



---

**DOCTORADO EN DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO**

**RÉGIMEN FISCAL DE LA MINERÍA  
PROPUESTAS PARA UNA ACTIVIDAD SOSTENIBLE  
Tesis Doctoral**

**Director:**

Prof. Dr. FRANCISCO  
M. CARRASCO GONZÁLEZ

**Presentada por:**

Lda. ANA M<sup>a</sup> FERNÁNDEZ  
GÓMEZ DEL CASTILLO

**Sevilla, 30 de enero de 2.015**

## ÍNDICE

<b>ABREVIATURAS</b>	<b>12</b>
<b>PRESENTACIÓN</b>	<b>18</b>
<b><u>BLOQUE I</u></b>	<b>29</b>
<b>ESTUDIO GENERAL DE LA MINERÍA EN ESPAÑA. ANÁLISIS HISTÓRICO, JURÍDICO Y ECONÓMICO</b>	
• <b>Planteamiento</b>	<b>30</b>
<b>Capítulo Primero</b>	<b>38</b>
<b>Breve referencia histórica al Derecho Español de Minas</b>	
1.1. Introducción	39
1.2. Génesis del Derecho de Minas en España: del principio regaliano al dominio público de los recursos naturales	42
1.2.1. <i>Principio regalista en la legislación medieval: del Fuero Viejo de Castilla a las Cortes de Briviesca</i>	42
1.2.2. <i>La innovación con la legislación moderna en minería en tiempos de Felipe II. La conquista de América</i>	49
1.2.3. <i>Tránsito de la sociedad agraria a la industrial con la legislación contemporánea</i>	55
a) Ley de Minas de 4 de Julio de 1825; inicio del periodo constituyente	56
b) Ley de Minas de 11 de abril de 1849; sustitución del principio de regalía por el de dominio público	61
c) Ley de Minas de 6 de Julio de 1859; el cambio en las dimensiones de las pertenencias mineras	65
d) Ley de Minas de 4 de marzo de 1868; intentos de ultraliberalismo	66
e) Códigos mineros siglo XX; medidas intervencionistas	69

1.2.4. <i>La Minería en la actualidad: Ley de Minas y el Reglamento de Minas</i>	72
<b>Capítulo Segundo</b>	<b>77</b>
<b>El régimen jurídico de la minería en España</b>	
2.1. Introducción	79
2.2. El Derecho minero: un régimen jurídico administrativo especial	82
2.2.1. <i>El concepto jurídico de las minas</i>	86
2.2.2. <i>Naturaleza jurídica de las minas como bienes de dominio público</i>	95
2.3. La distribución de competencias en materia de minas	99
2.4. El régimen jurídico de la investigación y aprovechamiento de los recursos minerales	108
2.4.1. <i>Ámbito de aplicación de la normativa en materia de minas</i>	109
2.4.2. <i>Los recursos minerales</i>	110
a) Recursos minerales de la sección A)	112
b) Recursos minerales de la sección B)	113
c) Recursos minerales de la sección C)	115
d) Recursos minerales de la sección D)	115
2.4.3. <i>Modalidades de aprovechamiento de los recursos minerales: los derechos mineros</i>	117
a) Requisitos para ser titular de los derechos mineros	117
b) Modalidades de aprovechamiento de los recursos minerales	121
1. <i>La Concesión Minera</i>	126
1.1. Las concesiones directas	128
1.2. La concesión derivada de un permiso de investigación	129
2. <i>La Autorización</i>	129
3. <i>El Permiso de Exploración</i>	130

4. <i>El Permiso de Investigación</i>	132
2.4.4. <i>El procedimiento administrativo para el otorgamiento de los derechos mineros de los recursos minerales</i>	132
a) Trámites de los expedientes de otorgamiento de los recursos de la sección A)	132
b) Trámites de los expedientes de otorgamiento de los recursos de la sección B)	138
1. <i>Solicitud de autorización para el aprovechamiento de las Aguas Minerales y Termales</i>	138
2. <i>Solicitud de autorización para el aprovechamiento de yacimientos de origen no natural</i>	145
3. <i>Solicitud de autorización para el aprovechamiento de estructuras subterráneas</i>	147
c) Trámites de los expedientes de otorgamiento de los recursos de la sección C)	150
d) Trámites de los expedientes de otorgamiento de los recursos de la sección D)	158
2.5. Especial mención a la minería sostenible y su incidencia en el medioambiente	159
2.6. El Proyecto Minero	180
2.6.1. <i>Fase previa</i>	184
2.6.2. <i>Fase exploración</i>	184
2.6.3. <i>Fase de explotación</i>	186
2.6.4. <i>Fase de extracción del mineral</i>	189
2.6.5. <i>Fase de rehabilitación y cierre</i>	189
<b>Capítulo Tercero</b>	<b>191</b>
<b>La minería en el contexto actual de la economía mundial y española</b>	
3.1. Introducción	192

3.2. El concepto de economía minera	204
3.3. La minería en un contexto internacional	207
3.3.1. <i>La minería en la Unión Europea</i>	220
3.4. La importancia de la minería en el actual contexto económico	224
3.4.1. <i>Inversiones</i>	228
3.4.2. <i>Producción y comercio exterior</i>	229
a) Producción de minerales metálicos y minerales no metálicos	233
b) Producción de minerales energéticos	243
1. <i>Especial mención a la minería del carbón en España</i>	246
c) Producción de productos de cantera	249
3.4.3. <i>Empleo</i>	250
<b><u>BLOQUE II</u></b>	<b>254</b>
<b>EL RÉGIMEN FISCAL ESPECIAL DE LA MINERÍA EN ESPAÑA</b>	
• <b>Planteamiento</b>	<b>255</b>
<b>Capítulo Primero</b>	<b>270</b>
<b>Génesis y evolución del sistema impositivo minero</b>	
1.1. Introducción	272
1.2. La presión fiscal durante la edad media	275
1.3. La legislación moderna en minería; caracterizada por el establecimiento de un canon proporcional en función de los beneficios, las colonias de América y los ingentes recursos para sufragar las guerras	277
1.4. La minería en la legislación contemporánea	282
1.4.1. <i>El Real Decreto-ley de 4 de Julio de 1825, y la instauración de un doble sistema de imposición en la minería</i>	282

1.4.2. <i>El paso del sistema regaliano al sistema de dominio público instaurado en la Ley de Minas, de 11 de abril de 1849, y el mantenimiento de la doble imposición en la minería</i>	286
1.4.3. <i>La disminución de la recaudación con la Ley de Minas de 6 de Julio de 1859</i>	288
1.4.4. <i>Las reformas impositivas, a partir del liberalismo pretendido con la Ley de Minas de 4 de marzo de 1868</i>	292
1.4.5. <i>La imposición minera en los códigos del siglo XX</i>	298
<b>Capítulo Segundo</b>	<b>299</b>
<b>Los tributos municipales en la actividad minera</b>	
2.1. Introducción	300
2.2. El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras	305
2.3. La tasa por expedición licencia de obras para realizar movimientos de tierra por una empresa minera	311
2.4. El Impuesto sobre Actividades Económicas en el ejercicio de actividades mineras y extractivas	315
2.5. Otras tasas devengadas en la actividad minera	320
<b>Capítulo Tercero</b>	<b>323</b>
<b>La imposición indirecta en la actividad minera</b>	
3.1. El canon de superficie de minas	324
3.1.1. <i>Concepto y regulación jurídica</i>	324
3.1.2. <i>Naturaleza jurídica</i>	326
3.1.3. <i>Elementos esenciales del canon de superficie de minas</i>	329

3.1.4. <i>Problemática en la actualización del canon de superficie de minas</i>	332
3.2. El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales	336
3.2.1. <i>Las concesiones de explotación de minas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales</i>	337
a) Breve recordatorio de su régimen administrativo especial	337
b) La tributación de las concesiones mineras	341
3.2.2. <i>Otras particularidades del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en la minería</i>	352
a) El derecho de aprovechamiento de los recursos de las secciones A) y B)	352
b) La constitución de las fianzas	354
3.3. El Impuesto sobre el Valor Añadido	355
3.3.1. <i>Aspectos generales</i>	356
3.3.2. <i>Particularidad de las concesiones mineras</i>	357
a) Calificación fiscal en el Impuesto sobre el Valor Añadido	357
b) Supuestos de no sujeción	359
3.3.3. <i>Operaciones mineras exentas</i>	364
a) Operaciones interiores	364
b) Las importaciones de materias primas minerales	364
<b>Capítulo Cuarto</b>	<b>367</b>
<b>El Impuesto sobre Sociedades en la actividad minera</b>	
4.1. Introducción: justificación del régimen fiscal especial de la minería	369
4.2. Los beneficios tributarios del Impuesto sobre Sociedades aplicables al sector de la minería	376
4.2.1. <i>Enumeración</i>	376

4.2.2. <i>Delimitación de las actividades mineras que condicionan su aplicación</i>	377
4.3. La libertad de amortización	380
4.3.1. <i>Conceptuación</i>	380
4.3.2. <i>Ámbito de aplicación</i>	390
4.3.3. <i>Aplicación del incentivo de la libertad de amortización para las empresas mineras</i>	394
a) En los activos mineros	399
1. <i>Concepto</i>	399
2. <i>Periodo de disfrute</i>	409
b) En las cantidades abonadas en concepto de canon de superficie de minas	411
4.4. El factor de agotamiento	412
4.4.1. <i>Origen: Depletion Allowance</i>	412
a) Cost method	418
b) Percentage method	419
4.4.2. <i>Concepto, naturaleza jurídica y regulación</i>	419
4.4.3. <i>Ámbito de aplicación</i>	423
4.4.4. <i>Requisitos de aplicación; la actividad de aprovechamiento minero</i>	424
4.4.5. <i>Modalidades de aplicación del factor de agotamiento</i>	433
a) Modalidad general	434
b) Modalidad específica para las materias primas declaradas prioritarias	445
4.4.6. <i>La cuenta de reserva del factor de agotamiento</i>	455
a) Inversión de las cantidades dotadas	456
b) Requisitos temporales	465
c) Disponibilidad de la reserva	467
d) Incumplimiento de la inversión: causas y consecuencias	470
4.4.7. <i>Requisitos formales. Incidencia de la prescripción</i>	473
4.4.8. <i>Incompatibilidad del régimen</i>	475



4.5.	Provisiones para actuaciones medioambientales	476
4.6.	Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado	484
4.7.	El régimen de Ayudas de Estado de la Unión Europea	486
<b>Capítulo Quinto</b>		<b>496</b>
<b>La incidencia de la actividad minera en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas</b>		
5.1.	Introducción	497
5.2.	La tributación del empresario minero	499
	5.2.1. <i>Contribuyente: el titular de la explotación minera</i>	500
	5.2.2. <i>Rendimientos de actividades económicas; en este caso empresariales</i>	502
	5.2.3. <i>Rendimiento del capital. El caso del arrendamiento y subarrendamiento de minas</i>	507
	5.2.4. <i>Ganancia o pérdida patrimonial</i>	510
	a) Transmisión de las concesiones administrativas mineras	510
	b) Ganancias y pérdidas generadas compra y venta de acciones	514
5.3.	La tributación del trabajador de la minería	515
	5.3.1. <i>Rendimientos del trabajo exentas</i>	517
	a) Expediente regulación de empleo: Planes de Prejubilación e indemnizaciones	517
	b) Invalidez total permanente	533
	5.3.2. <i>Rendimientos del trabajo en especie</i>	535

<b>Capítulo Sexto</b>	<b>543</b>
<b>Imposición medioambiental en el sector minero. Medidas fiscales sostenibles para una minería responsable</b>	
6.1. La protección del medio ambiente y el aprovechamiento de los recursos naturales	544
6.2. La protección del medio ambiente y el desarrollo sostenible en el sector extractivo	552
6.3. La tributación medioambiental, en particular, en el sector minero	572
6.4. La tributación de los residuos mineros: depósito, almacenamiento o vertidos	582
6.5. El canon de control de vertidos	592
6.6. Los tributos autonómicos que gravan los vertidos a las aguas litorales	596
6.7. Los tributos autonómicos que gravan la emisión de gases a la atmósfera por la industria minera	598
6.8.- El Impuesto especial sobre el carbón	601
<b><u>BLOQUE III</u></b>	<b>607</b>
<b>FUNDAMENTOS CONCEPTUALES DE LA TRIBUTACION MINERA EN AMÉRICA LATINA</b>	
<b>Planteamiento</b>	<b>608</b>

<b>Capítulo Único</b>	<b>610</b>
<b>La imposición minera en América Latina</b>	
1.1. Introducción	611
1.2. La imposición minera en la República de Panamá	625
1.2.1. <i>Referencias de interés</i>	626
1.2.2. <i>Modalidades tributarias en la minería de Panamá</i>	637
1.3. Otras modalidades tributarias en la minería de América Latina	642
1.3.1. <i>Chile</i>	642
1.3.2. <i>Perú</i>	647
1.3.3. <i>Bolivia</i>	651
1.3.4. <i>Colombia</i>	652
1.3.5. <i>Guatemala</i>	654
1.3.6. <i>Honduras</i>	656
1.3.7. <i>Argentina</i>	658
1.4. Recapitulación	659
<b>CONCLUSIONES</b>	<b>661</b>
<b>RELACIÓN DE CUADROS</b>	<b>691</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	<b>695</b>

## ABREVIATURAS

AAPP	Administraciones Públicas
AEAT	Agencia Española de la Administración Tributaria
AECA	Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas
AJD	Actos Jurídicos Documentados
AUE	Acta Única Europea
BI	Base Imponible
BOE	<i>Boletín Oficial del Estado</i>
Cc	Código Civil
CCAA	Comunidades Autónomas
CE	Constitución Española
CNUMAD	Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo
DA	<i>Depletion Allowance</i>
DGT	Dirección General de Tributos
EA	Estatuto de Autonomía
EELL	Entidades Locales
EIA	Evaluación de Impacto Ambiental
EM	Exposición de Motivos
EMAS	<i>Eco-Management and Audit Scheme</i> Sistema comunitario de gestión y auditoría medioambiental
EmiREC	<i>European Mineral Resources RTD Council</i> Consejo Europeo para la Investigación y el Desarrollo Tecnológico de los Recursos Minerales

EPER	<i>European Pollutant Emission Register</i> Registro Europeo de Emisiones Contaminantes, que se regula por la Decisión 2000/479/CE
ET	Real Decreto Legislativo 1/1995, de 24 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores
ETFs	<i>Exchanged traded fund</i>
ETP	<i>European Technology Platform on Extracting and processing</i>
ETP SMR	<i>European Platform on Sustainable Mineral Resources</i>
FA	Factor de Agotamiento
FMI	Fondo Monetario Internacional
IAE	Impuesto sobre Actividades Económicas
IBI	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
ICAC	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
ICIO	Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras
IDM	Indicadores de Desarrollo Mundial
IGME	Instituto Geológico y Minero de España
IIED	<i>International Institute for Environment and Development</i>
IPI	Indicador de Precios Industriales
IPPC	Directiva 96/61/CE del Consejo, de 24 de septiembre de 1996, relativa a la prevención y al control integrado de la contaminación
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IS	Impuesto sobre Sociedades
ITPyAJD	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido

---

LAGDC	Ley 40/2010, de 29 de diciembre, el Almacenamiento Geológico de Dióxido de Carbono
LEF	Ley de 16 de diciembre de 1954, de Expropiación Forzosa
LEIA	Ley 6/2010, de 24 de marzo, de modificación del texto refundido de la Ley de Evaluación de Impacto Ambiental de proyectos, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2008, de 11 de enero
LER	Lista Europea de Residuos
LGT	Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria
LGUM	Ley 20/2013, de 9 de diciembre
LIVA	Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, modificada por la Ley 28/2014, de 27 de noviembre
LIRPF	Ley 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, modificada por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre
LIS	Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades
LMi	Ley 22/1973, de 21 de Julio, de Minas
LFM	Ley 6/ 1977, de 4 de enero de Fomento de la Minería
LME	<i>London Metals Exchange</i>
LO	Ley Orgánica
LOFCA	Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las CCAA
LPG	Ley de Presupuestos Generales del Estado
LRJPAC	Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común

MMSD	<i>Mining, Minerals and Sustainable Development</i> Minería, Minerales y Desarrollo Sostenible
MTDs	Mejores Técnicas Disponibles
MVM	Most Valuable Mineral Gestión del Valor de la Minería
NESMI	<i>Network on European Sustainable and Mineral Processing</i> Red Temática Europea sobre las Industrias Mineras y de Tratamiento Sostenibles
NIMBY	<i>Not in my black yard</i>
NYMEX	<i>New York Mercantile Exchange</i>
OIT	Organización Internacional del Trabajo
PGC	Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre
PGE	Presupuestos Generales del Estado
PIB	Producto Interior Bruto
PNUMA	Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente
PRTR	Registro Estatal de Emisiones Y Fuentes Contaminantes, establecido por el Reglamento (CE) 166/2006 E-PRTR, y regulado en España por el Real Decreto 508/2007, de 20 de abril, por el que se regula el suministro de información sobre emisiones del Reglamento E-PRTR y de Autorizaciones Ambientales Integradas
RAE	Real Academia de la Lengua española
RD	Real Decreto
RDL	Real Decreto Ley
REOI	Régimen especial de oro de inversión
RIS	Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades

RIVA	Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido
RMi	Real Decreto 2857/1978 de 25 de agosto por el que se aprueba el Reglamento General para el Régimen de la Minería
RMI	<i>Raw Material Initiative</i>
RMDI	<i>Responsible Mineral Development Initiative</i> Iniciativa para el Desarrollo de la Minería Responsable
RIRPF	Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
RSE	Responsabilidad Social Empresarial
STC	Sentencia del Tribunal Constitucional
STS	Sentencia del Tribunal Supremo
TC	Tribunal Constitucional
TEAC	Tribunal Económico Administrativo Central
TPO	Transmisiones Patrimoniales Onerosas
TR	Texto refundido
TRLIS	Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades
TRLRHL	Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de mayo, que aprueba el texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales
TRITPyAJD	Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
TS	Tribunal Supremo
TSJ	Tribunal Superior de Justicia
TUE	Tratado de la Unión Europea



UE	Unión Europea
VAB	Valor añadido bruto
VLEs	Valores Límites de emisión
WEO	<i>World Economic Outlook</i>

## PRESENTACIÓN

Al adentrarnos en las profundidades de la tierra, asumimos los riesgos de tan arriesgada hazaña, pues la hipnotizadora belleza de lo hallado supera y mitiga la dureza del trabajo.

El ser humano siempre ha tenido cierta inquietud acerca de su entorno físico más cercano<sup>1</sup>, y puede ser que la minería haya sido una de las primeras profesiones del hombre, que en su afán de mejora advirtió de las riquezas que se depositaban en las entrañas de la tierra.

Si bien el Derecho de Minas en España ha estado presidido por el fomento a las exploraciones, investigaciones y explotaciones, y por el mantenimiento del sistema del dominio público, en este país existe un profundo desconocimiento de los aportes de la minería a la economía y a la sociedad.

La percepción generalizada es que las empresas mineras pagan pocos impuestos, que su relación con otras actividades económicas es muy baja o nula, y que los daños que la actividad minera ocasiona, principalmente medioambientales, son demasiados costosos y no están mínimamente regulados; teniendo, además, la constatación, por parte de la comunidad científica y los expertos en esta área, que el legislador español se hubiese olvidado de la minería.

Existe, además, la percepción de que este sector ha evolucionado muy poco y sigue pareciendo, en esencia, la misma a la de hace veinte o treinta años, y si acaso, los únicos cambios habidos han sido en infraestructuras y tamaños de las operaciones. Sin embargo, se puede comprobar cómo la evolución que se ha producido en todas y cada una de las facetas y aspectos de la minería ha sido extraordinaria, y la ha llevado a constituirse en una actividad industrial radicalmente distinta. Las dimensiones de la industria, su

---

<sup>1</sup> JUNCEDA MORENO, J., *Minería, Medioambiente y Ordenación del Territorio*, Civitas, 2001, p.34.

estructura, localización, tecnología y función de los accionistas, han cambiado de tal manera que existe el convencimiento de que en la próxima generación asistiremos a un cambio aún más trascendente<sup>2</sup>.

Es por ello que, a la vista de los cambios introducidos en este sector industrial y las presiones a las que se ha visto sometida, la palabra que se utiliza para definir la evolución de la industria extractiva minera es la de “refundación”.

Esta tesis doctoral está orientada a tratar de contribuir al desarrollo metodológico para la aplicación de tributos en el sector minero en España, como integrante de lo que se ha llamado Industrias Extractivas, pues creemos firmemente que la política fiscal de un país es el principal factor de desarrollo de este sector de la industria, tan arraigado a nuestra cultura y que en la última década se ha visto mermada por el escaso atractivo que para las inversiones privadas encontraban en la fiscalidad de las mismas.

El Derecho español de Minas pertenece al área del Derecho Administrativo. Por tanto, para un investigador en Derecho Tributario ha supuesto un reto conocer la riqueza y la amplitud de su normativa específica, para tratar de plantear soluciones a un régimen fiscal si no enfermo, al menos necesitado de curas.

El papel que desempeña el Estado en la minería contemporánea no es un tema sencillo, pero es fundamental para poder comprender la evolución de este sector de la actividad productiva, donde en resumidas cuentas la intervención de la Administración Pública se resume en aspectos tales como que es el Estado el que señala directamente las formas de aprovechamiento de los recursos del subsuelo (investigación, calicatas<sup>3</sup>, demarcaciones, tamaño de las concesiones, criaderos reservados, etc.), el que establece las

---

<sup>2</sup> Curso “Introducción a los Fundamentos de la tecnología Minera”, Universidad politécnica de Madrid, *ETSIMM*, p.17., menciona a Clifford, R.L., “*The Mining Industry in the 21st. Century. So What’s Different?*”, IMM Conference (2202).

<sup>3</sup> Según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, se trata de Exploración que se hace con labores mineras en un terreno, o perforación que se practica para determinar la existencia de minerales o la naturaleza del subsuelo.

condiciones de la actividad empresarial (sociedades especiales mineras, límites a la inversión extranjera, jornada de trabajo en interior y exterior, etc.), controla los efectos en el entorno (contaminación del aire, efectos sobre otros sectores económicos, cauces de agua, influencia sobre los recursos naturales, cambios en el paisaje, etc.) y el que establece una fiscalidad específica e interfiere en la comercialización (productos estancados, prohibiciones a la exportación, aranceles, etc.).

No obstante, entendemos y defendemos en este trabajo que una nueva cultura minera debe abrirse paso. Ésta es, la del desarrollo sostenible y que se presenta como la conjunción de lo económico, lo social y lo ambiental, en una perspectiva a largo plazo que trasciende la vida de la mina<sup>4</sup>.

Además, nuestra Constitución Española impuso a los poderes públicos la obligación de velar por la utilización racional de todos los recursos naturales, con el fin de proteger y mejorar la calidad de vida, y defender y restaurar el medioambiente. Esto supone, que no puede considerarse como objetivo primordial y excluyente la explotación al máximo de los recursos naturales o el aumento de la producción a toda costa, sino que debe armonizarse la utilización racional de los recursos con la protección a la naturaleza<sup>5</sup>.

La metodología de investigación empleada en este estudio ha sido muy enriquecedora; a la par que, hemos de mencionar, si bien el área del Derecho que investigamos se ciñe de manera fundamental al Derecho Tributario, ésta, nuestra tesis, ha resultado del todo un estudio multidisciplinar.

Como primer paso, se ha procedido al estudio de la normativa general que regula el sector de la minería, destacando como normas fundamentales la Ley de Minas, que es pre constituyente, el Reglamento de Minas y la Ley de Fomento a la Minería.

---

<sup>4</sup> POLO ROBILLIARD, C., "Las Industrias Extractivas y la aplicación de regalías a los productos mineros", *CEPAL-Serie Recursos Naturales e Infraestructuras 98*, Santiago de Chile, 2005, p.7.

<sup>5</sup> Véase JUNCEDA MORENO, J., *Minería, medioambiente y Ordenación del territorio*, Civitas, Madrid, 2001.

A pesar de ello, y poder parecer en un primer momento que la normativa es escasa, desde hace ya unos años se está realizando un esfuerzo legislador, tanto por las diferentes Administraciones como por la comunidad internacional, para regular las incidencias de este sector de la industria en el medioambiente, fundamentalmente.

Se ha realizado un análisis de la bibliografía y de la doctrina existente, siendo igualmente escasa en el área del Derecho Tributario. Aún así, tenemos que destacar trabajos pioneros de autores relevantes en la doctrina de la minería de nuestro país, como los referidos a DE ARCENEGUI, PÉREZ DE PERCEVAL, FERNÁNDEZ ESPINAR, GUAITA, JUNCEDA MORENO, y MOREU CARBONELL, y en la doctrina tributaria a MUÑOZ DEL CASTILLO, NAVAZO CUADRADO, y POZUELO YVANCOS, entre otros.

De igual modo, ha resultado de vital importancia la lectura y análisis de la jurisprudencia, en la mayoría de los casos menor, y las resoluciones tanto de la Dirección General de Tributos como del Tribunal Económico Administrativo Central.

Por último, se ha llevado a cabo un estudio del caso concreto, centrándonos en la actividad privada de empresas mineras que comienzan, unas sus proyectos de investigación y sondeos en nuestro territorio, y otras están en un buen momento para comenzar su explotación. Para ello se han realizado entrevistas con responsables financieros, llevándose a cabo un exhaustivo trabajo de campo, con el objetivo de conocer la realidad en el día a día de este sector de la industria en nuestro país.

Así pues, nuestro "*proyecto minero*" hemos querido organizarlo en tres bloques de trabajo, independientes pero inexorablemente interdependientes.

I.- El primer bloque lleva por título "Estudio general de la minería en España. Análisis histórico, jurídico y económico".

Este bloque comprende, a grandes rasgos, tres capítulos de referencia y conocimiento en la historia del Derecho de minas y de su régimen administrativo especial.

El capítulo primero pretende ser una breve reseña histórica del Derecho español de minas, de sus orígenes y de su evolución. Nos hemos centrado en la importancia que tuvo en esta área del Derecho la transición del principio de regalía al del dominio público de los recursos naturales, referenciando, para ello, las principales normativas que regularon la materia desde la edad media hasta llegar a la edad contemporánea.

Creemos que este capítulo, amén de interesante, era necesario para situar al lector y apreciar cuándo, y por qué, se establecieron los cimientos del objetivo fundamental de este trabajo; su fiscalidad propia.

Una vez conocidos los cimientos de esta industria, llegamos al segundo capítulo que versará sobre el régimen jurídico actual y vigente en la minería española. A lo largo de éste, hemos tratado de completar este primer bloque de tesis con un estudio al completo no sólo de conceptos esenciales, como el concepto de mina, o de su naturaleza jurídica como bien de dominio público, sino que, además, hemos estudiado las diferentes secciones mineras y las distintas modalidades de aprovechamiento de los recursos minerales; haciendo especial mención a la autorización y a la concesión de minas, junto con un exhaustivo detalle de los trámites administrativos de otorgamiento de los derechos mineros.

Asimismo, se ha considerado esencial el estudio de las fases de un proyecto minero y que, sin duda alguna, supone un apéndice necesario para entender la tributación que se generará en cada una de ellas.

En este capítulo hemos planteado la necesidad de una mayor colaboración interadministrativa y una mayor flexibilidad procedimental, centralizando ante una única Administración la responsabilidad de la supervisión final de todos los permisos y/o autorizaciones que fueran necesarios, en este caso la Administración minera, pues consideramos que la unidad de expediente y resolución es una tendencia clara actualmente y facilita

la adopción de las medidas adecuadas en los cierres con el menor coste posible desde el punto de vista jurídico, procedimental y medioambiental<sup>6</sup>.

Para finalizar este primer bloque de trabajo, y una vez cerramos la vista al pasado, y asimilamos los caminos normativos de nuestro presente, consideramos, en un tercer capítulo, realizar una “fotografía” de la incidencia y repercusión de la industria minera, tanto en el entorno internacional, con una especial mención en el ámbito de la Unión Europea, como en nuestro país.

En este tercer capítulo, se han analizado, además de conceptos de economía minera, las estadísticas mineras de los años comprendidos entre el 2000-2011, y en muchas ocasiones hasta 2013, tanto del Instituto Geológico y Minero de España y del Ministerio de Economía y Hacienda, así como del Fondo Monetario Internacional y del Banco Mundial, entre otros, para esclarecer con detalles numéricos algunos aspectos de interés en la minería, como son la producción y su aportación al Producto Interior Bruto, la inversión o el empleo generado en los diferentes sectores de esta industria.

II.- Con el segundo bloque de nuestra tesis, titulado el “Régimen fiscal especial de la minería en España”, y que comprenderá seis capítulos, tendremos como objetivo el estudio pormenorizado del modelo de tributación actual en este sector de la industria como factor económico externo determinante a la hora de valorar un proyecto de inversión minero, y en aras a determinar si, a través de éste, se consigue su promoción o desarrollo, o, en cambio, muy a nuestro pesar, se proyecta como obsoleto y carente de estímulos.

Los aspectos peculiares que caracterizan el sector minero han hecho imprescindible la aplicación en nuestro país de un tratamiento especial dentro de los regímenes financieros y tributarios preexistentes, con carácter general, para la Industria, pues, los beneficios de las empresas que tienen como

---

<sup>6</sup> Véase Jornada Técnica “Minería y sostenibilidad. Explotaciones mineras y rehabilitación”. VI Congreso Nacional de Medioambiente 2002.

actividad la exploración, investigación y explotación de recursos minerales se generan dentro de un plazo limitado de tiempo, además de soportar un gran riesgo económico.

En un primer capítulo, y que supone el estudio de la evolución del sistema impositivo minero, en consonancia con el capítulo de historia del derecho minero del bloque I, recordamos el origen del régimen impositivo especial para este sector industrial en España, gestado con la necesidad de los monarcas de gestionar la recaudación de las explotaciones de unos terrenos ricos en minerales, existiendo todo un desarrollo del Derecho impositivo minero y que son dignos de reflejarlos en este trabajo.

Advertidas estas consideraciones, nos adentramos en la redacción de los siguientes capítulos que tratarán de completar el régimen tributario vigente de la actividad minera en España.

Para ello, hemos considerado imprescindible destacar en capítulos independientes la incidencia del municipio en el desarrollo de la explotación minera, junto con el estudio de los tributos medioambientales que repercuten en este sector de la industria, y el fundamental desglose de la imposición directa y la indirecta en la minería.

Así pues, comenzaremos, en el capítulo segundo, con el estudio de los tributos municipales que inciden en la actividad extractiva, pues es en este contexto, el local, dónde se aprecia con más notoriedad la aportación de la industria minera a corto plazo. El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, el Impuesto de Actividades Económicas o la licencia de movimientos de tierras, junto con otras tasas devengadas a lo largo de la ejecución del proyecto minero, serán los epígrafes de estudio y reflexión a lo largo del mismo.

El análisis del reflejo de la imposición indirecta en la minería española, efectuando el estudio del canon de superficie de minas, junto con la incidencia



del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales o el Impuesto sobre el Valor Añadido en la actividad minera, lo realizaremos en un tercer capítulo.

Sabemos que los derechos mineros pueden ser transmitidos, arrendados e incluso hipotecados, debiéndose gravar cada una de estas operaciones por sus tributos correspondientes. Así, en lo que concierne a la actividad minera, nos centraremos fundamentalmente en estudio del tratamiento fiscal del otorgamiento y de la transmisión de los derechos mineros adquiridos, y, en particular, de la incidencia en la figura de las concesiones mineras.

El capítulo cuarto se centrará en el estudio del régimen especial de la minería en el Impuesto sobre Sociedades, justificado por las propias connotaciones de este sector de la industria y que hacen imprescindible aplicar al mismo un régimen especial de tributación.

De una manera exhaustiva, y con referencia a la abundante casuística doctrinal y jurisprudencial existente, analizaremos los dos incentivos fiscales que el Impuesto sobre Sociedades proporciona a la industria extractiva, que son; la libertad de amortización, de las inversiones en los activos mineros y para las cantidades abonadas en concepto de canon de superficie, y la reducción en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades con el importe de las cantidades aplicadas al factor de agotamiento. Este régimen parece presentarse como un régimen incentivador para las empresas mineras y que tiene como objeto compensar los sobrecostes que la actividad minera soporta en relación con otras actividades industriales.

Para finalizar, analizaremos la incidencia en el Impuesto sobre Sociedades de las provisiones para actuaciones medioambientales, y la provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado. Asimismo, hemos tratado de plantear soluciones en relación con los beneficios de las empresas mineras, de manera que no sólo nos detengamos en el estudio del Impuesto sobre Sociedades, sino que, además, consideremos

factible la posibilidad de distribuir los mismos en el municipio en el que se localice el yacimiento minero.

De esta forma, también las administraciones locales se verán compensadas por la explotación de los recursos mineros que se haya en su subsuelo. En definitiva: creemos que no debe tratarse sólo de recaudar impuestos.

En un capítulo quinto hemos considerado interesante analizar el régimen especial de la minería en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para completar de esta manera la imposición directa; desde la posición del empresario minero, titular de la explotación minera o arrendatario de la misma, y que tributará por los rendimientos obtenidos de la propia actividad empresarial extractiva, como desde el enfoque del trabajador minero, por cuenta ajena, que tiene una relación contractual con una empresa minera.

En lo concerniente a la actividad empresarial minera, destacaremos las disposiciones que versan acerca de la determinación de la base imponible y de los rendimientos de capital mobiliario, junto con la necesaria referencia a los contratos de arrendamientos de las concesiones mineras. Y, en lo concerniente al trabajador minero, son de especial interés las delimitaciones del hecho imponible, donde hacemos mención al tratamiento fiscal de las diferentes prestaciones percibidas por el trabajador minero a efectos del Impuesto, como son las prestaciones de devengadas por ocasión de un expediente de regulación empleo o las prestaciones por invalidez total permanente.

Como continuación de lo estudiado en el bloque I, en un sexto capítulo, trataremos de la imposición medioambiental en el sector de la minería, y los principales impuestos medio ambientales que inciden en la industria extractiva; como son, el impuesto de depósito de residuos mineros, el canon de control de vertidos, y el tributo de emisión de gases a la atmósfera.

Consideramos imprescindible en este bloque de nuestro estudio analizar cómo, a través del establecimiento de medidas tributarias incentivadoras en el

desarrollo y en la ejecución de un proyecto minero, puede alcanzarse no sólo una minería sostenible, sino también una minería responsable.

Pronto apreciamos la necesidad de compatibilizar el desarrollo con la protección del medio ambiente. Así que, hemos podido comprobar, cómo uno de los elementos de la naturaleza que en mayor medida se ve afectado por la extracción y aprovechamiento de los minerales es el agua, a través de los procesos de lavado y posterior vertido de residuos se comunican a las aguas impurezas que deterioran su calidad. La Constitución Española se ocupa de la degradación ambiental reconociendo el derecho de todos a disfrutar de un medio ambiente adecuado y el deber de conservarlo. A nuestros efectos, para captar las consecuencias que se derivan del principio rector que contiene su artículo 45, nos interesa aprehender el concepto que de medioambiente mantiene esta norma fundamental.

III.- Guiados por el reto de tratar de dar soluciones reales y prácticas a nuestro entorno, decidimos conocer las medidas tributarias y el aporte fiscal del sector extractivo en países con una arraigada cultura minera, dando título a nuestro último y tercer bloque de trabajo de nuestra tesis, “Fundamentos conceptuales de la tributación minera en América Latina”.

Apreciaremos cómo en muchos de los países estudiados y que poseen importantes dotaciones de recursos no renovables (gas, petróleo, minerales) la forma más directa en la que los gobiernos se apropian de los ingresos y los transforman en recursos fiscales ha sido mediante su participación en la explotación, ya sea a través de empresas públicas o teniendo participación accionarial.

El hecho de que el principal instrumento de participación estatal sea el impuesto a las *utilidades* declaradas por las empresas mineras, resalta la relevancia para los gobiernos latinoamericanos de contar con mecanismos independientes, e indicadores específicos, que transparenten la rentabilidad y costes del sector. Esto constituye una materia pendiente en la mayoría de los países.

Por otra parte, los gobiernos cuentan con diversos mecanismos de apropiación como el uso de regalías, habitualmente basadas en la producción, y que permiten asegurar un pago mínimo por los recursos, y, asimismo, estos países han llegado a acuerdos de estabilidad tributaria con las inversoras a fin de incentivar la industria minera.

IV.- Es menester mencionar que a pie de depósito de esta tesis doctoral, se comenzó a discutir acerca de un anteproyecto para una nueva Ley de Minas, y que, se prevé, vera luz, para el año 2015.

Al hilo de todo lo mencionado debemos reseñar que hay materias significativas en esta tesis que no son tratadas con la exhaustividad y extensión que se merecen, y otras que ni tan siquiera se han planteado por no extender esta investigación *sine die*.

Creemos haber conseguido alcanzar con esta tesis doctoral un aprendizaje de la estructura de la minería española y de su régimen fiscal especial, y sin perder el rumbo, hemos albergado la esperanza, al plantear humildes mejoras, de acertar con nuestra cata.

## **BLOQUE I**

### **ESTUDIO GENERAL DE LA MINERÍA EN ESPAÑA ANÁLISIS HISTÓRICO, JURÍDICO Y ECONÓMICO**

## Planteamiento

Ya sabemos que el subsuelo es el lugar donde se encuentran bienes de carácter económico, como piedras, aguas, minerales, entre otros, y donde se despliegan actividades económicas para recogerlos, como excavaciones y galerías mineras. Es por esta razón que la aplicación más importante del subsuelo se refiere a la minería, lo que a su vez genera el interés y la necesidad de las legislaciones por darles una regulación<sup>7</sup>.

La minería desde tiempos remotos ha sido una actividad básica para el progreso económico y técnico de la humanidad, y la seguridad en el abastecimiento de recursos minerales ha sido siempre, y continúa siendo, un objetivo estratégico de política económica de cualquier país.

Como bien señala el profesor Alejandro VERGARA BLANCO, el descubrimiento de los minerales y el desarrollo de las técnicas para su aprovechamiento constituyen piezas fundamentales en la historia de las civilizaciones<sup>8</sup>.

Tanto la construcción como la gran mayoría de los procesos industriales, desde los más elementales hasta los de tecnología punta, utilizan materias primas minerales o productos semielaborados que las incorporan, e incluso, en los pocos subsectores industriales en los que las sustancias minerales no forman parte de sus materias primas, están incorporados a la maquinaria que utilizan.

Así, en prácticamente todos los países del mundo se realiza algún tipo de explotación minera, teniendo esta actividad importantes repercusiones

---

<sup>7</sup> CASTÁN PÉREZ GÓMEZ, S., *Régimen jurídico de las concesiones administrativas en el Derecho Romano*, Editorial Dykinson, Madrid, 1996, p.178.

<sup>8</sup> VERGARA BLANCO, A., "Principios y Sistema del derecho minero: estudio histórico-dogmático", *Universidad de Atacama, Editorial Jurídica de Chile*, Santiago, 1992, p.5.

económicas, ambientales, laborales y sociales, tanto en los países o regiones en que se practica, como a escala global<sup>9</sup>.

La característica principal de las materias primas minerales es su carácter no renovable, por lo que su existencia en España ha sido considerada siempre una riqueza, y ha motivado que se les denominen recursos. Ha sido, sin duda, esta consideración de "riqueza nacional" lo que ha fundamentado que en el Derecho Minero español se hayan considerado los recursos minerales de titularidad del Estado, dando al subsuelo la condición de dominio público.

Como consecuencia del interés económico que presenta la explotación de las minas, tanto juristas como legisladores se han preocupado y ocupado de la regulación jurídica de dicha actividad extractiva, determinando a quién corresponde la titularidad del derecho de propiedad de la riqueza minera y a quién su exploración y/o explotación.

Disponemos de numerosos estudios y excelentes investigaciones efectuadas por ilustres juristas, tanto en Derecho Administrativo como en Derecho Civil español, así como las realizadas por ingenieros, economistas, e historiadores a los que nos remitimos a lo largo de este trabajo<sup>10</sup>, y todas ellas han sido referencias indispensables sobre las que se ha sustentado nuestra investigación.

Queremos comenzar esta Tesis doctoral con un primer bloque de trabajo, donde tratamos de alcanzar un conocimiento exhaustivo y pormenorizado de la relevancia económica y social del sector minero en nuestro país.

---

<sup>9</sup> JENNINGS, N.S., "Visión General de la Minería", *Minas y Canteras* 74, Enciclopedia de salud y seguridad en el Trabajo, p.2.

<sup>10</sup> Resultarán lecturas imprescindibles para conocer la Historia del Derecho Minero en España, las obras de FERNÁNDEZ ESPINAR, L.C., *Derecho de Minas en España*, Comares, Granada 1997, GUAITA, A., *Derecho Administrativo. Aguas, montes y minas*, Civitas, Madrid 1982; E. DE ARCENEGUI FERNÁNDEZ, I, *El Demanio Minero: Régimen Jurídico Administrativo de las Minas, los Hidrocarburos y los Minerales Radioactivos*; Civitas, Madrid, 1979.

Con este objetivo, y desde la perspectiva de tres capítulos dibujaremos en este bloque I de la Tesis, el escenario, pasado y presente, económico y social del sector minero español.

Así pues, hemos organizado este estudio con la siguiente estructura:

I.- El capítulo primero lleva por título “Breve reseña histórica al Derecho Español de Minas”.

Entendimos que sería contraproducente, con nuestro objetivo de realizar el estudio y el planteamiento de propuestas de mejora en el régimen especial tributario del sector de la minería española, no comenzar ofreciendo una humilde reseña histórica de la génesis y evolución histórica de esta área del Derecho, para poder acercarnos a su aceptada definición actual, y terminar por defender la repercusión real de la industria extractiva en el desarrollo económico e industrial de nuestro territorio.

Por lo tanto, antes de adentrarnos en el estudio del régimen especial tributario realizado en el segundo bloque de la Tesis, hemos considerado que es necesario proporcionar un apéndice histórico acerca de los mecanismos desarrollados, a través del tiempo, para establecer quiénes y en qué forma explotaban las riquezas mineras<sup>11</sup>. Así se fueron gestando los primeros tributos mineros, y que serán, fundamentalmente, como veremos, el canon de superficie y el arbitrio a la producción.

De esta manera, en un primer capítulo haremos un viaje al pasado para rememorar las reseñas legislativas más significativas en el Derecho de Minas en España, configurándose con un recorrido que comienza con el férreo principio regaliano, para alcanzar en el siglo XX la pertenencia del dominio público de los recursos minerales.

---

<sup>11</sup> FARÍAS DURAN, B., “Concesión Minería: Historia y Nulidad”, *Universidad Arturo Prat*, Iquique- Chile, 2003, p. 11.



Partimos en la Edad media, y el Fuero Viejo de Castilla promulgado por las Cortes de Nájera, y haremos mención detallada de las tres leyes mineras de Alfonso X el Sabio, para finalizar con el resurgir de la minería en las Cortes de Briviesca en 1387.

Alcanzaremos la Edad Moderna con la aprobación de las Ordenanzas Reales de Castilla, que fueron consideradas la primera recopilación de derecho vigente en la monarquía hispánica. Si bien, es cierto que no será hasta la llegada de Felipe II cuando se empiece a innovar en legislación minera, considerándose a las Ordenanzas de Nuevo Cuaderno como el eje oficial de la normativa minera en la Península.

Con el Real Decreto ley de 4 de julio de 1825, durante el reinado de Fernando VII, iniciamos la Edad Moderna. Éste fue considerado la primera Ley de Minas del siglo XIX, y pese a regular la libertad de explotación obteniendo la oportuna concesión, se mantuvo el principio regaliano en las minas a favor de la Corona castellana.

Reinando Isabel II se promulga la Ley de Minas de 11 de abril de 1849 que afectó de manera notoria al sector, pues se sustituyen el principio de regalía por el de dominio público, en virtud del cual la propiedad de las minas se atribuyen al Estado en vez de a la Corona. Bajo su reinado también se aprobaron, la Ley de Minas de 6 de julio de 1859, y la Ley de Minas de 4 de marzo de 1868, cuyas líneas fundamentales se centraron en la simplificación de los trámites para obtener la concesión y la clasificación de las sustancias minerales en tres secciones.

Y finalizaremos la Edad Moderna con la aprobación de la Ley de Minas de 19 de julio de 1944, que asentará el principio por el cual todas las sustancias minerales existentes en la Nación pertenecen a ella, pudiendo explotarlas directamente el Estado o ceder a otros su aprovechamiento.

II- La redacción del segundo capítulo y que lleva por título “Régimen jurídico de la Minería en España” se desarrolla bajo la Ley vigente 22/1973, de

21 de julio, de Minas, y se completa con el estudio con tres apartados fundamentales:

Podemos tratar de resumir este capítulo afirmando que, si bien la LMi y su Reglamento han dado respuestas al sector minero en los últimos cuarenta años, también deberá ir acoplándose a los cambios experimentados en la sociedad. Y así, por ejemplo, falta en nuestro sistema una norma que delimite con claridad las competencias que asume el Estado y las demás Administraciones Públicas en la ordenación del régimen minero, puesto que la Ley es preconstitucional y el Estado todavía no ha emprendido la elaboración de una norma básica sobre el régimen minero, provocando en ocasiones numerosos conflictos que llegan al Tribunal Constitucional, y que son principalmente medioambientales, en aquellas CCAA con una amplia normativa al efecto.

En este capítulo analizaremos los siguientes aspectos:

- El régimen jurídico administrativo especial de la minería, que comprenderá el análisis del concepto de mina y su naturaleza jurídica, como bien de dominio público, junto a su ámbito normativo y de competencias.

En cuanto al concepto de mina, aunque se trata de un término aparentemente claro, a la hora de definirlo de manera legal resulta algo complicado, hasta el punto de que se ha considerado como uno de los conceptos más deficientemente elaborados de nuestra técnica jurídica. En general, la doctrina española se divide entre aquellos autores que consideran a la mina como algo estático, esto es que la considera como aquella parte de la tierra donde se forman los metales o minerales; y, aquellos otros autores que introducen dos matices nuevos, como son la idea de utilidad económica y la de la necesidad de utilización de técnicas mineras.

A tenor de esta opinión, nosotros consideramos que unas excavaciones sin concesión no determinan la mina jurídicamente hablando. Ésta surge 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”.

Junto a la conceptualización de los yacimientos mineros, también la naturaleza jurídica de los minerales ha suscitado la atención de la doctrina civilista y de la jurisprudencia, que se encuentra dividida. Por un lado, están aquellos autores que consideran que el mineral es parte integrante de la cosa principal, y que ésta no da frutos, sino que da su propia substancia (el mineral). Por otro lado, están aquellos otros autores que consideran que jurídicamente los minerales, como bienes muebles, al ser separado de las minas, adquieren autonomía jurídica y se convierten en objeto independiente del Derecho. Este sector doctrinal considera a los minerales como un fruto o un producto de las minas, si bien aquí hay una división entre los que aprecian que los minerales son frutos naturales, y los que creen que encajan mejor con el concepto de frutos industriales, entendiéndolos como frutos de las minas y no del fondo. Escasa utilidad práctica tiene para el Derecho Administrativo toda esta conceptualización realizada, pues, como ya mencionaremos, los minerales no interesan ni como parte, ni como frutos del yacimiento, sino que simplemente forman parte del beneficio o rendimiento que se obtiene de una explotación industrial de carácter minero.

Por lo que respecta a la naturaleza jurídica de la mina, ésta viene aclarada en la Ley de Minas, que dispone en su artículo 2.1 que todos los yacimientos de origen natural y demás recursos geológicos existentes en el territorio nacional y en la plataforma continental son bienes de dominio público, cuya investigación y aprovechamiento podrá asumir el Estado directamente, o ceder en la forma y condiciones que se establecen en la Ley de Minas. Además, según el artículo 339 del Código Civil, las minas se consideran bienes de dominio público mientras no se otorgue su concesión.

- El objeto de la Ley de Minas queda determinado en su artículo 1º al disponer que la ley tendrá por objeto establecer el régimen jurídico de la investigación y aprovechamiento de los yacimientos minerales y demás recursos geológicos, cualesquiera que fuesen su origen y estado físico, quedando fuera de su ámbito de aplicación los hidrocarburos líquidos y gaseosos y los minerales radiactivos que cuentan con su legislación propia, así como la extracción ocasional y de escasa importancia

Así, en un segundo apartado de este capítulo, haremos especial énfasis en detallar cada una de las secciones mineras y las diferentes modalidades de aprovechamiento de los recursos mineros. Hemos querido integrar en este apartado el estudio de los derechos mineros, con especial mención a la concesión minera, y los trámites administrativos de otorgamiento de los mismos

- Asimismo, se analiza el concepto de Minería Sostenible y su incidencia en el medioambiente, pues es de notable importancia dentro del marco internacional que obliga a las industrias extractivas a adoptar medidas dirigidas a la corrección de la contaminación.
- Como último apartado, estudiamos las distintas fases del Proyecto Minero.

III.- A veces, el nivel de desarrollo de una sociedad se mide por los usos que cada nación efectúe de los recursos mineros, propios e importados.

Como último capítulo de este bloque de la Tesis, y que lleva como título “La incidencia del sector minero en el contexto actual de la economía española”, comprobaremos la contribución real de la industria minera con respecto al Producto Interior Bruto y al empleo, tanto por sí mismas como por la industria auxiliar y de transformación, cuya influencia, en muchas ocasiones, es más notoria en las localidades próximas a su ubicación, y, en muchos casos, es la partida de entrada de divisas y de inversiones extranjeras más importante.

Se trata en definitiva de dibujar la imagen real de la incidencia de este sector de la industria en términos monetarios y estadísticos, en nuestro contexto mundial, y europeo, como en el nacional, analizando aspectos como la producción vendible del mineral y su aportación al PIB nacional, la balanza comercial y la inversión o el empleo de la minería metálica y no metálica, los productos de cantera y la minería energética.

En ésta última, esto es, en la minería energética, aprovecharemos para recordar las particularidades de la minería del carbón en España, como diferencial frente a otras, por tratarse de un sector no rentable y destinado a desaparecer en nuestro país.

Sin duda alguna, este capítulo quedará obsoleto en poco tiempo. Aún a riesgo de ello, era imprescindible efectuar este análisis para tratar de transmitir al lector, una vez observado el pasado y el presente normativo, qué porcentaje de repercusión y aportación supone nuestra industria extractiva dentro del sector primario.

De los datos aportados en este capítulo, llegamos a la comprobación que pese a la verdad innegable de que las materias primas depositadas en el subsuelo español son variadas y ricas, la aportación de la producción minera al Producto Interior Bruto español no alcanza el 1%, y ello es debido, a nuestro entender, no a la escasez del mineral, o a su calidad, sino a las trabas y obstáculos con los que la industria minera se ha venido encontrando en los últimos años, como son las limitaciones de su régimen administrativo y su régimen especial impositivo, entre otros. Sin obviar, la limitación y disminución presupuestaria que las sucesivas leyes de Presupuestos Generales vienen otorgando a esta partida y que dificulta la innovación, mejora o capacidad de desarrollo de esta industria.

La pregunta que podríamos formularnos una vez advertidos los datos económicos es, si merece o no la pena incentivar y/ o promocionar la minería en España. Nosotros adelantamos nuestra defensa con un sí rotundo.

## CAPÍTULO PRIMERO

38-76

### BREVE REFERENCIA HISTÓRICA AL DERECHO ESPAÑOL DE MINAS

#### 1.1. Introducción

#### 1.2. Génesis del Derecho de Minas en España: del principio regalano al dominio público de los recursos naturales

*1.2.1. Principio regalista en la legislación medieval: del Fuero Viejo de Castilla a las Cortes de Briviesca*

*1.2.2. La innovación con la legislación moderna en minería en tiempos de Felipe II. La conquista de América*

*1.2.3. Tránsito de la sociedad agraria a la industrial con la legislación contemporánea*

a) Ley de Minas de 4 de Julio de 1825; inicio del periodo constituyente

b) Ley de Minas de 11 de abril de 1849; sustitución del principio de regalía por el de dominio público

c) Ley de Minas de 6 de Julio de 1859; el cambio en las dimensiones de las pertenencias mineras

d) Ley de Minas de 4 de marzo de 1868; intentos de ultraliberalismo

e) Códigos mineros siglo XX; medidas intervencionistas

*1.2.4. La Minería en la actualidad: Ley de Minas y el Reglamento de Minas*

## 1.1. Introducción

A lo largo de la historia el desarrollo de las civilizaciones y del ser humano ha estado ligado a la utilización de los recursos minerales<sup>12</sup>. Primero, a través de las industrias líticas; fragmentos de rocas o minerales más o menos trabajados para su uso como herramientas o armas; luego, continuó con los metales, extrayéndolos desde los minerales (Edades del Cobre, Bronce, Hierro), refinándolos y combinándolos en aleaciones a medida que progresaba, y de paso, inventando la metalurgia.

Se podría decir que el hombre ha sido minero desde los albores de la humanidad, y que la minería es la industria más antigua<sup>13</sup>. Es más, el origen de la industria minera, en la más remota antigüedad, ha estado envuelta en el velo de la fábula, y así, como menciona ABBATE “*che ful il primo fas gentium*”, que entra dentro del terreno de lo sobrenatural, de forma que el hallazgo de una mina era obra del milagro o de alguna divinidad benéfica<sup>14</sup>.

Los productos minerales son uno de los mejores recursos que la naturaleza ofrece al hombre para su explotación y uso. Esto ha motivado que desde siempre se haya regulado su uso y aprovechamiento para el mayor beneficio de la comunidad.

Cuatro son las teorías o sistemas principales que tradicionalmente ha adoptado el Derecho a lo largo de la historia para explicar el contenido y el alcance de la propiedad minera y su legitimación, aunque como menciona FERNÁNDEZ ESPINAR<sup>15</sup>, dentro de los mismos pueden observarse algunas variantes<sup>16</sup>.

---

<sup>12</sup> ALVAREZ LOPEZ, J.C., “El Sector minero en España: Problemática Jurídica y Social”, *LegalToday.com*, Junio, 2009.

<sup>13</sup> REGUEIRO, M. y R. OYARZUN, “El geólogo en la exploración y explotación minera”, *IGOC España* 2009, p.1.

<sup>14</sup> Véase QUEVEDO VEGA, F., *Tratado Teórico Práctico. Derecho español de minas*. Volumen I, Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1964.p.61, menciona Giuseppe ABBATE, G, *Corso di Diritto Minerario*, Milano, 1946.

<sup>15</sup> FERNÁNDEZ ESPINAR, L.C., *Derecho de Minas en España*, Comares, Granada, 1997, p.20.

<sup>16</sup> Véase E. DE ARCENEGUI FERNÁNDEZ, I., *El Demanio Minero: Régimen Jurídico Administrativo de las Minas, los Hidrocarburos y los Minerales Radioactivos*; Civitas, Madrid 1979, pp.24-29.

A saber:

A.- De la accesión o sistema fundiario: considera la mina como accesión de la superficie y parte de la unidad de la propiedad del suelo y del subsuelo<sup>17</sup>. Basado en la Glosa de Cino de Pistoia<sup>18</sup>, según la cual el dominio privado sobre el suelo se extiende “*usque ad coelos et usque ad inferos*”. El propietario del suelo lo es también del subsuelo y, por consiguiente, la mina se considera como accesión de la superficie<sup>19</sup>.

B.- Sistema feudal o regaliano: basado en el dominio real o supremo, supone la distinción del “*dominium virtuale o eminens*”, y el “*dominium privatum, o reale*”. El sistema regalístico suponía, para unos, un simple derecho de tutela y vigilancia del príncipe sobre las minas; y para otros, la potestad de levantar impuestos. Las minas constituían una regalía más de los príncipes, pues a éstos les pertenecía el subsuelo con sus riquezas<sup>20</sup>.

C.- Sistema liberal o de la ocupación: las sustancias minerales son consideradas como *res nullius* y si no son utilizadas por el *dominus soli*, se atribuye su propiedad al primer ocupante “*cedit primo occupanti*”. El dominio será del primero que los descubra y ocupe. Su finalidad se centraba en estimular los trabajos de descubrimiento de nuevos yacimientos.

D.- Sistema demanial: las minas son consideradas parte integrante del dominio público y, por lo tanto, administradas por el Estado en beneficio de la comunidad<sup>21</sup>. Desaparece la regalía a favor del príncipe, atribuyéndose las minas a la colectividad. También implica la transformación de una Hacienda patrimonialista que se nutría de los rendimientos de las minas sobre las cuales

<sup>17</sup> QUEVEDO VEGA, F., *Tratado Teórico Práctico. Derecho español de minas. Volumen I*, Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1964, p.14.

<sup>18</sup> Véase, SALUSTIANO DE DIOS, J.I., *Historia de la Propiedad. Servidumbre y Limitaciones de Dominio*, VI Encuentro Interdisciplinario, Salamanca, 17-19 de septiembre de 2008.

<sup>19</sup> Véase MUÑIZ COELLO, *El Régimen Fiscal en la España Romana*, citado por FARÍAS DURAN, B., “Concesión Minería: Historia y Nulidad”, *Universidad Arturo Prat*, Iquique- Chile, 2003, p.25.

<sup>20</sup> Véase VILLAR PALASI, “Naturaleza y regulación de la Concesión Minera”, *RAP N.1*, 1959, p.79.

<sup>21</sup> CASTAN PEREZ GÓMEZ, S., *Régimen jurídico de las concesiones administrativas en el Derecho Romano*, Editorial Dykinson, Madrid, 1996, p.176.



el rey ostentaba un título regaliano, en una hacienda tributaria, cuyos ingresos no son patrimoniales, sino que derivan básicamente de la imposición<sup>22</sup>.

Como es bien conocido, la minería está especialmente arraigada a nuestro territorio<sup>23</sup>. Las riquezas metálicas de su suelo gozaron siempre de un prestigio mágico para atraer inmigraciones de pueblos que fundaron su poderío en los albores de la civilización, tanto en el comercio como en el aprovechamiento y circulación de aquellas riquezas<sup>24</sup>, y aunque existen numerosas referencias sobre la intensa extracción mineral practicada por los romanos, la generalización de su práctica se hará esperar hasta bien entrado el siglo XVIII<sup>25</sup>.

A lo largo de poco más de un siglo, la minería española ha pasado por situaciones muy dispares<sup>26</sup>.

<sup>22</sup> FERNÁNDEZ ESPINAR, L.C., *Derecho de Minas en España*, Comares, Granada, 1997, p.21.

<sup>23</sup> Como ya indicara GUAITA, "España cuenta con una dilatada tradición legislativa en materia de minería", en *Derecho Administrativo. Aguas, montes y minas*, Civitas, Madrid 1982, p.317.

Véase SOLER HERRAIZ, A., *Legislación Minera española*, Imprenta de José Perales y Martínez, Madrid, 1882, p. 25-26, menciona que sobre la riqueza de España nos habla ya el libro 1.º de los Macabeos, capítulo 8.º, vers. 3.º, en que nos dice: "Y cuanto habían hecho en la región de España, y como habían puesto bajo de su poder las minas de plata y oro que hay allí, y como habían conquistado todo la región por su consejo y paciencia".

Esto revela la remota antigüedad del descubrimiento de la riqueza de España y de la explotación de sus minas; de igual manera en el libro 3.º de los Reyes, cap. 10. versículo 22, cuya traducción literal es la siguiente: "pues la flota del rey se hacia á la vela é iba con la de Niran una vez cada tres años a Tharsis, a traer de allí oro y plata". Esta Tharsis creen algunos sean la de España cuya fundación se atribuyó a los fenicios.

<sup>24</sup> "La España Minera y Metalúrgica". *Escuela Especial de Ingenieros de Minas*. Madrid. Febrero, 1943.

<sup>25</sup> Desde la antigüedad los pueblos navegantes y mercaderes que llegaban a Hispania (tartesios, fenicios, griegos, romanos...) buscaban los ricos metales de nuestra península, entre otros motivos. Con los romanos, se relanzó la minería y, aunque nunca se consiguió el auge de la época anterior, hubo un trabajo intensivo en las minas, amontonándose millones de toneladas de escorias de plata y cobre.

Con el comienzo de la Edad Media sobrevino la inactividad, tanto con los visigodos como con los árabes, debido a las luchas y a los gravámenes a los minerales. Los motivos de este prolongado desinterés por la minería como fuente energética está ligado al entorno socioeconómico y jurídico, pues se trata de etapas presididas por un marcado sentido agrario, ganadero y forestal, donde la madera sería considerada durante siglos el fundamental recurso energético al que habrá que sumar un absoluto desconocimiento de la técnica minera.

El Descubrimiento de América propició que la Corona no se preocupara del fomento de la minería peninsular, dadas las grandes expectativas que suscitaba la explotación de los metales preciosos en el nuevo continente. Pero con la subida al trono de Felipe II, la situación cambió, por el déficit existente en la Hacienda a consecuencia de la política bélica de los Austrias. Así las cosas, emprendió un proyecto minero para financiar sus planes imperiales, con lo que se concedieron numerosas licencias en la provincia entre 1556 y 1584. En su mayoría, perseguían la obtención de oro, plomo y estaño, aunque sobresalieron, sobre todo, las explotaciones de cobre y plata MOJARRO BAYO, A. M. y ROMERO MACÍAS, E. M., "El Puerto de Huelva y el resurgir de la minería (1873-1930)", *Boletín Geológico y Minero*, 123 (1): 3-15, enero 2012, p.2.

<sup>26</sup> Véase SAIZ DE OMAÑACA, J.: "La reconversión ambiental de la minería a cielo abierto en España", *Informes de la Construcción*, Vol.47, n.º 441-442, enero-abril 1996, pp.13-26.

En la actualidad, tal como analizaremos en el segundo capítulo de este primer bloque, en general, la doctrina<sup>27</sup> ha venido a definir el Derecho Minero como el conjunto de normas de derecho objetivo que establecen el régimen jurídico para el uso y aprovechamiento de los recursos o sustancias minerales, en base, entre otras razones, a la naturaleza jurídica de su objeto, su importancia para la economía nacional, su calificación de recurso no renovable y agotable, las específicas características de los trabajos, la técnica minera para su extracción, etc. El mismo no puede ser considerado como constitutivo de un derecho autónomo, sino como una legislación especial o específica cuya mayor parte se encuentra dentro del Derecho público administrativo<sup>28</sup>.

## 1.2. Génesis del Derecho de Minas en España; del principio regaliano al dominio público de los recursos naturales

### 1.2.1. Principio regalista en la legislación medieval: del Fuero Viejo de Castilla a las Cortes de Briviesca.

El antiguo Derecho español en materia de recursos minerales parte del principio regalista<sup>29</sup>, en oposición al fundiario, origen del Derecho Romano<sup>30</sup>.

<sup>27</sup> Véase obra del autor chileno LIRA OVALLE, S., *Curso de Derecho de Minería*, Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile, 1998.

<sup>28</sup> E. DE ARCENEGUI FERNÁNDEZ, I., *El Demanio Minero: Régimen Jurídico Administrativo de las Minas, los Hidrocarburos y los Minerales Radioactivos*; Civitas, Madrid, 1979, p.15.

<sup>29</sup> El sistema regaliano informará el régimen jurídico-minero desde la Edad Media hasta el siglo pasado, que condicionaba la cesión del aprovechamiento minero a particulares mientras cumplieran determinadas condiciones, entre ellas, y singularmente, las de evitar daños a terceros” Cfr. JUNCEDA MORENO, p.56. Veremos cómo la Pragmática de Doña Juana de 10 de enero de 1559, en ausencia de Felipe II, dictada para el gobierno y beneficio de las minas de los Reynos, es con relación a este aspecto muy explícita.

E. DE ARCENEGUI FERNÁNDEZ, I., *El Demanio Minero: Régimen Jurídico Administrativo de las Minas, los Hidrocarburos y los Minerales Radioactivos*; Civitas, Madrid, 1979, p.45.

<sup>30</sup> Menciona el profesor Don Ignacio de la Concha en su obra, *Liber Amicorum*, Universidad de Oviedo, Servicio de Publicaciones, 1986, p.383, “Gran parte de la parte de la Doctrina admite que las minas en la legislación del Bajo Imperio eran ya de régimen regalístico y que fue este derecho ejercido por la soberanía franca o alemana el que permitió vencer legalmente la resistencia de los propietarios en los territorios en los que había minas. En todo caso el Codex Theodosianus presenta un régimen mixto según el cual el particular puede extraer libremente mineral sin más obligaciones que la de pagar el 10% al Fisco y el 10% al propietario del suelo”.

SAMUEL LIRA OVALLE, prestigioso tratadista chileno en Derecho minero, nos menciona en su obra “*Derecho de Minería*” que con la llegada de los Romanos a la Península Ibérica, las labores mineras se intensificaron y extendieron por todo el territorio. El sistema jurídico imperante en la República, se basaba en el principio de la propiedad hasta sus últimas consecuencias y consideraba al dueño del suelo dueño de todos los yacimientos y sustancias que se encontrasen en el subsuelo, llegó a España estimándose las minas como bienes accesorios al suelo superficial y dentro del dominio de su propietario. La legislación romana no tuvo un carácter general para esta industria, ya que no comprendió las minas de toda clase de sustancias, no atribuyó su dominio al soberano, ni autorizó a éste en forma explícita para

Desde el siglo XII, los monarcas españoles fueron promulgando diversas disposiciones con el fin de asegurar el dominio sobre las minas de soberanía nacional adoptando este principio, que imperará en nuestro país hasta el siglo XIX, y que establecía el dominio eminente del príncipe sobre el subsuelo y sus riquezas con el objeto de crear una fuente importante de ingresos para el monarca que evitasen el establecimiento de impuestos que gravasen al pueblo.

Sin menospreciar épocas de antaño<sup>31</sup>, hemos considerado apropiado comenzar esta reseña histórica mencionando que en España el régimen regaliano fue regulado por el Fuero Viejo de Castilla<sup>32</sup>, promulgado en las

---

conceder su explotación en terrenos de propiedad privada, pero en su proceso evolutivo llegó a dejar establecidas la separación del suelo y del subsuelo del material y la participación del Estado en los productos mineros bajo la forma de canon o regalía.

Menciona QUEVEDO VEGA, F., *Tratado Teórico Práctico. Derecho español de minas. Volumen I*, Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1964, p.63-65, "La explotación minera adquiere gran desarrollo e importancia en los terrenos conquistados por los romanos. Con Valentiniano y Teodosio se procuró el aumento en la producción de oro, prohibiéndose su exportación, bajo el principio de que la riqueza del Estado se calificaba por la posesión del metal. El ordenamiento Minero Romano se deduce de dos leyes: Lex metalli vipascensis, hallada en 1876 en una mina de cobre y plata, y la Lex locationis-conductionis, cerca de Ajustrel provincia de Alentejo-Portugal. La primera representa una ley de tipo general, aplicable a un determinado tipo de minas, y la segunda ley se deduce que el Fisco, ávido de promover una intensa actividad minera se reserva el derecho de vender o acordar la apertura de un nuevo pozo, bajo determinadas condiciones"

<sup>31</sup> Cita JUNCEDA MORENO, J., *Minería, medioambiente y Ordenación del territorio*, Civitas, Madrid 2001.p. 55., "La ordenación minera latente en España durante centurias revela la casi exclusiva utilización de esta técnica con una finalidad de amonedamiento. Oro y Plata, aparte de constituir por sí solos un sólido parámetro de la riqueza de la nación, satisfacían las necesidades de acuñación de moneda, base misma del sistema de intercambio comercial o de economía dineraria".

Véase también LARRUGA BONETA, *Historia de la Real y General Junta de Comercio, Moneda y Minas y dependencias de extranjeros*, 1789, Tomos I, III y IV; Madrid.

Como considera JUNCEDA "El sistema regaliano, que informará el régimen jurídico-minero desde la Edad Media hasta el siglo pasado, condicionará la cesión del aprovechamiento minero a particulares mientras cumpliera determinadas condiciones". Cit, *Minería, medioambiente y Ordenación del territorio*, Civitas, Madrid, 2001, p.56.

<sup>32</sup> El Fuero Viejo de Castilla o Fuero de los Fijosdalgo es una recopilación legislativa del derecho medieval castellano, obra de juristas privados. La redacción más antigua, asistemática, se data en torno al año 1248 y no hay en la actualidad un ejemplar conocido que lo contenga en su estado primitivo. En 1356, durante el reinado de Pedro I de Castilla, se hizo una redacción sistemática en cinco libros, que es la que se ha conservado. Es un texto de carácter nobiliario en el que los aristócratas castellanos tratan de sustraer a los fueros locales el contenido de sus privilegios, compilándolos en un solo texto legal. De todas formas, no está claro cual era el origen cierto del texto, y la atribución es anónima. Al texto le da valor legal el Ordenamiento de Alcalá de 1348. Su fuentes fueron el Libro de los Fueros de Castilla y el Ordenamiento de Nájera, documento de no establecido origen, que pretendía provenir de unas supuestas Cortes de Nájera, convocadas por Alfonso VII en 1138 o por Alfonso VIII en 1185, cuya efectiva existencia no está establecida.

Como indica RUFINO BRIONES MATUTE en su obra, *El Ordenamiento de Nájera, Historia de La Rioja Volumen II*, edad media, Biblioteca de Gonzalo de Berceo, "(...) las leyes incluidas en el título XXXIII del Ordenamiento de Alcalá, que es, como ya hemos dicho, la única redacción escrita conocida del Ordenamiento de Nájera, recoge en parte este Ordenamiento, pero tiene además otras fuentes legales. A través de estas Leyes puede adivinarse el estado de la sociedad española en la primera mitad del siglo XII. Trató el rey a través de ellas de someter a los nobles de Castilla, mediando como árbitro en sus discordias, castigó las asonadas, prohibió que nadie retase a otro sin comunicarlo al Rey, mandó guardar las treguas".

Cortes de Nájera de 1138 por Alfonso VII, y que se considera como el origen del régimen minero castellano, en el que se dispuso que:

*“...todas las minas de oro e plata e plomo e de otra guisa cualquiera que minera sea, en el Senyorio del Rey, ninguno non sea de labrar en ellas sin mandato del Rey”*<sup>33</sup>.

Por tanto, se establece la reserva y la explotación de las minas a favor del Rey, pudiendo considerar esta reserva como el principio del establecimiento del dominio público en la legislación minera.

Advertimos, además, que la expresión *“ninguno non sea de labrar en ellas sin mandato del Rey”*, viene a ser una consecuencia del principio anterior y del establecimiento de un procedimiento concesional para acceder a la explotación minera, que en esos tiempos se llamó “mercedes” a tales mandados<sup>34</sup>.

De estos dos principios centrales, esto es, el establecimiento del dominio público y el procedimiento concesional, junto con la influencia del Derecho Romano y un interés fiscal creciente, se desarrollarían los demás principios del régimen minero que se irían trasladando a los cuerpos jurídicos posteriores.

Con el Código de las Partidas, de Alfonso X el Sabio, en 1265<sup>35</sup>, el principio regalístico del dominio eminente del monarca queda a salvo, por cuanto éste se reserva una renta sobre las minas y de los metales.

<sup>33</sup> FERNÁNDEZ ESPINAR, L.C., *Derecho de Minas en España*, Comares, Granada, 1997, pp.11-12.

<sup>34</sup> VERGARA BLANCO, A., “Principios y Sistema del derecho minero: estudio histórico-dogmático”, *Editorial Jurídica de Chile*, Santiago, 1992, p.134.

<sup>35</sup> Véase FARIAS DURAN, B., “Concesión Minería: Historia y Nulidad”, *Universidad Arturo Prat, Iquique-Chile*, 2003, comenta p. 47 “...La disposición más antigua que expresamente trata las minas es del año 1076, la cual fue conocida posteriormente con el nombre de Fuero de Nájera, capital de la Rioja, dado por el Rey de Navarra D. Sancho el Mayor, conservado y autorizado por su hijo el Rey D. García y confirmado en 1076 por D. Alfonso VI cuando se apoderó de la Rioja, en 1136 por D. Alfonso VII, en 1304 por D. Fernando IV y en 1352 por D. Pedro II. Las disposiciones sólo regían en Nájera, pero habiéndolas incorporado don Alfonso XI en el Ordenamiento de Alcalá del año 1348, tuvieron fuerza legal en todo el Reino de Castilla y de León. Debido también a la promulgación de tal Ordenamiento comenzaron a aplicarse en la práctica las disposiciones que sobre la materia contenían las leyes de Partida. Las Siete Partidas solo comenzaron a tener fuerza legal y a regir como leyes supletorias bajo el reinado de Alfonso XI en el año 1265. Este fuero establecía que las minas y salinas son del Rey, en efecto, el soberano era dueño de todas las minas del Reino, nadie podía labrar una mina sin su mandato o sin que hubiera mediado donación de ella, las donaciones recaídas en ellas solo valían durante la vida del soberano; éste

Las disposiciones sobre minería en el Código de las Siete Partidas fueron escasas y no fueron tratadas de una manera integral, sino a través de disposiciones aisladas sin mayor conexión entre sí. A pesar de ello, estas disposiciones han resultado de gran importancia para la Historia del Derecho de Minas, y serán tres leyes las que harán mención a la minería.

A saber:

I.- En la primera de ellas, en general, se limita a declarar el señorío inalienable del soberano a las minas (Ley V, Título XV, Partida 2ª).

Esta ley llevaba por epígrafe: *«Cómo el Rey ó todos los del reino deben guardar que el señorío sea siempre uno, é no lo enagenen ni lo departan.»* Parecía probar la reserva de este derecho, convirtiendo a las minas en una regalía, además de dejar clara evidencia de que el patrimonio real no podía enajenarse ni partirse.

Y sigue diciendo, *«E esto es porque son de tal natura, que ninguno non las pueda ganar» sin usar derechamente de ella».*

Las minas eran del Rey si estaban en predios, fincas o lugares que le perteneciesen en propiedad, pero si estaban en predios y lugares privados pertenecían a sus dueños, a no ser que estuviesen donados al príncipe.

Así pues, las minas ubicadas en terrenos de propiedad particular pertenecían a su dueño, aunque tal y como veremos, con la sola obligación de pagar un tributo en caso de explotación.

Esto nos dice el glosador de las Partidas, y nos da una gran luz del significado manifestándonos *“que las minas no son todavía en España*

---

sistema legal no favorecía el progreso de esta industria. Las Partidas de Alfonso X, mantienen el principio regalista, atribuyendo el dominio de las mismas a la Corona y el derecho de ésta a percibir renta. Alfonso XI a petición del reino en las Cortes de Alcalá de 1348, dispuso que nadie, sino los que para ello tuvieran el privilegio real, pudiesen descubrir ni beneficiar ninguna mina de oro, plata, plomo ni otro metal, aplicándose también en aquellas Cortes a la Corona todas las salinas del Reino. El corto o ningún fruto de esta disposición, no favorecía el progreso de esta industria, decayendo visiblemente la minería”.

*propiedad de la Corona, sino que son de los particulares, y que el Rey solo será dueño de ellas cuando estén en terrenos de su propiedad particular. El Rey debe guardar que el señorío sea uno, y parte del señorío son los mineros; el mismo deber se impone al pueblo, pues de lo contrario obrará contra Dios y hará traición<sup>36</sup>.*

En ellas se establecía, además, la forma en que se debía efectuar el heredamiento de las tierras del Señorío Real y, en relación con las minas que pudiera haber en aquellas tierras, se disponía expresamente que no podía entenderse que quien recibiese las tierras “*gana derecho en ellas*”.

Por ende, todos los derechos sobre los yacimientos minerales existentes en terrenos ubicados en el señorío del Rey que éste otorgase a sus súbditos se reservaban a la Corona, a menos que el Monarca comprendiera a las minas en el privilegio, en cuyo caso el otorgamiento de ellas se mantenía mientras viviera el monarca, y para subsistir en este derecho debía ser confirmado por quien lo sucediese.

II.- Como complementaria de la anterior está la Ley XI, título XVIII de la Partida 3ª, que tiene por epígrafe “*En cuales cosas los emperadores e los reyes han señorío propiamente*”, y que explica que los Emperadores y los Reyes tienen señorío sobre las ferrerías y los metales.

III.- Son también del soberano (Ley XI, Título XXVIII, Partida 3ª.) y otorga al “*que falla oro, ó aljafar, ó piedras preciosas en la ribera de la mar*” el señorío de ellas (Ley V, Título XXVIII, Partida 3ª).

Se evidencia de esta lectura que las salinas, las ferrerías y las minas eran de propiedad regia (tenían sobre ella señorío). Ahora bien, tal y como explicaba GREGORIO LÓPEZ<sup>37</sup>, las minas eran del Rey si se encontraban

<sup>36</sup> SOLER HERRAIZ, A., *Legislación Minera española*, Imprenta de José Perales y Martínez, Madrid, 1882.p.31-32.

<sup>37</sup> PUCHE RIART, O., “La Obra Minera del rey Sabio y las explotaciones de su tiempo”, *ETSI Minas de Madrid, INHIGEO*, p. 299. menciona la obra de Gregorio López, *Las Siete Partidas del Sabio Rey Alfonso X*, Tomo I, p. 531.

situadas en predios, fincas o lugares que le pertenecían en propiedad, pero si éstas se ubicaban en predios privados eran de sus respectivos dueños a no ser que estuvieran donadas al monarca, ya que dicho autor interpretaba de la lectura anterior que el monarca sólo era dueño de sus rentas.

La referencia que existe en el título XXVIII de la Partida 3ª, reviste fundamental importancia, por cuanto es la expresión del propósito originario de la atribución de las minas por parte de la Corona. Como se expresa en dicha Ley, se trataba de dar satisfacción a la necesidad de contar con recursos bastantes para que *“se matouiessen honrradamente en sus depensas, e con que pudiesen amparar sus tierras e sus reynados, e guerrear contra los enemigos de la fé, e porque pudiesen escusar sus pueblos de echarles muchos pechos, o de fazelles otros agravamientos*<sup>38</sup>.

En resumen, las Siete Partidas establecieron el principio regalista a favor de la Corona. El soberano era dueño de todas las minas del reino, nadie podía labrar una mina sin su mandato, o sin que hubiera mediado donación en ella, pero éstas sólo valían durante la vida del monarca. Evidentemente, este sistema legal no favoreció en mucho al progreso de esta industria.

Con el Reinado de Alfonso XI se aprueba el Ordenamiento de Alcalá de Henares, el 8 de febrero de 1348, que comprenderá un total de 125 leyes. En éste se reafirma el principio regaliano al determinarse la incorporación a la Corona de todas las minas metálicas existentes en el Señorío Real.

Así las leyes 47 y 48 del título 32, menciona en su literalidad que *“Son propias del Señorío Real: todas las mineras de plata y oro y plomo, y de otro cualquier metal de cualquier guisa que sea en nuestro Señorío Real, pertenecer a Nos (...) por ende ninguno sea osado de las labrar sin nuestra especial licencia y mandado*<sup>39</sup>.

---

<sup>38</sup> FARÍAS DURAN, B., “Concesión Minería: Historia y Nulidad”, *Universidad Arturo Prat*, Iquique- Chile, 2003, p.48.

<sup>39</sup> FERNÁNDEZ ESPINAR, L.C., *Derecho de Minas en España, op.cit.*, 12, donde cita a “Los Códigos españoles”, tomo Noveno, Novísima Recopilación; Madrid, 1850, p.277.

De este ordenamiento se aprecia que las minas son del soberano, de una manera completa y absoluta, él se las reserva y sin su permiso nadie puede explotarlas, manteniéndose la aplicación del principio “*qui dominus soli dominus est coeli et inferorum*” respecto de las minas situadas en terrenos de otros dueños.

Esta declaración pretendió reglamentar la administración de las minas en cuanto expresó que la concesión de derechos a particulares sobre dichos bienes constituía una potestad exclusiva del Monarca<sup>40</sup>.

Con el fin de dar nuevo aliento a la minería las Cortes de Briviesca en 1387, durante el reinado de Juan I, establecieron un Código ordenado y sistemático estableciendo, entre otros aspectos, la libertad de búsqueda y explotación.

A modo de ejemplo el título de la Ley es el siguiente:

*«Ley 8<sup>41</sup>, que cada uno pueda cavar y buscar en sus heredades mineros de oro y de plata, etc., y qué parte pertenece al Rey».*

Y su contexto literal es:

*“Porque somos informados que estos nuestros reinos, son abastados y ricos de mineros; ordenamos y mandamos que todas y cualesquier persona de nuestros reinos puedan buscar, y catar y cavar en sus propias tierras y mineras de oro, y de oro y de plata, y de azogue, y de estaño, y de piedras y otros metales, y que los puedan otro ir buscar y cavar en otros cualesquier lugares, no haciendo perjuicio uno á otro ni los cavar y buscar, haciéndolo con licencia de sus dueños...”.*

<sup>40</sup> FARÍAS DURAN, B., “Concesión Minera: Historia y Nulidad”, *Universidad Arturo Prat*, Iquique- Chile, 2003, p.49., menciona a BRUNA VARGAS, A., p.14.

<sup>41</sup> Como comenta SOLER, cit., p.43., esta ley establece el principio de libertad en materia minera, pero el excesivo impuesto hace infructífera esta disposición y disminuía el interés del minero, aumentando además las defraudaciones al Rey, ocultando riquezas, y aumentando los gastos. Esta ley tenía como defectos la necesidad de contar con una fiscalización e inspección de las labores de gestión y administración de las minas.



Juan I comprendió que el abandono de esta industria no se debía a la falta de riquezas del país, sino a la falta de libertad para buscarlas y explotárlas.

### *1.2.2. La innovación con la legislación moderna en minería en tiempos de Felipe II. La conquista de América.*

Es necesario mencionar en esta evolución del Derecho de Minas en España que, a finales del siglo XV, los Reyes Católicos encargaron a Don Alonso Díaz de Montalvo, miembro de la Audiencia y del Consejo Real, la recopilación de las Ordenanzas Reales de Castilla, u *Ordenanzas reales por las cuales primeramente se han de librar los pleitos*. Este título quedó en desuso, utilizándose el del *Ordenamiento de Montalvo*.

El Ordenamiento de Montalvo, que fue publicado por primera vez en 1484, hay que contextualizarlo con las reformas que dan paso de la Baja Edad Media a la Edad Moderna, y puede ser considerada como la primera recopilación de derecho vigente en la Monarquía hispánica. Como pretendía ser una recopilación, no una codificación, se limitaba a citar y adaptar, no sin errores, todas las diferentes disposiciones regias desde Las Partidas, el Ordenamiento de Alcalá de 1348 y todo el conjunto de pragmáticas y bulas dictadas por reyes y autoridades sobre todo tipo de cuestiones.

Hasta la llegada de la monarquía Habsburgo, y concretamente en el reinado de Felipe II, no se llegó a innovar en legislación minera. Por otro lado, recordemos que España en el siglo XVI estaba sumida en dos frentes de enorme envergadura:

1.- Las guerras de religión que libraba en toda Europa, a las que la había conducido el rol de defensora de la fe católica, asumido por Carlos V y luego por su hijo Felipe II; y

2.- La conquista y la colonización de América.

Para llevar a término estos dos frentes, la Corona requería de ingentes cantidades de dinero sin que fueran suficientes las enormes cantidades de metales preciosos que las colonias ya les estaban proporcionando.

Como un medio eficaz de obtener estos recursos, el 10 de enero de 1559, la princesa Doña Juana de Portugal, regente en ausencia de su hijo Felipe II, dicta en Valladolid una serie de disposiciones, también llamadas Ordenanzas Antiguas o Pragmáticas de Valladolid, en contraposición al Nuevo Cuaderno que se dictará con posterioridad.

Estas Ordenanzas:

- Tuvieron la finalidad de mejorar el aspecto concesional, otorgando nuevas exigencias y dibujando un moderno régimen minero.
- Efectuaron la reincorporación en la Corona de todas las minas en cualquier parte, lugares que fuesen públicos o privados, revocando las *mercedes* anteriores, *a cuyos dueños se les recompensaría, en lo que fuese debido*<sup>42</sup>.
- Confirmarían la libertad de realizar trabajos mineros, salvo en las minas de Guadalcanal, Cazalla, Aracena y Galarroca, en donde no daba permiso a los particulares para investigar y descubrir dichas minas.

Estas Ordenanzas serían el punto de partida de la extensa legislación minera aprobada el reinado de Felipe II. Y así, el 18 de marzo de 1563, dicta una nueva Pragmática mejorando a la anterior, y en donde ya se garantizaba el goce del dominio privado sobre las minas.

Hasta la publicación del Real Decreto de 1825, el eje oficial de la normativa minera en la Península vino constituido por la *Real Ordenanza para*

---

<sup>42</sup> FARÍAS DURAN, B., "Concesión Minera: Historia y Nulidad", *Universidad Arturo Prat*, Iquique- Chile, 2003, p.51.

Véase BRUNA VARGAS, A., *La evolución Histórica del Dominio del Estado en Materia Minera*, Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile, 1971.

*la dirección y beneficio de las minas del Reyno* dadas por Felipe II<sup>43</sup>, en San Lorenzo del Escorial, el 22 de agosto de 1584, también denominadas “Ordenanzas de Nuevo Cuaderno”.

Se trató de una normativa que evidenció un gran progreso e interés por los recursos minerales, además de una notable influencia en legislaciones hispanoamericanas<sup>44</sup>.

Con 84 capítulos, tuvo una larguísima vigencia temporal ya que a través de su inclusión en la Novísima Recopilación siguió siendo la Ley General en materia de minas durante el primer cuarto del siglo XIX.

En definitiva, atribuía la propiedad de las minas a la Corona como representante del Estado y la cesión de su aprovechamiento a particulares mediante la figura de la concesión<sup>45</sup>. La Ley diferenciaba las minas reservadas a la Real Hacienda, de las minas cuyo aprovechamiento se concedía a los particulares, determinando además Felipe II que por esta Ley se juzgaran y rigieran todas las cuestiones y litigios que sobre las minas se promoviesen.

Descubierto el continente americano, rico en metales preciosos que las potencias europeas necesitaban, las autoridades españolas durante el siglo

---

<sup>43</sup> Felipe II se mostró como un gran defensor en el desarrollo de la industria minera, en cuya virtud se reincorporaron a la Corona todas las minas, dejando sin efecto y sin valor las mercedes otorgadas por sus predecesores. Las “Ordenanzas de Valladolid” fueron ampliadas con la “Pragmática de Madrid” en 1563, y estas últimas fueron derogadas por las “Ordenanza de San Lorenzo” de 1584.

<sup>44</sup> Véase *Minería Iberoamericana. Repertorio Bibliográfico y Biográfico*. Volumen I, Instituto Tecnológico Geominero de España, 1992.

<sup>45</sup> Ya desde mediados del siglo XVI los funcionarios de hacienda son muy conscientes de la importancia que tenía el marco institucional sobre el crecimiento minero. Hasta 1559 rigió la normativa de Juan I (Briviesca, 1387), por lo que las concesiones eran en la práctica el resultado de mercedes a caballeros, nobles o cortesanos de alto rango. En todos los casos debían dar al Rey la décima parte de lo encontrado. Obviamente, lo beneficiados con las mercedes reales no llevaban a cabo prospecciones, ni en general, explotaban las minas, pero gozaban de un derecho preferente frente a terceros a los que podían exigir un porcentaje de lo hallado en el caso de que hubiesen descubierto en su territorio objeto de la merced alguna mina y optaran por explotarlo. Este sistema, que se reconocía en 1559, desincentivaba el desarrollo de la minería ya que “los que tienen las concesiones tienen poca diligencia en descubrir, beneficiar y laborar dichas minas” y los particulares que no gozaban de la merced, aunque tuvieran noticias de “minas ricas y de provecho las tienen encubiertas”.

Cita JUNCEDA MORENO, p.59., “La ordenanza de 1584 constituirá la piedra angular del sistema jurídico en el que se desenvolvería la actividad minera hasta bien entrado el siglo XVIII. Se establecerán por primera vez severas sanciones en caso de infracción, y la licencia para buscar minas y hacer excavaciones se extendía incluso a los yacimientos ubicados en suelos de particulares, aun sin autorización de sus dueños, para los que se preveía la indemnización de daños fijada por un sistema de tasación por terceros a través de un procedimiento sumario”.

XVI se preocuparon de reglamentar la actividad extractiva en sus colonias, mediante diversas reales cédulas<sup>46</sup>. El Derecho de Minas que se iba promulgando en España, se aplicaba en América como derecho supletorio<sup>47</sup>, de ahí que la minería haya sido considerada por muchos autores como la actividad económica o el “nervio” de la economía de Nueva España<sup>48</sup>.

Algunas minas fueron reservadas a la Corona en régimen de monopolio; así, las de cobre de Cuba (temporalmente) y las de azogue o mercurio de Huancavélica<sup>49</sup> (perpetuamente desde su descubrimiento<sup>50</sup>).

Como se aprecia, no sólo en las Indias sino en España, ya entonces determinadas explotaciones quedaron reservadas al Estado quien podía aprovecharlas directa o indirectamente, normalmente a través de contratos de arrendamiento suscritos por particulares. Por eso, junto a las minas de dominio público aparecen otras minas cuyo laboreo se reservaba el Estado, convirtiendo su explotación en una industria monopolizada cuyo beneficio ingresaba en el Tesoro como parte de las rentas públicas.

La principal consecuencia de estas reservas estatales era que los particulares no accedían a su explotación a través del sistema concesional,

<sup>46</sup> OSSA BULNES, J.L., *Derecho de Minería*, Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile, 1999, p.26.

<sup>47</sup> EYZAGUIRRE, J., *Historia del Derecho*, Editorial Universitaria, Santiago de Chile, 1967, p.152-153, que menciona “Las fuentes indirectas del derecho indiano son de dos clases: generales y especiales. Al primer grupo pertenece la legislación propia de Castilla que rige en Indias como Derecho supletorio por disposición expresa de Carlos I y Felipe II, reiterada en la Recopilación de Indias”.

Dice JUAN EUSEBIO PEREZ SAENZ DE URTURI, “Uno de los aspectos económicos que relacionan España con sus colonias americanas en la Edad Moderna lo constituye el sector minero. De él hay que destacar la búsqueda y extracción de metales preciosos, oro y plata. Ambos, junto con el cobre, constituyeron durante muchas décadas la aportación principal a la economía española obtenida de las colonias. Gracias a la llegada de las remesas metálicas se hacían efectivos los pagos de los créditos que los banqueros europeos habían adelantado al monarca español para sostener las empresas bélicas en Europa. Del éxito de las mismas dependía el prestigio y el mantenimiento de la hegemonía española sobre el continente. “en su obra, *La Minería colonial americana bajo la dominación española*, Universidad de las Palmas de Gran Canaria, Biblioteca Universitaria, Memoria Digital, 2005, p.1.

<sup>48</sup> Véase MORENO DE LOS ARCOS, R., *Las instituciones de la industria minera novohispana*, Minería de México, UNAM, México, 1978, p. 69.

<sup>49</sup> Mina de mercurio de Perú que fue hallada en 1566 por el encomendero Amador Cabrera. La mina de Santa Bárbara es un yacimiento minero, fuente de cinabrio y de mercurio, ubicada en el cerro Chaclatacana a 2,5 km al sur de la ciudad de Huancavelica en Perú a una altura aproximada de 3972 m.

<sup>50</sup> PEREZ SAENZ DE URTURI, J.E., *La Minería colonial americana bajo la dominación española*, Universidad de las Palmas de Gran Canaria, Biblioteca Universitaria, Memoria Digital, 2005, menciona la interpretación que se dio a esta regalía en América en MARTIN, E., *Panorama de la legislación argentina en el período hispánico*, Ed. Perrot, Buenos Aires, 1968, p.17.

pero sí podían ser dadas en arriendo a los particulares e incluso enajenadas a través de contratos de compraventa<sup>51</sup>.

En definitiva, la evolución de la normativa real referente a la minería entre mediados del siglo XVI y principios del siglo XVII<sup>52</sup> había seguido una tendencia clara: ampliar la superficie concedida en la que no podía inmiscuirse otro minero, así como establecer un nítido control de las concesiones a través de su apunte en el registro general de minas<sup>53</sup>.

Como en la legislación minera promulgada por Felipe II nada se dijo acerca de las minas de carbón de piedra, Carlos III y Carlos IV, teniendo presente la abundancia de dichas minas en el reino, y las considerables ventajas que resultarían de su beneficio, expidieron varias Cédulas en las que otorgaron privilegios a favor de las referidas minas y de las personas que se dedicaran a su laboreo, fomentando de esta manera la explotación de las mismas.

*Y así, vinieron a conceder por un plazo de veinte años, ciertas gracias y franquicias a cualquiera que tuviese la finalidad de explotar minas de esta especie, en cualquier lugar de los reinos de España. De tal manera que se estipula que nadie interrumpa ni entorpezca a los interesados en la investigación y explotación de las minas de carbón, ni a quienes hiciesen las*

<sup>51</sup> MOREU CARBONELL, E., *Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2001, pp. 140-142.

<sup>52</sup> Véase ROMERO MACIAS, E., *Fuentes para el estudio de la Minería en la Historia. De las minas de carbón de piedra en los reinados de Carlos III y Carlos IV*, Servicio de Publicaciones de la universidad de Huelva, Huelva, 2010, que menciona "Para promocionar la minería del carbón de piedra, Carlos III, por resolución a consulta de 20 de Mayo y Cédula de la Junta de Comercio de 15 de Agosto de 1780 se pronuncia sobre el Beneficio de las minas de carbón de piedra y concesión de privilegios y gracias por veinte años para fomentarlo. Carlos III pone en valor la necesidad de explotación de las minas de carbón piedra, teniendo en cuenta la abundancia de estas minas en territorio español, "en estos dominios", -dice literalmente la Cédula-, con lo que podemos entender que la vista se aleja mucho más allá de los límites de la Península, porque en aquel entonces los dominios eran bastante más amplios, con posesiones de imperio non plus ultra; y atendiendo a las considerables ventajas que pueden resultar para los ciudadanos, "mis vasallos", de la explotación de este recurso natural como son las minas de carbón, debido a la escasez de montes y también debido al aumento del consumo de leñas que diariamente se tiene en las fábricas y en los pueblos que van aumentando y multiplicándose; el carbón de piedra podría situarse y contar por esta razón entre los géneros de primera necesidad"

Nueve años mas tarde la real Orden de 28 de noviembre de 1789 aclaraba y complementaba la anterior, estableciendo que la propiedad de las minas correspondía los propietarios de los terrenos, disponiendo a su vez del libre beneficio y tráfico del mineral.

<sup>53</sup> Vid. PÉREZ DE PERCEVAL VERDE, M.A., MIGUEL A. LOPEZ-MORELL y ALEJANDRO SÁNCHEZ RODRÍGUEZ, *Minería y Desarrollo económico en España*, Serie Historia Económica, Editorial Síntesis, Madrid, 2006, pp. 59-60.

*prospecciones o calas necesarias con vistas a la explotación de acuerdo con las leyes y las ordenanzas de minas vigentes. Las minas descubiertas podrían ser denunciadas, es decir, declaradas, inmediatamente y seguidamente se les expediría la cédula correspondiente para su uso y aprovechamiento con arreglo á las ordenanzas de minas*<sup>54</sup>.

De estas cédulas, las más relevantes fueron:

- a) La Real Orden de 28 de noviembre de 1789, expedida por Carlos III, y
- b) La Real Orden de 24 de agosto de 1792, expedida por Carlos IV.

La primera de ellas, junto con la Cédula del Consejo de 26 de Diciembre, se pronuncia sobre las *Reglas para el beneficio de las minas de carbón de piedra*. Que no siendo el carbón de piedra, metal ni semimetal, “*ni otra alguna de las cosas comprendidas en las leyes y ordenanzas*” que declaran las minas propias del Real Patrimonio, su beneficio sea libre, así como su tráfico, tanto por mar como por tierra, para todo el Reino.

Esto es, se crea una excepción a las reglas generales del Derecho español de minas sobre el dominio de las mismas, al declarar que las minas de carbón de piedra pertenecen al dueño del suelo y que sólo en el caso que este se niegue a usar su propiedad puede beneficiarlas el descubridor, pero con la obligación de dar al propietario del predio superficial la quinta parte del producto de ellas.

Como se puede observar, se introducen dos novedades:

- Adopta para las minas de carbón de piedra, relativamente al dominio, el sistema de propiedad llamado de la accesión, y
- Hace partícipe al dueño del terreno del producto de la explotación de dichas minas.

---

<sup>54</sup> Véase ROMERO MACIAS, E., *Fuentes para el estudio de la Minería en la Historia. De las minas de carbón de piedra en los reinados de Carlos III y Carlos IV*, Servicio de Publicaciones de la Universidad de Huelva, Huelva, 2010.

Por lo que respecta a la Resolución dictada por Carlos IV<sup>55</sup>, ésta añade la voluntad regia de que se permita a cualquiera hacer calas y catas con el objetivo de buscar minas, pero obligándose a pagar los daños que hiciesen al dueño de la tierra y mina. Una vez descubierta la mina, el dueño tendría preferencia en su beneficio de querer explotarla, siempre que acate lo establecido en “*modo y arte*”.

### 1.2.3. *Transito de la sociedad agraria a la industrial con la legislación contemporánea*

En este periodo legislativo se inicia con la un periodo constituyente en materia de minas, sustituyéndose el principio de regalía por el de dominio público.

<sup>55</sup> Menciona ROMERO MACIAS, E., *Fuentes para el estudio de la Minería en la Historia. De las minas de carbón de piedra en los reinados de Carlos III y Carlos IV*, Servicio de Publicaciones de la Universidad de Huelva, Huelva, 2010., “Carlos IV por Resolución en Consejo de Estado y Cédula de 24 de Agosto de 1792 sobre Libre comercio del carbón de piedra y reglas para el beneficio de sus minas, juzgando el Consejo, que el asunto de minas de carbón de piedra tenía ya toda la instrucción y claridad necesarias para determinarse definitivamente y separadamente de todas las demás minas; y entendiendo que el bien común del reino y el “derecho sagrado” de la propiedad exigen su simplificación, excusándolo de formalidades y reglamentos que al cabo no hiciesen más que entorpecer trabajo y beneficios de propietarios, explotadores y comerciantes, se establece que independientemente de la facultad concedida a las leyes y ordenanzas en tema de minas cualquier clase, aunque no se nombrasen expresamente en las mismas, pertenecen a la Corona; las de carbón de piedra serán de libre aprovechamiento, como lo eran por costumbre inmemorial las de hierro “y otras substancias que se extraen del seno de la tierra”, aunque la Corona conservará la suprema regalía de incorporar en sí la mina o minas que necesitase o conviniere para uso de la Marina Real, fundiciones, máquinas y otro objeto cualquiera de servicio público. Las que estuvieren en terrenos baldíos se incorporarán sin recompensa; pero si fueren de concejos, comunidades o propietarios particulares, se les entregará su justo valor<sup>[7]</sup>. Los dueños directos, propietarios de los terrenos donde haya minas de carbón, sean concejos, comunidades o particulares, las podrán descubrir, laborear y beneficiar por sí o permitir que otros lo hagan, arrendarlas o venderlas a voluntad, sin más licencia ni formalidad que la que necesiten para explotar, arrendar o vender el terreno que las contenga; haciéndose todo por contratos y avenencias libres en que las partes se concierten entre sí sobre las condiciones, el tiempo y el precio o por almonedas públicas, cuando los terrenos sean concejiles, y en los demás casos que previenen las leyes. Siempre que sea dentro del reino el comercio será libre, tanto al por mayor como al menor, y el carbón que se extraiga de las minas no llevará cargas de derechos reales ni municipales de ninguna especie, siendo también libres de rentas reales los que se extraigan en buques españoles por cualquier puerto hacia otros puertos del imperio español, y aun para el extranjero, siendo que el tráfico se efectúe siempre en barcos españoles; pero si la extracción se hiciese en buques extranjeros, se les cargarán y exigirán los derechos de rentas generales y demás impuestos que existan o se impusiesen en lo sucesivo sobre la extracción de frutos en naves extranjeras”.

a) La Ley de Minas de 4 de Julio de 1825<sup>56</sup>; inicio del periodo constituyente

El siglo XIX, y primer tercio del siglo XX, fue la época dorada de la extracción nacional, tanto en lo que se refiere a la minería metálica (plomo, cobre, hierro y mercurio), como a la energética (carbón). Ello se debe fundamentalmente a la transformación de la economía internacional con el desarrollo de la revolución industrial, que, entre otros cambios, provocó la multiplicación de la demanda de metales y de combustibles, y asimismo elevó de manera notoria el precio de estos productos, provocando una especial atención en la búsqueda de nuevos yacimientos explotables<sup>57</sup>.

En este periodo, el Estado impulsó la explotación de determinados recursos minerales como el carbón, el hierro o el plomo argentífero<sup>58</sup>, consiguiendo en pocos años colocar a España en el sexto puesto mundial de países productores, exportando grandes cantidades de mineral<sup>59</sup>.

Se crea, además, una Dirección General e Inspecciones de distritos, organización administrativa de la minería, con funcionarios dedicados sólo a su gobierno y fomento, estableciendo asimismo un procedimiento administrativo reglado para otorgar los títulos mineros, y se encomienda el conocimiento de los asuntos contenciosos relativos a las minas a una jurisdicción especial administrativa ejercida por personas con conocimiento en minería a través de un procedimiento sumario. No obstante, todavía existía una política restrictiva del Estado del Antiguo Régimen la cual mantenía limitada a la iniciativa privada.

---

<sup>56</sup> RD de 4 Julio de 1825 dando las reglas que deben observarse en la explotación y laboreo de minas; de qué modo se adquiere su dominio; qué contribución se debe pagar y cuáles quedan reservadas a la real Hacienda, con lo demás que expresa.

<sup>57</sup> PÉREZ DE PERCEVAL VERDE, M.A., MIGUEL A. LOPEZ-MORELL y ALEJANDRO SÁNCHEZ RODRÍGUEZ, *Minería y Desarrollo económico en España*, Serie Historia Económica, Editorial Síntesis, Madrid, 2006, pp.17-18. Dice este autor "lo que no cabe duda era que el elemento necesario para aprovechar las posibilidades de estos recursos era la iniciativa privada. Los altos precios fueron el acicate principal para animar la extracción y, poco a poco, la minería apareció como un negocio rentable que podía hacer salir del letargo a las deprimidas comarcas, vapuleadas por todos los acontecimientos del cambio de siglo".

<sup>58</sup> Dícese del mineral que contiene plata.

<sup>59</sup> Véase NADAL OLLER, J., *El fracaso de la revolución Industrial, 1814-1913*, Editorial Ariel; Barcelona, 1975.



La labor legislativa de 1825 a 1973 fue muy fecunda en nuestro país, aprobándose un total de ocho leyes mineras, principalmente motivado por la trascendencia económica que alcanza esta actividad con la revolución industrial<sup>60</sup>. De hecho, el tránsito de la sociedad agraria a la industrial se operará justamente por la irrupción en escena de la minería del carbón<sup>61</sup>.

Con la Ley General de Minas de 1825, aprobada el 4 de julio, mediante Real Decreto en el reinado de Fernando VII se dieron “(...) *las reglas que deben observarse en la explotación y laboreo de minas ; de que' modo se adquiere su dominio; qué contribución se debe pagar y cuáles quedan reservadas á la real Hacienda, con lo demás que expresa*”, y cuyas disposiciones se basaron casi totalmente en la Memoria<sup>62</sup> de Fausto Elhuyar<sup>63</sup>

---

“La depurada técnica de la legislación de 1825 se debe a la influencia directa de la Ley napoleónica de 1810, de la que se copian, prácticamente las técnicas administrativas”. Cfr. R. Parada Vázquez, *Derecho Administrativo*, p.242.<sup>60</sup> Véase cuadro. 3.1. “Principales disposiciones referentes a la minería 1500-2000” de PÉREZ DE PERCEVAL VERDE, M.A., MIGUEL A. LOPEZ-MORELL y ALEJANDRO SÁNCHEZ RODRÍGUEZ, *Minería y Desarrollo económico en España*, Serie Historia Económica, Editorial Síntesis, Madrid, 2006, p.71.

<sup>61</sup> JUNCEDA MORENO, J., *Minería, medioambiente y Ordenación del territorio*, Civitas, Madrid, 2001, p.50. Cfr. “Desde una perspectiva general, imprescindible en este caso, a principios del siglo XVIII la madera seguía siendo el combustible más utilizado para el tratamiento del mineral de hierro. Sin embargo la deforestación empezaba a ser un problema grave y a corto plazo podía significar el colapso decisivo para la siderurgia. En el Reino Unido, fue Darby quien, en 1790, descubrió la manera de utilizar el carbón transformado en coque-calcinado- para emplearlo en la fundición de hierro. Desde entonces, la fundición de hierro se quintuplicó en toda Europa, a la vez que la demanda de carbón aumentó considerablemente bajo la presión de la metalurgia”.

<sup>62</sup> “Memoria para la formación de una Ley orgánica para gobierno de la minería en España”, Imprenta Real, Madrid, 1825.

Véase CUSTODIO GIMENA, E., Y A. HUERGA RODRÍGUEZ, *Ciento cincuenta años, 1849-1999: Estudio e investigación en las Ciencias de la Tierra*, IGME, Madrid 2000, p.40, menciona que “esta Memoria estaba dividida en 13 capítulos en los que se recogen importantes “cuestiones”, al estilo de la libertad de exploración y explotación, la moderación de los impuestos, la tramitación de los registros y las instrucciones básicas para la reorganización de las escuelas de Minas. Esta Memoria sirvió de base al Decreto de 4 de julio de 1825 para el “Fomento de la Industria extractiva de Española” y constituyó el cuerpo de la doctrina sobre la que se va a fundar toda la legislación de la centuria posterior.”

<sup>63</sup> FAUSTO ELHUYAR Y DE SUVISA, mineralogista y químico español, director de minas en España y América, nacido en Logroño, el 11 de octubre en 1755 y fallecido en Madrid, el 6 de febrero de 1833. Trató de aplicar algunas nuevas técnicas europeas para el drenaje de las minas, pero en general sus esfuerzos para mejorar la producción minera por medio de la innovación tecnológica no alcanzaron el éxito. La mejor ayuda que Elhuyar fue educar a los azogueros, a comprender las reacciones químicas que tenían lugar durante el proceso. Elhuyar confirmó con detalle que los diferentes tipos de menas deberían tratarse de formas distintas, considerando que la plata se encuentra en combinación con muchas sustancias. El mayor logro de Elhuyar fue la creación del Real Seminario de Minería, fundado en 1792 y estructurado de acuerdo con la Escuela de Minería de Freiberg. El plan de estudios que estableció para la escuela era explícitamente moderno, dando importancia a una sólida preparación científica en matemáticas, química y física experimental. Continuó escribiendo tratados prácticos y descriptivos relativos a problemas de mineralogía y metalurgia. Entre ellos *Contestación a la vindicación y respuesta que el capitán de navío de la real armada don Joaquín de Zarauz dio al suplemento del Diario de México del viernes 8 de noviembre de 1805*, aparecido en México en 1807. Nunca llegó a familiarizarse con la sociedad criolla y volvió a Madrid en 1821, donde actuó como director general de minas a partir del 5 de agosto de 1822. El 14 septiembre del mismo año se le pide informe sobre las minas de Almadén, Guadalcanal y Riotinto. Dos años después, el 6 de abril de 1824 es nombrado individuo de la Junta de

(quien realizaba frecuentes remisiones a las Ordenanzas de 1584), que trasladó al siglo XIX los principios característicos de la legislación minera del Antiguo Régimen<sup>64</sup>, y derogó todas las leyes, ordenanzas y demás disposiciones existentes hasta la fecha sobre la minería.

Comienza en su preámbulo indicando el deseo del monarca de fomentar la riqueza del Reino mediante el laboreo y beneficio de las minas<sup>65</sup>:

*“deseando promover por todos los medios posibles la felicidad de mis vasallos, siendo uno de los más eficaces el de extender y favorecer su industria y comercio: y considerando que con el tiempo puede ser uno de los ramos más útiles y lucrativos el de las producciones minerales, mandé a la Junta de Fomento de la riqueza del reino que me presentase un proyecto de la Ley General de Minas, por el cual, conciliando el interés particular con el derecho de mi soberanía y sin desatender los ingresos del Real Erario, se reanimase y protegiese el laboreo y beneficio de las minas”.*

Fue considerada en España como la primera Ley de Minas del siglo XIX, y se inició con ella un periodo constituyente que abarcaría desde el año 1825 a 1849, en el que los principios instaurados por la Constitución de Cádiz de 1812<sup>66</sup> no tuvieron eco, y donde permaneció un régimen jurídico minero en el que se mantenía el dominio real y el principio regalístico<sup>67</sup>.

---

Fomento de la riqueza del Reino, a la que se debe la Ley de Minería de 1825. (Fuente [www.mcnbiografias.com](http://www.mcnbiografias.com)).

<sup>64</sup> NAHARRO QUIROS, E., “La legislación de Minas y la regulación de Sociedades en la segunda mitad del siglo XIX. La Ley de Sociedades Especiales mineras de 6 de julio de 1859”, *Anuario de la Facultad de Derecho*, vol. XXIII, Oviedo, 2005, p.381.

“La disposición de 1825 es una de las últimas de corte regalano; proclamará la libertad de realizar catas y exploraciones aun sin necesidad de autorización previa, incluso sin el permiso del dueño del terreno. A partir de entonces, la atribución de derechos de propiedad se llevaría a cabo por la demarcación, acto administrativo por el que se dotaba al descubridor de la propiedad plena e inviolable-pero condicional- de un yacimiento y sus frutos”. *Vid.* JUNCEDA MORENO, p.67.

<sup>65</sup> Preámbulo del Real Decreto de 4 de Julio de 1825. Decretos de Fernando VII, Tomo 10, pp. 204-211.

<sup>66</sup> Considerada como un baluarte de libertad, fue promulgada en Cádiz el 19 de Marzo de 1812. Compuesta de diez títulos con 384 artículos, es considerada como el primer código político a tono con el movimiento constitucionalista europeo contemporáneo, de carácter novedoso y revolucionario, que establecía por primera vez la soberanía nacional y la división de poderes, como dos de sus principios fundamentales. La Constitución de 1812 recoge muchos de los principios fundamentales que siguen vigentes en nuestros días. (soberanía nacional, separación de poderes, derecho de representación, libertad de expresión y de prensa, libertad personal, derecho a la integridad física, inviolabilidad del domicilio y garantías procesales y penales, etc.).

Véase CANOSA USERA, R., “La Monarquía en las Constituciones de 1812 y 1978”, *Actualidad Jurídica Uría Menéndez* / 31-2012, Madrid, pp.6-12. menciona que “La Constitución de 1812, pese a su escasa vigencia, fue un hito en la historia del constitucionalismo español y europeo: proclamó solemnemente la soberanía nacional como único poder constituyente y relegó a la Monarquía al papel de poder ejecutivo constituido, sometido a la Constitución y a las leyes. El autor reflexiona sobre la configuración

Así el artículo 1º recogía en su literalidad:

*“Perteneciendo á mi corona y señorío real el dominio supremo de las minas de todos mis reinos, nadie tendrá derecho á beneficiarlas sino aquellos que ya le hayan adquirido por especial concesión que les hubiesen hecho mis augustos predecesores y esté confirmada por mí, y los que en lo sucesivo le obtengan en virtud del presente decreto”.*

Advertimos que en esta Ley se regulaba la libertad de explotación de todo español o extranjero obteniendo la oportuna concesión<sup>68</sup>, como título de explotación, que se otorgaba por tiempo ilimitado siempre que cumpliese con las obligaciones establecidas en la Ley, y concedía el derecho a disponer de la mina y de los productos que se obtuviesen, con excepción de los azogues<sup>69</sup>, que eran considerados como género estanco y habían de entregarse en los reales almacenes.

En verdad, la liberalización<sup>70</sup> pretendida sólo fue parcial, ya que se mantuvieron reservando criaderos para la Hacienda Pública. Y así, de forma expresa y considerándose como un antecedente histórico de las zonas de reserva estatales, la Ley reservaba a la Real Hacienda las minas de azogue de Almadén, las de cobre de Riotinto, las de plomo de Linares y de Falset, las de

---

constitucional de la Monarquía en la Constitución de 1812 y sus similitudes con la de 1978, lo que le lleva a concluir que el sistema de monarquía constitucional instaurado en 1812, de haber sobrevivido en el tiempo, probablemente hubiese evolucionado hacia el actual sistema de monarquía parlamentaria”.

<sup>67</sup> E. DE ARCENEGUI, I., *El Demanio Minero: Régimen Jurídico Administrativo de las Minas, los Hidrocarburos y los Minerales Radioactivos*; Civitas, Madrid, 1979, p.47.

<sup>68</sup> Art. 4º. Todo español o extranjero puede libremente hacer calas y catas para descubrir, reconocer y adquirir los criaderos minerales de que habla el art. 3º., ya sea en terrenos realengos, comunes ó concejiles, ó ya en las do dominio particular libres o vinculados, con la obligación de resarcir los daños y perjuicios que ocasionasen con aquellas operaciones, conservándose en este punto las disposiciones de las leyes 3. a y 4. a del tít. 18, lib. 9º. de la Novísima Recopilación.

Art. 5º. Para la concesión de una mina se acudirá ante el respectivo inspector del distrito, formalizando el correspondiente registro, si fuese nueva, ó el denuncia si fuese abandonada ó se halla se en el caso de ser denunciante.

<sup>69</sup> El nombre hace honor al mineral que existe en sus entrañas de la tierra, el mercurio o azogue.

Art. 15. Las concesiones de minas se harán por tiempo ilimitado y mientras los mineros cumplan con las obligaciones y condiciones señaladas en este mi real decreto, podrán disponer de su derecho y de los productos de las minas como de cualquiera otra propiedad.

Art. 16. Se exceptúan de estos productos los azogues, que, como género estancado, se entregarán en los reales almacenes según se prevenga en las órdenes que rijan”.

<sup>70</sup> Recoge PERCEVAL, p.42, “(...) Lo que pretenden los liberales es otra cosa: hacer de la minería una palanca de desarrollo general del país, no a través de los impuestos o de la protección de la fabricación en España, sino de la iniciativa privada”.

calamina de Alcaraz, las de azufre de Hellín y Benamaurel y las de grafito o lápiz-plomo de Marbella<sup>71</sup>.

Por primera vez, se organizaron los minerales en cuatro grupos que constituirían el establecimiento de las “secciones”, objeto especial del ramo de la minería. Estas secciones eran las piedras preciosas, las sustancias metálicas, los combustibles y las salinas.

Para “las producciones minerales de naturaleza terrosa” como las “arenas auríferas” halladas en los ríos, se declaró el libre aprovechamiento sin necesidad de concesión<sup>72</sup>.

La Ley de 1825 fue complementada por la Instrucción Provisional de 18 de diciembre de 1825<sup>73</sup>, que reguló de manera pormenorizada, a través de 129 artículos, las competencias de la Dirección General de Minas, como autoridad superior directiva y jurisdiccional del ramo, asistida de los inspectores de distrito, así como la tramitación de expedientes, los establecimientos reservados a la Real Hacienda.

En definitiva, se trató de una normativa criticada por algunos autores<sup>74</sup> por insuficiente y el mantenimiento de un régimen jurídico minero basado en el dominio real y en las regalías.

<sup>71</sup> Art. 32. Quedan reservadas á mi real Hacienda las minas siguientes:

- 1.º Las de azogue de Almadén.
- 2.º La de cobre de Rio-Tinto.
- 3.º Las de plomo de Linares y de Falset.
- 4.º La de calamina de Alcaraz.
- 5.º Las de azufre de Hellín y Benamaurel.
6. Las de grafito 4 lápiz-plomo de Marbella.

<sup>72</sup> Art. 2º. Las producciones minerales de naturaleza terrosa, como son las piedras silíceas y las de construcción, las arenas, las tierras arcillosas y magnesianas, y las tierras calizas de toda especie, continuarán como hasta ahora de aprovechamiento común ó particular, según los terrenos en que se encuentren, sin necesidad de, concesión.

Art. 3º. Las piedras preciosas y todas las sustancias metálicas, combustibles y salinas, ya se encuentren en las entrañas de la tierra, ya en su superficie, son el objeto especial del ramo de la minería con arreglo al presente mi real decreto.

<sup>73</sup> *Imprenta del Gobierno y Capitanía General*, S. M., 1846 - 69 páginas

[http://books.google.es/books/about/Real\\_decreto\\_de\\_4\\_de\\_julio\\_de\\_1825\\_e\\_ins.html?hl=es&id=gm0VAAAYAAJ](http://books.google.es/books/about/Real_decreto_de_4_de_julio_de_1825_e_ins.html?hl=es&id=gm0VAAAYAAJ)

<sup>74</sup> SOLER, A., *Legislación minera Española*, Madrid, 1882, p.69. La opinión de este autor, citado por Luis CARLOS FERNÁNDEZ ESPINAR, ...opus cit. p.95, sobre la totalidad de este Decreto de 4 de julio es que fue insuficiente e incapaz de llenar el vacío que propuso llenar. La omisión que se hace de la propiedad minera, la de las relaciones entre el propietario de la superficie y el minero, la de los terrenos y escoriales de los que se prescinde por completo a pesar de su inmensa importancia presente y futura, la

b) Ley de Minas de 11 de abril de 1849; sustitución del principio de regalía por el de dominio público.

Reinando Isabel II, Bravo Murillo, por entonces Ministro de Comercio, Instrucción y Obras Públicas, tras la Constitución de 1847, presentó a principios de 1848 un Proyecto de Ley sobre la declaración de la propiedad y la reforma en materia de minas, en el que se comprendían tres novedades de relevancia: la modificación del régimen de concesiones, la supresión de la jurisdicción especial de minas y la creación de un Consejo asesor en la materia<sup>75</sup>.

Con la promulgación de la Ley de Minas, 11 de abril de 1849<sup>76</sup>, nacida con vocación de reforma de la Ley de 1825, y que estuvo en vigor hasta 1859, se abre una etapa en la historia del Derecho minero moderno caracterizada por la mayor solemnidad dada a los títulos de propiedad, entre otros aspectos<sup>77</sup>.

Esta ley afectó de manera notoria a tres aspectos:

---

conservación del denuncia como medio de obtener la concesión, la de los expedientes de caducidad y nuevas adjudicaciones y otras muchas faltas vienen a corroborar y confirmar más y más en nuestra opinión la insuficiencia y escasez de esta Ley.”

Como menciona SÁNCHEZ PICÓN, A., en, “La presión local en la liberalización minera de 1825”, *Viento del Sur, Collection de la Casa de Velázquez (131)*, Madrid, 2012, pp. 45-68. “ha analizado G. Chastagnaret, la construcción de esta imagen reaccionaria respondía, especialmente, al intento, promovido por buena parte de los ingenieros del ramo, de facilitar la privatización de las minas que habían quedado reservadas al Estado. Se trataba, fundamentalmente, de un ataque de la oportunidad de un sector público en la minería española., “*La législation de 1825 et l'évolution des activités minières*”.

FERNANDEZ ESPINAR, *opus cit.* p. 17 menciona que en la Memoria Informativa y Proyecto de Ley presentada por el Consejo de Minería de 1 de enero de 1908, se hacía la siguiente crítica a la Instrucción de 1825 “Sin embargo era mas que aceptable el Real Decreto de 4 de julio que la instrucción provisional de 18 de diciembre, la cual, a pesar de su carácter interino, estuvo rigiendo durante los veinticuatro años en que estuvo vigente aquella legislación. Esta Instrucción, en vez de desenvolver y aclarar el real Decreto, lo obscureció; en vez de hacer fácil y expedita la substanciación de los expedientes, no logró mas que confundirla y detenerla, ya que cuanto la Instrucción contiene sobre jurisdicción administrativa y contenciosa, es tan confuso en teoría como perjudicial en la práctica, lo que dio lugar a una verdadera rémora y confusión en la marcha de los negocios mineros, pues concedió a la acción facultativa extraordinario ensanche de atribuciones cuando apenas había personal bastante para atender ni aún a los distritos de mayor importancia. Si el Real Decreto contenía el germen de irregularidades, que se hicieron más sensibles con el desarrollo que la Industria fue adquiriendo de día en día, la Instrucción pudo haber salvado las dificultades y no ser una confusión de los principios más contradictorios y opuestos a toda acción expedita y ordenada. En resumen: si el Real Decreto fue un adelanto con respecto a las ordenanzas de Felipe II, la Instrucción fue un retroceso con respecto al Real Decreto”.

<sup>75</sup> PÉREZ JUÁN, J.A., *El Ministerio de Comercio, Instrucción y Obras Públicas, 1847-1851*, INAP, Madrid, 2008, p.142.

<sup>76</sup> *Gaceta* de Madrid, núm. 5327, sábado 14 de abril de 1849. La citada Ley fue desarrollada por un reglamento de 31 de julio de 1849, en *Gaceta* de Madrid, núm. 5444, jueves 9 de agosto de 1849, y núm. 5445, viernes 10 de agosto de 1849.

<sup>77</sup> Y la supresión de la Dirección General y de la jurisdicción especial del ramo.

1.- Se sustituye el principio de Regalía por el de Dominio público, en virtud del cual la propiedad de las minas se atribuyó al Estado en vez de a la Corona<sup>78</sup>.

2.- Se suprime el modelo especial de Gobierno y Jurisdicción de la minería establecido por el Real Decreto de 1825, pasando a depender la minería del Ministro de Comercio, Industria y Obras Públicas, y las atribuciones de gobierno y administración en las provincias fueron confiadas a los gobernadores civiles respectivos. Y así, las minas reservadas al Estado dependían ahora del Ministerio de Hacienda, entre otros cambios.

Las minas de Almadén, Riotinto, Linares, Falset, y Marbella, pasaron con su personal facultativo a depender de la Dirección General de fincas del Estado<sup>79</sup>, y la competencia contenciosa fue encomendada a la jurisdicción común.

De esta manera se alcanza uno de los objetivos de esta Ley, que era la separación de los asuntos gubernativos, económicos y judiciales, concentrados antes en la Dirección General<sup>80</sup>.

3.- Se atribuye a las autoridades políticas la forma de efectuar las concesiones, incorporándose mayores números de condiciones, plazos y formalidades frente al sencillo procedimiento concesional de 1825.

<sup>78</sup> Artículo 1.º Son objeto especial del ramo de minería todas las sustancias inorgánicas que se presten á una explotación, sean metálicas, combustibles, salinas ó piedras preciosas, ya se encuentren en el interior de la tierra, ya en su superficie".

Artículo 2: "La propiedad de las sustancias destinadas en el artículo anterior, corresponde al Estado, y ninguno podrá beneficiarlas sin concesión del Gobierno, en la forma que se dispone en esta Ley".

<sup>79</sup> Vid. FERNANDEZ ESPINAR, L.C., *Derecho de Minas en España*, op.cit., p.95.

Art. 32. Quedan reservadas al Estado las minas siguientes:

Las de azogue de Almadén.

Las de cobre de Rio-Tinto.

Las de plomo de Linares y Falset.

Las de calamina de San Juan de Alcaraz, en las cuales solo corresponde al Estado el dominio directo.

Las de azufre de Hellín y Benamaurel.

Las de grafito ó lápiz-plomo comprendidas en el partido, judicial de Marbella.

Las de hierro que en Asturias y Navarra están destinadas á surtir del mineral necesario á las fábricas nacionales de armas y municiones de Trubia, Orbaiceta y Eugui.

Las de carbón existentes en Asturias en los concejos de Morcin y Riósa, registradas por el director de la fábrica de Trubia, para alimentar de combustible á la misma.

<sup>80</sup> Vid. FERNANDEZ ESPINAR, L.C., *Derecho de Minas en España*, op.cit., p.105.

Por lo demás, la Ley de 1849 mantenía los mismos criterios de 1825: se conservaba la clásica distinción entre minas reservadas al Estado y minas objeto de concesión a particulares, el acceso al derecho de explotación particular continuaba sometido al doble procedimiento del registro o la denuncia<sup>81</sup> y el derecho de los concesionarios seguía considerándose como cualquier otro derecho de propiedad, enajenable y transmisible a título privativo, pero sometidos a causas de pérdida y caducidad, y a la necesidad de cumplir una serie de prescripciones legales para poder suspender los trabajos. Las concesiones se realizaban por tiempo ilimitado mientras no se incurriese en ninguna causa de denuncia o caducidad<sup>82</sup>.

Comienzan a constituirse sociedades mineras con capital extranjero. Los dos más importantes fueron la “Real Compañía Asturiana de Minas del Carbón” creada por Real Orden de 14 de noviembre de 1833 y que explotaba hulla, y la “Compañía Tharsis” desde 1847<sup>83</sup> que explotaba cobre y azufre; ambas dominadas por capital franco belga.

<sup>81</sup> Cita de NAHARRO QUIROS, E., “La Legislación de Minas...”, *op.cit.*, p.382, “El Real Decreto de 1825 prolongaba el sistema establecido en las Ordenanzas de Minas de 1584, y entendía por registros las solicitudes de concesiones de minas sobre criaderos no laboreados, mientras que los denuncios recaían sobre minas ya trabajadas en las que, por abandono o por otras causas, hubieran perdido o pudieran perder su derecho los anteriores explotadores. La Ley de Minas de 1849 y las posteriores hasta el Decreto-Ley de 28 de diciembre de 1868, recogerían el sistema de denuncia como uno de los modos de acceder a la concesión.

<sup>82</sup> Art. 4º. Son de libre aprovechamiento, sin necesidad de licencia ni de otra formalidad, las arenas auríferas, y cualesquiera otras producciones minerales de los ríos y placeres, si no se hacen estas operaciones en establecimientos fijos. Esta disposición es aplicable al aprovechamiento de los minerales de hierro para cuya explotación no sean necesarios pozos ó galerías.

Art. 5º. No podrá hacerse concesión de pertenencias de minas sin que se haya descubierto el criadero ó mineral; y habrá de preceder un expediente instruido en la forma que determine el reglamento, oída la Sección correspondiente del Consejo Real. A los concesionarios se les expedirá un título de propiedad por el Ministro del ramo. En él se expresarán las condiciones que á juicio del Gobierno requieran las circunstancias especiales de la empresa ó la conveniencia pública. Estas condiciones no podrán ser otras que las generales o algunas de las accidentales que señalen los reglamentos.

Resistida una condición por una empresa ó particular, no podrá hacerse concesión de aquella pertenencia a otra empresa o particular sin la misma condición, á no desistir la primera de su derecho á la pertenencia, para lo que será invitada. El reglamento determinará cuándo el silencio deba reputarse por desistimiento.

Art. 6º. Las concesiones de pertenencias de minas, son por tiempo ilimitado, mientras los mineros cumplan las condiciones de esta ley y las de la concesión. También podrán disponer libremente de sus productos con sujeción á las leyes. Exceptúense los azogues y la sal común mientras sea géneros estancados, cuyos productos habrá de entregarse en los almacenes del Estado al precio establecido o que se estableciere.

<sup>83</sup> Fondo Compañía de Azufre y Cobre de Tharsis, ES.21006.AMM/1, Fondo descrito en CENFOCOA (Censo de Fondos y Colecciones Documentales Andaluces). - *Convenio de Colaboración entre el Ministerio de Educación, Cultura y Deporte y la Comunidad Autónoma de Andalucía para la realización del Censo del Patrimonio Documental de 28 de octubre de 2001*, “En 1853 el ingeniero Ernesto Delina, en nombre de una Sociedad Francesa, adquiere las Minas de Tharsis y otras concesiones mineras en Silos de Calañas. Las graves epidemias de peste que se producen por toda Andalucía en 1854 y la escasez de recursos económicos de la Sociedad provocaron una grave crisis económica. Esta situación de crisis provocó en 1855 la entrada en la Sociedad de un grupo financiero que aporta un capital de seis millones

Se “*inicia una marcada tendencia a transferir a Londres la razón social de estas compañías continentales, buscando un clima fiscal más benigno y la ventaja de hallarse en el principal mercado de minerales del mundo. En contrapartida, una vez allí, hubieron de aceptar capital británico*”<sup>84</sup>.

La Ley de Sociedades Especiales Mineras, de 19 de junio de 1859, se aprobó fundamentalmente por la necesidad de regular la actividad de los mineros, pues éstos la ejercían mediante la formación de compañías, y además para facilitar que éstas no estuviesen sometidas a las prescripciones del Código de Comercio<sup>85</sup>. La industria minera llevaba aparejada connotaciones propias, como la elevada cuantía de los fondos de los que era preciso disponer o la ejecución de trabajos de gran importancia, que no habían encontrado reflejo en Ley de Minas.

Aunque no es objeto de este trabajo, *grosso modo*, es necesario mencionar que la sociedad especial minera se caracterizaba, conforme a lo establecido en el artículo 3 de la Ley de Sociedades especiales Mineras, primero, por no necesitar que su capital estuviera determinado, y segundo, representar sus acciones partes iguales en los gastos, ganancias, créditos y pérdidas, siendo su número fijo<sup>86</sup>. El objeto de su actividad podía ser la

---

de francos que se destinará a descubrir nuevos yacimientos de mineral. El descubrimiento de yacimientos de pirita en Tharsis y Calañas, y su explotación a cielo abierto, pusieron de manifiesto la necesidad de contar con un transporte rápido para su traslado al puerto de Huelva. La Sociedad Francesa no dispone de capital suficiente para la construcción del ferrocarril minero y en 1867, el 29 de abril, decide arrendar las minas a una poderosa compañía inglesa que se denominó "The Tharsis Sulphur and Copper Company Limited", la Compañía de Azufre y Cobre de Tharsis, con residencia en Glasgow. La Compañía contó con un capital fundacional de un millón doscientas cincuenta mil libras y, sus acciones se cotizaban en las Bolsas de Londres, Glasgow y París. Su distribución estaba compuesta por diversos grupos internacionales: Español, Belga, Inglés y Francés.." Autor de la descripción: Esperanza Martín Marcos. Solicitud de concesión de la mina de hierro llamada "Tarsis", en el término municipal de Alosno, por Ernesto Deligny, Ingeniero de Minas. 26 de Marzo de 1853. AHPH. Jefatura Provincial de Minas, signatura 07784/014.

[http://www.juntadeandalucia.es/culturaydeporte/archivos\\_html/sites/default/contenidos/archivos/ahphuelva/Galeria/Exposiciones/Documentos\\_Historia\\_Huelva/mineria/mineria01.jpg](http://www.juntadeandalucia.es/culturaydeporte/archivos_html/sites/default/contenidos/archivos/ahphuelva/Galeria/Exposiciones/Documentos_Historia_Huelva/mineria/mineria01.jpg)

<sup>84</sup> Cita FERNANDEZ ESPINAR, de la obra de VILAR RAMIREZ, *El esfuerzo industrializador*, p.127

<sup>85</sup> Cita FERNANDEZ ESPINAR, *Derecho de Minas en España*, p.245, comenta como el Preámbulo del Proyecto explicaba la conveniencia de que estas sociedades no adaptasen la forma de anónimas, colectivas, comanditarias y cuentas en participación por sus especiales características: "No adaptarán las formas y el carácter de anónimas, porque imposible de calcularse el éxito de sus trabajos, las eventualidades de la explotación y del beneficio (...)".

<sup>86</sup> *Vid.* FERNANDEZ ESPINAR, p.248.



investigación y explotación de minerales pero no la desarrollada por las oficinas o fábricas de beneficio.

La industrialización europea fue la chispa que encendió el motor de la minería española, que desde finales del siglo XIX alcanzó sorprendentes niveles de producción, unido a que la década de los 60 se caracterizó por la liberalización de las concesiones mineras. Hasta entonces la minería era un negocio que enriquecía de manera rápida, por lo que había que recaudar fuertes impuestos, pero este afán recaudatorio supuso un error y, a consecuencia, la inversión y la explotación de las manos privadas estuvieron muy mermadas por los derechos de propiedad y sus condiciones<sup>87</sup>.

- c) Ley de Minas de 6 de Julio de 1859; el cambio en las dimensiones de las pertenencias mineras

La Ley de Minas de 1849 estuvo en vigor hasta la promulgación de la Ley General de Minas de 6 de julio de 1859, que fue, ante todo, una ley reglamentaria. Fue desarrollada por el Reglamento del 5 de octubre del mismo año, y reformado el 25 de febrero de 1863.

Seguirá adoptando el régimen de dominio público, y conservará los principios esenciales de la legislación minera tradicional, aunque como apartados novedosos podemos mencionar la consideración de las pertenencias mineras, cuyas dimensiones venían ya expresadas en metros cuadrados<sup>88</sup>, y no en varas<sup>89</sup>.

<sup>87</sup> Vid. MOJARRO BAYO, A. M. y ROMERO MACÍAS, E. M., 2012. *El Puerto de Huelva y el resurgir de la minería (1873-1930)*, p.4.

Véase PÉREZ DE PERCEVAL VERDE, M.A., MIGUEL A. LOPEZ-MORELL y ALEJANDRO SÁNCHEZ RODRÍGUEZ, *Minería y Desarrollo económico en España*, Serie Historia Económica, Editorial Síntesis, Madrid, 2006.

<sup>88</sup> Art. 13. La pertenencia común de una mina es un sólido de base rectangular de 300 metros de largo por 200 de ancho, horizontalmente medidos al rumbo que designe el interesado, y de profundidad vertical indefinida. Su cara superior ó parte superficial permanece siendo propiedad del dueño del terreno.

En las minas de hierro, carbón de piedra, antracita, lignito, terba, asfalto, arcillas bituminosas ó carbonosas, sulfato de sosa y sal gemma, tendrá cada pertenencia 500 metros de lado sobre 300.

<sup>89</sup> Como menciona FERNANDEZ ESPINAR, p. 198, esta Ley no se aplicó en la Isla de Cuba ni en la de Puerto Rico. En Cuba la minería se regía por el Real Decreto de 4 de julio de 1825 hasta 1863 en que un Real Decreto de 13 de Octubre aprobó un nuevo cuerpo legal muy similar a la ley de 1859. En Puerto Rico también regía una legislación especial aprobada en 1867 por Real Decreto de 15 de enero.

d) Ley de Minas de 4 de marzo de 1868; intentos de ultraliberalismo

Seguimos bajo el reinado de Isabel II, y la minería queda de nuevo reformada parcialmente, con la Ley de Minas de 4 de Marzo de 1868, y desarrollada reglamentariamente el día 24 de junio del mismo año.

La sucesiva legislación evidenciaba que el sector minero no quedaba completamente regulado, ni tampoco solventados los inconvenientes que surgían en el ámbito económico y social de la época.

Justamente por ello, con la revolución de septiembre, que provoca una ruptura con el régimen político y económico anterior, se aprueba el Decreto-ley de 29 de diciembre de 1868, siendo Ministro de Fomento por aquel entonces RUIZ ZORRILLA, donde se establecieron las bases generales para la nueva legislación de minas, y que convivirá con la Ley y los reglamentos anteriores, que permanecerán vigentes salvo excepciones<sup>90</sup>.

Las líneas fundamentales de esta reforma se centraron en facilitar la tramitación para la obtención de la concesión, la seguridad en la posesión, y el deslinde claro y preciso entre el suelo y el subsuelo, que así hacía referencia en su preámbulo, intentando de esta manera llevar la actividad minera a los principios del ultraliberalismo.

Como hemos venido advirtiendo en las leyes predecesoras, la concesión era entendida a perpetuidad y constituía una propiedad separada del suelo, régimen que pervivirá hasta la aprobación de la Ley de Minas de 1944.

Entre las reformas efectuadas cabe citar:

---

<sup>90</sup> E. DE ARCENEGUI FERNÁNDEZ, I., *El Demanio Minero: Régimen Jurídico Administrativo de las Minas, los Hidrocarburos y los Minerales Radioactivos*; Civitas, Madrid, 1979, p 48.

- Se estableció una clasificación de las sustancias minerales en tres secciones<sup>91</sup>, muy parecida a la actual, siguiendo el criterio de la mayor o menor superficialidad de los yacimientos. Sin duda alguna se trataba de la clasificación más completa que hasta el momento se había establecido.
- Establecía la división de los terrenos en dos partes: el suelo y el subsuelo<sup>92</sup>.

Los deseos revolucionarios de 1868 para que las minas pasasen del dominio público del Estado a la industria privada no cristalizaron en el Decreto, y así el Ministro RUIZ ZORRILLA aceptó el dominio público sobre las minas para *“permitir la inevitable intervención del poder central en la industria minera, aunque deba simplificarse en lo posible, reducirse a lo puramente preciso, y hacerse de modo que esta facultad de dominio se convierta, en cuanto sea dable, en una mera acción regularizadora de intereses opuestos y opuestos derechos”*<sup>93</sup>.

Asimismo, no podemos olvidarnos que con este espíritu liberal se aprueba el Código Civil de 1889<sup>94</sup> que se ocupa someramente de las minas<sup>95</sup>,

<sup>91</sup> Art. 2.º En la primera sección se comprenden las producciones minerales de naturaleza terrosa, las piedras silíceas, las pizarras areniscas ó asperones, granitos, basaltos, tierras y piedras calizas, el yeso, las arenas, las margas, las tierras arcillosas, y en general todos los materiales de construcción cuyo conjunto forma las canteras.

Art. 3.º Corresponden á la segunda sección los placeres, arenas ó aluviones metalíferos, los minerales de hierro, de pantanos, el esmeril, ocre y almagras, los escoriales y terrenos metalíferos procedentes de beneficios anteriores, las turberas, las tierras piritosas, aluminosas, magnesianas y de batan, los salitrales, los fosfatos calizos, la baritina, espato flúor, esteatita, kaolín y las arcillas.

Art. 4.º Se comprenden en la tercera sección los criaderos de las sustancias metalíferas, la antracita, hulla, lignito, asfalto y betunes, petróleo y aceites minerales, el grafito, las sustancias salinas, comprendiendo las sales alcalinas y térreo-alcalinas, ya se encuentren en estado sólido, ya disueltas en el agua, las caparrosas, el azufre y las piedras preciosas.

<sup>92</sup> Transcribe FERNÁNDEZ ESPINAR, p.275, el Preámbulo del Decreto donde se puede advertir el espíritu de la reforma llevada a cabo en 1868; “..Sería lo primero saber si en buenos principios de derecho, la riqueza mineral que contiene la tierra de España ha estar invariablemente unida al suelo de modo que el propietario de éste lo sea de la masa mineral bajo su finca contenida; o si por el contrario, al dominio público corresponden todas la minas de la Nación, ya las explote por sí convirtiéndolas en propiedades del Estado, ya las ceda con ciertas garantías a los particulares, o si, finalmente, de nadie son y a nadie pertenece estos elementos naturales de la industria mientras no deposita en ellos su trabajo y de esta suerte se los apropia un primer ocupante.”

<sup>93</sup> Vid. FERNÁNDEZ ESPINAR, p.280.

<sup>94</sup> BOE núm. 206, de 25 de julio de 1889.

<sup>95</sup> Artículo 334

Son bienes inmuebles: (...)

8.- Las minas, canteras y escoriales, mientras su materia permanece unida al yacimiento y las aguas vivas o estancadas.

calificándolas como bienes de dominio público que pertenecen privativamente al Estado y que, sin ser de uso común, están destinadas al fomento de la riqueza nacional.

Es de gran interés el hecho de que esa calificación de bien de dominio público se perdía en las minas en cuanto se otorgase su concesión, por lo que de las minas no podían predicarse los principios generales del dominio público tales como la inalienabilidad, la inembargabilidad y la imprescriptibilidad<sup>96</sup>.

Continuaban en esta etapa reservadas al Estado las minas de Almadén y Almadenejos, Riotinto, Linares y Falset, Hellín, Benamaurel, Marbella, las de hierro de Asturias y Navarra, las de sal en diferentes partes del territorio y las de carbón de Morcín y Riosa (Oviedo) La Minería en general dependía del Ministerio de Fomento, pero aquéllas, excepcionalmente, dependían directamente del Ministerio de Hacienda.

Ciertamente, la legislación fue evolucionando desde la Ley de Minas de 1825, que colocaba a los concesionarios en una situación inestable, pasando por las de 1849 y 1859, más favorables a la iniciativa privada, hasta la de 1868, que dio el paso decisivo liberalizando el régimen minero español y considerando que las concesiones se realizaban a perpetuidad, por lo que los concesionarios lo recibieron como equivalente a una propiedad privada efectiva.

En realidad, la Ley de bases de 1868 fue la que desencadenó la llamada “fiebre minera” del último cuarto del siglo XIX<sup>97</sup>.

---

Artículo 339

Son bienes de dominio público:

1. Los destinados al uso público, como los caminos, canales, ríos, torrentes, puertos y puentes construidos por el Estado, las riberas, playas, radas y otros análogos.
2. Los que pertenecen privativamente al Estado, sin ser de uso común, y están destinados a algún servicio público o al fomento de la riqueza nacional, como las murallas, fortalezas y demás obras de defensa del territorio, y las minas, mientras que no se otorgue su concesión.

<sup>96</sup> E. DE ARCENEGUI FERNÁNDEZ, I., *El Demanio Minero: Régimen Jurídico Administrativo de las Minas, los Hidrocarburos y los Minerales Radioactivos*; Civitas, Madrid, 1979, p.51.

<sup>97</sup> Vid. MOJARRO BAYO, A. M. y ROMERO MACÍAS, E. M., 2012. *El Puerto de Huelva y el resurgir de la minería (1873-1930)*. Boletín Geológico y Minero, 123 (1): 3-15, enero 2012, p.4, cita a Chastagnaret, G. 2000. *L'Espagne, puissance minière dans l'Europe du xix e siècle*. Casa Velázquez, Madrid, 1.170 pp. FLORES CABALLERO, M., *Río Tinto: la fiebre minera del XIX.*, Diputación Provincial de Huelva, 1983, Huelva, p.218.

e) Códigos mineros siglo XX; medidas intervencionistas

Las numerosas disposiciones que desarrollaron el Decreto-Ley de 1868 hicieron sentir la necesidad de una codificación minera que armonizara y unificara a todas las vigentes.

Y así, por la Real Orden de 9 de marzo de 1910<sup>98</sup>, se dispuso la constitución de una comisión especial que propusiese un nuevo “*Código Minero capaz de satisfacer los intereses generales de la industria minera y metalúrgica en todas sus manifestaciones, en su relación con el Estado, con el concesionario-explotador o industrial, consiguiendo salvar las dificultades de interpretación que forzosamente había originado el Decreto-ley de 1868*”.

Como resultado de sus trabajos se redactó un proyecto de Código Minero que se insertó en la *Gaceta* el día 23 de octubre de 1912<sup>99</sup>, que, sin éxito, fue reproducido posteriormente en 1914, 1917 y 1919. Los intentos legislativos se sucederían, todos ellos con incuestionables tintes interventores.

Es menester resaltar que la conexión entre la normativa minera y la expropiatoria alcanzaría, al socaire de la causa de utilidad pública<sup>100</sup>, una

<sup>98</sup> *Gaceta* 12 marzo 1910, apéndice 1910, p.297.

<sup>99</sup> Real Decreto de 11 de octubre de 1912.

<sup>100</sup> Cita JUNCEDA MORENO, pp.99-100, al profesor GALLEGO “Cuando llegan los liberales en 1868 al poder, en la revolución Gloriosa, el derecho minero es uno de los más desarrollados en nuestra tradición jurídica, no solamente en España, sino en las Indias; en tres leyes anteriores a la de 1868, jamás se declararon las minas de dominio público, algunas veces ni se declaraba su cualidad jurídica, sencillamente determinadas especies mineras eran una regalía, y para explotarlas había que solicitar permiso, una concesión; pero los liberales de 1868, no sabemos por qué, dijeron que las minas eran de dominio público. De ahí, el artículo 339 del Código Civil que recoge las minas como dominio público. ¿Qué fundamento encontró el redactor del Código?, pues lo más parecido, que es el fenómeno de la riqueza nacional, criterio que realmente no es serio porque el fomento de la riqueza nacional es todo, puede ser la agricultura, por tanto, este criterio, para calificar un bien de dominio público, no es un verdadero criterio. Históricamente, en la conciencia española, se unieron las minas al dominio público, lo que significaba que no fuese de uso común, sino que ahí dominio público tenía un concepto totalmente diferente: el concepto en 1868 significaba prohibición, es decir, que nadie acceda a ese bien, salvo que el Estado, que no tenía nada que ver con dominio público, con las seculares cosas públicas que son de uso común, libre, salvo que uno quiera hacer un uso especial y extraordinario, entonces tiene que pedir permiso. Las características de las cosas públicas es justamente que son de todos, su uso es común. Al declarar el Código civil que las minas son de dominio público, mientras no se otorgue una concesión, no estaba declarando el bien de uso general, sino lo contrario, se prohibirá su explotación, salvo concesión”. Cfr. A GALLEGO ANABITARTE, “Concepto de dominio público hidráulico. El concepto de dominio público y la Sentencia del Tribunal Constitucional de 29 de noviembre de 1988”, en VV.AA., *Ley de Aguas: análisis de la Jurisprudencia Constitucional*, MAP, Madrid, 1990, pp.28-30.

renovada virtualidad (la actividad minera, al ser considerada como de utilidad pública, facultaba el uso del instituto expropiatorio).

Con el estallido de la primera Guerra Mundial en 1914, y posteriormente la Guerra Civil española, se produce la adopción de medidas intervencionistas por el Estado español para asegurar un mínimo de abastecimiento de materias primas minerales<sup>101</sup>.

Entre otras mencionamos las siguientes:

- El 7 de junio de 1938<sup>102</sup> se aprueba una Ley sobre investigación y explotación de minerales, en la que se vuelve a autorizar el otorgamiento de títulos de propiedad minera así como las transmisiones de acciones de sociedades mineras y arrendamientos, que se habían suspendido con el Decreto-ley de 9 de octubre de 1937<sup>103</sup>, y que igualmente dispuso la nulidad y no eficacia de los títulos de propiedad minera y otros actos relacionados con ella otorgados con posterioridad al 18 de julio de 1936.

<sup>101</sup> El 1 de octubre de 1914 se aprueba un Real Decreto por el que el Estado intervenía en la producción de ciertas sustancias minerales indispensables a la defensa nacional y al desarrollo de la agricultura, pudiendo excluir provisional, temporal o definitivamente del derecho público de registro aquellos terrenos francos que el Ministerio de Fomento designase para investigar y aprovechar dichos recursos.

Con independencia de la Ley de Subsistencias de 11 de noviembre de 1916, que permitía la incautación de minas por el Estado y el aprovechamiento por su cuenta, se dictaron dos disposiciones que perseguían, en situaciones de guerra, que el país poseyese y pudiera aprovechar directamente las sustancias minerales indispensables para ella: de una parte, la Ley de 7 de diciembre de 1916, que confirmó el derecho que disposiciones anteriores concedían al Estado para la investigación y aprovechamiento de determinados yacimientos minerales, y de la ley de 24 de julio de 1918 de sales potásicas, que entre otras medidas sometía a un extraordinario control las concesiones de dichos recursos y facultaba a la Administración a incautarse de las explotaciones ya concedidas si los trabajos no se desarrollaban a ritmo adecuado o en supuestos de conflictos internacionales. Además, esta Ley permitía al Estado reservarse en su favor y sustraer del régimen general minero ciertos criaderos minerales cuya explotación pudiese servir a un señalado interés público.

<sup>102</sup> BOE núm. 594, de 8 de junio.

<sup>103</sup> BOE núm. 357, de 12 de octubre.

Cita PAREJO BUENO, M.M<sup>ª</sup>, *Aportaciones al Régimen Jurídico del Dominio Público Minero y su aprovechamiento en el Derecho Administrativo Español*, Memoria de Doctorado, Universidad de Santiago de Compostela, 2008, p.387, "El texto sigue la línea intervencionista ya iniciada hacia 1900 por el Real Decreto de 1 de octubre de 1914, el Real Decreto de concesiones mineras de sales potásicas o cualesquiera minerales que se apliquen en forma de abonos potásicos de 10 de junio de 1915 (*Gaceta* 11 junio de 1915) la Ley de Subsistencias de 11 noviembre de 1916, la Ley de 7 de diciembre de 1916 de reserva del Estado de una zona en la provincia de Málaga para la investigación y reconocimiento de los yacimientos platino (*Gaceta* 8 diciembre 1916) y la Ley de 24 de julio de 1918 de intervención del Estado en la concesión, explotación, regulación y venta de sales potásicas y cualesquiera otra sustancia minerales susceptible de aplicarse para abonos potásicos o sean de primera materia en la fabricación de éstos. (*Gaceta* de 28 de julio de 1918)".

- Poco después, se aprueba un Decreto el 7 de junio de 1940<sup>104</sup> en cumplimiento de lo establecido en el artículo 10 de la anterior Ley, en cuyo preámbulo se decía, en su literalidad, que a la libertad concedida a los dueños de minas por la legislación minera después del Decreto-ley de Bases de 1868, tiene que suceder un régimen que, sin mermar la libre iniciativa privada, subordine toda clase de interés al supremo de la Nación.

La Exposición de Motivos de esta norma manifiesta que el Estado no puede consentir que la riqueza que encierra nuestro suelo no sea objeto de explotación en el momento y en el modo que convenga al bien general, debiéndose procurar extraer del tesoro nacional que encierra los máximos beneficios.

En este marco de políticas autárquicas e intervencionistas se aprueba la Ley de Minas de 19 de Julio de 1944, al hilo de que *una de las riquezas fundamentales de España es la minera, base obligada de todo desarrollo industrial y elemento primordial de la defensa nacional*<sup>105</sup>, la cual sienta el principio de que todas las sustancias minerales existentes en la Nación pertenecen a ella, pudiendo el Estado, *en razón al mayor interés*, explotarlas directamente o ceder a otros su aprovechamiento, al establecer un régimen jurídico nuevo del demanio minero, caracterizado por clasificar las sustancias minerales en dos Secciones, A y B, Rocas y Minerales, para cuyo aprovechamiento y explotación se requería autorización administrativa o concesión administrativa, respectivamente<sup>106</sup>.

Esta declaración de principio, recogida en el artículo primero, debe ser interpretada como un reconocimiento de la tesis de que la propiedad de las

---

<sup>104</sup> BOE núm. 187, de 5 de julio.

<sup>105</sup> Como reza su Exposición de Motivos. Esta idea de minería como cimiento de la Economía española se elevaría a Principio del Movimiento Nacional por la Ley de 17 de mayo de 1958. El duodécimo Principio establecía que el Estado se comprometía a “salvaguardar y fomentar la prospección y explotación de las riquezas mineras”. Decreto 779/1967, de 20 de abril, BOE de 21 de abril.

Además deroga de forma expresa las leyes de 6 de julio de 1859, 4 de marzo y 29 de diciembre de 1869, así como las de 7 de junio de 1938 y 23 de septiembre de 1939.

<sup>106</sup> Vid. *Memoria Técnica de la Actividad Estadística: “Estadística de la Producción Minera en Andalucía”*. Consejería de la Innovación, Ciencia y Empresa, Junta de Andalucía 2010, p.19.

minas es de la colectividad, aunque el Estado como persona jurídico-pública las administre por mandato del legislador.

Por ello, esta situación se diferencia de los fenómenos nacionalizadores o estatalizadores que también se producen en nuestro país, como las que se produjeron en el sector de la minería del carbón, con la creación de HUNOSA o Carbonífera del Sur y la existencia de otras minas propiedad del Instituto Nacional de Industria, como Potasas de Navarra, Minas de Almagrera y Minas de Hierro del Conjuero<sup>107</sup>.

La diferenciación de la nueva ley con respecto a las disposiciones anteriores, estriba, en cuanto a la naturaleza jurídica de las sustancias minerales. En este sentido, la propiedad minera sigue siendo administrativa, y en caso de que el concesionario falte a las condiciones de la concesión, y no sólo por falta de pago del canon, la concesión caduca y revierte el recurso mineral a la Administración para ser objeto de nueva concesión administrativa<sup>108</sup>.

#### *1.2.4. Derecho español de Minas en la actualidad: Ley de Minas y el Reglamento de Minas*

El sector minero en España ha evolucionado en los últimos años, y consecuentemente, la regulación jurídica de este sector también ha ido evolucionando, de manera prolija y extensa, y fundamentalmente en temas medioambientales.

Durante la década de los 40 y los 50 la política minera se centró exclusivamente en Planes Generales de Investigación formulados por el Instituto Geológico y Minero.

---

<sup>107</sup> E. DE ARCENEGUI FERNÁNDEZ, I, *El Demanio Minero: Régimen Jurídico Administrativo de las Minas, los Hidrocarburos y los Minerales Radioactivos*; Civitas, Madrid, 1979, p.53.

<sup>108</sup> PAREJO BUENO, M.Mª, *Aportaciones al Régimen Jurídico del Dominio Público Minero y su aprovechamiento en el Derecho Administrativo Español*, Memoria de Doctorado, Universidad de Santiago de Compostela, 2008, p.409.



Esta situación cambia a raíz de la aprobación del II Plan de Desarrollo Económico y Social en 1969, que estableció en su artículo primero, y como finalidad primordial del mismo, la ordenación de todos los recursos disponibles al servicio del hombre, concediendo especial atención a los recursos naturales, mediante la elaboración de un Programa Nacional de Investigación Minera<sup>109</sup>.

Es en este marco, y como adelanto del próximo capítulo, se revisa la anterior Ley de Minas de 1944 para adaptarla a las variaciones de orden técnico y económico, aprobándose la Ley 22/1973, de 21 de Julio, de Minas<sup>110</sup>, en adelante LMi. Posteriormente, la LMi fue desarrollada mediante el Reglamento General para el Régimen de la Minería de 1978<sup>111</sup>, en adelante RMi.

Ambas normas constituyen aún las piezas básicas de la legislación minera en nuestro país, pese a encontrarnos inmersos en un periodo de consultas a las Comunidades Autónomas para la redacción del anteproyecto de una nueva Ley de Minas.

La LMi reafirma la naturaleza jurídica de los yacimientos minerales de origen natural y demás recursos geológicos como bienes de dominio público, y mantiene la concesión administrativa como institución tradicional y principio básico de nuestro ordenamiento minero<sup>112</sup>. Por tratarse de bienes de dominio público, el Estado podrá explotarlos directamente o ceder su aprovechamiento a terceras personas.

Una innovación importante de esta Ley es la introducción de una nueva figura jurídica, esta es, el permiso de exploración minera, que tendrá por objeto permitir el estudio de grandes áreas mediante métodos rápidos de reconocimiento durante periodos cortos de tiempo, con el fin de seleccionar las

---

<sup>109</sup> Apartado a), artículo 6º.

<sup>110</sup> BOE núm. 176, de 24 de julio de 1973.

<sup>111</sup> BOE núm. 295 y 296, 11 y 12 de diciembre de 1978.

<sup>112</sup> Art. 2.1 LMi: "Todos los yacimientos de origen natural y demás recursos geológicos existentes en el territorio nacional, mar territorial y plataforma continental son bienes de dominio público (...)".

zonas más interesantes y obtener sobre ellas los permisos de investigación correspondientes<sup>113</sup>.

De las diferencias más notables con la anterior ley se encuentra el abandono de la tradicional y romanística separación entre rocas y minerales, que pasarán a distribuirse en tres secciones minerales, y que estudiaremos más profusamente en el capítulo segundo.

No obstante, *grosso modo*: en la primera (sección A) se incluyen la mayoría de lo que se denominan “Rocas”; en la segunda (sección B), las aguas minerales y las termales, las estructuras subterráneas y yacimientos formados como consecuencia de operaciones, y en la tercera (sección C), cuantos yacimientos minerales y recursos geológicos no estén incluidos en las anteriores.

También como consecuencia de la crisis, se procede a modificar la anterior LMi, mediante la Ley 54/1980, de 5 de noviembre, de Modificación de la Ley de Minas, con especial atención a los recursos minerales energéticos<sup>114</sup><sup>115</sup>, creándose una nueva sección denominada D), donde estarán localizados los carbones, los minerales radiactivos, los recursos geotérmicos, las rocas bituminosas y cualesquiera otros yacimientos minerales o recursos geológicos de interés energético.

En la actualidad, contamos con cuatro secciones de las que depende la intensidad de la intervención pública, el poder de actuación del propietario del suelo, los títulos administrativos habilitantes, el régimen fiscal y las obligaciones del empresario minero. Por otro lado, tal y como veremos, las concesiones mineras se otorgarán por un máximo de treinta años, prorrogables por plazos iguales hasta un máximo de noventa años.

---

<sup>113</sup> Preámbulo LMi 1973.

<sup>114</sup> BOE núm. 280, de 21 de noviembre de 1980.

<sup>115</sup> *Memoria Técnica de la Actividad Estadística: “Estadística de la Producción Minera en Andalucía”*. Consejería de la Innovación, Ciencia y Empresa, Junta de Andalucía, 2010, p.19.

Se introduce, además, un nuevo módulo o unidad de medición, la cuadrícula minera<sup>116</sup>, en sustitución a la pertenencia minera de la legislación anterior, a través de la demarcación por medio de meridianos y paralelos en forma de cuadrículas facilitando la recogida y exactitud de la medición<sup>117</sup>. Las cuadrículas mineras no delimitan yacimientos sino áreas superficiales en las que se va a desarrollar una actividad extractiva.

En conclusiones a este capítulo, podemos resumir que el devenir legislativo de nuestro Derecho de minas ha sido fecundo, y ha evolucionado al paso de las monarquías castellanas y de sus políticas.

Desde el siglo XII, los monarcas españoles fueron promulgando diversas disposiciones con el fin de asegurar el dominio sobre las minas, adoptando este principio, el regaliano, que imperará en nuestro país hasta el siglo XIX, y que establecía el dominio eminente del príncipe sobre el subsuelo y sus riquezas con el objeto de crear una fuente importante de ingresos para el monarca que evitasen el establecimiento de impuestos que gravasen al pueblo

Las guerras religiosas, la etapa colonizadora de América, la incorporación a la Corona castellana de todas las minas del mundo, la libertad de búsqueda y explotación de las minas otorgado por Juan I, el tránsito de una sociedad agraria a una industrial, el otorgamiento y reconocimiento de las concesiones, reflejan, y el reconocimiento de los recursos mineros como bienes de la Nación con la Ley de minas de 1944, pueden ser los apartados más importantes en esta evolución legislativa, exceptuando los periodos de guerras donde se aplicaron normas intervencionistas para el acopio de los recursos naturales.

La industrialización europea fue la chispa que encendió el motor de la minería española, que desde finales del siglo XIX alcanzó sorprendentes

---

<sup>116</sup> La cuadrícula minera, viene definida como un volumen de profundidad indefinida, y en definitiva es la medida legal de los títulos mineros (art.75 LMi), los cuales deben tener por objeto una superficie registrable, es decir una extensión mínima en cuadrículas mineras (art. 39 LMi).

<sup>117</sup> Se ha optado convencionalmente por atribuir a la cuadrícula minera una superficie de 30 hectáreas aproximadamente, como explica J. NIETO FERNÁNDEZ, "Ley de Fomento de la minería. Aspectos Fiscales", *Crónica Tributaria* nº. 21, 1977, p.74.

niveles de producción, unido a que la década de los 60 se caracterizó por la liberalización de las concesiones mineras. Ya entrado el siglo XX la legislación en minas en nuestro territorio ha evolucionado muy poco, y seguramente será el nuevo proyecto de Ley de Minas previsto para el 2015 el que modifique y cambie, con casi cuarenta años de retraso, lo que veníamos conociendo desde hace mucho.

## CAPÍTULO SEGUNDO

77-190

### EL RÉGIMEN JURÍDICO DE LA MINERÍA EN ESPAÑA

#### 2.1. Introducción

#### 2.2. El Derecho minero: un régimen jurídico administrativo especial

##### *2.2.1. El concepto jurídico de las minas*

##### *2.2.2. Naturaleza jurídica de las minas como bienes de dominio público*

#### 2.3. La distribución de competencias en materia de minas

#### 2.4. El régimen jurídico de la investigación y aprovechamiento de los recursos minerales

##### *2.4.1. Ámbito de aplicación de la normativa en materia de minas*

##### *2.4.2. Los recursos minerales*

- a) Recursos minerales de la sección A)
- b) Recursos minerales de la sección B)
- c) Recursos minerales de la sección C)
- d) Recursos minerales de la sección D)

##### *2.4.3. Modalidades de aprovechamiento de los recursos minerales: los derechos mineros*

- a) Requisitos para ser titular de los derechos mineros
- b) Modalidades de aprovechamiento de los recursos minerales

###### *1. La Concesión Minera*

###### *1.1. Las concesiones directas*

###### *1.2. La concesión derivada de un permiso de investigación*

###### *2. La Autorización*

###### *3. El Permiso de Exploración*

###### *4. El Permiso de Investigación*

*2.4.4. El procedimiento administrativo para el otorgamiento de los derechos mineros de los recursos minerales*

- a) Trámites de los expedientes de otorgamiento de los recursos de la sección A)
- b) Trámites de los expedientes de otorgamiento de los recursos de la sección B)
  - 1. Solicitud de autorización para el aprovechamiento de las Aguas Minerales y Termales*
  - 2. Solicitud de autorización para el aprovechamiento de yacimientos de origen no natural*
  - 3. Solicitud de autorización para el aprovechamiento de estructuras subterráneas*
- c) Trámites de los expedientes de otorgamiento de los recursos de la sección C)
- d) Trámites de los expedientes de otorgamiento de los recursos de la sección D)

2.5. Especial mención a la minería sostenible y su incidencia en el medioambiente.

2.6. El Proyecto Minero

- 2.6.1. Fase previa*
- 2.6.2. Fase exploración*
- 2.6.3. Fase de explotación*
- 2.6.4. Fase de extracción del mineral*
- 2.6.5. Fase de rehabilitación y cierre*

## 2.1. Introducción

El anterior capítulo tratamos de plasmar la evolución legislativa de nuestro derecho de minas, haciendo especial énfasis en el tránsito del sistema regaliano por el del dominio público de los recursos naturales, y finalizando nuestro estudio con la mención de la aprobación de la actual y vigente LMi en el año 1973.

Como ya señaló el ilustre profesor Aurelio GUAITA<sup>118</sup>, el artículo 132.2 de la CE no tiene precedentes en el constitucionalismo español, ni probablemente en el extranjero, al declarar que son 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.

El objetivo del presente capítulo será tratar de efectuar una humilde reseña del régimen jurídico vigente del sector minero en nuestro país; de cuáles son los derechos mineros, en cuanto a derechos reales administrativos, y su incidencia en el tráfico jurídico, amén de recordar qué competencias en minería se le atribuyen al Estado y cuáles a las CCAA.

Este análisis es fundamental para poder conocer la realidad jurídica y administrativa de la minería en España, y de esta manera tratar de dar soluciones a los problemas que en la actualidad se plantean en nuestro entorno.

Pese a los numerosos estudios en Derecho Administrativo, medioambiental y minero que referenciamos a lo largo de la tesis, y que sin duda alguna han supuesto un referente indispensable en este trabajo, hemos considerado necesario e imprescindible consolidar y aclarar conceptos

---

<sup>118</sup> GUAITA, A., *Derecho Administrativo. Aguas, montes y minas*, Civitas, Madrid, 1982, p.21.

fundamentales de este sector industrial desconocidos o poco referenciados para el investigador o profesional en el Derecho Tributario.

La LMi y su Reglamento han dado respuestas al sector minero en los últimos cuarenta años, y aunque debe ser estudiado desde la perspectiva que concedió la CE de 1978, también deberá ir acoplándose a los cambios experimentados en la sociedad, por los adelantos tecnológicos, por la presión de la demanda, por la creciente conciencia ecológica y sobre todo, de mejora de la calidad de vida.

Como bien apunta la profesora MOREU CARBONELL<sup>119</sup> falta todavía en nuestro sistema una norma que delimite con claridad las competencias que asume el Estado y las demás Administraciones Públicas, en adelante AAPP, en la ordenación del régimen minero, puesto que la Ley es preconstitucional y el Estado todavía no ha emprendido la elaboración de una norma básica sobre el régimen minero, provocando en ocasiones numerosos conflictos que llegan al Tribunal Constitucional, en adelante TC, principalmente medioambientales, en aquellas CCAA con una amplia normativa al efecto.

Asimismo, también transcribe la profesora PAREJO BUENO, que es indiscutible la necesidad de que los operadores jurídicos, Gobierno-Administración, regulen y actualicen las instituciones necesarias sobre la base de una imprescindible planificación básica estatal unida a una coordinación, todo ello en aras de alcanzar una política de coordinación institucional, adecuada a los nuevos tiempos, que resulte ser eficaz y que permita, de manera especial, el ejercicio uniforme y sin conflictividad de las competencias de las distintas Administraciones (comunitaria, estatal, autonómica y local), en el obligado marco de colaboración en el que, hoy por hoy, toda Administración Pública se mueve<sup>120</sup>.

---

<sup>119</sup> MOREU CARBONELL, E., *Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2001. La Profesora perfila su estudio hacia una revisión del dominio público minero como un modelo en crisis.

<sup>120</sup> PAREJO BUENO, M.Mª, *Aportaciones al Régimen Jurídico del Dominio Público Minero y su aprovechamiento en el Derecho Administrativo Español*, Memoria de Doctorado, Universidad de Santiago de Compostela, 2008, p.3.



Además de lo adelantado, es necesario reflexionar acerca de la idea de que si bien las sustancias minerales son indispensables para la economía y la calidad de vida de un país, ello debería implicar a su vez, tal como analizaremos, que la disponibilidad de los mismos deba lograrse a través de instrumentos jurídicos de protección ambiental y de responsabilidad social<sup>121</sup>, minimizando en la medida que sea posible los costes socio económicos con una equitativa asignación de las cargas que se generan en estos procesos, sobre todo de carácter ambiental, y que exigirá una previa planificación territorial y la constitución de lo que en Hispanoamérica, desde hace ya bastante tiempo, se denominan administrativamente “áreas mineras” bajo un nuevo modelo de valorización de estos recursos naturales<sup>122</sup>.

A este tenor, completaremos el estudio de este capítulo con la reseña de varios apartados fundamentales:

- El régimen jurídico administrativo especial de la minería: que comprenderá no sólo el análisis del concepto de mina y su naturaleza como bienes de dominio público, su ámbito normativo y de competencias, sino también la regulación de los derechos mineros en cuanto derechos reales administrativos, y el estudio del procedimiento administrativo para el otorgamiento de las diferentes modalidades de aprovechamiento de los recursos minerales.
- En un apartado independiente haremos mención especial al concepto de Minería Sostenible y su incidencia en el medioambiente, de especial importancia dentro del marco internacional que obliga a las industrias

<sup>121</sup> Véase PATÓN GARCÍA, G., “Fiscalidad, internacionalización de la economía social y fomento de la responsabilidad social empresarial”, *Revista vasca de economía social*, nº. 11, 2014, pp. 75-101.

<sup>122</sup> PAREJO BUENO, M.M.ª, *Aportaciones al Régimen Jurídico del Dominio Público Minero y su aprovechamiento en el Derecho Administrativo Español*, Memoria de Doctorado, Universidad de Santiago de Compostela, 2008, p.3.

Véase BOMBAL, D., “Desregulación sectorial y demanda de áreas mineras en Mendoza durante la última década del siglo XX. Puntos de partida para una investigación acerca del dominio minero y el territorio en Argentina.”, *Revista THEOMAI, número especial 2005, Red de estudios sobre Sociedad, naturaleza y desarrollo*, Argentina.

El área minera desarrolla investigaciones específicas sobre los impactos ambientales, sociales y culturales de la extracción, los procesos y las actividades asociadas a la minería, desarrolla seguimiento de ellas y coordina actividades con otras organizaciones dentro y fuera del país para enfrentar los riesgos de la minería.

extractivas a adoptar medidas dirigidas a la corrección de la contaminación, resultando todo un preámbulo a las exigencias medioambientales y de responsabilidad social tributaria reclamadas por la UE.

- Como último apartado se analizarán las distintas fases del proyecto minero, todo en aras a un mayor entendimiento de los largos procesos de inversión a los que se enfrentan las empresas mineras que se caracterizan por la escasa rentabilidad y altos costes en los primeros de exploración.

## 2.2. El Derecho Minero: un régimen jurídico administrativo especial

Entre las razones que hacen necesaria la existencia de un marco jurídico propio para las actividades mineras, es decir, un Derecho Minero en el sentido jurídico, destacan, entre otros, el carácter no renovable de las materias primas minerales, la consideración de que éstas sean consideradas riqueza nacional y, por tanto, que los recursos minerales hayan sido considerados como de titularidad del Estado. Asimismo, es importante recordar que este sector industrial afecta inevitablemente al paisaje y al medioambiente, y que esta industria contribuye al PIB y al empleo. Todos estos motivos, junto a sus consideraciones técnicas y económicas propias, hacen necesaria una regulación específica del sector.

Existen diversas definiciones del Derecho Minero como marco jurídico que recoge las singularidades esta rama del Derecho que regula las actividades que el hombre desarrolla en torno a la industria minera. El profesor chileno Samuel LIRA OVALLE lo define como “*el conjunto de normas jurídicas que establece la forma de constitución, conservación y extinción de las concesiones de exploración y de explotación mineras y regulan las relaciones de los particulares entre sí en todo lo relativo a la industria minera*”. Y el tratadista Juan Luis OSSA BULNES define dicha área del Derecho como “*el*

*conjunto de principios y preceptos especiales que definen cuáles sustancias minerales son susceptibles de aprovechamiento por cualquier persona y regulan la constitución, naturaleza, ejercicio y extinción de las concesiones exclusivas para explorar o para explotar dichas sustancias, así como algunos de los actos, contratos y litigios que se refieren a esas concesiones”.*

Está básicamente considerado como el conjunto orgánico de principios de Derecho Público que regulan la actividad del Estado y de los particulares, con motivo del aprovechamiento económico de la riqueza mineral<sup>123</sup>.

El Derecho de Minas es un Derecho real de aprovechamiento, pues se ejerce sobre una cosa, esto es sobre los recursos minerales<sup>124</sup>, y es de naturaleza administrativa, pues tales recursos se encuentran regulados por los principios de Derecho Administrativo. Estos principios están íntimamente ligados a tres elementos fundamentales y necesarios: la existencia de un Derecho subjetivo público<sup>125</sup>, una dependencia del dominio público<sup>126</sup> y un procedimiento concesional previo<sup>127</sup>.

Según recoge VERGARA BLANCO, a la pregunta *¿qué clase de derecho real administrativo es el derecho real minero?*, responde que a los derechos mineros no es posible aplicar ninguna de las clasificaciones que sobre los Derechos reales conoce el Derecho Civil, pues los derechos mineros responden a una clase especialísima-no desarrollada aún dogmáticamente-denominada derechos de aprovechamiento.

Según este autor, por la propia naturaleza de las cosas, los derechos que nacen de las concesiones mineras, siempre tendrán una relación con la finalidad que justifica su otorgamiento: aprovechar la riqueza minera de la

<sup>123</sup> GONZÁLEZ BERTI, L.: *Compendio de Derecho Minero Venezolano*. 3ª. Edic. Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad de los Andes. Mérida. Venezuela. T. I. 1969. p.17.

<sup>124</sup> VERGARA BLANCO, A., “Los Derechos Mineros como Derechos reales administrativos”, *Revista de Derecho Público*.

<sup>125</sup> Dice DE CASTRO que “el Derecho subjetivo es un poder concreto confiado a un miembro de la comunidad”. DE CASTRO, *Derecho Civil de España*, Madrid, Instituto de Estudios Políticos, 1949, tomo I, pp.638-639.

<sup>126</sup> Siendo las minas dependencias del dominio público, los derechos mineros, en virtud de los cuales se aprovechan tales dependencias, tienen entonces por objeto, un bien de dominio público.

<sup>127</sup> VERGARA BLANCO, A., “Los Derechos Mineros como Derechos reales administrativos”, *Revista de Derecho Público*.

Nación. El único sentido que ha tenido toda la instrumentación jurídica del sector minero es lograr un mejor aprovechamiento de los yacimientos mineros y geológicos, y el principal derecho que otorgará siempre una concesión tendrá relación estrecha con el aprovechamiento de los minerales. Es por esta razón que, en general, es posible denominar a los derechos mineros, con toda propiedad, como derechos de aprovechamiento, pues de eso se trata: de aprovechar la riqueza minera

Los estudios jurídicos del sector de la minería reconocen de manera unánime la declaración de los yacimientos mineros y recursos geológicos como bienes integrantes del dominio público<sup>128</sup>, partiendo de una reflexión inicial acerca de los sistemas de adquisición de la propiedad minera, y justificando luego la necesidad de que el Estado asuma la propiedad de los recursos mineros.

Este modelo de dominio público es el modelo de la vigente LMi, el cual es un reflejo de nuestro Cc, cuyo artículo 339 considera a las minas como bienes demaniales, excluidos del uso público o común, pero integrantes del dominio público, por estar destinadas al fomento de la riqueza nacional, y cuyo artículo 350 también exceptuaba a las minas de las facultades de los dueños de los terrenos, como propietarios de su superficie y de lo que estuviese debajo de ella<sup>129</sup>.

En definitiva, podemos decir que el derecho que ostenta el Estado sobre las minas es de Derecho Público. Las minas son bienes de dominio público, antes de su concesión, por razón de su destino al fomento de la riqueza nacional. De ahí que el Estado, aun cuando conceda a un particular la

<sup>128</sup> Cita QUEVEDO VEGA, F., *Tratado Teórico Práctico. Derecho español de minas. Volumen I*, Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1964, p.34, acerca de la Naturaleza del dominio público, "En cuanto a la naturaleza del dominio público, se formularon dos teorías:

<sup>15</sup> Las que niega que el dominio público sea una auténtica propiedad. El dominio público viene a constituir más bien una "*res nullius*" o una "*res omnium communis*" (respecto del cual la Administración solamente tiene la policía, vigilancia, conservación y custodia).

<sup>25</sup> La que configura el dominio público como una especial relación de propiedad, con sujeto, objeto, fin y régimen jurídico específico, con sus notas de inercialidad, inalienabilidad, inembargabilidad, imprescriptibilidad, publicidad posesoria, facultad de deslinde, recuperación de oficio del dominio público y potestad sancionadora".

<sup>129</sup> Cita JOSÉ BERMEJO VERA, en el Prólogo de la obra de ELISA MOREU CARBONELLS, *Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Valencia, 2001.

explotación de las minas, se reserva la inspección de las labores de explotación, en cuanto a ventilación, desagüe, seguridad en el trabajo, forma apropiada de explotación, etc.<sup>130</sup>.

Aquellos derechos que la LMi llama derechos mineros constituyen verdaderos derechos de aprovechamiento minero, cuya naturaleza jurídica corresponde a la categoría dogmática de derechos reales administrativos<sup>131</sup>.

La doctrina científica no ha caracterizado debidamente<sup>132</sup> esta materia. En cambio, sí lo ha hecho la jurisprudencia, pues es en su sede donde con mayor nitidez se plantea el ámbito del individuo en defensa de sus derechos.

La Profesora MOREU considera que *lo importante es la pública decisión de destinar una zona del subsuelo o del suelo a la actividad extractiva (de investigación o explotación de los recursos), la legitimación de los sujetos que van a emprender esta actividad y la determinación de los límites del ejercicio de la misma*<sup>133</sup>.

Asimismo, podríamos decir que el término “registro minero” ha sido utilizado como sinónimo de “derecho minero”, denominando al privilegio o exclusiva que concede la Administración a particulares o empresas para el aprovechamiento de riquezas minerales bajo las condiciones establecidas en la Ley vigente, y se les conoce por el nombre que el peticionario en la instancia o la solicitud de su denuncia y el número correlativo que la Administración le da en el momento de admitir aquella provisionalmente<sup>134</sup>.

<sup>130</sup> QUEVEDO VEGA, F., *Tratado Teórico Práctico. Derecho español de minas*. Volumen I, Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1964, p.31, cita al reglamento de Policía Minera 1934.

<sup>131</sup> VERGARA BLANCO, A., “Líneas Jurisprudenciales en Derecho Minero”, *Revista de Derecho Público*, volumen II, núm. 119, Madrid 1990, p.438.

<sup>132</sup> En cuanto a ello sólo conocemos una calificación acorde con nuestros planteamientos que provino del Real Decreto 2633/1981 que habla “de un derecho subjetivo a la explotación de recursos concedidos”. Dice tal Decreto en lo pertinente: “Considerando que el titular de una concesión minera no obtiene, por el mero perfeccionamiento de tal concesión el derecho a ocupar terrenos ajenos, sino derecho subjetivo a la explotación de los recursos concedidos, debiendo recurrir a los mecanismos de expropiación forzosa que contempla el artículo 105 de la Ley de Minas de 21 de julio de 1973 para el emplazamiento de los trabajos, instalaciones v servicios necesarios para la explotación”.

<sup>133</sup> MOREU CARBONELL, E., *Minas. Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Valencia 2001.

<sup>134</sup> CASTILLA GÓMEZ, J., y HERRERA HEBERT, J., “La gestión de Derechos Mineros e Hidrocarburos”, *ETS Ingenieros de Minas de Madrid*, Universidad Politécnica de Madrid, No publicado, 2013, p.11.

Adelantamos, de una manera somera de lo que los próximos epígrafes completaremos que, en la regulación vigente, todos los recursos mineros son propiedad del Estado, y por ello las denuncias son concesiones administrativas.

El tipo de derechos mineros que se otorgan son cuatro: permiso de exploración, permiso de investigación, concesión derivada y concesión directa.

Los permisos de exploración se conceden para labores que no alteren el entorno o el paisaje, como cartografías, campañas de geofísica superficial o de geoquímica de suelos. Los permisos de investigación, son los más importantes, pues permiten realizar todo tipo de trabajos encaminados al descubrimiento de un yacimiento, y, además, tienen la ventaja de que se someten a la ley de expropiación forzosa (bien de interés público). Si durante la etapa de los permisos de investigación se encuentra una mina, se solicitará la concesión derivada, lo que permite la puesta en marcha de una explotación minera. Por último, se puede solicitar una concesión directa cuando se tiene un recurso manifiesto. Esta figura se suele dar en denuncias de minas ya explotadas anteriormente.

Para poder obtener uno de estos derechos, el terreno ha de ser franco y registrable y con esta condición los puede pedir cualquiera que pague los cánones y demuestre su intención de investigar y/o explotar. Esto lo comprueba el técnico que realiza la demarcación de la concesión, a la vez que se establecen los límites definitivos y se realiza una mínima investigación para verificar la existencia o no de las sustancias prospectadas y solicitadas.

### 2.2.1. Concepto jurídico de las minas

El objeto de la legislación que estamos tratando y la materia que se concede es el bien minero o “mina”, que proviene del francés *mine*<sup>135</sup>, y éste a

---

Véase RODRÍGUEZ TERENCE, L.M., LUQUE CABAL, C., Y GUTIÉRREZ CLAVEROL, M., “Los Registros Mineros para sustancias metálicas en Asturias”, *Trabajos de Geología, Univ. de Oviedo*, 26, 2006, p. 9-10  
<sup>135</sup> SOCA, R., *La fascinante historia de las palabras. Tomo I*, Asociación Cultural Antonio de Nebrija, Montevideo 2006, cita “Proviene de la lengua celta y llegó a nosotros a través del francés *mine* y éste, del galo *mina*, formado a partir del celta primitivo *mein*, que hasta hoy se ha mantenido intacto en irlandés, con los significados de ‘mina’, ‘minería’ y ‘mineral’, así como en el galés *mwyn*. En la lengua de Oc, hablada en el sur de Francia (Languedoc), la palabra adoptó la forma *mena*, hoy usada en español para designar al hierro bruto tal como sale del yacimiento. Mena está en el origen de vena y de su derivado

su vez podría venir del celta *mein*, que por lo general se refiere a un lugar donde se excavan metales u otras materias primas de gran valor.

Por otro lado, nuestro *Diccionario de la Real Academia Española* define mina en su primera acepción como criadero de minerales de útil explotación, y geológicamente es la zona en la que se explotan sustancias útiles a cielo abierto o mediante pozos y galerías<sup>136</sup>.

La heterogeneidad de las actividades incluidas en el concepto de mina, que se corresponden con una variada legislación, nos impide extendernos en el detalle de cada sector. Por esta razón acotamos nuestro estudio a las actividades mineras reguladas en el ámbito de aplicación de la LMi vigente, en tanto que ley básica y general, excluyendo, por tanto, los hidrocarburos, la energía nuclear y también, parcialmente, las aguas minerales y termales<sup>137</sup>.

Aunque se trata de un término aparentemente claro, a la hora de definirlo de manera legal resulta algo complicado, hasta el punto de que se ha considerado como uno de los conceptos más deficientemente elaborados de nuestra técnica jurídica<sup>138</sup>.

---

venero cuando se refieren al filón metálico de una mina. A partir del siglo XV, se usaron explosivos militares en la tarea de excavar minas y, por esa razón, la palabra mina se usó también para designar esos artefactos. Ése también es el origen de minar, con el sentido de 'socavar' o 'zapar', ya que en las guerras de aquella época, los explosivos se usaban para socavar (minar) fortalezas y castillos enemigos. Por lo tanto, de ahí deriva el nombre de las minas terrestres, que han provocado miles de muertes y mutilaciones de inocentes en numerosos países en los que las guerras terminaron, pero los artefactos de destrucción siguen causando daño, a veces durante décadas.

<sup>136</sup> Cita PAREJO BUENO, p. 100, Voz: Diccionario de Geología. FOUCAULT, A y RAOULT, J.F. Versión castellana de la 2ª edición francesa por LAGO, M; POCOVÍ, A; TENA, J. Profesores titulares de la Universidad de Zaragoza, Masson S.A, 1985.

<sup>137</sup> MOREU CARBONELL, E., *Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Valencia, 2001, p.39.

<sup>138</sup> GALLEGO ANABITARTE, A., y J.Mª. RODRÍGUEZ DE SANTIAGO, "La regulación del mercado del gas natural", *RAP 148*, 1999, p.54, consideran que "las minas son bienes que con el tiempo serán actividades".

Ya desde la Ley de 1825 se señala que el objeto, el dominio y la concesión son las minas (preámbulo y artículo 1º) y la ley de 1849 señalaba como objeto de este ramo todas las sustancias inorgánicas que se presten a una explotación (art.1º) y lo que se conceden son "pertenencias de minas" (art.5º) Asimismo, el Decreto ley de Bases de 1868 sigue señalando a las minas como elemento de dominio público y como objeto de concesión (preámbulo), lo que suponía un cierto contrasentido ya que eliminaba el requisito de demostrar la existencia de mineral.

A CIRILO MARTÍN RETORTILLO se atribuye el mérito de haber intentado por primera vez una reconstrucción dogmática del concepto de mina, acuñando un novedoso "concepto jurídico de mina" independiente de la simple ubicación de los yacimientos en el subsuelo. Este autor define la mina como "una cosa compuesta y heterogénea" integrada por elementos "de orden físico, otros de orden económico y otros de orden jurídico". Según sus propias palabras, "sin la concesión no hay mina"; habrá unos trabajos clandestinos que en cierto modo tendrían carácter furtivo, que no pueden merecer la conceptualización de mina en su acepción usual jurídica (...) MARTÍN RETORTILLO, C.: "Los frutos de las minas", *Anuario de Derecho Civil (A.D.C.) Tomo V*, Madrid, 1952, pp.1-21.

La doctrina jurídica española es consciente de las dificultades para encontrar un concepto de mina, destacando que éste es uno de los conceptos jurídicos más complicados y menos elaborados por el Derecho Administrativo español. Y así, la delimitación del concepto se ha centrado casi exclusivamente en sus elementos orgánicos o físicos, considerando como tales a los yacimientos de recursos localizados en el subsuelo o en la corteza terrestre<sup>139</sup>.

Podríamos comenzar este epígrafe recordando que nuestro Código Civil<sup>140</sup>, en adelante Cc, en su artículo 334.8º, establece que son bienes inmuebles las minas, canteras y escoriales, mientras su materia pertenezca unida al yacimiento.

Para la doctrina civilista, los yacimientos minerales son inmuebles por naturaleza que participan del concepto de suelo, considerando a la masa mineral como parte inseparable del subsuelo. Esto es, se considera el suelo como una extensión en sentido vertical, de manera que el subsuelo, como prolongación ideal del suelo (y confundida en esta masa los yacimientos minerales), forma con éste un conjunto unitario determinante de una misma unidad real<sup>141</sup>.

<sup>139</sup> ESCRICHE, J., *Diccionario razonado de legislación y jurisprudencia*, Tomo I, Parte 1ª, Librería Viuda e Hijos de Calleja, Imprenta de Eduardo Cuesta, Madrid, 1874, definía la mina como “aquella parte de la tierra en que se forman los metales y minerales”. Para LIESA DE SUS, ISIDRO: Voz “Minas”. ENCICLOPEDIA JURÍDICA ESPAÑOLA. T. XXII, p. 270, mina es todo “depósito de minerales susceptible de apropiación o de concesiones mineras y minerales que constituyen propiedad”. Sin embargo, este autor reconoce también, en lo que parece una contradicción con la anterior definición, que “la mina no nace hasta que el Estado otorga su concesión, vive mientras se explota con los requisitos que la Ley establece y muere cuando el Estado caduca la concesión”. Según A. AGUILAR GARCÍA, en *Cuestiones de Derecho Civil Español minero*, ed. Góngora, Madrid (sin fecha), p.19, la mina estaría constituida por “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”. Para QUEVEDO VEGA, F., en *Derecho Español de Minas*, pp.5 a 7, la “mina, como objeto de Derecho, ha de definirse por sí misma, sin relación alguna, en cuanto a determinar su concepto jurídico, con respecto al sujeto ni al título atributivo; como cualquier otro bien. En esta línea, la STS de 22 de noviembre de 1957 (RJ.1957, 3351), dice asumir el concepto de mina de la Real Academia de la Lengua Española definiéndola como “una excavación que se hace no sólo por pozos, galerías y socavones, sino a cielo abierto, cual sucede en las canteras” (Cdo.6º), si bien el hecho de que aluda a las “excavaciones” parece reconducir el concepto a una actividad industrial, más que un simple yacimiento o recursos minerales.

<sup>140</sup> Real Decreto de 24 de julio de 1889. BOE núm. 206, de 25 de julio de 1889.

<sup>141</sup> Cita Elisa Moreu, “Para M. ALVADALEJO, en *Derecho Civil*, I-2º, cit., p.101, la inamovilidad de las minas no se puede negar porque son parte del suelo o del terreno, aunque sean movibles como mineral”, *Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2001, p.44-45.



En general, la doctrina española se divide entre aquellos autores que consideran a la mina como algo estático, tal y como se desprende de la definición de ESCRICHE<sup>142</sup> que la considera como aquella parte de la tierra donde se forman los metales o minerales; y aquellos otros autores que introducen dos matices nuevos, como son la idea de utilidad económica y la de la necesidad de utilización de técnicas mineras<sup>143</sup>.

DIEZ-PICAZO ofreció interesantes y nuevos matices afirmando que “*la mina es la instalación o explotación económica del subsuelo*”, y que no es una cosa simple sino una “*cosa compleja que abarca toda la riqueza patrimonial-capital-puesta en marcha para obtener un rendimiento*”. Desde ese punto de vista, “*la mina deja de parecerse a las cosas para aproximarse a las empresas, debiendo emparejarse, desde luego, con cualquier suerte de explotación económica*”<sup>144</sup>.

En la misma línea, TORDESILLAS afirmó que la concesión minera es el equivalente en términos amplios de la palabra mina. “*Ser titular de una concesión es ser titular de una mina; proceder, no ya a la investigación y sí a la explotación y extracción del mineral de conformidad a la técnica minera*”<sup>145</sup>.

Con mayor o menor énfasis en la particularidad de que las minas son bienes destinados a la explotación económica o industrial, la generalidad de la doctrina no ha superado hasta el momento el discutible concepto “estático” de

<sup>142</sup> ESCRICHE, J., *Diccionario razonado de Legislación y Jurisprudencia. T.II.*, Librería Viuda e Hijos de Calleja. Editores, Madrid, 1847.

<sup>143</sup> Cita LIESA DE SUS, ISIDRO: Voz “Minas”. *ENCICLOPEDIA JURÍDICA ESPAÑOLA. T. XXII.* p.270. Para quien “significa depósito de minerales que constituyen propiedad (aspecto civil) y conjunto de los requisitos legales necesarios para la investigación y para la concesión hasta llegar a la explotación minera”.

MARTÍN RETORTILLO, C.: “Los frutos de las minas”. *Anuario de Derecho Civil (A.D.C.) Tomo V.* pp. 1-21 Madrid. INEJ. Jul-Sept.1952. Este autor, prescindiendo del criterio material y orgánico, da una definición en la que según el autor hay varios elementos: “la mina, en Derecho, es una cosa compuesta y heterogénea que la integran elementos de orden físico, otros de orden económico y otros de orden jurídico. De una parte está: a) el yacimiento donde se acumulan y se manifiestan las sustancias minerales; b) de otro las instalaciones y trabajos acumulados para el descubrimiento, captación y extracción de dichas sustancias minerales; c) otro elemento esencial, cual es la titularidad para poder efectuar tal explotación conforme una técnica depurada, que es lo que llamamos concesión administrativa. Estos tres elementos heterogéneos, ciertamente, son los que integran y definen la mina en su aspecto jurídico”.

<sup>144</sup> DIEZ-PICAZO, L., “Naturaleza jurídica de los minerales. ¿Tienen o no la condición de frutos?”, *ADC* (1954), p.373.

<sup>145</sup> TORDESILLAS, A., “El derecho minero y las inversiones extranjeras (Minas, Canteras, Hidrocarburos), *Montecorvo*; Madrid, 1964, p.23.

mina, equivalente al simple yacimiento geológico localizado en el suelo o en el subsuelo. Incluso la más reciente doctrina termina configurando los bienes mineros como simples parcelas del subsuelo, si bien se añaden elementos económicos o técnicos de diversa índole, como el dato de ser “susceptible de explotación” o de “utilidad económica”<sup>146</sup>.

No obstante esta doctrina mayoritaria, también existen autores que se alejan de esta visión. Y así, para LACRUZ, la materia mineral no es bien hasta que sea objeto de concesión o captación y esto basta para que, más que la cosa en sí, sea el derecho a extraer o utilizar los que realmente reciban el trato de inmuebles<sup>147</sup>.

A tenor de esta opinión, nosotros consideramos, tal y como analizaremos más adelante, que unas excavaciones sin concesión no determinan la mina jurídicamente hablando. Ésta surge 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”.

Lo más destacable de esta tesis radica en haber constatado que la mina en sentido jurídico (bien minero) debe independizarse del simple dato físico o de su localización geográfica<sup>148</sup>.

Como los mineros gustan de decir, una mina se hace, más que se encuentra<sup>149</sup>. De la legislación minera vigente se deduce que el concepto

<sup>146</sup> SANCHEZ GOYANES, E., en *Manual de Derecho Administrativo*, II, Colex, Madrid, 1997, pp. 274 a 275, se atreve con un concepto de mina que pretende superar el simple “concepto material”, definiéndola como “todo yacimiento mineral, geológico, subterráneo o superficial, del que se pueda extraer una utilidad económica mediante su explotación por técnicas mineras conforme a las previsiones de la normativa vigente y previa obtención de los correspondientes títulos jurídicos otorgados por las distintas Administraciones Públicas”. El libro de GARCÍA DE ENTERRÍA, *Apuntes de Derecho Administrativo 2º*, Madrid, 1984, pp.192 y ss., adopta igualmente un concepto físico de mina al afirmar que “el objeto de la legislación minera se circunscribe a los yacimientos minerales y demás recursos geológicos”.

<sup>147</sup> Cita Elisa Moreu, “Para J.L., LACRUZ BERDEJO, *Elementos de Derecho Civil*, I-3º, cit., p.29, *Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2001, p.38-39.

<sup>148</sup> Cita Elisa Moreu “Para C. MARTIN-RETORTILLO, la mina, en el orden jurídico, no es el yacimiento o la bolsa de mineral, pues esto sería cosa muerta y, por ende, indestructiva, de la que ningún beneficio estimable se obtendría, si no se incorporase a ella una actividad humana”, *Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2001, pp.38-39.

jurídico de mina no puede definirse únicamente con criterios geológicos, sino que debe incluirse una actividad económica relacionada con la empresa: la investigación y explotación de los recursos minerales. De ahí que la explotación ocasional y de escasa importancia técnica y económica de los recursos queda fuera del ámbito de la LMi<sup>150</sup>, lo cual implica que los recursos quedarán en manos de los propietarios del suelo sin ninguna formalidad administrativa.

Esta exclusión es un indicio de que el concepto jurídico de mina no coincide con la individualización física de los yacimientos.

Cuando se emplea técnica minera y la explotación de los recursos se realiza en forma empresarial entonces surge la mina como bien jurídico y objeto de una intervención pública de carácter autorizatorio.

Cuando no se emplea técnica minera<sup>151</sup>, el yacimiento no es objeto de interés para el Derecho Público, la Administración no controla ni decide el uso de los yacimientos, que permanecen en ámbito exclusivamente privado<sup>152</sup>.

Es interesante reseñar en este punto el instrumento de Ratificación por parte de España del Convenio sobre Seguridad y Salud en las minas, número 176 OIT, acordado en Ginebra el 22 de junio de 1995<sup>153</sup> que contiene una interesante definición del concepto jurídico de mina, basada igualmente en los aspectos dinámicos del ejercicio de una actividad industrial, alejado del concepto puramente físico. Según esta normativa se considera a las minas:

<sup>149</sup> Cita Elisa Moreu a COLL MARTÍN, *El Carbón en España, 1770-1961. Una Historia Económica*, Turner, Barcelona, 1987, p.93, en *Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2001, pp.38-39.

<sup>150</sup> Artículo 1.2. LMi.

<sup>151</sup> Artículo 1.4. RMi.

“Queda fuera del ámbito de aplicación de la Ley de Minas y de este Reglamento la extracción ocasional y de escasa importancia técnica y económica de recursos minerales que, cualquiera que sea su clasificación, se lleve a cabo por el propietario del terreno en que se hallen, para su uso exclusivo, y no exija la aplicación de técnica minera alguna.

A los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior se entiende necesaria la aplicación de técnica minera en los trabajos que a continuación se enumeran, cuando éstos tengan por finalidad la investigación y aprovechamiento de recursos minerales.

1º Todos los que se ejecuten mediante labores subterráneas, cualquiera que sea su importancia.

2º Los que requieran el uso de explosivos, aunque sean labores superficiales.

3º Los que realizándose a roza abierta y sin empleo de explosivos requieran formación de cortas, tajos o bancos de más de tres metros de altura.

4º Los que, hallándose o no comprendidos en los casos anteriores, requieran el empleo de cualquier clase de maquinaria para investigación, extracción, preparación para concentración, depuración o clasificación.

5º Todos los que se realicen en las salinas marítimas y lacustres, y en relación con aguas minerales termales y recursos geotérmicos.

<sup>152</sup> Véase autor F. LUCAS FERNÁNDEZ que delimita el concepto de técnica minera.

<sup>153</sup> BOE, de 28 de enero de 1999.

“a) Los emplazamientos, subterráneos o de superficie, en los que se lleven a cabo, y en particular, las actividades siguientes:

- i) La exploración de minerales, excluidos el gas y el petróleo, que implique la alteración del suelo por medios mecánicos;
  - ii) La extracción de minerales, excluidos el gas y el petróleo;
  - iii) La preparación, incluidas la trituración, molturación, la concentración o el lavado, del material extraído, y
- b) Todas las máquinas, equipos, accesorios, instalaciones, edificios y estructuras de ingeniería civil utilizados en relación con las actividades a que se refiere el apartado a) anterior”.

Asimismo, nuestros tribunales<sup>154</sup> han aceptado la definición de mina como “cosa compleja”, formada tanto por el yacimiento donde se acumulan y manifiestan las sustancias minerales, como por las instalaciones y trabajos acumulados para el descubrimiento, captación y extracción de las sustancias, así como por la titularidad para poder efectuar tal explotación, es decir la concesión minera.

En definitiva, pese a los diversos argumentos y definiciones reflejados, el objeto de la tutela jurídica no es el yacimiento físicamente localizado sino una actividad desarrollada con técnicas mineras, y que además no es necesario que los recursos sean de titularidad pública para regular su uso y su aprovechamiento<sup>155</sup>.

Junto a la conceptualización de los yacimientos mineros o de la masa mineral en el artículo 334 del Cc como bienes inmuebles mientras la materia permanezca unida al yacimiento, se aceptan también la naturaleza de bien mueble de los minerales una vez que han sido extraídos del yacimiento. Y así,

<sup>154</sup> Sentencia de la Audiencia Provincial de Granada de 12 julio de 1994 (AC.1994. 1228) que define a la mina como “todo yacimiento natural o recurso geológico del que puede extraerse una utilidad económica mediante su explotación por técnicas mineras”. También, STS de 10 diciembre de 1954 (RJ 1954. 2925); STS de 11 mayo de 1988. (RJ.1988. 4496).

<sup>155</sup> MOREU CARBONELL, E., *Minas. Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Valencia, 2001, p.32 y 38. Define la mina como la actividad de exploración, investigación y explotación de recursos minerales y geológicos, realizadas con técnicas mineras y sometidas a unas formalidades jurídicas públicas que legitiman para desarrollarlas en un espacio determinado con carácter exclusivo y excluyente.

el artículo 335 Cc reconoce la condición de bienes muebles los susceptibles de apropiación no comprendidos en el artículo 334, y en general todos los que se pueden transportar de un punto a otro sin menoscabo de la cosa inmueble a que estuvieren unidos.

Existe un histórico debate que diferencia el concepto de yacimiento-mina y el mineral; esto es, articular los intereses públicos de la propiedad de los yacimientos, respetando los intereses y derechos privados de los explotadores.

También la naturaleza jurídica de los minerales ha suscitado la atención de la doctrina civilista y de la jurisprudencia, que se encuentra dividida.

Por un lado, están aquellos autores que consideran que el mineral es parte integrante de la cosa principal, y que ésta no da frutos, sino que da su propia substancia (el mineral). Entre estos autores se encuentra VILLAR PALASI<sup>156</sup>, que niega el carácter de frutos a los minerales.

También el profesor VERGARA BLANCO señala que *“no se trata de discutir si los minerales son frutos o no, sino que debe dejarse clara a priori la imposibilidad de aplicar instituciones civiles a esta materia de índole puramente minera, y como la categoría jurídica de “frutos” no es admisible dentro del derecho minero, (que es una disciplina autónoma y aplica, por lo tanto sus principios), sobretudo porque los recursos minerales son independientes jurídicamente del suelo, del fundo, y no se trata aquí de “producciones de la tierra” ni de algo “que producen los predios” (según los términos del artículo 355 Cc), y mayormente por una propia razón del derecho minero, que irradia principalmente sobre todos los derechos reales administrativos: el interés público”*<sup>157</sup>.

---

<sup>156</sup> VILLAR PALASI, “Naturaleza y regulación de la Concesión Minera”, *RAP* n.º. 1, 1959, p.102.

DE ARCENEGUI, en su obra *El Demanio Minero*, *cit.*, p.120 considera que es un error diferenciar la mina del mineral, pues entiende que las sustancias minerales no proceden de la mina sino que son “la mina misma”, y lo que queda al agotarse un yacimiento no es la mina sino una estructura subterránea artificial regulada en la LMi en su artículo 23.3. Recoge que los minerales son objeto normal de tráfico al ser propiamente bienes inmuebles conforme al artículo 334.8 Cc, afirmando además que la regulación del usufructo confirma esta teoría pues el Cc no contempla el usufructo de minas, sino el usufructo de predios en los que existan minas.

<sup>157</sup> VERGARA BLANCO, A., *Principios y Sistema del derecho minero: estudio histórico-dogmático*, Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1992, p.333.

Por otro lado, están aquellos otros autores que consideran que jurídicamente los minerales, como bienes muebles, al ser separado de las minas, adquieren autonomía jurídica y se convierten en objeto independiente del Derecho. Este sector doctrinal considera a los minerales como un fruto o un producto de las minas, si bien aquí hay una división entre los que aprecian que los minerales son frutos naturales<sup>158</sup>, y los que creen<sup>159</sup> que encajan mejor con el concepto de frutos industriales, entendiéndolos como frutos de las minas y no del fondo.

Escasa utilidad práctica tiene para el Derecho Administrativo toda esta conceptualización realizada, pues, en definitiva, los minerales no interesan ni como parte, ni como frutos del yacimiento, sino que simplemente forman parte del beneficio o rendimiento que se obtiene de una explotación industrial de carácter minero<sup>160</sup>.

En relación con esta polémica, el TS considera que, cualquiera que sea la postura que se adopte sobre dicha cuestión, el momento en que debe entenderse que la concesionaria de una explotación minera adquiere el mineral es cuando efectivamente lo extrae. Si se considera que se trata de frutos industriales, habrán de estar "*manifiestos o nacidos*", tal como dispone el artículo 357 del Cc ; y si se considera que son parte integrante de la cosa, será necesaria su separación, de conformidad con la regla 8ª del artículo 334 del mismo cuerpo legal. Así, en ningún caso, cabe entender que el mineral aún no extraído pertenezca a la concesionaria de la explotación minera<sup>161</sup>.

---

<sup>158</sup> Véase DE CUPIS, A., "L'acquisto dei frutti della miniera", *Rivista Di Diritto Civile*, 1984, pp.94-97.

<sup>159</sup> Véase AMAT, V., "Usufructo de las Minas", *Enciclopedia Jurídica Española*, Tomo XXX. El profesor GARCÍA DE ENTERRÍA, *Apuntes de Derecho Administrativo*, 2 Volúmenes, Ed. Iustel, Madrid, 2009, p.219, identifica a los minerales como el beneficio económico de la explotación. Véase E. DE ARCENEGUI FERNÁNDEZ, I., "El nuevo Derecho de Minas", *RAP* 78, 1975, Madrid, pp.117-221.

<sup>160</sup> MOREU CARBONELL, E., *Minas. Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2001, pp.52-53.

<sup>161</sup> STS 587/2013, de 19 de febrero. (Rec. 2692/2010).

### 2.2.2. Naturaleza jurídica de las minas como bienes de dominio público.

Las sustancias minerales que han evolucionado a lo largo de todo un proceso un proceso histórico, en el que se sustituía el principio de regalía por el del dominio público, y que hemos estudiado en el capítulo primero, han sido calificadas también como bienes de la nación, a tenor de lo dispuesto en el artículo 1º de la Ley de Minas de 1944.

Esta calificación no se ha modificado, aunque la nueva LMi utilice términos diferentes.

Nuestra actual LMi dispone en su artículo 2.1, que todos los yacimientos de origen natural y demás recursos geológicos existentes en el territorio nacional y en la plataforma continental son bienes de dominio público, cuya investigación y aprovechamiento podrá asumir el Estado directamente, o ceder en la forma y condiciones que se establecen en la LMi y demás disposiciones vigentes en cada caso<sup>162</sup>. Esto es, su explotación se haría por medio de la concesión administrativa, sistema tradicional y principio básico de nuestro ordenamiento minero.

La doctrina tradicional acostumbra a definir el dominio público o demanio como aquel conjunto de bienes y derechos reales cuya titularidad corresponde a un ente público y que, por encontrarse afectado directamente a un uso o servicio público, se someten a un régimen jurídico especial<sup>163</sup>.

Acerca de los límites verticales del derecho de propiedad se ha discutido mucho y de manera infructuosa, para tratar de determinar a quién correspondía la propiedad de los yacimientos mineros; esto es, si la propiedad superficiaria

---

<sup>162</sup> E. DE ARCENEGUI FERNÁNDEZ, I., *El Demanio Minero: Régimen Jurídico Administrativo de las Minas, los Hidrocarburos y los Minerales Radioactivos*; Civitas, Madrid, 1979, p.63.

<sup>163</sup> RIPLEY, DANIEL I., "La utilización privativa de los bienes de dominio público: las concesiones demaniales en la nueva Ley de Patrimonio de las Administraciones Públicas", *Actualidad Jurídica Uría & Menéndez* n.º. 8, 2004, p.26.

implicaba también la del subsuelo bajo la finca, o si ésta debía separarse del suelo y atribuirse a sujetos distintos del propietario (Estado o terceros).

De una manera evidente y expresa, la LMi declara que su objeto es el régimen jurídico de la investigación y aprovechamiento de los yacimientos minerales, y demás recursos geológicos, cualesquiera que fueren su origen y estado físico.

Ello implica una visión apartada de los planteamientos tradicionales, que entendían el subsuelo, como un bien jurídico, sin superar las dudas de la extensión de la propiedad superficiaria. Así pues, la profesora MOREU CARBONELL habla de una “desmaterialización” progresiva del derecho de propiedad en la legislación minera, pues sobre la mina localizada, reconocida y autorizada por la autoridad pública en el subsuelo, el propietario del suelo ha perdido materialmente sus facultades de disposición<sup>164</sup>.

Hoy se entiende de forma mayoritaria que sobre los bienes de dominio público existe una auténtica relación de propiedad, encontrando esta consideración reflejo en nuestro derecho positivo y acogido por la jurisprudencia.

El Tribunal Supremo, en sentencia de 28 de octubre de 1981, ha venido afirmando desde antiguo que *“en nuestro ordenamiento jurídico el dominio público se configura como una relación de propiedad y no como una relación de poder o de soberanía”*.

---

<sup>164</sup> MOREU CARBONELL, E., *Minas. Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2001, pp.55-57.

A juicio de la profesora MOREU “la extensión de las facultades del propietario del suelo no depende de la previa determinación de unos límites verticales de la propiedad fundiaria sino justo al revés: el ámbito legal de las facultades del propietario será el que configure esa extensión vertical del dominio, si bien no desde la perspectiva del objeto de la propiedad, sino desde el punto de vista de su contenido o de los límites de su ejercicio...porque las leyes reconocen al propietario determinadas funciones que puede ejercer sobre el suelo y el subsuelo (*ius aedificandi, ius cavandi, ius excluendi alios*), y no porque el objeto de la propiedad se extienda originariamente hacia el subsuelo...” Vid. MOREU CARBONELL, E., *Minas. Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, p.61.

La teoría del interés formulada por R.IHERING, consideraba que la propiedad del suelo sobre el subsuelo se extiende sólo hasta donde llega el interés del propietario.



Por su parte, el Tribunal Constitucional, aun partiendo de la propiedad de los bienes demaniales, incide de manera especial en el carácter exorbitante de su régimen jurídico cuando en sus sentencias 227/1988, de 29 de noviembre y 149/1991, de 4 de julio, afirma que “*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 dirigida primordialmente a excluir el bien afectado del tráfico jurídico privado, protegiéndolo de esta exclusión mediante una serie de reglas exorbitantes*”.

Así, el Cc en sus artículos 338 y siguientes, al regular «*los bienes según las personas que pertenecen*» establece que «*los bienes son de dominio público o de propiedad privada*». Observamos que el Código no emplea la expresión propiedad en relación con los bienes demaniales, la cual se contenía de manera expresa en el Decreto 1022/1964, de 15 de abril, por el que se aprobaba el Texto Articulado de la Ley de Bases del Patrimonio del Estado 89/1962, de 24 de diciembre<sup>165</sup>, y que se refiere ya a los «*bienes propiedad del Estado que tienen la consideración de demaniales*. Este texto articulado ha sido derogado por la Ley 33/2003, de 3 de noviembre del Patrimonio de las Administraciones Públicas<sup>166</sup>.

En el caso de las actividades mineras, el debate no debe centrarse en la naturaleza jurídica de los yacimientos, esto es, si son originariamente privados o públicos, sino en si el derecho a desarrollar actividades de investigación y explotación, que es lo que permitirá aprovechar económicamente la riqueza mineral, debe atribuirse al propietario del suelo, a los poderes públicos o a terceros<sup>167</sup>.

La mayor parte doctrina ha aceptado la idea de una separación de propiedades: la propiedad del suelo y la propiedad de los yacimientos mineros; admitiendo un derecho dominical del Estado sobre determinadas porciones del subsuelo sustraídas *ab origine* a la propiedad privada y, como tales, excluidas

<sup>165</sup> BOE núm. 98, de 23 de abril de 1964; corrección de erratas en BOE núm. 110, de 7 de mayo de 1964.

<sup>166</sup> BOE núm.264, de 4 de noviembre de 2003.

<sup>167</sup> MOREU CARBONELL, E., *Minas. Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2001, p.65.

de la regla según la cual la propiedad del suelo se extiende al subsuelo. Así se entiende el artículo 350 del Cc que deja a salvo “lo dispuesto en las leyes sobre minas y aguas”, aunque tales salvedades harían referencia a que sobre el subsuelo minero no se extiende la propiedad del suelo, pues estas parcelas del subsuelo están sometidas a unas reglas especiales. Siempre se ha considerado la ordenación jurídica de la minería como una legislación especial, en el sentido de que en ella confluyen intereses públicos y privados<sup>168</sup>.

Además de lo aclarado, según el artículo 339 del Cc, las minas se consideran bienes de dominio público mientras no se otorgue su concesión. Advertimos que este régimen es incompatible con el actualmente establecido en la LMi, pues el Cc considera la concesión como una forma de adquirir la propiedad. Sin embargo, a la vista de la redacción del artículo 2.1 de la LMi, hay que entender que el concesionario se apropia, se convierte en propietario, de los bienes separados del yacimiento, pero nunca se convertirá en propietario del mismo, esto es de la mina. El particular es un concesionario y jamás un propietario. Las minas son, pues, bienes de dominio público destinados al fomento de la riqueza nacional y el Estado puede explotarlas directamente o ceder su explotación a terceros como concesionarios<sup>169</sup>.

<sup>168</sup> MOREU CARBONELL, E., *Minas. Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2001, pp.73-74.

<sup>169</sup> DEL RIO, J.L., “Aspectos legislativos referentes a las canteras”, *Grupo d’Espeleología Gorfoll*, Asturias, 1999, p.1.

Cita PÉREZ MARÍN, A., en, Comunicación sobre la utilización del Suelo “La recuperación de los espacios públicos en la ciudad”, Bilbao, 2008, p.12, “De esta genérica y contundente declaración habría que realizar dos precisiones: La primera que cabe considerar que los recursos de la sección A) se consideren de propiedad privada, lo que viene corroborado por el contenido del artículo 16 de la LMi al conceder su explotación de forma directa a los propietarios de los terrenos donde se hallen, siendo la Administración exclusivamente subsidiaria, al producirse en defecto de actuación minera. Y segundo, que en todo caso, tanto para este supuesto como para los restantes, el régimen jurídico de la mina está más cerca del de otras propiedades especiales –como la intelectual- que del régimen jurídico de playas, calles, ríos, o riberas del mar, por ejemplo”.

Sección A): Yacimientos Minerales y demás recursos geológicos 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 (artículos 23 a 26 LMi).

Cita DEL RIO, J.L., “Aspectos legislativos referentes a las canteras”, *Grupo d’Espeleología Gorfoll*, Asturias, 1999, p.1. “Por tanto, dentro del marco legal de nuestro ordenamiento, más o menos intervencionista, la explotación de los recursos de la Sección A va a corresponder, en la mayoría de las ocasiones, al dueño del predio en el cual o debajo del cual se encuentra, o a quien él ceda su derecho; pero de ninguna manera el dueño de los terrenos se erige en propietario de la explotación: no será más que un mero concesionario. A este respecto la Ley de Minas es clara, al hablar de los dueños de los terrenos en que están enclavados dichos recursos... que por tratarse de bienes de dominio público...Pero, a pesar de que esta es la tesis hoy dominante en la doctrina, hay autores que rechazan el carácter demanial de las rocas y el propio Tribunal Supremo ha optado por esta última tesis en algunas sentencias: no tienen naturaleza de bienes de dominio público, sino que pertenecen en propiedad al

### 2.3. La distribución de competencias en materia de minas

La aprobación de la vigente LMi<sup>170</sup> de 1973 se fundamentó con el objeto de conseguir, tal y como se transcribe en su EM, *“únicamente una adaptación de sus preceptos al cuadro general en que se mueve hoy día la economía industrial del país, estableciendo los medios legales apropiados para asegurar la puesta en práctica de cuanto se contiene en el Plan Nacional de la Minería<sup>171</sup> y, al propio tiempo, dar solución adecuada a los distintos problemas que la aplicación de dicha Ley había puesto de manifiesto a lo largo de estos años”*.

---

dueño del suelo (STS Sala 5ª, de 20 de Febrero de 1976; STS de 7 de Abril de 1976; STS de 9 de Mayo de 1979; STS de 6 de mayo de 1981).

<sup>170</sup> BOE núm. 176, de 24 de julio de 1973.

<sup>171</sup> La Exposición de Motivos de la LMi transcribe “La Ley de 11 de febrero de 1969, por la que, se aprobó el II Plan de Desarrollo Económico y Social, estableció en su artículo 1.º, como finalidad primordial del Plan, «la ordenación de todos los recursos disponibles al servicio del hombre”, señalando en el apartado a) del artículo 6.º que se concedería especial atención «a los recursos naturales mediante la elaboración de un Programa Nacional de Investigación Minera”.

Iniciados los trabajos preparatorios para dar cumplimiento a este mandato legal, bien pronto se advirtió la necesidad de dotar de mayor ámbito y contenido al proyectado Programa Nacional de Investigación, con objeto de afrontar el estudio y solución de cuantos problemas pudieran oponerse a la deseable expansión de nuestra minería.

Con esta finalidad se emprendió y llevó a cabo por el Ministerio de Industria la elaboración del Plan Nacional de Minería, en el que se destinó un capítulo al Programa Nacional de Investigación Minera y los tres restantes al Programa Nacional de Explotación Minera, a la Actualización de la Legislación Minera y a la Política Social en la Minería, procediéndose de forma simultánea y coordinada por los distintos grupos y comisiones de trabajo a la realización de los estudios correspondientes a cada uno de los capítulos citados”.

Asimismo, se transcribe en el Preámbulo de la LFM “Para nuestro país, que depende del exterior en más del 50 por 100 del aprovisionamiento de materias primas minerales, aun sin incluir los hidrocarburos, la elaboración de Planes de Abastecimiento se convirtió en necesidad inaplazable, por lo que, a propuesta del Ministerio de Industria, el Gobierno aprobó el Plan Energético Nacional, el Plan Nacional de Exploración de Uranio, y el Plan Nacional de Abastecimiento de Materias Primas Minerales, conducentes todos ellos a garantizar, en cuanto sea posible, el aprovisionamiento de dichos productos a la industria española mediante la promoción y desarrollo de actividades mineras dentro del territorio nacional y, complementariamente, fuera del mismo.

Los aspectos peculiares que caracterizan al sector de la minería, tanto para el capital, por el mayor riesgo que comporta el período 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 minero y la forzosa vinculación de su residencia a zonas territorialmente determinadas, hacen imprescindible aplicar a dicho sector un tratamiento especial dentro de los regímenes generales establecidos para la industria.

Nace así, como complemento indispensable de la vigente Ley de Minas, la Ley de Fomento de la Minería, cuyo texto se divide en tres títulos:

El Título I, que contiene las Disposiciones Generales, establece como novedades importantes, por una parte, la obligatoriedad de la revisión, al menos cada dos años, del Plan Nacional de Abastecimiento de Materias Primas Minerales, con la previsión de objetivos y programas sectoriales a realizar para la búsqueda y explotación de los recursos minerales que sean declarados prioritarios mediante actuaciones tanto en el interior como en el exterior, deslindando la parte de las mismas que corresponda realizar al Estado, de las que haya de acometer la iniciativa privada”.

El objetivo que pretendía la LMi, tratando de adaptar sus preceptos a la economía industrial del país y al escenario de la España de esos años, se puso de relieve en la CE de 1978<sup>172</sup>.

Como ya hemos mencionado, la distribución de competencias en materia minera tiene como base esencial el artículo 149.1.25ª CE al establecer la competencia exclusiva del Estado sobre las bases del régimen minero y energético, o en el artículo 148.1.10<sup>173</sup>, en la que determina que las CCAA podrán asumir competencias en materia de aguas minerales o termales.

Las principales disposiciones estatales complementarias a la vigente LMi son, por orden cronológico<sup>174</sup> las siguientes;

- Ley 42/1975 de 19 de noviembre sobre desechos y residuos urbanos<sup>175</sup>.
- Ley 6/ 1977 de 4 de enero de Fomento de la Minería, en adelante LFM<sup>176</sup>.
- Real Decreto 2857/1978 de 25 de agosto por el que se aprueba el Reglamento General para el Régimen de la Minería<sup>177</sup>.
- Ley 54/1980 de 5 de noviembre, sobre modificación de la LMi, con especial atención a los recursos minerales energéticos<sup>178</sup>.
- Real Decreto 2994/1982, de 15 de octubre, sobre restauración del espacio natural afectado por actividades mineras<sup>179</sup>.
- Real Decreto 3255/1983, de 21 de diciembre por el que se aprueba el Estatuto Minero<sup>180</sup>.

<sup>172</sup> BOE núm. 311, de 29 de diciembre de 1978.

<sup>173</sup> Artículo 148.1.10

Las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias en las siguientes materias: 10....las aguas minerales y termales.

Artículo 149.1.25. "1. El Estado tiene competencia exclusiva sobre las siguientes materias: 25. Bases del Régimen minero y energético."

<sup>174</sup> Vid. FERNÁNDEZ ESPINAR, pp.565-567.

<sup>175</sup> BOE núm. 280, de 21 de noviembre de 1975. Disposición derogada.

<sup>176</sup> BOE núm. 7, de 8 de enero. El título III, Capítulo II de la Ley ha sido desarrollado por Real Decreto 1167/1978 de 2 de mayo (BOE núm. 133 de 5 de junio).

<sup>177</sup> BOE núms. 295 y 296, de 11 y 12 de diciembre.

<sup>178</sup> BOE núm.280, de 21 de noviembre.

<sup>179</sup> BOE núm.274, de 15 de noviembre.

<sup>180</sup> BOE núm. 3, de 4 de enero de 1984. Por Orden de 19 de marzo de 1986 se establecen normas complementarias para el desarrollo del citado Estatuto en materia de seguridad e higiene.

- Real Decreto 1116/1984, de 9 de mayo sobre restauración del espacio natural afectado por las explotaciones de carbón a cielo abierto y el aprovechamiento racional de estos recursos energéticos<sup>181</sup>.
- Real Decreto 863/1985 de 2 de abril, por el que se aprueba el Reglamento General de normas básicas de seguridad minera<sup>182</sup>.
- Modificación realizada a la LMi mediante el Real Decreto Legislativo 1303/1986, de 28 de junio, de Adaptación al Derecho de las Comunidades Europeas del Título VIII sobre Condiciones para ser titular de derechos mineros.
- Real Decreto 1071/1995 de 27 de enero relativo a criterios de valoración para configurar la sección A de la LMi.
- Real Decreto 1389/1997, de 5 de septiembre por el que se aprueban las disposiciones mínimas destinadas a proteger la seguridad y la salud de los trabajadores en las actividades mineras<sup>183</sup>.
- Real Decreto 647/2002, de 5 de julio, por el que se declaran las materias primas minerales y actividades con ellas relacionadas, calificadas como prioritarias a efectos de lo previsto en la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.
- Orden ITC/101/2006, de 23 de enero, por el que se aprueban las disposiciones mínimas destinadas a proteger la seguridad y la salud de los trabajadores en las actividades mineras<sup>184</sup>.
- 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 actividades mineras<sup>185</sup>.

Además de esta normativa fundamental, existen otras muchas de carácter medioambiental, urbanístico, etc., y normativa dictada por la UE que influyen directamente en la regulación de las explotaciones mineras.

---

<sup>181</sup> BOE núm. 141, de 13 de junio.

<sup>182</sup> BOE núm.140, de 12 de junio.

<sup>183</sup> BOE núm. 240, de 7 de octubre.

<sup>184</sup> BOE núm. 25, de 30 de enero.

<sup>185</sup> BOE núm. 143, de 13 de junio.

Por otro lado, podemos decir que la articulación del Estado español en CCAA, en virtud del título VIII de la CE de 1978, modificó, de manera sustancial, la organización administrativa del sector minero, y las referidas competencias autonómicas de desarrollo legislativo y de ejecución de las bases estatales en materia de régimen minero y energético encontraron su fundamento constitucional en el mismo artículo 149.1.25ª CE.

En los Estatutos de Autonomía, en adelante EEAA, y Reales Decretos de traspasos de funciones y servicios de Estado en materia de minas, regulados por la Ley Orgánica 9/1992, de 23 de diciembre de transferencia de competencias a CCAA que accedieron a la autonomía por la vía del artículo 143 de la CE (Asturias, Cantabria, La Rioja, Región de Murcia, Aragón, Castilla la Mancha, Extremadura, Islas Baleares, Madrid y Castilla y León) se les otorgaba la competencia del desarrollo legislativo y ejecución, en el marco de la legislación básica del Estado y, en su caso, en los términos que la misma establezca, en materia de régimen minero y energético (artículo 3.d)<sup>186</sup>.

Desde la entrada en vigor de LO 9/1992, todas la CCAA han alcanzado el mismo nivel competencial respecto a esta cuestión.

El artículo 3 d) de dicha LO establece, en este orden de ideas, que: “Se *transfiere a las Comunidades Autónomas de Asturias, Cantabria, La Rioja,*

<sup>186</sup> BOE núm. 308, de 24 de diciembre de 1992.

En resumen esta Ley orgánica trasfiere a las CCAA mencionadas las siguientes competencias:

- a) Competencia exclusiva en materia de industria, sin perjuicio de lo que determinen las normas del Estado por razones de seguridad, sanidad o interés militar y las normas relacionadas con las industrias que estén sujetas a la legislación de minas, hidrocarburos y energía nuclear (artículo 2 g.) El ejercicio de esta competencia se realizará de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 38, 131 y 149.11 y 13 de la CE. En todo caso queda reservada al Estado la autorización para la transferencia de tecnología extranjera (artículo 9).
- b) Competencia exclusiva en materia de instalaciones de producción, distribución y transporte de energía, cuando el transporte no salga de su territorio y su aprovechamiento no afecte a otra Comunidad Autónoma (artículo 2.h) El ejercicio de esta competencia se ajustará a lo dispuesto por el Estado en el ejercicio de su competencia sobre las bases del régimen minero y energético, de acuerdo con el artículo 149.1.25 de la CE.
- c) Competencia de desarrollo legislativo y ejecución, en el marco de la legislación básica del Estado y, en su caso, en los términos que la misma establezca, en materia de régimen minero y energético (artículo 3.d.).
- d) Competencia de ejecución de la legislación del Estado en materia de pesas y medidas, contraste de metales (artículo 4.e).
- e) Competencia de ejecución de la legislación del Estado en materia de propiedad industrial (artículo 4.h).

“Régimen de Distribución de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas. Industria, energía y Minas”, *Colección Informes y Documentos, Serie Administraciones Territoriales Ministerio para las Administraciones Públicas*, 1993, pp.26-27.

*Región de Murcia, Aragón, Castilla-La Mancha, Extremadura, Islas Baleares, Madrid y Castilla y León en el marco de la legislación básica del Estado y, en su caso, en los términos que la misma establezca, el desarrollo legislativo y la ejecución, en las siguientes materias: (...) d) Régimen minero y energético”.*

Las competencias de las respectivas CCAA sobre el desarrollo legislativo y ejecución de las bases estatales sobre el régimen minero y energético están establecidas en la actualidad por cada uno de los respectivos Estatutos de Autonomía, en adelante EA, en los siguientes preceptos<sup>187</sup>:

- 1.º) Art. 11.2 c) EA País Vasco<sup>188</sup>
- 2.º) Art. 133.4 EA Cataluña<sup>189</sup>
- 3.º) Art. 28.3 EA Galicia<sup>190</sup>
- 4.º) Art. 49 EA Andalucía<sup>191</sup>
- 5.º) Art. 11.6 EA Asturias<sup>192</sup>
- 6.º) Art. 25.8 EA Cantabria<sup>193</sup>
- 7.º) Art. 9.2 EA Rioja<sup>194</sup>
- 8.º) Art. 11.4 EA Murcia<sup>195</sup>
- 9.º) Art. 50.5 EA Valencia<sup>196</sup>
- 10.º) Art. 75.2ª, 4ª y 7ª EA Aragón<sup>197</sup>
- 11.º) Art. 32.8 EA Castilla-La Mancha<sup>198</sup>

<sup>187</sup> ÁLVAREZ GARCIA, V., “El régimen Constitucional de distribución de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas en materia Energética y Minera”, *Revista General de Derecho Administrativo (RGDA)* 24, *Iustel*, 2010, Extremadura, pp.7-8.

<sup>188</sup> BOE núm. 306, de 22 de diciembre de 1979. Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para el País Vasco.

<sup>189</sup> BOE núm. 172, de 20 de julio de 2006. Ley Orgánica 6/2006, de 19 de julio, de reforma del Estatuto de Autonomía de Cataluña.

<sup>190</sup> BOE núm. 101, de 28 de abril de 1981. Ley Orgánica 1/1981, de 6 de abril, de Estatuto de Autonomía para Galicia.

<sup>191</sup> BOE núm. 68, de 20 de marzo de 2007. Ley Orgánica 2/2007, de 19 de marzo, de reforma del Estatuto de Autonomía para Andalucía.

<sup>192</sup> BOE núm. 9, de 11 de enero de 1982. Ley Orgánica 7/1981, de 30 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para Asturias.

<sup>193</sup> BOE núm. 9, de 11 de enero de 1982. Ley Orgánica 8/1981, de 30 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para Cantabria

<sup>194</sup> BOE núm. 146, de 19 de junio de 1982. Ley Orgánica 3/1982, de 9 de junio, de Estatuto de Autonomía de La Rioja.

<sup>195</sup> BOE núm. 146, de 19 de junio de 1982. Ley Orgánica 4/1982, de 9 de junio, de Estatuto de Autonomía para la Región de Murcia.

<sup>196</sup> BOE núm. 164, de 10 de julio de 1982. Ley Orgánica 5/1982, de 1 de julio, de Estatuto de Autonomía de la Comunidad Valenciana.

<sup>197</sup> BOE núm. 97, de 23 de abril de 2007. Ley Orgánica 5/2007, de 20 de abril, de reforma del Estatuto de Autonomía de Aragón.

- 12.º) Art. 32.9 EA Canarias<sup>199</sup>
- 13.º) Art. 57 f) LO de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra<sup>200</sup>
- 14.º) Art. 8.9 EA Extremadura<sup>201</sup>
- 15.º) Art. 31.15 EA Islas Baleares<sup>202</sup>
- 16.º) Art. 27.8 EA Madrid<sup>203</sup>
- 17.º) Art. 71.10.º EA Castilla y León<sup>204</sup>
- 18.º) Art. 22.1.3.ª EA Ceuta<sup>205</sup>
- 19.º) Art. 22.1.3ª EA Melilla<sup>206</sup>

Entre otras, las competencias traspasadas son las siguientes<sup>207</sup>:

- A) Aguas minerales y termales<sup>208</sup>.
- B) Otorgamiento de las autorizaciones de aprovechamiento de los recursos minerales de las secciones A y B, salvo las de las estructuras subterráneas destinadas al almacenamiento de los productos energéticos.
- C) Otorgamiento de los permisos de exploración, de investigación y de las concesiones de explotación de los recursos de las Secciones C y D,

<sup>198</sup> BOE núm.195, de 16 de agosto de 1982. Ley Orgánica 9/1982, de 10 de agosto, de Estatuto de Autonomía de Castilla-La Mancha.

<sup>199</sup> BOE núm. 195, de 16 de agosto de 1982. Ley Orgánica 10/1982, de 10 de agosto, de Estatuto de Autonomía de Canarias.

<sup>200</sup> BOE núm. 195, de 16 de agosto de 1982. Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de reintegración y mejoramiento del Régimen Foral de Navarra.

<sup>201</sup> BOE núm. 25, de 29 de enero de 2011. Ley Orgánica 1/2011, de 28 de enero, de reforma del Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma de Extremadura.

<sup>202</sup> BOE núm. 52, de 1 de marzo de 2007. Ley Orgánica 1/2007, de 28 de febrero, de reforma del Estatuto de Autonomía de las Illes Balears.

<sup>203</sup> BOE núm. 51, de 1 de marzo de 2007. Ley Orgánica 3/1983, de 25 de febrero, de Estatuto de Autonomía de la Comunidad de Madrid.

<sup>204</sup> BOE núm. 288, de 1 de diciembre de 2007. Ley Orgánica 14/2007, de 30 de noviembre, de reforma del Estatuto de Autonomía de Castilla y León.

<sup>205</sup> BOE núm. 62, de 14 de marzo de 1995. Ley Orgánica 1/1995, de 13 de marzo, de Estatuto de Autonomía de Ceuta.

Véase Real Decreto 2502/1996, de 5 de diciembre, sobre traspaso de funciones y servicios de la Administración del Estado a la Ciudad de Ceuta en materia de industria y energía.

<sup>206</sup> BOE núm. 62, de 14 de marzo de 1995. Ley Orgánica 2/1995, de 13 de marzo, de Estatuto de Autonomía de Melilla.

<sup>207</sup> Vid. FERNÁNDEZ ESPINAR, p.590.

<sup>208</sup> Titularidad y definición de las aguas, su régimen de aprovechamiento, etc.

La inclusión de las aguas minerales y termales dentro de los recursos minerales explica que estas aguas sigan un régimen de distribución de competencias distinto al establecido para el resto de los recursos hidráulicos y que, en consecuencia, la Ley de Aguas de 1985, pese a la mayoritaria pertenencia de estas aguas al ciclo hidrológico, las excluya de su ámbito de aplicación. Esta exclusión supone, entre otras consecuencias de notable calado, que las aguas minerales y termales carezcan de una regulación expresa de su titularidad.



siempre que no sobrepasen el territorio de la Comunidad Autónoma respectiva.

- D) Atribuciones relativas a la autorización, inspección y vigilancia de los trabajos de explotación, investigación, exploración y beneficio de minerales, así como la potestad sancionadora y la declaración de caducidad.

El Estado conserva, después de los Reales Decretos de traspasos competencias exclusivas sobre las siguientes materias:

- a) Elaboración de las bases del régimen minero. El Estado ostenta competencia exclusiva para dictar las “bases de régimen minero y energético”, mientras que las CCAA tienen competencias de desarrollo legislativo y ejecución en esta material.
- b) Planificación y coordinación de la actividad minera en todo el territorio nacional y fondos marinos sometidos a la soberanía nacional.
- c) Normas básicas relativa a la seguridad y policía minera<sup>209</sup>.
- d) Normas básicas sobre protección del medioambiente en las actividades mineras.
- e) Otorgamiento de títulos mineros que afecten a las aguas territoriales, zona económica y cuando se extienda por varias CCAA.<sup>210</sup>

Asimismo, el Estado deberá asumir las competencias para fomentar el conocimiento y la investigación de la situación del sector minero del país, o para elaborar una planificación económica, social y ambiental en el sector de la minería<sup>211</sup>, competencias que actualmente deberán ser armonizadas con las CCAA<sup>212</sup>.

<sup>209</sup> Comenta la profesora MOREU CARBONEL, que las facultades de inspección y policía, incluida la potestad para decretar la caducidad de los títulos mineros, constituyen en la actualidad objeto de competencia autonómica, en *Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2001, p. 291.

<sup>210</sup> FERNÁNDEZ ESPINAR, L.C., *Derecho de Minas en España*, Comares, Granada, 1997, p.627.

<sup>211</sup> Artículos 5 y 6 LMi.  
Artículo quinto.

En este contexto de concurrencia de competencias cobra indudable relevancia la potestad estatal de la planificación económica sectorial (artículo 149.1.13º CE<sup>213</sup>), el transporte de la energía (artículo 149.1.22º CE) y la protección del medio ambiente (artículo 149.1.23ºCE).

Uno. El Ministerio de Industria realizará, con la colaboración, en su caso, del Consejo Superior de Investigaciones Científicas, los estudios necesarios para adecuar a las previsiones de los Planes de Desarrollo Económico y Social el Programa Nacional de Investigación Minera y el de Revalorización de la Minería, al objeto de lograr su permanente actualización, ajustándose a dichos programas la acción estatal en cuanto al aprovechamiento de los recursos objeto de esta Ley.

Dos. El Ministerio de Industria, previo informe del Instituto Geológico y Minero de España y oída la Organización Sindical, podrá disponer la ejecución de todos o algunos de los trabajos incluidos en los citados programas, previa declaración de zona reservada y en cualquiera de las formas establecidas en el capítulo segundo de este título. De conformidad con el Consejo Superior Geográfico, publicará, a las escalas que reglamentariamente se establezcan, los mapas geológicos, geofísicos, geoquímicos, geotécnicos, hidrogeológicos, metalogenéticos y cualesquiera otros que el desarrollo tecnológico requiera, que sean útiles a la ordenación del territorio y al aprovechamiento racional de los recursos minerales del país.

Tres. El Ministerio de Industria realizará los estudios oportunos para fijar las condiciones de protección del ambiente, que serán imperativas en el aprovechamiento de los recursos objeto de esta Ley y se establecerán por Decreto, a propuesta del Ministerio de Industria, previo informe de la Comisión Interministerial del Medio Ambiente y de la Organización Sindical.

Artículo sexto.

Uno. Para el perfeccionamiento y actualización del conocimiento geológico y minero del país, toda persona natural o jurídica u órgano de la Administración que realice un trabajo, cualquiera que sea su clase y objeto, cuya profundidad sobrepase los veinticinco metros por debajo de la superficie del suelo emergido o a cualquier profundidad en suelos sumergidos, consolidados o no, deberá, además de obtener las autorizaciones que fueren pertinentes, informar a la Delegación Provincial correspondiente del Ministerio de Industria de la iniciación de los trabajos y suministrar al Instituto Geológico y Minero de España, si éste lo solicita, los datos geológicos y mineros que del trabajo en cuestión se hayan obtenido, así como permitir al personal titulado competente designado por el Ministerio de Industria el acceso a las obras, a fin de comprobar dichos datos o completar la toma de los mismos.

Dos. El Reglamento de esta Ley fijará los plazos en que deberá mantenerse, según los casos, el secreto de la información obtenida.

<sup>212</sup> Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas. Disposición final cuarta. Competencias de gestión de los bienes de dominio público.

1. Los departamentos ministeriales y organismos públicos a los que corresponda la gestión y administración del dominio público estatal de carreteras, ferrocarriles, aeropuertos, puertos, montes, aguas, minas, zona marítimo-terrestre, dominio público radioeléctrico y demás propiedades administrativas especiales, ejercerán las competencias establecidas en su legislación específica.

2. Cuando la administración y gestión de los bienes a que se refiere el apartado anterior estuviese atribuida a una entidad pública empresarial que tuviese atribuidas facultades para su enajenación, o a los organismos públicos Puertos del Estado y Autoridades Portuarias, la desafectación de los mismos deberá comunicarse al Director General del Patrimonio del Estado.

<sup>213</sup> El título Industria, tal y como se cita en la Nota Preliminar del estudio "Régimen de Distribución de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas. Industria, energía y Minas", *Colección Informes y Documentos, Serie Administraciones Territoriales Ministerio para las Administraciones Públicas*, 1993, p.15, "no aparece mencionado en los artículos 148 y 149 del texto constitucional. En este sentido, las competencias estatales en materia de industria derivan de las que, con carácter general, atribuye al Estado el artículo 149.1.13 de la Constitución, habida cuenta de que, como ha señalado la jurisprudencia constitucional, tales competencias incluyen la ordenación de la actuación del Estado en los diferentes sectores económicos y, entre ellos, el sector industrial. En cuanto a las competencias autonómicas en materia de Industria, el artículo 148 CE únicamente hace mención a un ámbito material susceptible de ser incluido en el título Industria, que es el de artesanía. Los diferentes Estatutos de autonomía contienen una mención expresa (salvo el de Cantabria) a las competencias autonómicas en materia de Industria".

Hay que tener en cuenta que el grueso de la vigente normativa estatal en el ámbito minero ha sido dictado con anterioridad a la promulgación de la CE de 1978, por lo que, a la hora de extraer normas básicas, la legislación minera ha de contemplarse en su conjunto y, sobre todo, tratándose de una legislación en su núcleo básico preconstitucional, ha de interpretarse a la luz de los preceptos constitucionales y en este caso particularmente del artículo 45 de la Norma Suprema<sup>214</sup>.

Es interesante mencionar además que la Ley 21/1992, de 16 de Julio, de Industria<sup>215</sup>, dispone que ésta tendrá por objeto establecer las bases de ordenación del sector industrial y que se regirán por la misma, en lo no previsto en su legislación específica, las actividades de investigación, aprovechamiento y beneficio de los yacimientos minerales y demás recursos geológicos cualesquiera que fuera su origen y estado físico<sup>216</sup>.

En cuanto al Derecho minero en la Unión Europea, en adelante UE, la regulación se centra fundamentalmente en la protección ambiental, y que analizaremos en su epígrafe propio. Y así, en este ámbito, las actividades de la industria se rigen por las Directivas sobre residuos, aguas, y calidad del aire, así como por las Directivas relativas a la protección de las aves y de los hábitats naturales.

El acceso a la tierra, que constituye un factor clave para la competitividad industrial, debe evaluarse cuidadosamente desde el punto de vista del impacto ambiental. De este modo, la Ley 6/2010, de 24 de marzo, de

<sup>214</sup>STC 64/1982, de 4 de noviembre, FJ 5. Recurso de inconstitucionalidad número 114/1982.

ÁLVAREZ GARCIA, V., "El Régimen Constitucional de distribución de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas en materia Energética y Minera", *Revista General de Derecho Administrativo (RGDA)* 24, *Iustel*, 2010, Extremadura, p.39.

Desde la STC 18/1982, de 4 de mayo, F.J. 14, "se encuentra implícito en la propia esencia de la forma de organización territorial del Estado que se implanta en la Constitución", y es ineludible en dicha organización, ya que como se manifestó, entre otras, por la STC 64/1982, de 4 de noviembre, F.J. 8, una adecuada colaboración entre el Estado y las CCAA que ayude a buscar soluciones equitativas "es necesaria para el buen funcionamiento de un Estado de las Autonomías, incluso al margen de la distribución constitucional y estatutaria de las competencias respectivas".

<http://blogdeclementechecagonzalez.blogspot.com.es/2012/01/el-principio-de-lealtad-institucional.html>

<sup>215</sup>BOE núm.176, de 23 de julio de 1992.

Modificada, en su artículo 13, por la Ley 25/2009, de 22 de diciembre, de modificación de diversas leyes para su adaptación a la Ley sobre el libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio. BOE núm. 308, de 23 de diciembre de 2009.

<sup>216</sup>Artículo 3.4.b)

modificación del texto refundido de la Ley de Evaluación de Impacto Ambiental de proyectos, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2008, de 11 de enero<sup>217</sup>, en adelante LEIA, supone el marco jurídico en que se desenvuelve esta actividad, como trasposición de la Directiva 2011/92/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de diciembre de 2011, relativa a la evaluación de las repercusiones de determinados proyectos públicos y privados sobre el medio ambiente<sup>218</sup>, y que cuenta con una regulación similar a la del resto de países de la UE<sup>219</sup>.

#### 2.4. El régimen jurídico de la investigación y aprovechamiento de los recursos minerales

El estudio del régimen jurídico de la investigación y aprovechamiento de los recursos minerales y demás recursos geológicos ha sido tratado por numerosos autores de reconocido prestigio y que han sido referencias indispensables en este estudio<sup>220</sup>.

<sup>217</sup> BOE núm. 73, 25 de marzo de 2010.

Desde el 27 de enero de 2008 la Evaluación de Impacto Ambiental (EIA) de proyectos está regulada, con carácter de legislación básica, por el Real Decreto Legislativo 1/2008, de 11 de enero, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Evaluación de Impacto Ambiental de proyectos.

La Evaluación de Impacto Ambiental se regula con anterioridad a esa fecha mediante la Ley 6/2001, de 8 de mayo, de modificación del Real Decreto Legislativo 1302/1986, de 28 de junio, de Evaluación de Impacto Ambiental; BOE número 111, de 9 de mayo de 2001. Esta Ley, es una transposición de la Directiva Comunitaria 97/11/CE, del Consejo, de 3 de marzo.

<sup>218</sup> DOUE 28 de enero de 2012.

La Directiva mencionada, incluye en su ámbito de aplicación las explotaciones mineras a cielo abierto y las canteras, cuya superficie supere las 25 hectáreas o extracción de turba, cuando la superficie del terreno de extracción supere las 150 hectáreas. En las demás operaciones extractivas los Estados miembros deciden, sobre la base del análisis de cada caso en 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.

<sup>219</sup> Con respecto al Mercado Interior de la Energía, podemos destacar la Directiva 2013/30/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de junio de 2013, sobre la seguridad de las operaciones relativas al petróleo y al gas mar adentro, y que modifica la Directiva 2004/35/CE. DOUE núm. 178, de 28 de junio de 2013.

<sup>220</sup> Véase las obras de C. PUYUELO: *Derecho minero*, Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1954; y de F. QUEVEDO VEGA: *Derecho español de minas*, Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1964. L.C. FERNÁNDEZ ESPINAR: *Derecho de minas en España (1825-1996)*, Comares, Granada, 1997. La obra de I.E. DE ARCENEGUI: *El demanio minero. Régimen jurídico administrativo de las minas, los hidrocarburos y los minerales radioactivos*, Civitas, Madrid, 1979; y, *Derecho minero*, Civitas, Madrid, 2002; M.C. JÁIMEZ TRASSIERRA: *Titularidades privadas sobre minas y minerales*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2000; E. MOREU CARBONELL: *Minas. Régimen jurídico de las actividades extractivas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2001; R. PAREJO GAMIR y J.M. RODRÍGUEZ OLIVER: *Lecciones de dominio público*, ICAI, Madrid, 1976; A. GUAITA MARTORELL: *Derecho Administrativo, Aguas, Montes y Minas*, Civitas, Madrid, 1982 (primera edición), 1986 (segunda edición); M. SÁNCHEZ MORÓN (dir.): *Los bienes públicos. Régimen jurídico*, Tecnos, Madrid, 1997. R. BOCANEGRA SIERRA (Director): *Lecciones de dominio público*, Colex, Madrid, 1999. R. PARADA VÁZQUEZ: *Derecho Administrativo III. Bienes públicos. Derecho urbanístico*, Marcial Pons, décima edición, Madrid, 2004; VV.AA.: *Derecho Administrativo. Parte especial*, Carperi, Madrid, 1995; L. PAREJO ALFONSO, A. JIMÉNEZ-BLANCO y L.

#### 2.4.1. *Ámbito de aplicación de la normativa en materia de minas*

El ámbito de la LMi queda determinado en su artículo 1º al disponer que la ley tendrá por objeto establecer el régimen jurídico de la investigación y aprovechamiento de los yacimientos minerales y demás recursos geológicos, cualesquiera que fuesen su origen y estado físico.

Quedan fuera de su ámbito de aplicación los hidrocarburos líquidos y gaseosos y los minerales radiactivos que cuentan con su legislación propia, así como la extracción ocasional<sup>221</sup> y de escasa importancia, 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; esto es, labores subterráneas, uso de explosivos, formación de cortas o tajos, empleo de maquinaria para la investigación, extracción, etc.

Se entiende por trabajos que requieren de técnica minera conforme a lo establecido en el artículo 1.4 del RMi, los siguientes:

- Todos los que se ejecuten mediante labores subterráneas, cualquiera que sea su importancia.
- Los que requieran el uso de explosivos, aunque sean labores superficiales.
- Los que realizándose a roza abierta y sin empleo de explosivos requieran formación de cortas, tajos o bancos de más de tres metros de altura.
- Los que, hallándose o no comprendidos en los casos anteriores, requieran el empleo de cualquier clase de maquinaria para investigación, extracción, preparación para concentración, depuración o clasificación.

---

ORTEGA ÁLVAREZ: *Manual de Derecho Administrativo*, vol. 2, Ariel Derecho, 4.ª ed., Barcelona, 1996; E. SÁNCHEZ GOYANES (coord.): *Manual de Derecho Administrativo* (II), Colex, Madrid, 1997; y J. BERMEJO VERA (Director): *Derecho Administrativo. Parte Especial*, Thomson-Civitas, 6.ª ed., Madrid, 2005. F. SOSA WAGNER, L. TOLIVAR ALAS y T. QUINTANA LÓPEZ: *Régimen jurídico de la minería*, t. III, Junta de Castilla y León-Universidad de León-Endesa, León, 1991.

<sup>221</sup> Artículo 3.2 LMi.

- Todos los que se realicen en las salinas marítimas y lacustres<sup>222</sup>, y en relación con aguas minerales termales y recursos geotérmicos.

#### 2.4.2. Los recursos minerales

La LMi no delimita la extensión objetiva del dominio público minero. No alude a ningún bien objeto de protección, sino a actividades de explotación y de investigación, a diferencia de otros sectores del dominio como la zona marítima terrestre (artículos 3 a 5 de la Ley de Costas<sup>223</sup>) o las aguas (artículos 2 a 12 de la Ley de Aguas<sup>224</sup>).

Por otro lado, en la LMi tampoco hay ningún procedimiento para el deslinde de las minas públicas, parecido al que existe en otros bienes de dominio público, pues sólo regula los conflictos entre explotaciones privadas, delimitando las áreas de investigación y explotación<sup>225</sup>.

Lo que sí ha realizado la LMi es un sistema de clasificación de secciones, que no suponen una demarcación física<sup>226</sup>, sino la concreción de las actividades que constituyen el objeto de la LMi.

Originariamente, la LMi clasificó los recursos minerales en tres secciones, (A, B y C), pero como consecuencia de la crisis energética<sup>227</sup>, se

<sup>222</sup> Ambiente de un lago.

<sup>223</sup> Ley 2/2013, de 29 de mayo, de protección y uso sostenible del litoral y de modificación de la Ley 22/1988, de 28 de julio, de Costas. *BOE* núm. 129, 30 mayo de 2013.

<sup>224</sup> Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Aguas. *BOE* núm. 176, de 24 de julio de 2001.

<sup>225</sup> Véase RIVERO YSERN, E., "Concepto, naturaleza jurídica y elementos del deslinde administrativo", *Instituto Garcia Oviedo*, Madrid, pp. 201-263.

<sup>226</sup> Pues la Ley de Minas de 1944 clasificaba las sustancias en dos secciones que llamaba A) Rocas y B) Minerales.

<sup>227</sup> En los comienzos de los años setenta se inició una crisis energética, con una fuerte influencia sobre las economías de los países como consecuencia de la subida de los precios del petróleo, que obligó a los países deficitarios en este producto a reconsiderar la potenciación de todas sus fuentes energéticas. Consecuencia de ello fue la proliferación de explotaciones mineras, y entre ellas las de carbón.

Véase GUTIÉRREZ JORDÁ, L., "España y la energía: un punto de vista académico", *Rev.R.Acad.Cienc.Exact.Fís.Nat. (Esp)* Vol. 100 No. 1, 2003, pp.83-103.

Cita SCHOIJET, M. "Realidad ideológica de la crisis energética", *Nueva Sociedad*, n.º 46, Enero-Febrero 1980, p.3, "En 1929 el geólogo Donald Foster Hewett, del *United States Geological Survey* (USGS, organización de prospección minera del gobierno de los EE.UU.) presentó un trabajo titulado "*Cycles of Metal Production*", en el que por primera vez se preveía el agotamiento de determinados recursos minerales." Y p.4. "No es para nada casual que la crisis energética se haga sentir con mayor intensidad en el país capitalista más avanzado. La crisis energética no es una crisis del capitalismo sino una crisis de

procede a modificar la anterior LMi, mediante la Ley 54/1980, de 5 de noviembre, de Modificación de la Ley de Minas, con especial atención a los Recursos Minerales Energéticos<sup>228</sup>, creándose una nueva sección denominada D), donde estarán localizados los carbones, los minerales radiactivos, los recursos geotérmicos, las rocas bituminosas<sup>229</sup> y cualesquiera otros yacimientos minerales o recursos geológicos de interés energético. Es menester destacar que los recursos incluidos en esta última Sección se les reconoce un interés prioritario en los programas de investigación y explotación.

En la actualidad, por lo tanto, contamos con cuatro secciones de las que depende, la intensidad de la intervención pública, el poder de actuación del propietario del suelo, los títulos administrativos habilitantes, el régimen fiscal y las obligaciones del empresario minero.

Los recursos mineros, con excepción de los hidrocarburos que se rigen por su propia Ley<sup>230</sup>, se clasifican, en definitiva, en las siguientes secciones: A, B, C y D, y que cada uno de ellos tendrá un procedimiento administrativo propio para obtener el aprovechamiento de los mismos, y que estudiaremos más adelante.

Atendiendo a lo mencionado, pasamos a continuación a mencionar cada una de las secciones establecidas en la LMi.

---

agotamiento de los recursos naturales no renovables que es agravada por el derroche consumista propio del capitalismo”.

LÓPEZ RUBIO, J., “La Minería en el Contexto de la Economía española: su importancia actual”, p.62. “Con la modificación de la legislación minera, sobre todo tras la promulgación de la Ley de Fomento de la Minería de 1977y con la entrada en funcionamiento del Plan Nacional de Abastecimiento de Materias Primas Minerales 1979-87, unido a la política energética de fomento a la producción de combustibles sólidos sustituibles del petróleo, se comienza a observar unas perspectivas más optimistas para nuestra industria extractiva”.

<sup>228</sup> BOE núm. 280, de 21 de noviembre de 1980.

Memoria Técnica de la Actividad Estadística: “Estadística de la Producción Minera en Andalucía”. Consejería de la Innovación, Ciencia y Empresa, *Junta de Andalucía*, 2010.

<sup>229</sup> Según la RAE Los materiales bituminosos son sustancias de color negro, sólidas o viscosas, dúctiles, que se ablandan por el calor y comprenden aquellos cuyo origen son los crudos petrolíferos como también los obtenidos por la destilación destructiva de sustancias de origen carbonoso. La principal aplicación de los materiales bituminosos y a la que se destina el mayor porcentaje de su producción, se realiza en el campo de la pavimentación de carreteras, formando lo que se ha dado en denominar firmes flexibles. Otra aplicación importante, por el gran papel que desempeña en la construcción aunque no por el consumo de productos, es la impermeabilización tanto de obras hidráulicas como de edificios.

<sup>230</sup> Ley 34/1998, de 7 de octubre, del sector de hidrocarburos. BOE 8 de octubre de 1998.

a) Recursos minerales de la sección A)

La LMi establece que pertenecen a esta sección los yacimientos minerales y demás recursos geológicos 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<sup>231</sup>. A esta dicción que, contiene el artículo 3.1 de la LMi, el artículo 5 del RMi añade que ha de entenderse por calibrado la «mera clasificación por tamaños» del mineral extraído.

Se consideran pertenecientes a esta sección los recursos para la construcción y obras públicas (áridos, yesos, grava) y también se incluyen algunas rocas ornamentales (granito, caliza, alabastro, pizarra), en pequeñas explotaciones.

Asimismo, la LMi en su artículo 3.3 establece que los criterios de valoración para configurar la sección A) serán fijados mediante Decreto acordado en Consejo de Ministros<sup>232</sup>, y en uso de esta autorización, a propuesta del Ministro de Industria y Energía, se aprobó el Real Decreto 107/1995, de 27 de enero, por el que se fijaron los criterios de valoración para configurar la sección A) de la LMi<sup>233</sup>, el cual mantiene los mismos criterios de

<sup>231</sup> Artículos 16 a 22 LMi; artículo 5 RMi.

<sup>232</sup> Artículo 3.3. LMi: Los criterios de valoración precisos para configurar la sección A) serán fijados mediante Decreto acordado en Consejo de Ministros a propuesta del Ministerio de Industria y Energía, previo informe del Ministro de Economía y Hacienda.

Artículo 5.2. RMi. De acuerdo con el Decreto, vigente en cada momento, que fije los criterios de valoración para configurar la Sección A), la clasificación de yacimientos minerales y recursos geológicos se llevará a cabo por el Ministerio de Industria y Energía, bien con carácter general, bien por cada solicitud de investigación o aprovechamiento en particular.

<sup>233</sup> BOE núm. 41, de 17 de febrero de 1995. Modifica Decreto de 17 de julio de 1975, relativo a los criterios de valoración para configurar la sección A o en la C, y al Real Decreto 4019/1982, de 15 de diciembre, que elevaba de 3 a 25 millones de pesetas el valor anual máximo de venta como criterio de inclusión en la sección A.

Trascribe la Exposición de Motivos del Decreto de 1995 “De manera obvia el período de tiempo transcurrido desde la promulgación de dicho Decreto ha tenido como consecuencia no sólo el desfase de los parámetros económicos, sino cambio en la realidad económica en el sentido de que la importancia de muchas explotaciones clasificadas en la sección A) no se corresponde con su ubicación en dicha sección, suponiendo además una cierta utilización industrial que excede en cierta medida a lo establecido en el apartado 3.1.A de la LMi, en cuanto a que no lleven consigo más operaciones que las de arranque, quebrantado y calibrado de las sustancias”.



clasificación de los recursos de la sección A) que preveía el precedente, y que ya conocemos, con dos importantes modificaciones.

A saber, no formarán parte de la sección A):

- Los yacimientos minerales cuyo aprovechamiento se destine a la fabricación de hormigones, morteros y revoques, aglomerados asfálticos u otros productos análogos, siempre que su valor en venta supere los 601.012 euros,
- O bien que el número de obreros empleados en la explotación exceda de 10, o que su comercialización supere/exceda de un radio de 60 kilómetros del término municipal donde se halle la explotación<sup>234</sup>.

b) Recursos minerales de la sección B)

La sección B es una sección heterogénea donde se incluyen las aguas minerales, las termales, las estructuras subterráneas y los yacimientos formados como consecuencia de operaciones reguladas por dicha Ley<sup>235</sup>.

Se consideran yacimientos incluidos en esta sección aquellas acumulaciones constituidas por residuos de actividades reguladas por la LMi que resulten útiles para el aprovechamiento de alguno de sus componentes<sup>236</sup>.

---

Véase QUINTANA LÓPEZ, T., "Viejos y Nuevos problemas de la Concesión Minera", *Revista Jurídica de Castilla y León* n.º 18, mayo 2009, pp.21-22.

<sup>234</sup> STS de 21 de octubre de 1982 (Ar. 5789), en la que se argumenta lo siguiente: «... al no concurrir en el caso de que se trata, cantera de mármol, las circunstancias legalmente exigidas para que el recurso quede incluido en la Sección A), ha de quedar comprendido consecuentemente en la Sección C), ya que ésta abarca los yacimientos y recursos que no estén incluidos en las anteriores Secciones, no habiendo cuestión en cuanto a la B), pues la misma, como se ha indicado, no aparece controvertida, debiendo puntualizarse lo siguiente: a) que la sustancia mármol no es normalmente de utilización directa sin más operaciones que el arranque, quebrantado y calibrado, como requiere la Sección A), sino que exige mayor manipulación industrial para su uso; b) que del informe técnico obrante en el expediente, en relación con la prueba testifical practicada en este proceso, se desprende que la explotación de que se trata no reúne conjuntamente las condiciones económicas, laborales y comerciales prevenidas en el D. de 1975 antes mencionado, para que pueda comprenderse en la Sección A)».

STS de 7 de diciembre de 1988 (Ar. 9789), ante la controversia suscitada por la clasificación de la pizarra, recuerda que "el párrafo 1 del artículo 3 de la Ley 22/1973, de 21 de julio, de Minas, al clasificar los yacimientos minerales y demás recursos geológicos en las Secciones A) y C), prescinde de criterios mineralógicos apoyados en la naturaleza de los recursos como adoptaba la Ley de 19 de julio de 1944, cuyo artículo 2 agrupaba las sustancias en dos únicas Secciones A) y B), que denominaba respectivamente "Rocas y Minerales" y acoge criterios distintos de matiz económico, industrial, laboral y comercial".

<sup>235</sup> Artículo 23 LMi.

<sup>236</sup> Artículo 23.4 LMi.

Así pues, se entenderá como recursos de esta sección a los siguientes:

I.- Aguas Minerales, que a efectos de lo dispuesto RMi<sup>237</sup>, se clasifican en:

A) *Minero-medicinales*: las alumbradas natural o artificialmente, que por sus características y cualidades sean declaradas de utilidad pública. Y en función del uso o destino, éstas se clasifican en aguas minero-medicinales con fines terapéuticos, aguas minerales naturales y aguas de manantial.

B) *Minero-industriales*: las que permiten el aprovechamiento racional de las sustancias que contengan. Dentro de este grupo están incluidas las aguas tomadas del mar a estos efectos.

II.- Aguas Termales, aquéllas cuya temperatura de surgencia sea superior, al menos, en cuatro grados centígrados a la media anual del lugar donde alumbren, siempre que, caso de destinarse a usos industriales, la producción calorífica máxima sea inferior a quinientas termias por hora.

III.- Estructuras subterráneas, como los depósitos geológicos que tengan un origen natural, así como aquellos que se hayan producido artificialmente como consecuencia de actividades reguladas en la LMi siempre que por sus características permitan retener en forma natural y en profundidad cualquier producto o residuo que en los mismos se vierta o inyecte, incluyéndose productos naturales o energéticos, o acumular energía bajo cualquier forma.

IV.- Las acumulaciones de residuos de actividades reguladas por la LMi que resulten útiles para el aprovechamiento de alguno de sus

---

<sup>237</sup> Artículo 38 RMi redactado por la disposición final primera del R.D. 1798/2010, de 30 de diciembre, por el que se regula la explotación y comercialización de aguas minerales naturales y aguas de manantial envasadas para consumo humano (BOE 19 enero 2011).

componentes. La prioridad en el aprovechamiento corresponde al titular de los derechos mineros en los que se haya producido, y, en cualquier caso, deberá presentarse el proyecto de explotación, el de instalación y un estudio en el que se establezca el plan de inversiones a realizar y las mejoras sociales que se prevean<sup>238</sup>.

c) Recursos minerales de la sección C)

Comprende esta sección cuantos yacimientos minerales y demás recursos geológicos no estén incluidos en las anteriores secciones y sean objeto de aprovechamiento conforme a la LMi. Se incluyen los recursos geotérmicos que, por su temperatura, puedan permitir la obtención de energía, en especial la térmica, por intermedio de fluidos.

Asimismo destacan los recursos comprendidos en la minería no energética. A saber:

- Minerales metálicos, para la industria siderúrgica (hierro, níquel, cromo, aluminio, cobre, plomo...) o metales preciosos (oro, plata).
- Minerales para la agricultura-fertilizantes, industria química y la elaboración de pigmentos, pinturas (calcio, fósforo, potasio, azufre).
- Minerales para la industria del vidrio y la cerámica (sílice, cuarzo, flúor...).
- Minerales para carga o relleno, cubrimiento (arcillas especiales, como la sepiolita).

d) Recursos minerales de la sección D)

La Ley 54/1980, de 5 de noviembre, de modificación de la LMi<sup>239</sup>, crea esta sección, que separa de la sección C) los carbones, los minerales radioactivos, los recursos geotérmicos, las rocas bituminosas y otros minerales

<sup>238</sup> CASTILLA GÓMEZ, J., y HERRERA HEBERT, J., "La gestión de Derechos Mineros e Hidrocarburos", ETS Ingenieros de Minas de Madrid, Universidad Politécnica de Madrid, No publicado, 2013, p.15.

<sup>239</sup> BOE núm. 280, de 21 de noviembre de 1980.

o recursos geológicos de interés energético que establezca el Gobierno, mediante Decreto, cuando así lo exijan las necesidades de la economía o defensa nacional, excluyéndose los hidrocarburos líquidos y gaseosos.

A todos los recursos incluidos en esta sección se les reconoce un interés prioritario en los programas de investigación y explotación, y se someten en ciertos aspectos a un régimen jurídico especial<sup>240</sup>.

A los efectos legales, toda sustancia mineral está incluida en una de las secciones, pero es claro que la primacía es para las secciones C) y la D) o minerales propiamente dichos. Por su escasez y valor, es aquí mucho más intensa la intervención estatal, y a esta sección está consagrada una gran parte de las normas sobre la materia. Además, se observa la tendencia proclive a la sección C) toda vez que, como se ha dicho, se incluyen en ella todos los yacimientos y recursos que no entren expresamente en alguna de las otras secciones<sup>241</sup>.

Para finalizar este apartado es interesante apreciar cómo el sistema empleado para la clasificación de los recursos minerales ha tenido en cuenta, excepto para la sección B), la importancia económica de la explotación en las secciones A) ó en la C), y el significado energético para la sección D).

---

<sup>240</sup> FERNÁNDEZ ESPINAR, L.C., *Derecho de Minas en España*, Comares, Granada, 1997, p.575. Menciona este autor que las especialidades administrativas que se salen del régimen jurídico general son las siguientes:

1ª. Las *superficies* comprendidas dentro del perímetro de una zona de reserva a favor del Estado, propuesta o declarada, o de perímetros correspondientes a permisos de exploración, de investigación o de concesiones de explotación, solicitados u otorgados para recursos de la sección C), serán consideradas francas para los recursos de la sección D) (artículo 5.2. Ley 54/80).

2ª. *Para una misma superficie* podrán otorgarse diferentes permisos o concesiones, cuando se trate de distintos recursos de la sección D) (artículo 7 Ley 54/80), si bien antes de otorgarse permisos o concesiones para cualquier recurso de la sección D), el Ministerio de Industria y Energía deberá declarar la compatibilidad o incompatibilidad de los trabajos programados respecto a los relativos a otros derechos mineros existentes dentro del mismo perímetro, de conformidad con lo establecido en la LMi (artículo 8.1 Ley 54/80). prevaleciendo en caso de incompatibilidad los que resultasen de mayor interés general y de utilidad pública sin perjuicio de la indemnización que asiste al titular de los derechos mineros existentes que resulten afectados.

<sup>241</sup> GUAITA, A., *Derecho Administrativo. Aguas, montes y minas*, Civitas, Madrid, 1982, p. 325.

### 2.4.3. Modalidades de aprovechamiento de los recursos minerales: los derechos mineros

#### a) Requisitos para ser titular de los derechos mineros

Antes de adentrarnos en los diferentes derechos mineros o modalidades de aprovechamiento de los recursos minerales que otorga nuestra LMi, es necesario, previamente, mencionar las condiciones jurídicas requeridas para ser titular de los mismos.

Estas condiciones quedan reguladas en el Título VIII de la LMi<sup>242</sup>, en los artículos 89 a 93 LMi, y que afectan a la personalidad y capacidad del titular, sin que en el mismo título se mencione otro tipo de condiciones materiales que ha de reunir el sujeto que pretende el uso y aprovechamiento de los yacimientos minerales y demás recursos geológicos, como son la capacidad técnica y la solvencia financiera, que varían según la modalidad del aprovechamiento o de la sección minera.

Así, podrán ser titulares de derechos mineros las personas físicas o jurídicas nacionales o extranjeras.

Por lo que respecta a las inversiones extranjeras en minería se estará a lo dispuesto, con carácter general, en la Ley 18/1992, de 1 de julio<sup>243</sup>, por la que se establecen determinadas normas en materia de inversiones extranjeras en España, y por el Real Decreto 671/1992, de 2 de julio<sup>244</sup>, sobre inversiones extranjeras en España. No obstante, cuando se trate de minerales de interés estratégico, se asimilarán a estos efectos a las actividades directamente relacionadas con la defensa nacional<sup>245</sup> y sólo se podrán otorgar derechos

---

<sup>242</sup> El presente Título está redactado conforme al Real Decreto Legislativo 1303/1986, de 28 de junio, BOE núm. 155, de 30 de junio, por el que se le adecua al ordenamiento jurídico de la Comunidad Económica Europea.

<sup>243</sup> BOE núm. 159, de 3 de julio.

<sup>244</sup> BOE núm. 160, de 4 de julio.

<sup>245</sup> Artículo 26 del RD 671/1992: "(...) requerirá autorización del Consejo de Ministros las inversiones extranjeras en Sociedades españolas cuya actividad sea alguna de las siguientes.-Actividades directamente relacionadas con la defensa nacional".

mineros a personas físicas de nacionalidad española o sociedades cuyo capital social sea español en su totalidad.

Los Estados o Gobiernos extranjeros podrán adquirir directamente o indirectamente derechos mineros, y efectuar inversiones de capital, previa autorización del Gobierno español. De acuerdo con esta prohibición, se dispone que el capital extranjero de una sociedad minera española no podrá ser superior al 49%, quedando excluida para las entidades titulares de aprovechamientos de mercurio, cuyo capital social deberá pertenecer en su totalidad a personas de nacionalidad española<sup>246</sup>.

Esta preocupación del legislador sobre participaciones extranjeras se ha reflejado en los órganos de gobierno de las sociedades mineras, pues para las sociedades anónimas el número de consejeros no españoles de su Consejo de Administración no podrá exceder del proporcional a la parte del capital extranjero. En las sociedades de responsabilidad limitada, cuando alguno de sus administradores o gerentes fuese extranjero, sus facultades deberán ser mancomunadas y no solidarias, sin que su número pueda exceder, al igual que en las anónimas, del correspondiente al porcentaje de capital extranjero. En todo caso, el presidente, consejero delegado, administrador o gerente único deberán siempre poseer nacionalidad española<sup>247</sup>.

<sup>246</sup> Artículo 114 RMi. Para que puedan reconocerse derechos mineros a favor de sociedades, deberán cumplir los dos requisitos siguientes:

a) Que estén constituidas y domiciliadas en España.  
 b) Que su capital sea propiedad, como mínimo, en un 51% de personas de nacionalidad española, salvo que por acuerdo del Consejo de Ministros se autorice una participación extranjera superior al 49%. Sin embargo, en las entidades titulares de aprovechamiento de mercurio, su capital social deberá pertenecer en su totalidad a personas de nacionalidad española.

A los efectos de lo dispuesto en el RMi se considerarán extranjeras las siguientes sociedades:

a) Las que, constituidas y domiciliadas en España, su capital pertenezca en más de un 49%, directa o indirectamente, a extranjeros.  
 b) Aquéllas de cuyo Consejo de Administración formen parte súbditos extranjeros en número igual o superior a la mitad de sus componentes.

<sup>247</sup> Artículo 95 LMi.

Artículo 118 RMi

1. En cada una de las empresas que ejerza actividades reguladas por la Ley de Minas, el número total de empleados no españoles no podrá superar el 20% de la plantilla.
2. El número de técnicos titulados de nacionalidad extranjera, fijos o temporales, deberá ser siempre inferior al de empleados de nacionalidad española con análogas funciones.
3. Cuando no exista acuerdo de reciprocidad con el país o países de los técnicos titulados extranjeros el número de técnicos titulados no españoles no podrá superar el 40% durante el primer año, el 30% durante el segundo año y el 20% en el tercero y siguientes.
4. En todo caso, el Director facultativo responsable de los trabajos habrá de ser español y de igual o superior titulación a la mayor que ostenten los técnicos extranjeros.

De manera evidente esta cláusula establecida por la LMi creemos que atenta contra el principio de libertad de establecimiento de la UE, recogido en la Ley 20/2013, de 9 de diciembre<sup>248</sup>, de garantía de unidad de mercado, en adelante LGUM, y de manera fundamental para la pequeña empresa minera.

Así pues, establece el artículo 18.2.a) de la LGUM que serán consideradas actuaciones que limitan el libre establecimiento y la libre circulación por no cumplir los principios recogidos en el Capítulo II de esta Ley los actos, disposiciones y medios de intervención de las autoridades competentes que contengan o apliquen requisitos discriminatorios para el acceso a una actividad económica o su ejercicio, para la obtención de ventajas económicas o para la adjudicación de contratos públicos, basados directa o indirectamente en el lugar de residencia o establecimiento del operador.

El TC<sup>249</sup> se ha manifestado, al respecto, expresamente. Así, en la STC 64/1990, de 5 abril, señala:

*"De nuestra doctrina conviene recordar ahora que la efectiva unicidad del orden económico nacional requiere la existencia de un mercado único y que la unidad de mercado descansa, a su vez, como han señalado las SSTC 96/1984 y 88/1986, sobre dos supuestos irreductibles, la libre circulación de bienes y personas por todo el territorio español, que ninguna autoridad podrá obstaculizar directa o indirectamente (art. 139.2 CE), y la igualdad de las*

<sup>248</sup> BOE núm. 295, de 10 de diciembre de 2013.

<sup>249</sup> En el F. 6 de la STC 88/1986, de 1 julio, se hace expresa mención de la unidad de mercado y a su compatibilidad con la autonomía política, en los siguientes términos: "Este Tribunal Constitucional se ha pronunciado ya (...) en el sentido de considerar que de la Constitución se deriva la unicidad del orden económico nacional, que trae como consecuencia la existencia de un mercado único. Esta unidad de mercado supone, por lo menos, la libertad de circulación sin traba por todo el territorio nacional de bienes, capitales, servicios y mano de obra y la igualdad de las condiciones básicas de ejercicio de la actividad económica. Tal unidad, sin embargo, y como ha señalado también el Tribunal, no significa uniformidad, ya que la misma configuración del Estado español y la existencia de Entidades con autonomía política, como son las Comunidades Autónomas, supone necesariamente una diversidad de regímenes jurídicos. La compatibilidad entre la unidad económica de la Nación y la diversidad jurídica que deriva de la autonomía ha de buscarse, pues, en un equilibrio entre ambos principios, equilibrio que, al menos, y en lo que aquí interesa, admite una pluralidad y diversidad de intervenciones de los poderes públicos en el ámbito económico, siempre que reúnan las varias características de que: la regulación autonómica se lleve a cabo dentro del ámbito de la competencia de la Comunidad; que esa regulación en cuanto introductora de un régimen diverso del o de los existentes en el resto de la Nación, resulte proporcionada al objeto legítimo que se persigue, de manera que las diferencias y peculiaridades en ella previstas resulten adecuadas y justificadas por su fin, y, por último, que quede en todo caso a salvo la igualdad básica de todos los españoles".

*condiciones básicas de ejercicio de la actividad económica (arts. 139.1 y 149.1.1ª CE), sin los cuales no es posible alcanzar en el mercado nacional el grado de integración que su carácter unitario impone".*

De igual manera viene regulado en nuestro Tratado Fundacional de la unión Europea (artículos 49 a 55), que implica el derecho a constituir y gestionar empresas, especialmente sociedades, en otro Estado, en las mismas condiciones que los nacionales de ese otro Estado (principio de trato nacional). Así se desprende del mismo Tratado, que exige que las sociedades beneficiarias cumplan con dos requisitos: 1) que se constituyan conforme a la legislación de un Estado miembro; y 2) que su sede central, administración central o centro de actividad principal se encuentre en la Unión.

Asimismo es interesante añadir que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha venido sosteniendo que la libertad de establecimiento rige cuando las participaciones en una sociedad permitan ejercer una influencia efectiva en las decisiones de ésta y determinar así sus actividades. Si la participación en la sociedad es insuficiente para alcanzar esa capacidad de control, será aplicable la circulación de capitales<sup>250</sup>.

A efectos prácticos, y para las grandes multinacionales inversoras en proyectos mineros esta discusión es estéril, y no plantea discusiones prácticas.

Por otro lado, podemos añadir en relación al principio de libertad de establecimiento que la Secretaría del Consejo para la Unidad de Mercado, el 30 de julio de 2014, ha considerado que los requisitos de solvencia económica o técnica no pueden ser considerados en sentido general como requisitos económicos prohibidos por el artículo 18 de la LGUM, en la medida en que no se refieran a la realización de pruebas económicas y siempre que sean necesarios y proporcionados. Además, su exigencia es común en el otorgamiento de concesiones para uso privativo de bienes de dominio público, con el objetivo de garantizar que el concesionario cuenta con capacidad

---

<sup>250</sup> CARRASCO GONZÁLEZ, F.M., "Fiscalidad de la Unión Europea y su impacto en el Derecho Tributario Español", Capítulo XVII, *Curso de Derecho Tributario*, Parte Especial, Tecnos, Madrid, p.1116.



suficiente para garantizar la correcta ejecución del proyecto al que se vincula la concesión y, por tanto, puede entenderse como un requisito orientado a proteger una razón imperiosa de interés general, como por ejemplo, la protección del medioambiente.

#### b) Modalidades de aprovechamiento de los recursos minerales

Resulta procedente en este apartado el estudio de los títulos habilitantes para el aprovechamiento de los recursos minerales, como bienes de dominio público.

Los Títulos II, III y IV de la LMi, y los artículos 2 y siguientes del RMi, al desarrollar el articulado de la LMi<sup>251</sup>, regulan los aprovechamientos de los distintos recursos. Los títulos habilitantes son, una autorización, un permiso o una concesión para la exploración, investigación, aprovechamiento o explotación de los yacimientos minerales y demás recursos geológicos.

Dispone que su otorgamiento se hará en todo caso, sin perjuicio de terceros, principio recogido, como norma general de aplicación, en el artículo 36 de la LMi, al tratar el tema de las compatibilidades de aprovechamiento, y es defendido por la jurisprudencia dejando a salvo los derechos de terceros a ser indemnizados por los titulares de derechos mineros, tanto con carácter previo al momento de su otorgamiento, como al ejercitarlos posteriormente<sup>252</sup>.

En cuanto al dominio de las aguas, se estará a lo dispuesto en el Cc y Leyes especiales, sin perjuicio de lo que establece la LMi y su RMi en orden a su investigación y aprovechamiento.

---

<sup>251</sup> Cita FERNÁNDEZ ESPINAR,(...), p.501, "mientras la Ley de 1944, cuando se refería al otorgamiento de explotación de rocas y minerales, hablaba de permiso y concesión respectivamente, la Ley de 1973 introduce una nueva figura, la autorización".

<sup>252</sup> E. DE ARCENEGUI FERNÁNDEZ, I., *El Demanio Minero: Régimen Jurídico Administrativo de las Minas, los Hidrocarburos y los Minerales Radioactivos*; Civitas, Madrid, 1979, p.63.

*Grosso modo*, el recurso a aprovechar en la LMi se puede encontrar en diferentes tipos de terrenos:

- Que sean propiedad privada (corresponderá el aprovechamiento al titular).
- Que sean patrimoniales del Estado (los titulares podrán hacer su aprovechamiento o bien ceder éste a otros).
- Que sean terrenos de dominio y uso público (aprovechamiento conjunto).

En el caso de las sustancias de las secciones A) y B) deberá obtenerse la autorización de explotación para ejercitar el derecho al aprovechamiento de estos recursos.

Sobre los recursos de las secciones C) y D), se pueden solicitar:

- Permisos de exploración: para el estudio y reconocimiento de zonas desconocidas, con técnicas que no modifiquen sustancialmente el terreno.
- Permisos de investigación: permite realizar los estudios y trabajos necesarios para poner de manifiesto los recursos.
- Concesión de explotación: que otorga el derecho al aprovechamiento de las sustancias.

Una vez que han sido otorgados los derechos mineros, estos pueden ser objeto de tráfico jurídico, y sobre ellos se podrá constituir hipotecas las cuales estarán sujetas al mismo régimen que la transmisión de los derechos<sup>253</sup>.

No obstante la libertad que existe en el ámbito civil, en el ámbito minero existe una limitación fundamental: es necesaria una autorización administrativa para toda transmisión de derechos mineros, ya se trate de derechos provenientes de autorizaciones para explotar los recursos de las secciones A) y

---

<sup>253</sup> VERGARA BLANCO, A., "Los derechos mineros ante la legislación española", *Revista de Derecho Público*, Vol.II, n.º19, Abril-Junio, Madrid, 1990, p.299.

B)<sup>254</sup>, como de concesiones de exploración, investigación<sup>255</sup> o explotación de los recursos de las secciones C) y D)<sup>256</sup>.

El aparente entrecruzamiento que se produce en esta materia entre el Derecho privado y el Derecho Administrativo ha sido resuelto. Y así, para comprender el límite que se debe establecer entre uno y otro ordenamiento deben tenerse presente las dos importantes disposiciones legales:

- El artículo 100.1 LMi, según el cual si la transmisión hubiera sido formalizada antes de solicitarse la preceptiva autorización regulada en los artículos anteriores, su eficacia administrativa quedará supeditada al otorgamiento de dicha autorización.

---

<sup>254</sup> Artículo 94 LMi

1. Los derechos que otorga una autorización de recursos de la Sección A) o de aprovechamiento de recursos de la Sección B) podrán ser transmitidos, arrendados y gravados en todo o en parte, por cualquier medio admitido en Derecho, a personas que reúnan las condiciones que establece el Título VIII.
2. Para ello deberá solicitarse la oportuna aprobación en la Delegación Provincial del Ministerio de Industria, acompañando el proyecto de contrato a celebrar o el título de transmisión correspondiente y los documentos acreditativos de que el adquirente reúne las condiciones legales mencionadas.
3. Comprobada la personalidad suficiente del cesionario, el organismo otorgante concederá, en su caso, la autorización, considerándole como titular legal a todos los efectos, una vez que se presente el documento público o privado correspondiente y se acredite el pago del impuesto procedente.
4. La solicitud de transmisión de los derechos dimanantes de una autorización de explotación de recursos de la Sección A) otorgada por una Corporación Local, será resuelta de conformidad con las condiciones fijadas en la Ordenanza que tenga en vigor, dando cuenta a la Delegación Provincial.

<sup>255</sup> Artículo 95 LMi

1. Los permisos de exploración y los de investigación podrán ser transmitidos, en todo o en parte, por cualquier medio admitido en Derecho a personas que reúnan las condiciones establecidas en el Título VIII.
2. Para hacer uso de este derecho, deberá solicitarse autorización de la autoridad que hubiere otorgado el permiso mediante instancia presentada en la Delegación Provincial competente, a la que se acompañará el proyecto de contrato a celebrar o el título de transmisión correspondiente, así como los documentos acreditativos de que el adquirente reúne las condiciones legales antes mencionadas, y los informes y estudios a que se refieren los artículos 47 y 48, con las garantías que se ofrecen sobre su viabilidad.
3. La Delegación Provincial o la Dirección General de Minas, según proceda, otorgará la autorización una vez comprobada la personalidad legal suficiente del adquirente y su solvencia técnica y económica y la viabilidad del programa de financiación, inscribiendo el cambio de dominio cuando se presente formalizada la correspondiente escritura pública y se acredite el pago del impuesto procedente.
4. De no considerarse suficiente la solvencia económica del cesionario o racionalmente viable el proyecto de financiación ofrecido, podrá exigírsele la fianza a que se refiere el artículo 48.
5. Si la cesión no afectase a la totalidad del permiso, se procederá a la demarcación de los diferentes perímetros, dividiéndose el permiso en dos o más, siempre que cada uno de ellos conserve los mínimos exigidos.

<sup>256</sup> Artículo 97 LMi

1. Los derechos que otorga una concesión de explotación de recursos de la Sección C) podrán ser transmitidos, arrendados y gravados, en todo en parte, por cualquiera de los medios admitidos en derecho a favor de las personas que reúnan las condiciones establecidas en el Título VIII, con sujeción al procedimiento que se determina en el artículo 95.

- El artículo 101 LMi que dispone que las autorizaciones que se regulen en este título serán únicamente a efectos administrativos, dejando a salvo los derechos y obligaciones de carácter civil<sup>257</sup>.

Es necesario, además, mencionar otras formas jurídicas de aprovechamiento de los derechos mineros, como son las zonas de reserva a favor del Estado y las demasías mineras.

Las zonas de reserva se regulan en los artículos 7 a 15 LMi. El Estado puede reservarse cualquier extensión en el territorio nacional, mar territorial o plataforma continental en las que el aprovechamiento de uno o varios yacimientos minerales y demás recursos geológicos pueda tener especial interés para el desarrollo económico o social o para la defensa nacional, pero ello no implicará la limitación de derechos admitidos previamente.

La propuesta para la declaración de una zona de reserva podrá ser acordada por el Ministerio de Industria, de oficio o a petición de cualquier persona natural o jurídica, y deberá inscribirse en el Libro-Registro que a estos efectos llevará la Dirección General de Minas<sup>258</sup>, tramitándose el oportuno expediente en la forma y plazos que señala el RMi<sup>259</sup>.

Con esta inscripción el Estado adquirirá el derecho de prioridad sobre los terrenos francos que la propuesta comprenda, siempre que el expediente dé lugar a la declaración de zona reservada. La inscripción será publicada en el Boletín Oficial de la provincia o provincias afectadas.

La resolución del expediente se adoptará por Decreto a propuesta del Ministerio de Industria, previos los informes del Instituto Geológico y Minero de España, del Consejo Superior del Ministerio de Industria y cuantos se consideren oportunos, con audiencia de la Organización Sindical<sup>260</sup>.

<sup>257</sup> VERGARA BLANCO, A., "Los derechos mineros ante la legislación española", *Revista de Derecho Público*, Vol. II, n.º 19, Abril-Junio, Madrid, 1990, pp.300-301.

<sup>258</sup> Actual Dirección de Política Energética y Minas.

<sup>259</sup> Artículos 10 a 26 RMi.

<sup>260</sup> Publicación BOE levantamiento zona reserva del Estado.  
<http://www.boe.es/boe/dias/2013/03/09/pdfs/BOE-A-2013-2623.pdf>

La declaración de la zona de reserva dará lugar a la cancelación de las solicitudes que para el recurso o recursos reservados hubieren sido presentadas a partir de la inscripción de la propuesta.

Con relación a las demasías mineras, éstas se consideran todo terreno franco comprendido entre las concesiones antiguas otorgadas de acuerdo con la LMi, y las cuadrículas mineras registrables y otorgadas por la modificación de 1980<sup>261</sup>. Esto es; son libres de derechos mineros que existen dentro de una cuadrícula minera, parcialmente “pisados” por uno o varios permisos o concesiones de explotación de recursos de la denominada Sección C), y son consecuencia de la distinta forma en que los permisos de investigación y concesiones de explotación se han otorgado antes y después de la LMi de 1973.

La Ley permite así solicitar la demasía al titular, o titulares, de los derechos mineros que dispongan de terrenos incluidos dentro de la cuadrícula, o cuadrículas, en que se encuentre aquella. Y así, el expediente de tramitación de la demasía se incoa a petición de uno de los concesionarios del derecho minero que la limita, o por la Administración, pudiendo ésta atribuir todo el terreno franco a uno solo de los titulares de los derechos mineros colindantes con la demasía o repartirlo entre dos o más, según la conveniencia técnica de su explotación y las ventajas sociales y económicas que ofrezcan<sup>262</sup>.

---

Adjudicación investigación zona de reserva

<http://www.boe.es/boe/dias/2010/06/25/pdfs/BOE-A-2010-10141.pdf>

<sup>261</sup> D.T.7ª. Todas las cuadrículas mineras que comprendan terrenos incluidos dentro del perímetro de demarcación de permisos de investigación o concesiones de explotación otorgados con arreglo a las legislaciones anteriores, se considerarán como no registrables y los espacios francos que comprendan serán otorgados como demasías, a los titulares de las concesiones de explotación cuyos terrenos estén situados total o parcialmente dentro de las cuadrículas contiguas, pudiéndose atribuir todo el terreno franco a uno solo de los concesionarios o dividirlo entre dos o más, según la conveniencia técnica de la explotación y las ventajas sociales y económicas que los concesionarios ofrezcan.

<sup>262</sup> Consolidación derechos mineros

[http://www.boa.aragon.es/cgi-](http://www.boa.aragon.es/cgi-bin/EBOA/BRSCGI?CMD=VERDOC&BASE=BOLE&PIECE=BOLE&DOCS=1-13&DOCR=5&SEC=BUSQUEDA_FECHA&RNG=200&SEPARADOR=&SECC-C=&PUBL-C=&PUBL=19850524&@PUBL-E=)

[bin/EBOA/BRSCGI?CMD=VERDOC&BASE=BOLE&PIECE=BOLE&DOCS=1-13&DOCR=5&SEC=BUSQUEDA\\_FECHA&RNG=200&SEPARADOR=&SECC-C=&PUBL-C=&PUBL=19850524&@PUBL-E=](http://www.boa.aragon.es/cgi-bin/EBOA/BRSCGI?CMD=VERDOC&BASE=BOLE&PIECE=BOLE&DOCS=1-13&DOCR=5&SEC=BUSQUEDA_FECHA&RNG=200&SEPARADOR=&SECC-C=&PUBL-C=&PUBL=19850524&@PUBL-E=)

El terreno que se agrega a una concesión por este concepto lleva el nombre de ésta, anteponiendo las palabras “*demasía a...*” y el mismo número que aquella seguido por la letra D, formando un todo indivisible<sup>263</sup>.

### 1. La Concesión Minera

La concesión se ha venido utilizando como el título clásico para otorgar el aprovechamiento de los recursos de las secciones C) y D), y de las aguas minerales y termales que se encuentren en terrenos de dominio público.

Se nos permite recordar, con relación a la concesión, que éste es un acto administrativo que sirve de título, de instrumento, a partir del cual se crea un derecho real<sup>264</sup>; de manera que es posible diferenciar con claridad los dos conceptos, concesión y derecho real (que es lo que nace de la concesión). De ahí que la llamada propiedad minera no pueda enmarcarse dentro del artículo 348 del Cc, con las facultades propias de gozar, disponer y reivindicar en forma absoluta. Se trata, en definitiva, de un acto de la Administración en virtud del cual se crea, sobre bienes de dominio público y a favor de un particular, un derecho subjetivo de uso, aprovechamiento y explotación exclusiva. Es un acto oficial o de soberanía dirigida a la constitución de un derecho real sobre cosas o elementos de dominio público<sup>265</sup>.

<sup>263</sup> CASTILLA GÓMEZ, J., y HERRERA HEBERT, J., “La gestión de Derechos Mineros e Hidrocarburos”, *ETS Ingenieros de Minas de Madrid, Universidad Politécnica de Madrid*, No publicado, 2013, p.40.

<sup>264</sup> VERGARA BLANCO, A., “Los Derechos Mineros como Derechos reales administrativos”, *Revista de Derecho Público*, num. 115, Madrid, 1989, pp.473-493.

<sup>265</sup> ROCA SASTRE, *Derecho Hipotecario*, Barcelona, 1954, Tomo III, p.289, “la concesión administrativa es un acto de la Administración en virtud de la cual se crea sobre bienes de dominio público y a favor de un particular un derecho subjetivo de uso, aprovechamiento y explotación exclusiva. Es un acto oficial o de soberanía dirigido a la constitución de un derecho real sobre cosas o elementos de dominio público”. MOREU CARBONELL, E., *Minas Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2001, pp 330-331 “Es menester mencionar que una vez han sido autorizadas las actividades extractivas, las potestades de control y dirección públicas se concretan en determinadas cláusulas obligatorias que, bien *ex lege*, bien en el propio título concesional, organizan un estatuto peculiar para la empresa minera. Y así la Administración puede introducir en el título concesional condiciones especiales bajo las que deberá desarrollarse la actividad minera (artículo 69 LMi) de conformidad con el plan de labores debidamente aprobado (artículo 71 LMi) Podrá también obligar a los concesionarios a ampliar sus investigaciones o a realizar el aprovechamiento de acuerdo con un determinado programa, pudiendo incluso imponer que el tratamiento y beneficio de los recursos minerales se realice en España y siguiendo las directrices de la planificación económica (artículo 73 LMi) Como vemos, la intervención pública alcanza incluso a la fase de transformación de los recursos, y condiciona igualmente la de comercialización, porque cuando las materias minerales se declaran prioritarias, puede imponerse una obligación de suministro forzoso (artículo 91.2 LMi)”.

La concesión de dominio público tiene como causa inmediata la explotación rentable de un determinado sector de titularidad administrativa, mediante la incorporación de determinadas instalaciones, de mayor o menor fijeza, dirigidas a una actividad económica, que requiere como sede física el demanio.

Sin duda, el otorgamiento de la concesión persigue además el interés general, pero en este caso se concreta en el fin público o finalidad objetivamente determinada por la norma creadora de la potestad y que, como tal, actúa de límite al otorgamiento. Se trata, en definitiva, de efectuar el "uso óptimo" del dominio público, y además significa el poder de intervención de la Administración titular en el proceso de habilitación de usos o actividades sobre este espacio físico. De una parte, dicho poder de intervención se manifiesta en la potestad discrecional de la Administración en el otorgamiento de los títulos habilitantes, tradicionalmente admitida en nuestro ordenamiento jurídico. De otra, la intervención administrativa estará presente a lo largo de toda la explotación, a través de diversas potestades que confiere el ordenamiento jurídico al titular demanial: poder de vigilancia, de modificación del título concesional, de rescatar los bienes de dominio público, etc<sup>266</sup>.

La doctrina<sup>267</sup> y la jurisprudencia han configurado a la concesión minera como una propiedad especial, conceptuada como un verdadero derecho real,

<sup>266</sup> GARCÍA PÉREZ, M., "Naturaleza jurídica de la autorización y de la concesión, a propósito de la utilización del dominio público", *Anuario da Facultade de Dereito da Universidade da Coruña*, n.º 1, 1987,

p.7

<sup>267</sup> Véase RODRÍGUEZ GARCÍA, C.J., "Complejidades jurídicas distintas que conllevan las aguas y las minas como variedades del Derecho de propiedad", *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense*, 1989, pp.581 y ss.; Así Otto Mayer, *Derecho Administrativo Alemán*, Buenos Aires, DePalma, 1950-1954, 4 volúmenes, señala que la "concesión crea a favor del concesionario el derecho de ejercer una posesión exclusiva sobre la cosa pública" y que "el efecto de la concesión es crear un derecho subjetivo público".

Amplia y minuciosamente estudiadas por R. FERNÁNDEZ ACEVEDO: *Las concesiones administrativas de dominio público*, Thomson-Civitas, Cizur Menor (Navarra), 2007 p. 58, manifiesta que "la concesión de dominio se configura 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, con carácter temporal pero estable, para un fin concreto y en virtud del interés público expresado en la norma reguladora".

GARCÍA PÉREZ, M., "Naturaleza jurídica de la autorización y de la concesión, a propósito de la utilización del dominio público", *Anuario da Facultade de Dereito da Universidade da Coruña*, n.º 1, 1987 p.2, transcribe que la concesión administrativa se concibe como un acto creador de derechos *ex novo*, típicamente administrativos, cuyo otorgamiento se basa en un elenco de poderes de decisión más amplios en manos de la Administración, que podrá conceder o denegar lo solicitado, e incluso condicionar o cargar su ejercicio, según las exigencias de los intereses generales.

sometida a normas administrativas, y, en general, aun cuando suponga un acuerdo de voluntades y adopte la forma contractual, en esencia es un acto de soberanía, un acto de poder público, que lleva ínsita la idea de revocabilidad, aunque su otorgamiento proporciona al concesionario un *status* jurídico positivo de que carecía con anterioridad<sup>268</sup>.

Mediante la concesión administrativa se otorga *ex novo* al concesionario un derecho real *erga omnes* del que antes carecía. Pero este derecho real que nace de una concesión requiere el cumplimiento de una serie de presupuestos indispensables previos al acto de otorgamiento por parte de la Administración. Ello es así porque las concesiones dominicales están siempre relacionadas con el interés público prevalente frente al interés particular<sup>269</sup>.

La obtención de la concesión de explotación de un yacimiento minero puede ser obtenida de manera directa u obtenida de forma derivada de un permiso de investigación.

### 1.1. Las concesiones directas

La presentación directa de una solicitud de concesión de explotación de terrenos francos y registrables, sin necesidad de obtener previamente un permiso de investigación, puede hacerse:

- Cuando esté de manifiesto un recurso de la sección C) suficientemente conocido, y se considere viable su aprovechamiento racional.
- Cuando sobre recursos suficientemente reconocidos en derechos mineros caducados, existan datos y pruebas que permitan definir su explotación como consecuencia de las mejoras tecnológicas o de nuevas perspectivas de mercado.

<sup>268</sup> En los términos de la STS de 5 de diciembre de 1990 (Ar. 9728), de “un derecho nuevo que hasta ese momento no tenía (el concesionario)”.

<sup>269</sup> STS 11 de febrero de 1986, Aranzadi 1428, Fundamento Jurídico tercero.



## 1.2. La concesión derivada de un permiso de investigación

Se solicitan tan pronto como la investigación demuestre, de un modo suficiente, la existencia de un recurso de la sección C) dentro del plazo del permiso de investigación, y sobre la totalidad o una parte del permiso. En este último supuesto, se podrá continuar la investigación en las zonas no solicitadas hasta agotar el plazo de su vigencia<sup>270</sup>.

## 2. La Autorización

Para ejecutar el derecho de aprovechamiento del recurso de la sección A) o B) es necesario obtener una autorización administrativa por parte del titular, persona física o jurídica, del derecho minero.

La autorización administrativa ha dejado de ser un mero acto de carácter policial para servir como técnica al servicio de la Administración Pública, tutelar del interés general que orienta la actividad económica o social por los derroteros convenientes a las necesidades públicas. Así se explica el hecho de que se haya ido cargando de notas ajenas a su naturaleza inicial (cláusulas accesorias, por ejemplo, sujetando a condición o término el ejercicio supuestamente preexistente, o limitando el número de permisos a otorgar) que suponen la pérdida del carácter absolutamente reglado de su otorgamiento en favor de su naturaleza "negocial"<sup>271</sup>.

La tramitación de un expediente para el otorgamiento de la autorización de explotación se desarrolla en el marco de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, en adelante LRJPAC<sup>272</sup>.

<sup>270</sup> CASTILLA GÓMEZ, J., y HERRERA HEBERT, J., "La gestión de Derechos Mineros e Hidrocarburos", *ETS Ingenieros de Minas de Madrid, Universidad Politécnica de Madrid*, No publicado, 2013, p.37.

<sup>271</sup> GARCÍA PÉREZ, M., "Naturaleza jurídica de la autorización y de la concesión, a propósito de la utilización del dominio público", *Anuario da Facultade de Dereito da Universidade da Coruña*, n.º 1, 1987, p.5 cita a MEILAN GIL, IL., "Sobre la determinación conceptual de la autorización y la concesión", *RAP* n.º 71, 1973, p. 85.

<sup>272</sup> BOE núm. 285, de 27 de noviembre de 1992.

Comprobada la viabilidad de la actividad, y de forma previa al inicio de la misma, es necesario contar con el otorgamiento de la preceptiva autorización de explotación, que será emitida por el órgano con competencia sustantiva, es decir las Delegaciones provinciales de la Consejería de Empleo y Desarrollo Tecnológico, aunque circunstancialmente pueden autorizar la Consejería de Obras Públicas y Transportes o el Ministerio de Obras Públicas<sup>273</sup> o incluso las corporaciones locales si disponen de ordenanzas adecuadas<sup>274</sup>.

Para el otorgamiento de esta autorización de explotación es necesario que se cumplan, como veremos adelante, una serie de requisitos legales, entre los que destacamos:

- Viabilidad técnica, ambiental o urbanística, debiéndose además de obtener una serie de informes favorables o autorizaciones sectoriales que van a depender de las características de la explotación, ubicación y entorno, tales como pueden ser la declaración de impacto ambiental, informes de carreteras, agricultura, cultura o la propia autorización de la Confederación Hidrográfica, en su caso.

Simultáneamente al procedimiento para el otorgamiento de la autorización de explotación se ha de tramitar, en base a la Ley de Ordenación Urbanística de la Comunidad Autónoma<sup>275</sup>, la correspondiente Licencia Urbanística en el Ayuntamiento que corresponda<sup>276</sup>.

### 3. *El Permiso de Exploración*

Se trata de una innovación importante de la vigente LMi con respecto a la Ley de Minas de 1944, al introducir esta modalidad de aprovechamiento minero como una nueva figura jurídica.

<sup>273</sup> Artículo 17 de la LMi y artículo 37 del RMi.

<sup>274</sup> Artículo 30 del RMi

<sup>275</sup> Para Andalucía contamos con la Ley 7/2002, de 17 de diciembre, de Ordenación Urbanística. *BOJA* núm. 154, de 31 de diciembre de 2002.

<sup>276</sup> *GUIAS DE CANTERAS*, FAEMI (Federación Andaluza de Asociaciones de Explotaciones Mineras), Confederación de Empresarios de Andalucía, Sevilla, 2005, p.42.

Se solicitará sobre los recursos de las secciones C) y D), y que tendrá por objeto permitir el estudio de grandes áreas mediante métodos rápidos de reconocimiento durante periodos cortos de tiempo, con el fin de seleccionar las zonas más interesantes y obtener sobre ellas los permisos de investigación correspondientes.

Para efectuar el trámite deberá presentarse la solicitud correspondiente ante la Consejería de Economía de la Comunidad Autónoma, y en el plazo de treinta días el resto de documentos siguientes:

1. Documentos que acrediten que el peticionario reúne las condiciones para ser titular de derechos mineros<sup>277</sup>. En el caso de personas jurídicas, escritura de constitución de sociedad que especifique la posibilidad de explotación.
2. Documentación sobre seguridad y salud, según lo dispuesto en el artículo 3.2 del Real Decreto 1389/1997, de 5 de septiembre, por el que se aprueban las disposiciones mínimas destinadas a proteger la seguridad y la salud de los trabajadores en las actividades mineras<sup>278</sup>.
3. Plano topográfico a escala en el que se represente el perímetro de las fincas, debiendo venir definido por sus linderos y por las coordenadas geográficas de sus vértices. Dicho plano abarcará en 50 metros, la superficie circundante a la solicitada, y se representarán todas las edificaciones u otras construcciones que en dicha área existan.
4. Programa de exploración con indicación de las técnicas a emplear, medios disponibles para su desarrollo y detalle de las operaciones a realizar sobre la superficie del terreno, con el plano, presupuesto de inversión, programa de financiación y garantías que se ofrecen sobre su viabilidad.
5. Certificado Digital o DNI electrónico y pagar la tasa correspondiente.

---

<sup>277</sup> Título VIII del Real Decreto Legislativo 1303/1986, de 28 de junio (BOE núm. 155, de 30 de junio de 1986).

<sup>278</sup> BOE núm. 240, de 7 de octubre de 1997.

#### 4. El Permiso de Investigación

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 encaminados a poner de manifiesto y definir uno o varios recursos mineros y a que, una vez definidos, se le otorgue la concesión de explotación de los mismos<sup>279</sup>. Una vez investigados los recursos se podrán solicitar la Concesión de Explotación para un determinado recurso<sup>280</sup>.

##### 2.4.4. El procedimiento administrativo para el otorgamiento de los derechos mineros de los recursos minerales

a) Trámites de los expedientes de otorgamiento de los recursos de la sección A)

Como ya hemos mencionado, la LMi establece que pertenecen a esta sección los yacimientos minerales y demás recursos geológicos 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, entendiéndose por calibrado la mera clasificación por tamaños<sup>281</sup>.

Tal y como recoge GUAITA<sup>282</sup>, la LMi atribuye el derecho de explotación de recursos de esta sección A)

<sup>279</sup> Modelo Proyecto de investigación

<http://www.agroba.org/downloads/xestec-11/pdf1-199.pdf>

<sup>280</sup> Anuncio de la Dirección General de Energía, Minas y Seguridad Industrial del Departamento de Empresa y Empleo, de información pública sobre el otorgamiento de diversos permisos de investigación y concesiones de explotación (exp. núm. 10.305 y otros).

<http://www.boe.es/boe/dias/2013/11/30/pdfs/BOE-B-2013-45467.pdf>

<sup>281</sup> Artículos 16 a 22 LMi; artículo 5 RMi.

<sup>282</sup> GUAITA, A., *Derecho Administrativo. Aguas, montes y minas*, Civitas, Madrid 1982, pp.336-337.

- \* En terrenos de propiedad privada, con carácter general y preferentemente, a los dueños del terreno.
- \* En terrenos patrimoniales del Estado, provincia o municipio, serán aprovechados directamente o bien serán cedidos sus derechos.
- \* Y cuando los recursos se encuentren en terrenos de dominio público, su aprovechamiento será común<sup>283</sup>.

Todo esto tendrá sentido salvo cuando se trate de un extranjero, en cuyo caso y por aplicación de lo dispuesto en el artículo 89 LMi, no podrá ser titular de derechos mineros<sup>284</sup>.

Estos recursos minerales son *pars fundi* y, en consecuencia, pertenecen al propietario de la superficie. Para poder ejercitar el derecho al aprovechamiento de estos recursos, es necesaria la previa obtención de una autorización de explotación, y no de una concesión demanial<sup>285</sup>, y así la vigente LMi está acentuando la intervención administrativa y la naturaleza demanial de estos recursos<sup>286</sup>.

De igual manera, una vez obtenido el derecho minero al uso privativo de las sustancias de la sección A), éste puede ser cedido por sus titulares, tanto a personas físicas como jurídicas.

Cuando lo justifiquen superiores necesidades de interés nacional, el Estado podrá aprovechar por sí mismo los recursos de la sección A), o ceder su aprovechamiento por cualquiera de las modalidades previstas en el artículo 11 LMi, y que son, de modo general:

- \* Directamente por el Estado o a través de sus organismos autónomos.

<sup>283</sup> E. DE ARCENEGUI FERNÁNDEZ, I., *El Demanio Minero: Régimen Jurídico Administrativo de las Minas, los Hidrocarburos y los Minerales Radioactivos*; Civitas, Madrid, 1979, pp.70-71.

<sup>284</sup> Artículo 16 LMi.

<sup>285</sup> Vid. QUINTANA LÓPEZ, p.27.

<sup>286</sup> Menciona GUAITA en su obra, *Derecho Administrativo. Aguas, montes y minas*, Civitas, Madrid, 1982, p.336, que en la Ley de Minas de 1944 el propietario del terreno podía explotar las rocas sin más...sin embargo promulgada la nueva Ley de minas la intervención administrativa deviene mucho más intensa...necesidad de obtener una autorización previa a la iniciación de los trabajos, lo que viene en definitiva a establecer una genérica prohibición preventiva de policía que sólo se levanta mediante la correspondiente autorización...de carácter funcional u operativo".

- \* Mediante concurso público entre empresas españolas y extranjeras.
- \* Por consorcio entre el Estado y las entidades antes citadas.

Para finalizar este epígrafe, es menester recordar que, los propietarios o poseedores legales de los terrenos tendrán derecho a percibir la correspondiente indemnización por la ocupación de la superficie necesaria para la ubicación de los trabajos de explotación y por los daños y perjuicios que se les cause. No será objeto de indemnización el valor de los recursos que se extraigan o exploten, a no ser que los yacimientos estuvieran en aprovechamiento, en cuyo caso solo serán indemnizables los daños y perjuicios que se irroguen al titular anterior, teniendo en cuenta las condiciones en que viniese realizando el aprovechamiento<sup>287</sup>.

Por lo que respecta al procedimiento administrativo propio para ejercitar este derecho de aprovechamiento de los recursos de la sección A), es necesario conocer que, antes del inicio de los trabajos, será necesario obtener la oportuna autorización de explotación en la Delegación Provincial correspondiente del Servicio de Minas de la Comunidad Autónoma, una vez cumplidos los siguientes requisitos<sup>288</sup>:

- Presentación de una instancia<sup>289</sup>, dirigida al Delegado Provincial, en la que conste:

<sup>287</sup> Artículo 21.1 de la LMi.

Menciona QUINTANA LÓPEZ, T., "Viejos y Nuevos problemas de la Concesión Minera", *Revista Jurídica de Castilla y León* n.º 18, mayo 2009, p.28.,"Ciertamente, la aplicación de los citados artículos 20 y 21 está generando una amplia conflictividad, de la que destaca la controvertida indemnización que corresponde al propietario o poseedor legal de los terrenos, pues si bien indiscutiblemente debe servir para resarcir el detrimento patrimonial derivado de la ocupación de la superficie y otros daños y perjuicios que se causen, no han de ser objeto de indemnización los recursos que se extraigan o exploten, a no ser que el yacimiento estuviese en explotación. Sobre esta base y al margen de las variantes que aporta la abundante jurisprudencia, lo cierto es que ésta se decanta por indemnizar al propietario del suelo más allá de lo que constituye el resarcimiento por la ocupación del suelo; dicho de otra forma, también se reconoce el derecho del propietario a ser indemnizado por algún concepto distinto a la mera ocupación de la superficie necesaria para realizar la explotación, lo cual está plenamente justificado cuando el recurso ya estuviera siendo objeto de aprovechamiento, pero no lo está tanto, o, al menos, necesita de una convincente fundamentación, cuando el propietario o poseedor legal del suelo ni tan siquiera hubiera solicitado la autorización para explotar el recurso. Sin embargo, habitualmente se les reconoce el derecho a ser indemnizados por la explotación que eventualmente hubieran podido llegar a realizar y de la que se han visto privados, lo que aparentemente no constituye sino una mera expectativa".

<sup>288</sup> Artículo 28 RMi.

<sup>289</sup> Modelo de solicitud autorización de aprovechamientos de los recursos de la sección A. <http://www.madrid.org/ICMdownload/EDFLVF.pdf>

- Nombre y apellidos o razón social, domicilio del peticionario y el que va a darse la explotación.
- Documentos que acrediten reunir los requisitos para ser titular de derechos mineros.
- Justificación de tener derecho al aprovechamiento (cuando el yacimiento se encuentre en terrenos de propiedad privada o patrimoniales del Estado, provincia o municipio o en terrenos de dominio público)
- Justificación, en su caso, de que la explotación se haga por cesión de derechos o autorización de la autoridad que los administre, cuando el yacimiento se encuentre en terrenos patrimoniales del Estado, provincia o municipio, o en terrenos de dominio público.
- Memoria, unida a un plano, en la que se describa la situación geográfica, lugar, superficie y cuantos datos sirvan para localizar y conocer el yacimiento o recurso que se pretende aprovechar, así como su posible producción anual prevista y vendible, su valoración, fines a que se destina, área de comercialización y duración que se calcula a la explotación y un programa de la misma, con relación de la maquinaria a emplear y número de obreros (es decir, un Proyecto de Explotación<sup>290</sup>).

Simultáneamente, a todo lo anterior, y con base al Proyecto de Explotación ya mencionado, de acuerdo con lo previsto en la legislación medioambiental se presentará en la Consejería con competencia en Medio Ambiente:

- Varios ejemplares del Estudio de Impacto Ambiental, en adelante EIA, correspondiente al proyecto a ejecutar<sup>291</sup>.

<sup>290</sup> Modelo Proyecto de Explotación para solicitud autorización excepcional de explotación de yacimiento [http://javiersevillano.es/alamedadegardon/ProyectoAutorizacionUsoExcepcionalALA\\_version%20final%20OPTIMIZADO.pdf](http://javiersevillano.es/alamedadegardon/ProyectoAutorizacionUsoExcepcionalALA_version%20final%20OPTIMIZADO.pdf)

<sup>291</sup> Con el contenido mínimo establecido en el artículo 90 de la Ley 4/2009, de 14 de mayo, de protección ambiental integrada.

Modelo Estudio impacto Ambiental Mina Julita.

[https://sede.asturias.es/Asturias/SEDE/FICHEROS\\_SEDE/tablon/mineria/julita/eia\\_julita.pdf](https://sede.asturias.es/Asturias/SEDE/FICHEROS_SEDE/tablon/mineria/julita/eia_julita.pdf)

- Plan de Restauración del Espacio Natural que se verá afectado por la explotación (información detallada sobre el lugar previsto, calendario de ejecución y coste de los trabajos<sup>292</sup>.
- Plan de Labores ajustado al modelo oficial y firmado por el Director Técnico responsable<sup>293</sup>.

La autorización de la explotación emitida por la Delegación Provincial constará de:

- Extensión y límites del terreno objeto de explotación y un plano con representación de estos límites.
- Persona a cuyo favor se otorga la autorización.
- Clase de recurso y uso de los productos a obtener, valor de la producción total anual y límite geográfico máximo de su comercialización.
- Duración de la explotación que no podrá exceder del plazo de acreditación del derecho de explotación.
- Condiciones aplicables para la protección del medio ambiente y el entorno.

Esta autorización, acto administrativo de carácter reglado, ha de ser entendida como una verdadera concesión, ya que posibilita un uso privativo de un bien de dominio público, y su relevancia se pone de manifiesto en el artículo 19 LMi, donde se califica de ilegal cualquier explotación de recursos de la sección A) que se ponga en marcha sin haberla obtenido previamente.

Una vez concedida la autorización, el titular del derecho minero deberá dar comienzo a los trabajos de preparación y/o explotación en los seis meses siguientes a la notificación de su otorgamiento. Este plazo podrá prorrogarse

---

<sup>292</sup> Modelo Plan de Restauración Mina de Salave.

<ftp://ftp.asturias.es/asturias/industria/mineria/salave/Plan%20Restauracion%20Salave%20may12.pdf>

<sup>293</sup> Instrucciones Básicas para elaborar Plan de Labores en la Junta de Andalucía.

[http://www.juntadeandalucia.es/economiainnovacionyciencia/pamapps/plma/paginas/planesLabores/ayuda/Instrucciones\\_PLM.pdf](http://www.juntadeandalucia.es/economiainnovacionyciencia/pamapps/plma/paginas/planesLabores/ayuda/Instrucciones_PLM.pdf)



hasta un año, por causa debidamente justificada, por el organismo que lo haya concedido.

Anualmente, y por cuadruplicado, el explotador deberá presentar ante la Administración autorizante el Plan de Labores para su aprobación, que se entenderá concedida, por silencio positivo, si en los dos meses siguientes a su presentación no le es comunicada al interesado resolución alguna modificatoria del mismo.

Asimismo, el explotador deberá dar cuenta, en el plazo de un mes, de las modificaciones del programa y planes de labores que en la ejecución de los mismos se adopten, siempre que éstas afecten sustancialmente al sistema de explotación, aprovechamiento del recurso o instalaciones básicas y puestos de trabajo, así como de cualquier paralización de la actividad que se prevea superior a treinta días<sup>294</sup>.

Hemos de señalar, aunque no es objeto de análisis en esta tesis doctoral, que, en el caso de que el que realiza el aprovechamiento de estos recursos no sea el propietario del terreno, aquellos podrán acogerse a los beneficios de la Ley de 16 de diciembre de 1954, de Expropiación Forzosa<sup>295</sup>, en adelante LEF, para la ocupación de los terrenos necesarios al emplazamiento de las labores, instalaciones y servicios, previa la oportuna declaración de utilidad pública.

El Estado podrá llevar a cabo el aprovechamiento de este tipo de recursos, en sustitución del titular de la autorización o del titular de los terrenos, indemnizando por la ocupación de los terrenos y por los daños y perjuicios, pero no por los recursos que se extraigan, a no ser que estuvieran ya en aprovechamiento<sup>296</sup>.

---

<sup>294</sup> Véase artículos 18 LMi y 30 y 31 del RMi.

<sup>295</sup> BOE núm. 351, de 17 de diciembre de 1954.

<sup>296</sup> CASTILLA GÓMEZ, J., y HERRERA HEBERT, J., "La gestión de Derechos Mineros e Hidrocarburos", *ETS Ingenieros de Minas de Madrid, Universidad Politécnica de Madrid, No publicado*, 2013, p.14.

b) Trámites de los expedientes de otorgamiento de los recursos de la sección B)

Como ya mencionamos, la sección B) se caracterizaba por ser una sección heterogénea; donde se incluyen las aguas minerales, las termales, las estructuras subterráneas, y aquellas acumulaciones constituidas por residuos de actividades reguladas por la LMi que resulten útiles para el aprovechamiento de alguno de sus componentes<sup>297</sup>.

Al igual que con los recursos de otras secciones está previsto en la LMi<sup>298</sup> la compatibilidad o no de aprovechamientos simultáneos y la indemnización en cada caso.

Para el aprovechamiento de estos recursos, se deberá solicitar la autorización o una concesión de aprovechamiento a la Delegación Provincial correspondiente del Servicio de Minas.

Pasemos a continuación a explicar, de una manera sucinta, el procedimiento administrativo para la obtención de la autorización de aprovechamiento de cada una de estos recursos de la sección B).

*1.- Solicitud de autorización para el aprovechamiento de las Aguas Minerales y Termales*<sup>299</sup>.

1º.- La declaración de la condición mineral de unas aguas determinadas, será requisito previo para conseguir la autorización de aprovechamiento como tales.

---

<sup>297</sup> Artículo 23.4 LMi.

<sup>298</sup> Artículo 36 LMi.

1. Si se solicitara un aprovechamiento de recursos de la Sección B) dentro del perímetro de una autorización de explotación de recursos de la Sección A) o de aprovechamientos de la Sección B) que sean de distinta naturaleza, o de un permiso de investigación o una concesión de explotación de recursos de la Sección C), antes de concederse la autorización el Ministerio de Industria deberá declarar la compatibilidad o incompatibilidad de los trabajos respectivos, oyendo a las partes interesadas.

2. Si los trabajos se declaran incompatibles, deberán determinarse por el Gobierno los que sean de mayor interés o utilidad pública, que serán los que prevalezcan.

3. De prevalecer el aprovechamiento de los recursos de la Sección B), será sin perjuicio de los derechos del titular de la autorización, permiso o concesión sobre el resto de la superficie del perímetro no declarado incompatible, y, en todo caso, con las indemnizaciones a que hubiere lugar, cuya cuantía se fijará por el procedimiento que establezca el Reglamento de esta Ley.

<sup>299</sup> Artículos 39 y siguientes RMi.

Se podrá acordar de oficio o a solicitud de cualquier persona que reúna las condiciones requeridas por el Título VIII de la LMi, para ser titular de derechos mineros, y que ya hemos mencionado.

Así pues, el inicio del expediente para la declaración de la condición de mineral de determinadas aguas comienza con el acto de iniciación, que se publicará en el *BOE* y en los diarios oficiales de las provincias correspondientes, haciendo constar si el expediente ha sido iniciado de oficio o a instancia de parte interesada, con expresión de la situación, características del acuífero o manantial y cuantos datos se consideren necesarios para su exacta determinación. Si el expediente se inicia a instancia de parte, deberán publicarse, asimismo, los datos personales del solicitante<sup>300</sup>.

Además, la iniciación del expediente deberá notificarse al propietario de las aguas alumbradas o manantial, por cualquiera de las formas previstas en la LRJPAC, y la Delegación Provincial notificará a las partes interesadas la fecha en que se procederá a la toma de muestras, girando visita al lugar de emplazamiento del alumbramiento, con cargo al peticionario.

La muestra se dividirá en tres partes, que serán lacradas y selladas, entregándose una de ellas al solicitante, otra se depositará en la Delegación Provincial, y la tercera se remitirá a la Dirección General de Minas e Industrias de la Construcción para su análisis por el Instituto Geológico y Minero de España, en adelante IGME, y se levantará acta de las operaciones realizadas, que firmarán todos los presentes y que, en unión del expediente y con el informe de la Delegación Provincial, se elevará a la Dirección General de Minas e Industrias de la Construcción.

En el supuesto de que el propietario de las aguas fuese distinto del solicitante de la declaración de minero-medicinales, la muestra se dividirá en cuatro partes, entregándose una de ellas al citado propietario, siguiéndose para las demás los trámites señalados en el párrafo anterior. Y si se tratase

---

<sup>300</sup> Véase Artículo 39 RMi.

solamente de la comprobación de la termalidad de las aguas, se procederá en la forma procedimental regulado en el artículo 45 RMi<sup>301</sup>.

A la vista de las actuaciones realizadas y de los análisis obtenidos, la Dirección General de Minas e Industrias de la Construcción, previo informe del IGME, y del Consejo Superior del Departamento, formulará propuesta que elevará al Ministro de Industria y Energía para su resolución<sup>302</sup>.

Cuando se trate de clasificar como aguas minero-medicinales, previamente a la propuesta, se remitirán las actuaciones al Ministerio de Sanidad para que emita informe, que será vinculante. La clasificación de un agua como minero-medicinal implicará su declaración de utilidad pública. La resolución ministerial se notificará a los interesados y se publicará en el *BOE* y en los de las provincias correspondientes.

2º.- En segundo lugar, ya declarada la condición mineral de unas aguas determinadas, habrá que solicitar el aprovechamiento de las mismas, de acuerdo con lo que acontece:

- Si son de dominio privado, los propietarios de las mismas en el momento de su declaración, tendrán opción, durante el plazo de un año a partir de la notificación de dicha declaración, a solicitar de la Delegación Provincial del Ministerio de Industria y Energía la oportuna autorización de aprovechamiento<sup>303</sup>, o a cederlo a terceras personas que reúnan los requisitos exigidos para ser titular de derechos mineros<sup>304</sup>.

---

<sup>301</sup> Artículo 45.2 RMi: Para comprobación de la termalidad de unas aguas, la toma de muestras señalada en el artículo 30 se sustituirá por la toma de tres temperaturas, espaciadas entre sí, cuando menos dos horas, en presencia de los interesados, levantándose el acta correspondiente que deberá ser firmada por todos los presentes, a los que se entregará un ejemplar de la misma.

<sup>302</sup> Anuncio de la Dirección General de Urbanismo y Vivienda del Gobierno de La Rioja, relativo a la aceptación de la solicitud de concesión de aprovechamiento de las aguas mineromedicinales con fines terapéuticos del balneario Baños de La Albotea.

<http://www.boe.es/boe/dias/2013/11/23/pdfs/BOE-B-2013-44389.pdf>

<sup>303</sup> En la forma y condiciones que se regulan el título IV del RMi,

<sup>304</sup> De no hacerse uso de este derecho en el plazo citado se seguirán los trámites establecidos en el artículo 42 del RMi.

- Si son de dominio público, el derecho preferente a solicitar su aprovechamiento corresponderá, durante el plazo de un año a partir de la publicación de la expresada declaración en el *BOE*, a la persona física o jurídica que hubiese iniciado el expediente, si para ello reúne los requisitos necesarios para ejercer la explotación. Los derechos preferentes anteriormente establecidos se extinguirán al año de haberse efectuado la notificación de la resolución ministerial sin haberlos ejercitado.

Para ejercer estos derechos se presentará la oportuna instancia en la Delegación Provincial correspondiente del Ministerio de Industria y Energía en la que se hará constar el derecho que asiste al peticionario para el aprovechamiento de las aguas, destino que dará a las mismas, la designación del perímetro de protección que considere necesario y su justificación avalada por técnico competente.

A la instancia se acompañarán los siguientes documentos:

- a) Los que justifiquen su capacidad para ser titular de derechos mineros.
- b) Proyecto general de aprovechamiento suscrito por Ingenieros de Minas, Superior o Técnico según correspondan a la cuantía del presupuesto.
- c) Inversiones totales a realizar y estudio económico de su financiación, con las garantías que ofrezcan, en su caso, sobre su viabilidad<sup>305</sup>.

La Delegación Provincial comprobará y examinará la documentación presentada y, de encontrarla conforme, determinará, previa inspección del terreno por cuenta del interesado, el perímetro que resulte adecuado para garantizar la protección suficiente del acuífero en cantidad y calidad, informando al mismo tiempo acerca del proyecto, inversiones y garantías a que se refieren los documentos b) y c).

---

<sup>305</sup>Modelo solicitud aprovechamiento aguas minero industriales  
<https://gobierno.aragon.es/portal/site/GobiernoAragon/menuitem.bc635f27d1b850777f4dbc1754a051ca?vgnextoid=b0390eb4bb58b210VgnVCM100000450a15acRCRD&idTramite=44>  
Modelo solicitud aprovechamiento recursos de la sección B)  
<http://www.madrid.org/ICMdownload/ATTYLDX.pdf>

Remitido el expediente, con su propuesta, a la Dirección General de Minas e Industrias de la Construcción, ésta, previo informe del IGME, aceptará la petición, u ordenará las modificaciones que estime oportunas, procediéndose a anunciar la solicitud en el *BOE* y en el de la provincia correspondiente, a fin de que los interesados y, en particular, los propietarios de terrenos, bienes o derechos comprendidos en el perímetro de protección, puedan exponer en el plazo de quince días cuanto convenga a sus intereses.

Si se trata de aguas minero-medicinales, una vez completado el expediente, se remitirá un informe, con carácter vinculante, del Ministerio de Sanidad, en orden a la utilización de las aguas para los fines previstos.

Todo expediente relativo a aguas minerales o termales, con anterioridad a la resolución, se remitirá a los Ministerios de Fomento, Urbanismo y Agricultura para su informe en relación con otros posibles aprovechamientos que pudieran estimarse de mayor conveniencia para el interés nacional. Si no existiera unidad de criterio entre los Departamentos citados y el de Industria y Energía, se elevará la oportuna propuesta a resolución del Consejo de Ministros, a fin de determinar cuál de ellos ha de prevalecer.

De existir conformidad, la Dirección General de Minas otorgará la autorización de aprovechamiento, en la que se hará constar los siguientes extremos:

- a) La persona o personas, físicas o jurídicas, a cuyo favor se otorga la autorización.
- b) Clase y utilización de las aguas objeto de la autorización y caudal máximo a aprovechar y, en su caso, condiciones de regulación del mismo.
- c) Tiempo de duración de la autorización, que en ningún caso podrá rebasar aquel que el peticionario tenga acreditado su derecho al aprovechamiento.
- d) Designación del perímetro de protección, con plano de situación.
- e) Las condiciones especiales que en cada caso procedan.

Transcurrido el plazo de un año a partir de la notificación de la condición mineral de unas aguas determinadas sin que se hubiese ejercitado el derecho preferente, o denegada la solicitud previo el oportuno expediente, la persona o entidad que hubiese incoado la declaración mencionada, gozará de un plazo de seis meses<sup>306</sup> para solicitar la autorización de aprovechamiento de la Delegación Provincial correspondiente del Ministerio de Industria y Energía.

Pasado este último plazo sin que se presente solicitud, o si ésta se hubiese denegado, el Ministerio de Industria y Energía podrá sacar a concurso público el aprovechamiento<sup>307</sup>.

Una vez adjudicado el aprovechamiento, el adjudicatario deberá cumplimentar los requisitos exigidos<sup>308</sup>. De igual forma se procederá en todos los casos en que se caduque una autorización de aprovechamiento de aguas minerales.

En el supuesto de que las aguas minerales objeto de aprovechamiento se encuentren en terrenos de dominio público, y la persona que instó el expediente para su declaración como minerales ejercite el derecho preferente a que se hace referencia, el aprovechamiento se otorgará mediante concesión administrativa.

En las Delegaciones Provinciales del Ministerio de Industria y Energía se llevará un registro de aprovechamientos de aguas minerales, y en la Dirección General de Minas e Industrias de la Construcción se llevará un registro centralizado en el que constarán, en extracto, las inscripciones formalizadas en cada registro provincial.

La autorización o concesión de aprovechamiento de aguas minerales otorga a su titular los siguientes derechos<sup>309</sup>:

---

<sup>306</sup> El plazo de seis meses se contará a partir del siguiente día al de la notificación que, al efecto, deberá hacerse a quien hubiese incoado la declaración.

<sup>307</sup> En la forma que establece el artículo 53 de la LMi y el artículo 73 del RMi, que serán de aplicación con las adaptaciones necesarias para ajustarlos a las características de esta clase de expedientes.

<sup>308</sup> En los tres primeros apartados del punto 1, del artículo 41 LMi.

<sup>309</sup> Artículo 43 RMi.

- a) El derecho exclusivo a utilizarlas en la forma, condiciones y durante el término fijado en la autorización o concesión.
- b) A proteger el acuífero en cantidad y calidad y a su normal aprovechamiento en la forma que hubiese sido otorgado o concedido. A este efecto, podrá impedir que se realicen dentro del perímetro de protección que se le hubiese fijado, trabajos o actividades que pudieran perjudicar el acuífero o a su normal aprovechamiento.
- c) El aprovechamiento de las aguas minerales que se encuentren dentro del perímetro de protección y pertenezcan al mismo acuífero.

Cualquier trabajo subterráneo que se realice dentro del perímetro de protección deberá contar previamente con la autorización de la Delegación Provincial del Ministerio de Industria y Energía, sin perjuicio de las demás exigibles en cada caso.

Se concederá audiencia al titular del otorgamiento, antes de resolver en todos los expedientes relativos a la concesión de autorización para realizar trabajos o desarrollar actividades dentro del perímetro de protección que puedan perjudicar el normal aprovechamiento de las aguas.

La autorización administrativa para desarrollar trabajos o actividades dentro del perímetro de protección se otorgará sin perjuicio de terceros y no exonerará de responsabilidad a los que los realicen si afectaran al aprovechamiento de las aguas, debiendo indemnizar a su titular de todos los daños y perjuicios que se ocasionen.

Será necesaria la previa autorización de la Delegación Provincial del Ministerio de Industria y Energía para la modificación o ampliación del aprovechamiento, así como cualquier paralización que se produzca, y éstas habrán de comunicarse a la Delegación Provincial, acompañando una Memoria



justificativa de lo que se pretenda y una relación valorada de los trabajos a realizar. La Delegación concederá o denegará la petición, según proceda<sup>310</sup>.

2. *Solicitud de autorización para el aprovechamiento de yacimientos de origen no natural*<sup>311</sup>.

Para el aprovechamiento de residuos que puedan constituir un yacimiento de origen no natural:

- Deberán obtener la previa declaración de que ese yacimiento ha sido calificado como recurso de la sección B), presentándose instancia<sup>312</sup> donde se hará constar la situación y superficie de los terrenos donde se encuentran los residuos, origen y composición que se supone a los mismos, acompañándose, un plano de situación, análisis, en su caso, de los residuos y cuantos documentos puedan justificar la petición<sup>313</sup>.
- Se anunciará en el Boletín oficial de la provincia la petición o propuesta, concediendo un plazo de treinta días, trámite de información pública<sup>314</sup>, para que las personas interesadas puedan presentar los escritos que estimen convenientes.
- Si estima conveniente se ordenará se efectúe visita de comprobación al terreno, con cargo al peticionario, para examen y toma de datos y muestras, levantándose acta de las comprobaciones realizadas, a la cual unirá su informe sobre las conclusiones obtenidas y proponiendo la resolución que a su juicio proceda, elevando el expediente a la Dirección General de Minas e Industrias de la Construcción. La resolución que se adopte, en cuanto a la calificación de los residuos, se publicará en el *BOE* y en el de la provincia respectiva.

<sup>310</sup> Véase modelo expediente administrativo. <http://www.gobcan.es/industria/temas/minas/DOCA.pdf>

<sup>311</sup> Artículos 46 a 50 RMi.

<sup>312</sup> La calificación de residuos como yacimientos de origen no natural podrá iniciarse también de oficio por la correspondiente Delegación Provincial del Ministerio de Industria y Energía.

<sup>313</sup> Solicitud declaración yacimiento de origen no natural.

[http://ciudadano.gobex.es/tramitedoc/5f316098-a603-4f3a-9c4a-3b5c978c5a89/Formulario\\_5060.pdf](http://ciudadano.gobex.es/tramitedoc/5f316098-a603-4f3a-9c4a-3b5c978c5a89/Formulario_5060.pdf)

<sup>314</sup> Modelo información pública.

<http://www.juntadeandalucia.es/boja/2010/101/d67.pdf>

La prioridad en el aprovechamiento de los residuos corresponde al titular de los derechos mineros. Si estuvieran caducados, al propietario de los terrenos, siempre que con anterioridad a tal declaración de caducidad el titular de los derechos no hubiere ejercitado o transmitido su derecho preferente al aprovechamiento.

En cuanto al aprovechamiento de los residuos procedentes de plantas de tratamiento de minerales, así como de establecimientos de beneficio para extraer los metales que contienen y ponerlos en disposición de ser elaborados, la prioridad corresponde a quienes los hayan producido.

Para el aprovechamiento de estos recursos por persona distinta al titular del derecho minero:

- Se deberá presentar la oportuna solicitud de autorización acreditando, en su caso, el derecho de aprovechamiento y una memoria razonada de los trabajos que se pretenden realizar<sup>315</sup>.
- Iniciado el expediente, la Delegación Provincial abrirá un período de información pública enviando los correspondientes anuncios al *BOE* y al de la provincia para su publicación, así como a los ayuntamientos correspondientes para fijación de los oportunos edictos, con el fin de que puedan personarse en el expediente en el plazo de quince días cuantos se consideren afectados por el mismo.
- Examinadas las alegaciones presentadas, el Promotor del proyecto deberá presentar los siguientes documentos:
  - a) Un programa de explotación y producción anual prevista.
  - b) Proyecto de instalaciones a realizar, suscrito por un Ingeniero de Minas, Superior o Técnico, según proceda.

---

<sup>315</sup> Modelo solicitud autorización aprovechamiento yacimientos de origen no natural.  
<https://sede.asturias.es/portal/site/Asturias/menuitem.20dabce12f9bade817e9261063200030/?vgnextoid=a1585a8a9ad4f010VgnVCM100000b0030a0aRCRD&vgnnextchannel=1bc093a312660210VgnVCM100000b0030a0aRCRD&vgnnextfmt=ficheros&i18n.http.lang=es&formato=>

- c) Estudio económico en que se establezca el plan de inversiones a realizar, con las garantías que ofrece, en su caso, sobre su viabilidad.
  - d) Mejoras sociales que se prevean.
- A la vista de la documentación presentada, la Delegación Provincial, previa visita de comprobación sobre el terreno, con presencia y a cargo del peticionario, elevará el expediente informado a la Dirección General de Minas, quien otorgará la autorización o devolverá, en su caso, el proyecto para su rectificación, imponiendo las condiciones que estime necesarias para el aprovechamiento racional de los residuos y, en especial, las medidas adecuadas en orden a la protección del medio ambiente.

Finalmente, es necesario mencionar que los trabajos de aprovechamiento de los residuos deberán comenzar en el plazo máximo de un año desde la notificación de otorgamiento, salvo prórroga, previa petición justificada e informada por la Delegación Provincial, y habrán de continuarse sin interrupción ni alteración del proyecto aprobado.

Si por causas de fuerza mayor, debidamente justificadas, se estimase necesaria la paralización de trabajos, el titular de la autorización habrá de comunicarlo a dicha Delegación Provincial, la cual, previa comprobación de las causas, podrá autorizar la suspensión de los trabajos por tiempo no superior a seis meses dando cuenta seguidamente a la Dirección General de Minas.

*3. Solicitud de autorización para el aprovechamiento de estructuras subterráneas<sup>316</sup>.*

Para obtener una autorización para utilizar una estructura subterránea se deberá presentar la solicitud correspondiente, en la Delegación Provincial de Industria, indicando:

---

<sup>316</sup> Artículo 51 a 55 RMi.

- a) Los datos relativos a la persona o entidad solicitante.
- b) Descripción y emplazamiento exacto de la estructura.
- c) Formaciones geológicas afectadas, contexto estructural de la zona y justificación de la estanqueidad de la misma.
- d) Tipo de utilización, naturaleza del producto o residuo que se desea almacenar y régimen de aprovechamiento temporal o permanente.
- e) Duración de la autorización solicitada.
- f) Perímetro o volumen de protección que se considere necesario.

La Delegación Provincial ordenará que se efectúe una visita de confrontación sobre el terreno, con cargo al interesado, para examen, toma de datos y conocimiento de las características de la estructura objeto de la petición, levantándose actas de las comprobaciones realizadas, y el expediente, con el informe de la Delegación, se elevará a la Dirección General de Minas para determinar si dicha estructura se califica como tal dentro de la sección B).

Una vez obtenida la calificación, en el plazo de dos meses, el interesado deberá presentar los siguientes documentos:

- Una Memoria justificativa de la conveniencia de dicha utilización, contemplando los aspectos geográficos, geológicos, hidrogeológicos y mineros, así como su aptitud para el almacenamiento en condiciones no contaminantes o que no impliquen peligrosidad actual o futura para las personas, impacto ambiental, bienes o derechos de terceros, o para la conservación o aprovechamiento de otros recursos.
- Un proyecto de utilización que comprenda los trabajos de detalle de reconocimiento de la estructura; labores de preparación y acondicionamiento; instalaciones exteriores o interiores, y medidas y labores para el control del aprovechamiento en condiciones de seguridad y de no contaminación.

- Una propuesta de indemnización a terceros por los bienes o derechos que pudieran resultar afectados.

Es menester mencionar que, se ha regulado con la Ley 40/2010, de 29 de diciembre, el Almacenamiento Geológico de Dióxido de Carbono, en adelante LAGDC, por la que se traspone al ordenamiento jurídico español la Directiva 2009/31, de 23 de abril, de mismo nombre<sup>317</sup>. La entrada en vigor de LAGDC ha supuesto un giro normativo significativo con respecto a la situación anterior. Hasta su adopción, esta actividad se regía por la LMi y, en concreto, por las previsiones de la sección B), donde estaba incluido el uso de los depósitos subterráneos, ya que eran dominio público.

Hoy la LMi no es aplicable; la Disposición Final 1.<sup>a</sup> de la LAGDC añade un nuevo apartado cuatro al artículo 1 LMi para indicar que:

*“4. La investigación o explotación de estructuras subterráneas para su utilización como almacenamiento geológico de dióxido de carbono se regirá por su legislación específica”<sup>318</sup>.*

*Dicho lo anterior, lo que sí resulta paradójico, al instaurar un sistema de fuentes en la materia excesivamente complejo, es que la Disposición Final 14 LAGDC declare la supletoriedad del RMi a los procedimientos de autorización y concesión tramitados por la Administración general del Estado<sup>319</sup>.*

<sup>317</sup> BOE núm. 317, de 30 de diciembre de 2010.

La Ley 40/2010 ha adoptado algunas decisiones conflictivas en lo competencial. Desde la propia lectura de la exposición de motivos de la Ley, ello resultaba bastante claro dado que dedicaba una extensa justificación a la atribución de funciones para autorizar almacenamientos singulares al Estado mediante el otorgamiento de las concesiones de almacenamiento que la Ley regula.

<sup>318</sup> CARO-PATON CARMONA, I., “Problemas competenciales derivados de la Ley 40/2010 de almacenamiento geológico de dióxido de carbono”, *Revista Catalana de Dret Ambiental Vol. IV Núm. 1*, Barcelona, 2013, p.6., transcribe “El conflicto competencial ya ha sido planteado por tres CCAA (Aragón, Cataluña y Galicia) ante el Tribunal Constitucional porque rechazan, entre otros motivos, que las concesiones de almacenamiento geológico de dióxido de carbono, siendo una competencia claramente ejecutiva, se la reserve el Estado de forma injustificada, sobre todo cuando se atribuye a las CCAA autónomas los permisos de investigación, la función de inspección y la aprobación del plan de seguimiento y del plan provisional de gestión posterior al cierre, y hace responsables a las CCAA del seguimiento de las medidas correctoras una vez cerrado el lugar de almacenamiento y hasta la transferencia de dicha responsabilidad. Es decir, el Estado se reserva el poder de decidir la concesión y las CCAA el cometido de supervisar su correcto funcionamiento, que es lo que realmente genera gasto y a su vez responsabilidad”.

<sup>319</sup> CARO-PATON CARMONA, I., “Problemas competenciales derivados de la Ley 40/2010 de almacenamiento geológico de dióxido de carbono”, *Revista Catalana de Dret Ambiental Vol. IV Núm. 1*, Barcelona, 2013, p.17 menciona “La complejidad deriva de que no es aplicable la LMi; sí que es aplicable su reglamento (a modo de legislación especial de dominio público) y entendemos que solo después de la Ley de Patrimonio por disposición expresa del artículo 3 LAGDC: “Como bienes de dominio público estatal, dichas formaciones geológicas son inalienables, imprescriptibles e inembargables y se regularán, en lo no previsto en esta ley, por lo dispuesto en la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las

c) Trámites de los expedientes de otorgamiento de los recursos de la sección C)

Comenzamos este epígrafe recordando que esta sección de la LMi comprende cuantos yacimientos minerales y demás recursos geológicos que no estén incluidos en las otras secciones mineras, incluyéndose los recursos geotérmicos que, por su temperatura, puedan permitir la obtención de energía, en especial la térmica, por intermedio de fluidos.

Destacan en esta sección los recursos comprendidos en la minería no energética; estos eran, los minerales metálicos o metales preciosos, los minerales para la agricultura-fertilizantes, industria química y la elaboración de pigmentos, pinturas, los minerales para la industria del vidrio y la cerámica, y los minerales para carga o relleno, cubrimiento.

Para el aprovechamiento de alguno de los recursos de la sección C), se deberá solicitar la concesión de explotación correspondiente en la Delegación Provincial del Servicio de Minas de la Comunidad Autónoma, o directamente, en la Dirección General de Minas si el territorio ocupado pertenece a dos CCAA<sup>320</sup>, en la forma establecida en el RMi<sup>321</sup>.

Es necesario recordar que las concesiones de explotación pueden solicitarse directamente, o bien obtenerse derivada de un permiso de investigación.

I.- Con respecto a las concesiones directas de explotación se solicitarán presentando la siguiente documentación:

---

Administraciones Públicas" (el artículo 5.4 LPAP declara que no es de aplicación a los bienes públicos que dispongan de normas especiales)".

<sup>320</sup> CASTILLA GÓMEZ, J., y HERRERA HEBERT, J., "La gestión de Derechos Mineros e Hidrocarburos", *ETS Ingenieros de Minas de Madrid, Universidad Politécnica de Madrid, No publicado*, 2013, p.18.

<sup>321</sup> Modelo solicitud concesión de explotación de recursos C).

<https://sede.asturias.es/portal/site/Asturias/menuitem.20dabce12f9bade817e9261063200030/?vgnextoid=9d3429d7b2d4f010VgnVCM100000b0030a0aRCRD&vgnnextchannel=1bc093a312660210VgnVCM100000b0030a0aRCRD&vgnnextfmt=ficheros&i18n.http.lang=es&formato=>

- Una instancia del solicitante, o de un mandatario del mismo acreditado en forma, dirigida al Director General de Minas e Industria, que se presentará en las oficinas de la Delegación Provincial que corresponda, y que, junto a sus copias, se certificará la fecha y hora de su presentación, así como el número de orden que corresponda en la provincia, devolviéndose uno de los ejemplares al presentador.

Si el terreno comprendido en la solicitud afecta a varias Delegaciones Provinciales, la instancia se presentará en aquella que comprenda la mayor extensión del terreno solicitado, adjuntando al original tantas copias como el número de Delegaciones a las que afecte.

La instancia deberá contener el nombre, apellidos o razón social del peticionario o peticionarios, así como su vecindad y domicilio, situación, límites y extensión del terreno que se solicita, el nombre con que haya de conocerse la concesión solicitada y la determinación del recurso o recursos minerales objeto de la petición.

- Se acompañarán los documentos que acrediten que el peticionario o peticionarios reúnen las condiciones para ser titular de derechos mineros.
- La instancia y los documentos que la acompañan se tramitarán en la misma forma que los permisos de investigación, sustituyéndose el proyecto de investigación por uno proyecto de aprovechamiento del recurso en cuestión.
- Asimismo deberá presentarse un informe técnico que justifique la procedencia de la solicitud como concesión directa<sup>322</sup>.

---

<sup>322</sup> Modelo Estudio de impacto ambiental del proyecto de aprovechamiento de recursos de la sección C en la C.E. "Las Brañas Ampliación", Val de San Vicente (Cantabria).  
[http://www.cantabria.es/documentos/Informacion\\_La\\_Brana/CE\\_Las%20Branas%20Ampliacion\\_Docume nto%20de%20Sintesis.pdf](http://www.cantabria.es/documentos/Informacion_La_Brana/CE_Las%20Branas%20Ampliacion_Docume nto%20de%20Sintesis.pdf)

Una vez aprobada la tramitación de la concesión de explotación mediante resolución administrativa, en el plazo de 60 días a contar desde la fecha de la notificación la misma, el peticionario deberá presentar en la Delegación Provincial los siguientes documentos:

- a) La designación definitiva del terreno solicitado, que podrá ser la misma de la solicitud, o reducida, no pudiendo, en ningún caso, comprender terrenos fuera del perímetro expresado en aquélla.
  
- b) Un estudio de factibilidad y proyecto de aprovechamiento del recurso o recursos, de que se trate, firmado por un Ingeniero de Minas, que deberá incluir:
  - Un proyecto general de explotación, compuesto de una Memoria acerca de la naturaleza geológica del yacimiento o criadero, con expresión de sus reservas y recursos;
  - Un programa general de explotación y, en su caso, de concentración o de beneficio de los minerales; instalaciones y maquinaria a emplear, con presupuestos aproximados;
  - Y los planos de situación y de las labores e instalaciones que se proyectan.
  
- c) Un estudio económico de financiación y garantía sobre su viabilidad.

Una vez han sido presentados los documentos mencionados, se continuará la tramitación del expediente, declarando la Delegación provincial definitivamente admitida la solicitud, y la publicándola en la forma que establece el RMi, a fin de que todos aquellos que tengan la condición de interesados puedan personarse en el expediente, dentro del plazo de quince días a partir de la fecha de publicación. Transcurrido dicho plazo, la Delegación Provincial efectuará sobre el terreno la confrontación de los datos presentados, realizando las operaciones de demarcación.



Terminada la tramitación del expediente, que se someterá a información pública, la Delegación Provincial lo elevará con su informe a la Dirección General de Minas, la cual, en el caso de que no se hubiera formulado oposición o haya sido desestimada, otorgará o denegará la concesión, con informe del IGME.

Esta resolución se notificará a los interesados y se publicará en el *BOE*, enviándose copia de la misma con el expediente a la Delegación Provincial, que ordenará su publicación en el Boletín oficial de la provincia o provincias que resulten afectadas.

Si se denegara la concesión, por considerarse insuficientemente demostrada la existencia del recurso o recursos en cuestión, el peticionario tendrá un plazo de sesenta días para solicitar un permiso de investigación sobre el terreno y para los recursos objeto de solicitud.

La Dirección General de Minas podrá otorgar la concesión de explotación sobre una superficie menor que la solicitada, respetando siempre el mínimo exigible, si considera que el recurso objeto de la petición no justifica la concesión sobre la totalidad del terreno, sin perjuicio de que para el resto de la superficie el solicitante pueda promover la tramitación de un expediente de permiso de investigación en el plazo señalado en el párrafo anterior.

Sobre un mismo terreno no podrá otorgarse más que una sola concesión de explotación minera de recursos de la sección C). Ésta se otorgará siempre para una extensión determinada y para una concreta medida en cuadrículas mineras completas.

II.- Con relación a las concesiones derivadas de permisos de investigación, tan pronto como la investigación demuestre de modo suficiente la existencia de un recurso o recursos de la sección C), y dentro siempre del plazo de vigencia del permiso de investigación, su titular podrá solicitar la

concesión de explotación sobre la totalidad o parte del terreno comprendido en el perímetro de investigación<sup>323</sup>.

Los permisos de investigación se considerarán prorrogados por el período que dure la tramitación del expediente de otorgamiento de la concesión.

La concesión de explotación derivada de un permiso de investigación se solicitará de la Dirección General de Minas e Industrias de la Construcción, en la Delegación Provincial correspondiente, presentando, a tal efecto, por duplicado, los siguientes documentos:

- a) Una instancia con la designación del terreno solicitado que, en todo caso, deberá estar comprendido dentro del otorgado para el permiso de investigación.
- b) Un informe detallado de la naturaleza geológica del yacimiento o criadero, investigaciones realizadas y resultados obtenidos, con expresión de los recursos y reservas, todo ello firmado por el titulado competente.
- c) Un estudio de factibilidad y proyecto de aprovechamiento del recurso o recursos de que se trate, que deberá ser suscrito por titulado de Minas conforme a su competencia, y que incluirá:
  - Memoria sobre el sistema de explotación.
  - Esquema de la infraestructura
  - Programa de trabajo.
  - Presupuesto de las inversiones a realizar y estudio económico de su rentabilidad, y fuentes de financiación, con las garantías que se ofrezcan sobre su viabilidad.
  - Se incluirá, en su caso, los proyectos correspondientes a las instalaciones de concentración o de beneficio de los minerales.

---

<sup>323</sup> Si la solicitud no comprende todas las cuadrículas del permiso, podrá continuar la investigación en las no solicitadas hasta agotar el plazo de su vigencia y, en su caso, de las prórrogas obtenidas.

La presentación de los documentos señalados en los puntos b) y c) podrá hacerse conjuntamente con la solicitud de la concesión o en el plazo máximo de tres meses a contar de la fecha de la misma.

La Delegación Provincial comprobará si el área solicitada comprende la totalidad o parte del permiso original y verificará sobre el terreno, por cuenta del interesado, los extremos que se exponen en el documento b), procediéndose a la práctica de la demarcación siempre que la superficie a conceder fuese menor que la del permiso.

El expediente, con su informe, en el que expondrá su criterio acerca de los documentos b) y c), se elevará en el plazo de un mes, a la Dirección General de Minas e Industria, para su resolución. Ésta, a la vista del informe de la Delegación Provincial y del análisis de los documentos recibidos, resolverá lo procedente, aprobando las actuaciones practicadas y ordenando se subsanen las omisiones cometidas.

En el título de concesión de explotación que se otorgue, se hará constar lo siguiente:

- nombre y apellidos, o razón social, y domicilio del peticionario;
- nombre, número y recurso de la sección C) objeto de la concesión;
- extensión que corresponda y situación, así como términos municipales y provincias;
- fecha y referencia del plano de demarcación y nombre del Ingeniero que lo haya extendido;
- condiciones especiales que se consideren convenientes y, entre ellas, las adecuadas a la protección del medio ambiente.

Al título se acompañará una copia del mismo autorizada por el Director General de Minas, la cual se unirá al expediente, debiéndose retirar por el interesado en el plazo de treinta días<sup>324</sup>, junto con la copia del plano de

---

<sup>324</sup> Los títulos se inscribirán en los correspondientes Registros de la Dirección General de Minas e Industrias de la Construcción y en los de las Delegaciones Provinciales a que afecten las concesiones. El resguardo que acredite el abono de la tasa o impuesto por la expedición del título de concesión minera autorizará el comienzo de los trabajos de explotación.

demarcación, de cuya entrega se tomará nota en el expediente, firmando el interesado su recepción en la copia de dicho título.

En el caso de que se denegase la concesión solicitada, bien por no considerar racionalmente explotable el recurso definido por la investigación realizada, o bien por estimarlo insuficientemente investigado, el titular del permiso podrá continuar sus trabajos de investigación hasta agotar los plazos de dicho permiso. Pero si se denegara la concesión y el plazo del permiso de investigación hubiese vencido durante la tramitación de la misma, el titular dispondrá del plazo de un mes, a contar desde la notificación de la resolución denegatoria, para solicitar prórroga, en su caso, del permiso de investigación.

El titular de una concesión de explotación comenzará los trabajos para la puesta en explotación del yacimiento dentro del plazo de un año a contar de la fecha en que se le haya otorgado dicha concesión, estando obligado a mantenerla en actividad con la intensidad programada en los planes de labores anuales aprobados. A estos efectos, el titular o explotador legal deberá comunicar por escrito el inicio de la explotación a la Delegación Provincial del Ministerio de Industria y Energía correspondiente, así como el nombramiento del Director facultativo responsable de los trabajos, con la aceptación del cargo por parte del mismo.

En el plazo de seis meses a contar de la fecha en que se otorgó la concesión, el titular o explotador legal, deberá presentar ante la Delegación Provincial del Ministerio de Industria y Energía, por cuadruplicado, un primer plan de labores e instalaciones a realizar en el primer año natural a partir de la fecha de la presentación con indicación, en su caso, de las que con anterioridad se hubiesen realizado. Asimismo, y dentro del mes de enero de cada año, deberá presentar, también por cuadruplicado, el plan de labores para cada año natural.

Cuando una persona natural o jurídica sea titular de varias concesiones de explotación para un mismo recurso, situadas, en el caso de recursos

minerales, en una misma zona<sup>325</sup>, no estará obligada a la explotación simultánea de todas ellas, siempre que obtenga de la Dirección General de Minas e Industrias de la Construcción la correspondiente autorización para concentrar los trabajos en una, o varias concesiones.

Para ello, deberá solicitarlo del Director General de Minas mediante la presentación de una instancia y una memoria en la que se detallen las concesiones de que se trata, concretando cuáles interesa mantener en actividad, producción y reservas evaluadas.

La documentación se presentará en la Delegación Provincial que corresponda a las concesiones a mantener en actividad, justificando que el grado de importancia de las explotaciones, una vez concentradas, está en relación con los recursos contenidos en el conjunto de las concesiones y con la repercusión social y económica del aprovechamiento en la vida del país.

Asimismo, es menester mencionar que por causas de interés nacional, el Estado podrá obligar al titular de una concesión a:

- a) Ampliar sus investigaciones en la forma que se considere conveniente, a dicho interés nacional.
- b) Efectuar la explotación del yacimiento mediante técnicas que se estimen más apropiadas y en los volúmenes que se determinen.
- c) Revalorizar los minerales obtenidos, de acuerdo con las tecnologías que se consideren precisas para el adecuado abastecimiento del país.
- d) Imponer que el tratamiento o beneficio metalúrgico de los minerales obtenidos se realice en España.

En la actualidad, las concesiones de explotación se adjudicarán por periodos de treinta años, prorrogables por plazos iguales hasta un máximo de noventa años.

---

<sup>325</sup> La LMi menciona zona metalogenética, o campo geotérmico.

Para la obtención de cada prórroga, el concesionario deberá presentar, tres años antes, como mínimo, de la terminación de la vigencia de la concesión, la siguiente documentación:

- Solicitud dirigida al Director General de Minas e Industrias de la Construcción, en la Delegación Provincial del Ministerio de Industria y Energía que corresponda.
- Informe detallado suscrito por el Director facultativo responsable, en el que deberá demostrarse la continuidad del recurso explotado o el descubrimiento de uno nuevo, cálculo de reservas, proyecto general de explotación para el siguiente período y técnicas de explotación, tratamiento y beneficio adecuadas al progreso tecnológico.

La Delegación Provincial, previo estudio de los documentos presentados y confrontación sobre el terreno del nuevo proyecto de explotación, remitirá el expediente con su informe a la Dirección General de Minas e Industria, la cual, previos los informes que considere necesarios, dictará la correspondiente resolución<sup>326</sup>.

Si al titular de la concesión le interesase el aprovechamiento del nuevo recurso descubierto, deberá presentar, antes de iniciar los trabajos, en la Delegación Provincial, el proyecto general de explotación y la información complementaria<sup>327</sup>, incluyendo los programas de investigación que, en su caso, fuesen necesarios.

d) Trámites de los expedientes de otorgamiento de los recursos de la sección D)

La Ley 54/1980, de 5 de noviembre, de modificación de la LMi<sup>328</sup>, crea esta sección, que separa de la sección C) los carbones, los minerales radioactivos, los recursos geotérmicos, las rocas bituminosas y otros minerales

---

<sup>326</sup> Artículo 79 RMi.

<sup>327</sup> A que se refiere el artículo 89 del RMi.

o recursos geológicos de interés energético que establezca el Gobierno, excluyéndose los hidrocarburos líquidos y gaseosos.

El procedimiento administrativo mencionado para solicitar el aprovechamiento de los recursos de la Sección C), y del que hemos hecho mención en el epígrafe anterior, será también aplicable a los recursos de la sección D).

En resumidas cuentas, una vez estudiados, con profundidad y detenimiento, todos y cada uno de los trámites necesarios que el explotador de un recurso minero debe incoar para obtener el derecho o aprovechamiento del mismo, bien sea mediante un autorización o una concesión, podríamos decir que nuestra legislación dispone de un farragoso procedimiento administrativo, caracterizado no únicamente por la complejidad del mismo y el numeroso elenco de documentos que deben presentarse para iniciar tan sólo la actividad.

Dependerá de la agilidad administrativa de la Comunidad Autónoma correspondiente la rapidez en la tramitación del procedimiento y del otorgamiento del derecho minero. Es por ello por lo que creemos que debería estar centralizada la gestión minera en una sola Administración que fuese competente para el otorgamiento de los aprovechamientos de los recursos minerales, con independencia de donde se localice el recurso.

2.5. Especial mención a la minería sostenible y su incidencia en el medioambiente.

Si bien este apartado del capítulo podríamos desdoblarlo en un capítulo independiente, queremos tratar de convencer al lector que el medioambiente también debe considerarse dentro del propio concepto de régimen jurídico de la minería, pues ya en nuestro contexto internacional las distintas regulaciones en materias primas minerales inciden en la exigencia del respeto a la naturaleza.

---

<sup>328</sup> BOE núm. 280, de 21 de noviembre de 1980.

En este epígrafe trataremos de defender que es posible una minería sostenible y responsable con el medioambiente, y que la protección de éste se llevará a cabo a través de medidas concretas que permitan reducir los pasivos medioambientales que genera la industria de extracción.

Asimismo, tenemos que considerar este epígrafe como la antesala de lo que estudiaremos en el segundo bloque de la tesis, en lo que respecta al análisis exhaustivo de la tributación medioambiental que incide en el sector minero y la exigencia a las empresas mineras de unos estándares de calidad y una responsabilidad social tributaria.

El cambio universal de la conciencia sobre el medioambiente surgió a comienzos de la década de los setenta y fue entonces cuando se empezó a percibir con nitidez, fundamentalmente en los países más avanzados, que el bienestar económico, que era fruto del desarrollo, iba acompañado de unas secuelas no deseadas sobre la naturaleza, y que éstas ya no eran aceptadas por las poblaciones, de ahí que la actividad minera esté sufriendo en los últimos años una “refundación” de su actividad<sup>329</sup>.

La integración de la variante medioambiental en la toma de decisiones en el ámbito industrial ha tenido cada vez más importancia, tratando las empresas extractivas de adoptar medidas dirigidas a la corrección de la contaminación fundamentalmente.

Tradicionalmente, la minería ha soportado sobre sí la imagen de ser una actividad agresiva, que provoca grandes impactos ambientales, y a pesar de

---

<sup>329</sup> HERRERA HERBERT, J., *Introducción a los Fundamentos de la Tecnología Minera*, Universidad Politécnica de Madrid, 2006, pp.17-18.

AAVV, *Manual de Restauración de Terrenos y Evaluación de Impactos Ambientales en Minería*, IGME, Serie: Ingeniería Geoambiental, Ministerio de Industria y Energía, Madrid, 1989, p.13, recoge “Existen infinidad de testimonios históricos que demuestran la inquietud del hombre por el medio ambiente. Cabe citar, entre los relacionados con las actividades extractivas en España, el conflicto de 1888 entre los mineros de Río Tinto y la compañía explotadora por la devastación del entorno y el daño a la salud que causaba la calcinación al aire libre de los minerales de cobre en las denominadas “telleras” Ya surgieron entonces las primeras disposiciones oficiales sobre la higiene y la salubridad pública, así como sobre la protección del medio ambiente”.



ser imprescindible para el desarrollo de toda la humanidad, se ha visto atacada desde casi todos los frentes ambientalistas.

Esta visión existe, esencialmente, como consecuencia de que, hasta tiempos recientes, los aspectos ecológicos no fueron objeto de preocupación en la minería, y por ello los efectos de esta despreocupación aún perduran en nuestra actualidad, pues a pesar que se venía obligando a las industrias mineras a asumir la restauración del entorno afectado por la explotación, existe una cantidad importante de explotaciones cerradas cuya rehabilitación ha quedado a cargo de la Administración. Un ejemplo típico de esta situación son las numerosas escombreras de suelos estériles abandonados.

Actualmente, son muchos los esfuerzos realizados para conseguir minimizar los impactos e incluso aportar activos medioambientales. Los espacios protegidos, la preservación del medio ambiente y el patrimonio cultural suponen una restricción muy importante para las explotaciones actuales y, sobre todo, para las futuras, pero también un reto a superar mediante el empleo de las técnicas adecuadas<sup>330</sup>.

Desde el punto de vista del medio ambiente, la industria extractiva suscita dos inquietudes diferenciadas. Por un lado, el agotamiento de los recursos, y por otro lado, el impacto de la explotación minera en la calidad del medio ambiente<sup>331</sup>.

---

<sup>330</sup> GRACIA NAVARRO, S., "Industria y Minería", *Fundación CONAMA*, Madrid 2002, p 203.

<sup>331</sup> Comisión Europea (2000), Comunicación *"Integración de la política medioambiental. Promoción del desarrollo sostenible en la industria extractiva no energética"*. Apartado 2.3. "El impacto ambiental de las operaciones extractivas incluye aspectos como la contaminación atmosférica (principalmente por el polvo), el ruido, la contaminación del agua o del suelo y diversas repercusiones en los niveles freáticos, la destrucción o perturbación de hábitats naturales y el impacto visual en el paisaje circundante. El alcance del impacto ambiental real de una explotación específica depende de la naturaleza del mineral y de las características específicas del yacimiento (profundidad del depósito, composición química del mineral y de las rocas circundantes, sustancias naturales presentes y demás condiciones geográficas y climáticas). Entre los factores que determinan las consecuencias para el medio ambiente también cabe mencionar las tecnologías utilizadas para extraer y tratar el mineral, así como para eliminar de los residuos generados. Por lo general, la extracción de metales suele entrañar un mayor impacto ambiental, habida cuenta de la necesidad de utilizar, en algunos casos, sustancias químicas tóxicas para las tareas de separación del mineral. Las grandes cantidades de residuos tóxicos que pueden generarse deben ser objeto de una gestión especialmente cuidadosa, a fin de evitar, por ejemplo, la contaminación del agua como consecuencia del drenaje de ácidos y de prevenir la avería o ruptura de las estructuras y las presas construidas para contener los residuos. La explotación minera se encuentra entre las mayores fuentes de residuos a escala comunitaria. Algunos vertidos de residuos (en particular los generados por la minería de metales no férricos) contienen grandes cantidades de sustancias peligrosas, como son los metales pesados, y representan un riesgo significativo."

En todas las fases de la minería, desde la exploración hasta el momento del cierre de la explotación minera, debe adoptarse una actitud proactiva en la protección del medioambiente, para evitar grandes impactos ambientales en el ecosistema y en el entorno humano, social, económico y cultural. En la actualidad existen tecnologías y prácticas que aminoran el potencial impacto de las operaciones mineras y que se enmarcan dentro de un desarrollo minero sostenible<sup>332</sup>.

La intervención de los poderes públicos en la minería se menciona en nuestra LMi, que en su título II regula la acción del Estado en varios frentes:

- a) La realización de estudios y recopilación de datos: ello implica la obligación de colaboración con la Administración, de aquellos

<sup>332</sup> Véase CONAMA (2002), *“Una Política Ambiental para el desarrollo Sustentable en Chile”*, Comisión Nacional de Medio Ambiente, Ministerio Secretaría General de la Presidencia de la República de Chile. GRACIA NAVARRO, S., *“Industria y Minería”*, Fundación CONAMA, Madrid, 2002, p.204, cita en su literalidad “Y así una buena relación con los vecinos de la explotación, de modo que se minimicen las molestias locales, y hacer que los beneficios, como el empleo, reviertan sobre las poblaciones limítrofes. Es fundamental buscar diseños compactos analizando siempre las opciones de una mínima ocupación de terreno. Para minimizar el impacto ambiental en superficie, se debe utilizar minería de transferencia y no tocar el terreno hasta que sea necesaria su utilización siempre que sea posible. Se debe evitar el riesgo de contaminación destoxificando los estériles y reutilizando las aguas del proceso, de forma que el balance del agua sea negativo. Por último, se ha de minimizar los impactos sobre el agua y la atmósfera con medidas como captación de aguas con sondeos, canales de desvío para escorrentías evitando mezclar con aguas de zonas de trabajo, utilización de balsas de decantación, riego de pistas en verano, etc. Es necesario considerar que los problemas medioambientales pueden ser también problemas diferidos en el tiempo que requerirán, por lo general, una vez clausurada la mina, de un programa de seguimiento y vigilancia de la explotación minera creado durante el desarrollo de la actividad. Se considera conveniente estudiar la posibilidad de realizar, previa a la clausura de las explotaciones, una auditoría que pueda asegurar que la instalación minera no vaya a suponer en el futuro una merma o degradación de la situación ambiental de la zona. El objetivo principal de la auditoría sería la identificación de cualquier problema existente o potencial relacionado con el medio ambiente. A partir de este momento, se deberá establecer un programa para la resolución de los problemas que se hayan detectado en un periodo de tiempo razonable. La auditoría deberá proporcionar un conocimiento de la situación medioambiental en que queda la explotación, los riesgos potenciales futuros una vez corregidos los problemas previos que hayan podido ser identificados y las responsabilidades también futuras. Se asegura con ello que, en el caso de producirse un acontecimiento medioambiental negativo, se estará en condiciones de gestionar el control del incidente con una información útil y con unas mínimas garantías de éxito. Una vez clausurada la explotación, las principales líneas de actuación podrían ser:- Creación de estanques o lagos y promoción de los deportes acuáticos y de otros como golf, tenis, etc. (mina Rother Valley, en Inglaterra).- Implantación de áreas verdes con diferentes especies vegetales y jardines botánicos. - Integración en el ámbito rural con la introducción de ganado y producción agrícola y la repoblación de ríos con especies autóctonas (mina Tara, en Irlanda).- Actuación para favorecer la creación de zonas húmedas.- Promoción de actividades culturales con rutas del agua o forestales (mina Das Mangabeiras, en Brasil). - Construcción de depósitos de seguridad aprovechando los huecos de las explotaciones.- Creación de parques zoológicos en semilibertad (mina de Cabárcenos, en Santander).- Reaprovechamiento de escombreras. En la clausura de una explotación minera, además de los correspondientes problemas medioambientales que surgen, hay que sumar los socioeconómicos debidos a las personas que pierden su trabajo por la dependencia industrial y económica de los pueblos mineros de la explotación de la mina y la pérdida del valor patrimonial del territorio”.

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<sup>333</sup>;

- b) Protección del medioambiente; y
- c) Regulación de labores en las zonas de reserva a favor del Estado, y que ya hemos mencionado en este capítulo.

Por otro lado, la actividad minera debe encontrar el camino que le permita satisfacer las crecientes necesidades de suministro de materias primas y minerales con las exigencias de la sociedad que demanda un medio ambiente limpio.

Los factores que gobiernan el desarrollo de esta actividad, son, a grandes rasgos<sup>334</sup>:

- La globalización de las economías de mercado;
- El desarrollo de denominada “Economía del Conocimiento” (*Knowledge Economy*);
- La necesidad de integración de la industria minera en una estrategia de desarrollo sostenible;
- El desarrollo tecnológico de nuevas técnicas y métodos, que empujan la frontera de la marginalidad y rentabilidad de muchos yacimientos;

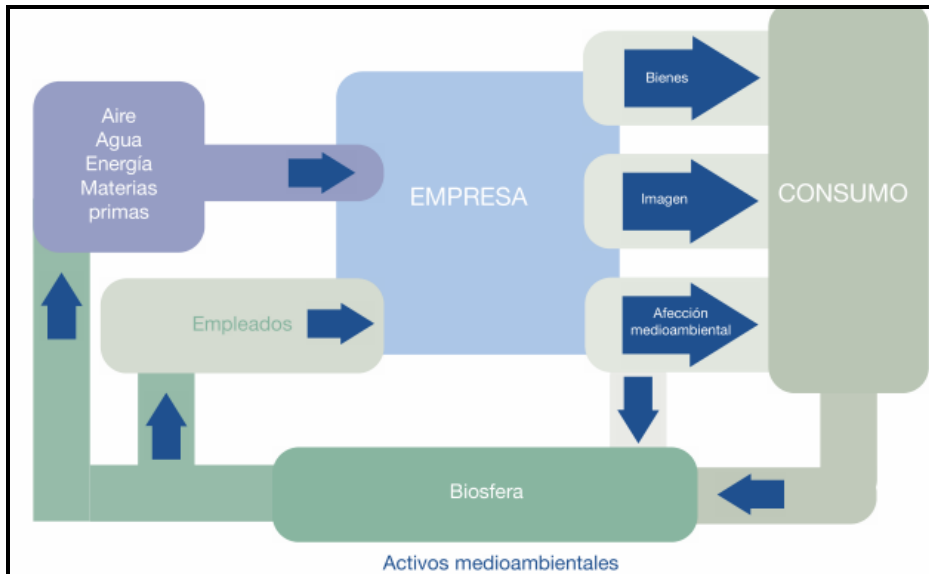
---

<sup>333</sup> Artículo 6 LMi

1. Para el perfeccionamiento y actualización del conocimiento geológico y minero del país, toda persona natural o jurídica u órgano de la administración que realice un trabajo, cualquiera que sea su clase y objeto, cuya profundidad sobrepase los 25 metros por debajo de la superficie del suelo emergido o a cualquier profundidad en suelos sumergidos, consolidados o no, deberá, además de obtener las autorizaciones que fueren pertinentes, informar a la Delegación Provincial correspondiente del Ministerio de Industria de la iniciación de los trabajos y suministrar al Instituto Geológico y Minero de España, si éste lo solicita, los datos geológicos y mineros que del trabajo en cuestión se hayan obtenido, así como permitir al personal titulado competente designado por el Ministerio de Industria el acceso a las obras, a fin de comprobar dichos datos o completar la toma de los mismos.

2. El Reglamento de esta Ley fijará los plazos en que deberá mantenerse, según los casos, el secreto de la información obtenida.

<sup>334</sup> HERRERA HERBERT, J., *Introducción a los Fundamentos de la Tecnología Minera*, Universidad Politécnica de Madrid, 2006, p.18.



Cuadro 1. Factores Empresa/Medio ambiente

El cuadro 1<sup>335</sup> trata de resumir los diversos agentes y factores que intervienen en la relación entre la empresa y el medio ambiente. La empresa, disponiendo de recursos que forman parte del activo medioambiental (aire, agua, energía y materias primas), realiza un proceso productivo de transformación y ofrece al consumidor bienes, productos y servicios. Los residuos de los procesos de transformación y los que genera el propio consumo interactúan con el entorno afectándolo en mayor menor medida. Por último, el ciclo se cierra con la utilización por parte de la empresa de nuevos recursos. Adicionalmente, los empleados de la empresa se encuentran afectados por la contaminación que afecta al entorno natural que la rodea.

Se observa, en primer lugar, que se trata de un ciclo que depende de la disponibilidad y calidad de los recursos y, dependiendo del tipo de empresa, la necesidad de recursos y el impacto sobre el entorno será distinto. De este modo, por ejemplo, la empresa minera hará uso de materias primas en su inmensa mayoría no renovables, con una gran incidencia sobre la disponibilidad de las mismas en el futuro.

<sup>335</sup> GRACIA NAVARRO, S., "Industria y Minería", *Fundación CONAMA*, Madrid 2002, pp.193-194, capítulo del libro *El desarrollo sostenible en España. Análisis de los Profesionales*, editado con las conclusiones obtenidas del VI Congreso Nacional de Medioambiente celebrado en Madrid del 25 al 29 de noviembre de 2002.

Desde la perspectiva del consumo, los productos y bienes servidos por la empresa darán lugar a unos residuos que, dependiendo del proceso de producción y comercialización, tendrán una mayor o menor incidencia sobre el entorno.

Por último, serán los métodos de prevención y corrección de los que disponga la empresa, dependiendo de su grado de compromiso y concienciación, así como la concienciación del consumidor los que conseguirán que la incidencia sobre el entorno sea la menor posible y que el ciclo mencionado sea sostenible.

Es cierto que las primeras legislaciones sobre medioambiente y relacionadas con el sector industrial iban encaminadas a preservar básicamente el aire y el agua, con medidas de corrección que lo que provocaban era trasladar la contaminación de un medio a otro. Además, en la minería la afección del impacto paisajístico apenas se trataba.

En los últimos años desde la aparición del concepto de desarrollo sostenible, la UE ha realizado grandes esfuerzos en el campo de la legislación, realizando una nueva concepción de la contaminación en el sector industrial, dando un nuevo enfoque al mismo al considerarlo como un todo, en cuanto a los medios sobre los que se interactúa, y ha considerado necesario prevenir estos efectos, controlar y reducir la contaminación mediante la adopción, por ejemplo, del establecimiento de las Mejores Técnicas Disponibles, en adelante MTDs<sup>336</sup>.

El concepto de desarrollo sostenible ha dominado la agenda mundial desde la segunda mitad del siglo XX. Este concepto nació de la preocupación por el inminente agotamiento de los recursos del planeta ante el modelo económico vigente<sup>337</sup>.

<sup>336</sup> GRACIA NAVARRO, S., "Industria y Minería", *Fundación CONAMA*, Madrid, 2002, p.195.

<sup>337</sup> En 1987, la Comisión Mundial sobre Medio Ambiente y Desarrollo expuso la tesis sobre el desarrollo sostenible la cual implicó un avance importante al poner de manifiesto las disparidades socioeconómicas prevalentes en el mundo actual, las cuales son en gran medida responsable del deterioro ambiental acelerado. El documento titulado "Nuestro Futuro Común", reconoce las desigualdades entre naciones las cuales se acrecientan con la crisis de la deuda del Tercer Mundo, y plantea la posibilidad de obtener un

Se entiende por uso sostenible o sustentable, aquel que permite que la generación presente y las generaciones futuras dispongan de los recursos naturales necesarios para su razonable desarrollo, con un determinado grado de bienestar, al tiempo que la Naturaleza dispone de la capacidad necesaria para mantener sus procesos físicos, químicos y biológicos, y todo ello, en el contexto científico, tecnológico, económico, social y cultural que exista en cada momento<sup>338</sup>.

Así, la sostenibilidad no es un concepto definido respecto a unos referentes estáticos, sino que tiene en cuenta una realidad cambiante que evoluciona. El desarrollo sostenible no consiste en dejar sin tocar los recursos del planeta, sino en mantener el desarrollo económico para satisfacer las demandas de las generaciones actuales, pero sin imposibilitar que las generaciones futuras puedan satisfacer las suyas. Y debe hacerse esto generando calidad de vida, bienes e ingresos crecientes para la población mundial y sin destruir la base ecológica de la sociedad<sup>339</sup>.

---

crecimiento económico basado en políticas de sostenibilidad y expansión de la base de recursos ambientales. Este documento, también conocido como el “Informe Brundtland”, realizado por la ex-primera ministra de Noruega Gro Harlem Brundtland, entiende sostenibilidad como el proceso que permite satisfacer las necesidades de las generaciones actuales sin comprometer la capacidad de atender las necesidades de las generaciones futuras. Implica un cambio muy importante en cuanto a la idea de sustentabilidad, principalmente ecológica, y a un marco que da también énfasis al contexto económico y social del desarrollo.

<sup>338</sup> Véase Comisión Brundtland (1987), A/42/427, 4 de agosto de 1987.

<http://www.un.org/es/comun/docs/?symbol=A/42/427>

<sup>339</sup> HERRERA HERBERT, J., *Introducción a los Fundamentos de la Tecnología Minera*, Universidad Politécnica de Madrid, 2006, p.30.

Rio Tinto Borax (2002), “*Borax and Sustainable Development. 2002 Progress Report*”, p.4 “In April of 2000, a team of Borax employees met at company headquarters in Valencia, California to try and answer the daunting question: how can Borax – a global mining company – contribute to sustainable development? Borax was the case study for the Rio Tinto Group as part of its commitment to the Global Mining Initiative. The team’s task was to give local relevance to a global concept by understanding and measuring how the company’s operations and products contribute to a sustainable future as defined in economic, environmental and social terms. The more difficult challenge for the team was to determine how to gain a business advantage as a result. Three years later, the team is disbanding – not out of failure, but because of success. The Borax Sustainable Development Project (the Project) has evolved from a stand alone initiative to standard operating procedure at Borax. The Project was the first attempt by Borax to capture how it contributes to communities beyond the lives of its mines to how its products impact the environment throughout their life cycles. This report summarizes the work and outcomes in 2002, the third year of the Borax Sustainable Development Project. The 2000 core team developed a sustainable development (SD) framework and objectives against which Borax operations and products could be measured. Specific indicators, metrics, goals and projects were constructed within each objective to define the company’s current performance and help focus future priorities. In 2001, the team refined the original indicators, metrics and targets to better reflect business value; they also added more projects and made great strides in increasing understanding of SD both internally and externally”. Asimismo, en su p.5, define desarrollo sostenible como “development that meets the needs of the present generation without undermining the capacity of future generations to meet their needs.” Simply put, it means managing the

El desarrollo sostenible es un marco emergente en la sociedad actual, que considera a la vez objetivos sociales, económicos, ambientales y de gobernabilidad<sup>340</sup>. Y en lo que respecta al sector de la industria extractiva, el Proyecto “*Mining, Minerals and Sustainable Development*” recoge como “Principios del Desarrollo Sustentable”<sup>341</sup> los siguientes:

- En la esfera económica
  - Aumentar al máximo el bienestar humano.
  - Garantizar un uso eficiente de todos los recursos, naturales u otros, a través de una optimización de las rentas.
  - Procurar identificar e internalizar los costos ambientales y sociales.
  - Mantener y mejorar las condiciones para la existencia de empresas viables.
  
- En la esfera social
  - Garantizar una distribución justa de los costos y beneficios del desarrollo entre todos los habitantes del planeta.
  - Respetar y reforzar los derechos fundamentales de los seres humanos, entre los que se incluyen las libertades civiles y políticas, la autonomía cultural, las libertades sociales y económicas y la seguridad personal.
  - Aspirar a mantener los avances en el tiempo. Garantizar que el agotamiento de recursos naturales no renovables no afectará a las futuras generaciones, mediante la sustitución de estos recursos por otras formas de capital.

---

earth's resources by balancing social well-being (people), environmental sustainability (planet) and economic prosperity (profits) – the three “pillars” of SD.”

<sup>340</sup> *Mining, Minerals and Sustainable Development (MMSD) Project*, London, 2002.

<http://pubs.iied.org/pdfs/9287IIED.pdf>

<sup>341</sup> *Mining, Minerals and Sustainable Development (MMSD) Project*, London, 2002, p.22.

- En la esfera ambiental
  - Fomentar una administración responsable de los recursos naturales y el medio ambiente, incluyendo la reparación de los daños del pasado.
  - Reducir al mínimo los desechos y los daños ambientales en toda la cadena de abastecimiento.
  - Actuar con prudencia cuando los impactos sean desconocidos o inciertos.
  - Operar dentro de los límites ecológicos y proteger el capital natural fundamental.
  
- En la esfera de gobernanza
  - Apoyar la democracia representativa, incluyendo la toma de decisiones participativa.
  - Estimular la libre empresa dentro de un sistema de reglas e incentivos claros y justos.
  - Evitar una excesiva concentración de poder mediante un sistema eficiente de controles y balances apropiados.
  - Garantizar la transparencia mediante el acceso de todos los actores a información pertinente y precisa.
  - Garantizar la rendición de cuentas por las decisiones y acciones, las que deben fundamentarse en un análisis amplio y confiable.
  - Estimular la cooperación con el fin de generar confianza y fomentar los objetivos y valores comunes.
  - Garantizar que las decisiones sean tomadas en el ámbito apropiado y que se adhiera, en lo posible, al principio de subsidiariedad<sup>342</sup>.

La aprobación de la Directiva 96/61/CE del Consejo, de 24 de septiembre de 1996, relativa a la prevención y al control integrados de la contaminación<sup>343</sup>, conocida como Directiva IPPC, significó un cambio sustancial

---

<sup>342</sup> GRACIA NAVARRO, S., "Industria y Minería", *Fundación CONAMA*, Madrid 2002, pp.195-196.

<sup>343</sup> *DOCE* núm. L 257, de 10 de octubre de 1996.

*DO L* 24 de 29.1.2008. Esta Directiva es el texto refundido de la Directiva 1996/61/CE.



en el modo en que el sector industrial contemplaría sus efectos sobre el medio ambiente y el control de los mismos. Básicamente, la Directiva establece unos principios que inciden de una manera sustancial en el despliegue futuro de las estrategias medioambientales de los sectores industriales afectados.

- El primer principio es el de la prevención.

Significa que hay que sustituir las tradicionales estrategias de corrección, que implicaban el establecimiento de sistemas de depuración, normalmente al final de los procesos de producción, por sistemas basados en la prevención, en los que se contemplen los diversos efectos del proceso de producción sobre el medio ambiente y, actuando sobre este proceso, se puedan eliminar o al menos minimizar.

Fruto de este principio es el establecimiento de las MTDs como referencia para establecer los Valores límites de Emisión.

La Directiva IPPC, en su artículo segundo, define, de manera resumida, las MTDs como las técnicas más eficaces para alcanzar un alto nivel de protección del medio ambiente en su conjunto, desarrolladas a una escala que permita su aplicación en el sector industrial correspondiente teniendo en cuenta su impacto sobre la economía general y sectorial.

- El segundo principio que marca la Directiva IPPC es el de integración. La misma definición de las MTDs lleva implícito este principio, dado que se ha de contemplar de una manera integrada todos los efectos sobre los diferentes medios (aire, agua y suelo) a fin de evitar la transferencia de contaminación de un medio a otro. Como consecuencia directa de los principios anteriores, se asume la necesidad de establecer valores límites de emisión, en adelante VLEs, tan bajos como sea posible y para ello se relacionan éstos con las tecnologías de producción, de tal modo que los VLEs serán aquellos alcanzables con las MTDs.

---

Véase PERNÁS GARCÍA, J.J., "La Directiva 96/61/CE, de 24 de septiembre, relativa a la prevención y al control integrados de la contaminación", *MAPFRE SEGURIDAD n.º 82-segundo trimestre*, Madrid, 2001, pp.37-47.

- La información al público de la posible incidencia medioambiental de una instalación industrial sería otro principio más en la Directiva IPPC. Esta información se realizará a través del trámite de información pública durante el proceso de autorización y a través del Registro Europeo de Emisiones Contaminantes, en adelante EPER, para las instalaciones que sobrepasen determinados umbrales de emisión.
- Y por último, la Directiva IPPC presenta la necesidad de la coordinación de las diferentes autoridades administrativas, aspecto que en nuestro país presenta dificultades dada la competencia sobre los temas medioambientales de las CCAA y otros entes administrativos.

La Directiva 96/61/CE se refunde con la Directiva 2008/1/CE, y ésta, a su vez, queda sustituida por la Directiva 2010/75/UE sobre las emisiones industriales<sup>344</sup>.

En cuanto a nuestra normativa interna, la aprobación de la Ley 16/2002 de Prevención y Control Integrados de la Contaminación<sup>345</sup>, en adelante Ley IPPC<sup>346</sup>, representó el primer paso para alcanzar esta coordinación, ya que ha introducido en nuestro ordenamiento jurídico el procedimiento administrativo de autorización ambiental integrada al que habrán de

<sup>344</sup> DO L 334 de 17 de diciembre de 2010.

<sup>345</sup> BOE núm. 157, de 2 de julio de 2002. Es la ley de transposición de la Directiva 2008/1 de 15 de enero (texto refundido de la Directiva 96/61/CE) del mismo nombre y las modificaciones que a lo largo de los años ésta ha ido sufriendo. En ella se establece un nuevo enfoque en la concepción del medio ambiente. Define importantes actuaciones como son la necesidad de obtención de la "Autorización Ambiental Integrada" (AAI), para poder iniciar y realizar la actividad, el concepto de las "Mejores Técnicas Disponibles" (MTDs) como medida de protección del medio ambiente y la "transparencia informativa". La nueva Directiva de Emisiones Industriales 2010/75/UE de 24 de noviembre, (DEI) incide en los conceptos anteriores reforzándolos y haciendo prácticamente obligatorio el uso de las Mejores Técnicas Disponibles, al menos los Valores de Emisión asociados a la utilización de las mejores técnicas disponibles.

<sup>346</sup> Ha sido modificada en diversas ocasiones. La última vez por la Ley 5/2013 de 11 de junio que transpone, en parte, la Directiva 2010/75/UE de Emisiones industriales. Anteriormente, lo había sido por la Ley 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 (incorpora las modificaciones introducidas por las Directivas 2003/4/CE y 2003/35/CE) y, por la Ley 42/2007, de 13 de diciembre, del Patrimonio Natural y de la Biodiversidad y por la Ley 34/2007 de calidad del aire y protección de la atmósfera. Por otro lado, ha sido desarrollada mediante el Real Decreto 815/2013, de 18 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento de emisiones industriales y de desarrollo de la Ley 16/2002, de 1 de julio, de prevención y control integrados de la contaminación; y por el RD 508/2007, de 20 de abril, por el que se regula el suministro de información sobre emisiones del Reglamento E-PRTR y de las autorizaciones ambientales integradas.

someterse todas las instalaciones industriales afectadas por esta ley, tanto las antiguas, que tenían de plazo hasta el año 2007, como las nuevas.

También algunas CCAA han aprobado su normativa propia. Así, por ejemplo, Cataluña, mediante la Ley 3/1998<sup>347</sup>, modificada por la Ley 20/2009<sup>348</sup>, establece un nuevo sistema de intervención administrativa de las actividades con incidencia medioambiental. O también, por ejemplo, Andalucía que aprobó la Ley 7/2007 de 9 de julio, Gestión Integrada de la Calidad Ambiental<sup>349</sup>.

De igual manera la Comisión Europea ha establecido un conjunto de directrices 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 competitividad y respeto del medio ambiente<sup>350</sup>.

La UE considera que es necesario mantener un equilibrio riguroso entre intereses económicos, ambientales y sociales. Así, es preciso establecer si las medidas de protección del medio ambiente que se han exigido a la industria en el pasado han sido suficientes, y si el sector las ha puesto en práctica, como también lo es determinar si se ha producido la integración de costes ambientales globales en el precio de los minerales.

De esta manera el concepto de “minería sostenible” ha podido ser desarrollado a partir del discurso de desarrollo sostenible<sup>351</sup> y del desarrollo de la legislación internacional que lo soporta<sup>352</sup>.

---

<sup>347</sup> DOGC núm. 2598, de 13 de marzo de 1998 y BOE núm. 84, de 8 de abril de 1998.

<sup>348</sup> DOGC núm. 5524, de 11 de diciembre de 2009 y BOE núm. 12, de 14 de enero de 2010. La Ley 20/2009, de 4 de diciembre, de prevención y control ambiental de las actividades introduce un nuevo sistema de intervención administrativa sobre las actividades con incidencia ambiental, que sustituye el hasta ahora establecido por la Ley 3/1998, de 27 de febrero, de la intervención integral de la Administración ambiental.

<sup>349</sup> BOJA núm. 143, de 20 de julio de 2007 y BOE núm. 190, de 9 de agosto de 2007.

<sup>350</sup> Véase Comisión Europea (2000), Comunicación “*Integración de la política medioambiental. Promoción del desarrollo sostenible en la industria extractiva no energética*”.  
<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:52000DC0265:ES:HTML>

<sup>351</sup> HERRERA HERBERT, J., *Introducción a los Fundamentos de la Tecnología Minera*, Universidad Politécnica de Madrid, 2006, p.30. cita que “este concepto se integró inicialmente en la política de los países desarrollados en los años 80 y 90, y posteriormente, en la de los países en vía de desarrollo, principalmente por la publicación y difusión del informe presentado por la Comisión Brundtland en 1987 ante la ONU y la Conferencia de la ONU, sobre desarrollo y Medio Ambiente en Rio de Janeiro”.  
<http://www.un.org/depts/dhl/spanish/resguids/specenvsp.htm#commission>. “En su resolución 38/161, de

Sin embargo, no está exento de polémica y debate. Por un lado, quienes defienden que la minería puede ser sostenible, lo hacen en función de la incorporación de las tres variables que hemos destacado: crecimiento económico, protección ambiental y equidad o justicia social. Esta idea es defendida principalmente por los organismos multilaterales, como por ejemplo la Comisión Europea, los Estados y las empresas mineras transnacionales.

Otros, en cambio, principalmente académicos y organizaciones de la sociedad civil, niegan tal posibilidad argumentando la naturaleza finita del recurso y los indiscutibles impactos ambientales y sociales que esta actividad genera. Consideran que la minería y aquellas actividades extractivas de recursos naturales no renovables no son sostenibles por definición. El hecho de que se trate de recursos no renovables hace que la actividad no sea sostenible. En algún momento los minerales explotados se agotan y esto no se puede evitar. Lo que sí puede exigirse es una minería responsable. Los pasivos sociales y ambientales que producen las empresas mineras son ampliamente

---

19 de diciembre de 1983, la Asamblea General acogió con beneplácito el establecimiento de una comisión especial que informara sobre "el medio ambiente y la problemática mundial hasta el año 2000 y más adelante". En 1987, la Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (CMMAD) presentó su informe (también conocido como el "Informe Brundtland") a la Asamblea General. El informe, basado en un estudio de cuatro años, expuso el tema del desarrollo sostenible, el tipo de desarrollo que "satisface las necesidades de la generación actual sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades". De conformidad con el informe de la Comisión Mundial, la Asamblea General aprobó la resolución 44/228, de 20 de diciembre de 1988, y convocó la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (también conocida como la "Conferencia de Río" o la "Cumbre de la Tierra"), la cual debía "elaborar estrategias y medidas para detener o invertir los efectos de la degradación del medio ambiente". La resolución identificó nueve áreas "de mayor importancia para mantener la calidad del medio ambiente de la Tierra y, sobre todo, para lograr un desarrollo sostenible y ambientalmente racional en todos los países". La Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (CNUMAD), desarrollada en Río de Janeiro del 3 al 14 de junio de 1992, llevó a la creación de la Comisión sobre el Desarrollo Sostenible. En la Conferencia se aprobaron tres acuerdos importantes: el Programa 21, un programa de acción mundial para promover el desarrollo sostenible; la Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, un conjunto de principios que define los derechos y deberes de los Estados, y la Declaración de principios relativos a los bosques, un conjunto de principios básicos para apoyar el manejo sostenible de los bosques a nivel mundial. Además, dos instrumentos jurídicamente vinculantes se abrieron a la firma: la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático y el Convenio sobre la Diversidad Biológica. La Cumbre de la Tierra sentó las bases para varias iniciativas importantes en otras áreas fundamentales del desarrollo sostenible, tales como la conferencia mundial sobre pequeños Estados insulares en desarrollo, y dio inicio a negociaciones para una Convención de Lucha contra la Desertificación y un acuerdo sobre poblaciones de peces transzonales y altamente migratorios".

<sup>352</sup> HERRERA HERBERT, J., *Introducción a los Fundamentos de la Tecnología Minera*, Universidad Politécnica de Madrid, 2006, p.27 cita que "Mientras que en los años 50-60 la idea fue la de "contaminar es el precio que tenemos que pagar por el desarrollo", en los años 70-80 defendieron que "quien contamina paga", en los 90 la idea fue la prevención. Pero en este siglo estamos asistiendo a una reorientación en la necesidad de conservar el Medio Ambiente como una "palanca" para la innovación empresarial".

conocidos y una minería responsable debe no sólo tener en cuenta esos pasivos sino hacer todo lo posible por mitigar su impacto y recuperar los daños producidos.

Gracias a los avances tecnológicos y a nuevos planteamientos ambientales, pueden corregirse los impactos ambientales negativos de la actividad extractiva, siendo de nuevo los países en desarrollo los menos dotados para hacer frente a estos impactos negativos, no sólo por un menor desarrollo tecnológico, sino también por un menor desarrollo de sus administraciones ambientales y mineras, que son las responsables de la adecuada aplicación de sistemas de gestión ambiental sostenible en el sector minero<sup>353</sup>.

En nuestra opinión, para que la minería sea verdaderamente responsable, los esfuerzos en ese sentido deben estar impulsados y supervisados por el Estado y la sociedad. El Estado debe vigilar que los estudios de impacto ambiental y social de los proyectos mineros sean adecuados, que los planes de manejo ambiental se cumplan, que las empresas actúen diligentemente en los casos de accidentes (como derrames, etc), y hagan todo lo que esté a su alcance para prevenirlos. Para ello, sería conveniente que las Administraciones Públicas pusieran en marcha herramientas de ordenación minero ambiental, y que los tributos a estas empresas deban ser transparentes y deben gastarse en la recuperación ambiental.

Como último apartado de este epígrafe, es necesario mencionar, para un mejor entendimiento de futuros apéndices en este estudio, que la minería de

---

<sup>353</sup> GARCÍA CORTES, A., "Minería y Desarrollo Sostenible", *Instituto Geológico y Minero de España*, Madrid, 2005, p.7. Este autor cita como impactos ambientales que puede generar la minería pueden citarse: • Los impactos paisajísticos y la variación de la morfología del terreno (creación de depresiones, construcción de elevaciones artificiales o creación de llanuras por eliminación de la morfología original) • El impacto sobre las masas de aguas continentales y marinas y los ecosistemas acuáticos (drenajes ácidos, reactivos, sulfatos, sales férricas, arrastre de partículas sólidas y materia orgánica, afección directa al nivel freático...) • El impacto sobre los suelos y la flora y la fauna asociada a ellos; • El impacto sobre la atmósfera (emisión de gases contaminantes, partículas de polvo) • El impacto por la contaminación ambiental con diferentes formas de energía (ruido, radiaciones, calor, etc.). Pueden ser sobre el suelo, las masas de agua y el aire e impactos demográficos (aumentos y disminución de la población)".

rocas y minerales constituye un caso especial en lo que a generación de residuos mineros se refiere.

Los residuos de las industrias extractivas, denominados en la normativa española residuos mineros, son aquellos residuos sólidos, acuosos o en pasta que quedan tras la investigación y aprovechamiento de un recurso geológico, tales como son los estériles de la mina, gangas<sup>354</sup>, y las colas de proceso<sup>355</sup> e incluso la tierra vegetal y cobertera<sup>356</sup> en determinadas condiciones, siempre que constituyan residuos tal y como se definen en la Ley 22/2011, de Residuos y Suelos Contaminados.

De igual manera, la Directiva 2006/21/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de marzo sobre gestión de residuos de industrias extractivas<sup>357</sup> define los residuos mineros de las industrias extractivas como aquellos residuos resultantes de la prospección, de la extracción, del tratamiento y del almacenamiento de los recursos minerales, así como de la explotación de las canteras.

Las características del residuo dependen del origen de la actividad minera. La Lista Europea de Residuos<sup>358</sup>, en adelante LER, recogida en la Orden MAM/304/2002, dedica el capítulo uno a los residuos de la prospección,

---

<sup>354</sup> La ganga es el material que se descarta al extraer la mena de un yacimiento de mineral, por carecer de valor económico o ser demasiado costoso su aprovechamiento. Es posible que un mineral que se considere ganga en un yacimiento sea de interés en otro, o que la mejora en las técnicas extractivas o los usos industriales haga rentable el procesamiento de materiales anteriormente considerados ganga. La rentabilidad de una mina depende de su riqueza en el metal esperado así como de la forma en que se presente. Si la mena y la ganga se encuentran mezclados, y los procesos físicos y químicos de separación y preparación son demasiado costosos, la mena puede no ser rentable. Tampoco lo es la mena cuyo volumen es exiguo, o aquella cuya situación impide una explotación accesible.

<sup>355</sup> Los relaves (o cola) son desechos tóxicos subproductos de procesos mineros y concentración de minerales, usualmente una mezcla de tierra, minerales, agua y rocas. Los relaves contienen altas concentraciones de químicos y elementos que alteran el medio ambiente, por lo que deben ser transportados y almacenados en «tanques o pozas de relaves» donde lentamente los contaminantes se van decantando en el fondo y el agua es recuperada o evaporada. El material queda dispuesto como un depósito estratificado de materiales sólidos finos. El manejo de relaves es una operación clave en la recuperación de agua y para evitar filtraciones hacia el suelo y capas subterráneas, ya que su almacenamiento es la única opción. Para obtener una tonelada de concentrado se generan casi 30 toneladas de relave.

<sup>356</sup> Acumulación sedimentaria por encima del basamento.

<sup>357</sup> L 102, DOUE 11.04.2006

<sup>358</sup> Anejo 2 de la Orden MAM/304/2002, de 8 de febrero. (BOE núm. 43, de 19 de febrero de 2002 y corrección de errores BOE núm. 61, de 12 de marzo de 2002).

extracción de minas y canteras y tratamientos físicos y químicos de minerales, y tiene el siguiente contenido:

**01 Residuos de la extracción de minerales**

01 01 01 Residuos de la extracción de minerales metálicos

01 01 02 Residuos de la extracción de minerales no metálicos

**01 03 Residuos de la transformación física y química de minerales metálicos**

01 03 04\* Estériles que generan ácido procedentes de la transformación de sulfuros

01 03 05\* Otros estériles que contienen sustancias peligrosas

01 03 06 Estériles distintos de los mencionados en los códigos 01 03 04 y 01 03 05

01 03 07\* Otros residuos que contienen sustancias peligrosas procedentes de la transformación física y química de minerales metálicos

01 03 08 Residuos de polvo y arenilla distintos de los mencionados en el código 01 03 07

01 03 09 Lodos rojos de la producción de alúmina distintos de los mencionados en el código 01 03 07

01 03 99 Residuos no especificados en otra categoría

**01 04 Residuos de la transformación física y química de minerales no metálicos**

01 04 07\* Residuos que contienen sustancias peligrosas procedentes de la transformación física y química de minerales no metálicos

01 04 08 Residuos de grava y rocas trituradas distintos de los mencionados en el código 01 04 07

01 04 09 Residuos de arena y arcillas

01 04 10 Residuos de polvo y arenilla distintos de los mencionados en el código 01 04 07

01 04 11 Residuos de la transformación de potasa y sal gema distintos de los mencionados en el código 01 04 07

01 04 12 Estériles y otros residuos del lavado y limpieza de minerales, distintos de los mencionados en los códigos 01 04 07 y 01 04 11

01 04 13 Residuos del corte y serrado de piedra distintos de los mencionados en el código 01 04 07

01 04 99 Residuos no especificados en otra categoría

**01 05 Lodos y otros residuos de perforaciones**

01 05 04 Lodos y residuos de perforaciones que contienen agua dulce

01 05 05\* Lodos y residuos de perforaciones que contienen hidrocarburos

01 05 06\* Lodos y otros residuos de perforaciones que contienen sustancias peligrosas

01 05 07 Lodos y otros residuos de perforaciones que contienen sales de bario distintos de los mencionados en los códigos 01 05 05 y 01 05 06

01 05 08 Lodos y otros residuos de perforaciones que contienen cloruros distintos de los mencionados en los códigos 01 05 05 y 01 05 06

01 05 99 Residuos no especificados en otra categoría

(Nota: El asterisco a la derecha significa que el residuo es peligroso)

Las industrias extractivas que mayor volumen de residuos producen son las de rocas ornamentales (granito, mármol, y pizarras de techar), las de carbón, y las de minería metálica<sup>359</sup>.

La minería metálica, fundamentalmente, desarrollada en España<sup>360</sup> a lo largo de los siglos ha dejado un pasivo ecológico en forma de grandes masas de residuos. En gran mayoría son residuos inertes<sup>361</sup>, que se almacenan en escombreras<sup>362</sup> o en forma de lodos, en balsas<sup>363</sup> o presas<sup>364</sup> e, incluso, áreas

<sup>359</sup> Ministerio de Agricultura, alimentación y Medioambiente.

<http://www.magrama.gob.es/es/calidad-y-evaluacion-ambiental/temas/prevencion-y-gestion-residuos/flujos/mineros/>

Los residuos generados por las dos primeras son los que mayores aplicaciones tiene (por ejemplo, los residuos del granito, se utilizan como áridos para la construcción de carreteras, y los lodos del aserrado del granito como materiales impermeables y para terraplenes) De los residuos de mármol se obtienen una gran variedad de productos que se destinan a diversos usos tanto triturados como en forma de lodos de aserrado, tales como la cal viva, el carbonato de calcio precipitado, el carbonato de calcio micronizado. Sus usos abarcan desde correctores y reguladores de la acidez en productos farmacéuticos y agricultura, hasta carga para papel en la industria de la pintura, en la industria del caucho, aislamientos acústicos, áridos para morteros y hormigones. Los residuos de la minería metálica en la que no se producen aguas ácidas pueden ser depositados separadamente en escombreras para utilizarlos posteriormente según sus propiedades físico-químicas en distintos usos tales como áridos para carreteras, balasto para vías de ferrocarril, usos industriales; sin embargo, en los residuos de la minería metálica en la que si se producen aguas ácidas, no es posible el reciclado para estos usos. Finalmente, en el caso de la minería del carbón, se han estado utilizando, especialmente, los denominados estériles rojos (estériles que ha sufrido autocombustión) y estériles negros para la construcción de carreteras.

<sup>360</sup> "No se dispone de un Inventario Nacional de Residuos de Actividades Extractivas. La información disponible sobre escombreras y balsas figuran en el Inventario Nacional de Escombreras y Balsas, elaborado en 1983 y 1989, por el Instituto Geológico y Minero de España (IGME), actualizado en lo referente a las balsas, en 2002. A modo de fotografía del estado en que se encuentra este sector en España, en las tablas que se incluyen en el Anexo se indican algunos datos extraídos del Inventario Nacional citado más arriba. Hay que señalar que el total de escombreras era de 13.782 y el de balsas era de 610 al que habría que sumar 378 presas. Esta información referente a escombreras debe ser considerada como estimación de la situación actual. Según el Inventario de esos años, de las 13.782 escombreras, un 29% estaban activas, un 23% sin actividad y el 47,2% restante estaban abandonadas. Las CCAA de Murcia (19%), Asturias (14%) y Castilla-León (12%) tenían el mayor número, y, en lo que respecta a escombreras abandonadas, las CCAA de Murcia (14%), Asturias (7%) y Andalucía (5,6%) eran las más representativas. En lo referente a su volumen, de los más 1.375 millones de metros cúbicos, un 56% se encontraba a partes iguales entre Andalucía y Castilla-León, mientras que en Castilla-La Mancha había un 10% y en Asturias otro 7%. Sin embargo la información sobre balsas y presas es más representativa de la situación actual ya que se refiere a balsas y presas existentes en el 2002. De un total 988 emplazamientos, un 45,6% se localizan en Castilla-La Mancha y un 12,8% en Andalucía. Los más de 325 millones de metros cúbicos corresponden en su mayoría a Andalucía (47,1%), Galicia (14,8%) y Cantabria (12,2%)." Datos extraídos del BOE núm. 49, 26 de febrero de 2009 (Plan Nacional Integrado de Residuos 2008-2015).

<sup>361</sup> OJ L 102, 11.4.2006, p. 15-34, Documento del Comité de Adaptación Técnica de la Directiva 2006/21/CE "Interpretation of the definition of inert waste under art. 3(3) of Directive 2006/21/EC", de fecha 27/11/2007 " establece que los criterios básicos para determinar si un residuo minero es inerte son: No tiene el potencial de experimentar ningún cambio significativo a corto o a largo plazo y que su impacto a corto o largo plazo sobre el medio ambiente es insignificante".

<sup>362</sup> Instalaciones de residuos mineros construidas para el depósito de residuos mineros sólidos en superficie.

<sup>363</sup> Son las instalaciones de residuos mineros naturales o construidas para la eliminación de residuos mineros de grano fino junto con cantidades diversas de agua libre, resultantes del tratamiento y beneficio de recursos minerales y del aclarado y reciclado del agua usada para dicho tratamiento y beneficio.

<sup>364</sup> Son estructuras diseñadas y construidas para contener agua o residuos mineros en una balsa.



marinas que es necesario mejorar su estudio y abordar soluciones en un futuro próximo.

Asimismo, habrá que llevar a cabo la recuperación de suelos contaminados, daño que a menudo ha ido ligado a estas actividades. Habitualmente se emplean directamente para el relleno de los huecos producidos en la extracción del mineral, y se emplean directamente en labores de restauración.

Además de nuestra LMI y de su RMI, las principales normas jurídicas de carácter específicamente minero relacionadas con los residuos de esta industria<sup>365</sup>, y que se encuentran en vigor, hasta la fecha, contamos con 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 actividades mineras<sup>366</sup>, que incorpora al ordenamiento interno español la Directiva 2006/21/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de marzo sobre gestión de residuos de industrias extractivas<sup>367</sup> (riesgos para la salud y el medio ambiente para la conservación y recuperación recursos)<sup>368</sup>, ya mencionada.

Esta última Directiva<sup>369</sup> responde a los objetivos de la política de la UE en materia de medioambiente. Según esta Directiva es necesario establecer

---

<sup>365</sup>La Directiva 75/442/CEE del Consejo de 15 de junio de 1975 sobre residuos modificada por la Directiva 91/156/CEE del Consejo de 18 de marzo de 1991, es aplicable a los residuos generados en la prospección, extracción, tratamiento y almacenamiento de recursos minerales y en la explotación de las canteras.

<sup>366</sup> BOE núm. 143, 13 de junio de 2009.

<sup>367</sup> L 102, DOUE 11 de abril de 2006.

<sup>368</sup> DOUE 30 de abril de 2004, L 143.

<sup>369</sup> La incorporación al ordenamiento interno español de la Directiva 2006/21/CE, sobre la gestión de los residuos de industrias extractivas, se lleva a cabo, con carácter básico, mediante 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 actividades mineras, a través del cual también se pretende unificar y mejorar las disposiciones relativas a la protección del medio ambiente en el ámbito de la investigación y aprovechamiento de los recursos minerales regulado por la LMI. BOE núm. 143, de 13 de junio de 2009. Este Real Decreto ha sido modificado por Real Decreto 777/2012, de 4 de mayo, sobre gestión de los residuos de las industrias extractivas y de protección y rehabilitación del espacio afectado por las actividades mineras. BOE núm. 118, de 17 de mayo de 2012, en cual cita en su preámbulo “Del análisis llevado a cabo por la Comisión Europea se concluyó con la necesidad de realizar una serie de modificaciones en el citado real decreto, la mayoría de las cuales consisten en incluir determinadas definiciones contenidas en la Directiva que no se citaron en el Real Decreto 975/2009, de 12 de junio, y que, sin embargo, la Comisión Europea considera necesario incluir. Otras modificaciones propuestas por la Comisión Europea consisten en añadir en la mencionada norma reglamentaria la referencia a la Directiva 2003/4/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 28 de enero de 2003, relativa al acceso

requisitos mínimos para prevenir o reducir en la medida de lo posible cualquier efecto adverso sobre el medio ambiente y la salud humana derivado de la gestión de residuos de industrias extractivas, siempre que constituyan residuos tal y como se definen en la Ley 10/1998, de 21 de abril, de Residuos<sup>370</sup>, derogada por la Ley 22/2011, de 28 de julio de residuos y suelos contaminados<sup>371</sup>. Todo ello de conformidad con el apartado 24<sup>372</sup> del Plan de aplicación de Johannesburgo sobre el Desarrollo Sostenible, aprobado en el marco de las Naciones Unidas en la Cumbre Mundial del año 2002<sup>373</sup>. Según este Plan es necesario proteger los recursos naturales que son la base del desarrollo económico y social e invertir la actual tendencia hacia la degradación de los recursos naturales gestionando la base de tales recursos de modo sostenible e integrado<sup>374</sup>.

De igual manera, contamos en nuestra legislación interna con el Real Decreto 1304/2009, de 31 de julio<sup>375</sup>, por el que se modifica<sup>376</sup> el Real Decreto 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 1999/31/CE del Consejo, de 26 de abril de 1999, relativa al vertido de residuos<sup>377</sup>.

---

del público a la información medioambiental y por la que se deroga la Directiva 90/313/CEE del Consejo, así como una referencia a la exclusión del ámbito de aplicación del Real Decreto 975/2009, de 12 de junio, de la actividad de inyección y reinyección de aguas subterráneas bombeadas, tal y como se exige en la Directiva 2006/21/CE”.

<sup>370</sup> BOE núm. 96, de 22 de abril de 1998.

Esta ley fue modificada por la Ley 5/2013, de 11 de junio, por la que se modifican la Ley 16/2002, de 1 de julio, de prevención y control integrados de la contaminación y la Ley 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminado. BOE núm. 140, de 12 de junio de 2013.

<sup>371</sup> BOE núm. 181, de 29 de julio de 2011.

<sup>372</sup> 24. Las actividades humanas tienen efectos cada vez mayores en la integridad de los ecosistemas que proporcionan recursos y servicios esenciales para el bienestar y las actividades económicas. Gestionar la base de recursos naturales de modo sostenible e integrado es esencial para el desarrollo sostenible. A ese respecto, para invertir la tendencia actual de degradación de los recursos naturales es necesario aplicar estrategias que incluyan objetivos aprobados a nivel nacional y, cuando proceda, a nivel regional para proteger los ecosistemas y asegurar la ordenación integrada de la tierra, el agua y los recursos vivos, al tiempo que se fortalece la capacidad local, nacional y regional. Esto entrañaría la adopción, en todos los niveles, de las medidas que se indican a continuación.

<sup>373</sup> A/CONF.199/20

<sup>374</sup> Preámbulo del Plan de aplicación de Johannesburgo

<sup>375</sup> BOE núm. 185, 1 de agosto de 2009.

<sup>376</sup> Cita el preámbulo: “Dicha modificación consiste, por una parte, en incluir como requisito previo a la concesión de una autorización para un nuevo vertedero, o para la ampliación o modificación de uno existente, la comprobación, por parte de las autoridades competentes, de que el proyecto de vertedero cumple con todos los requisitos y obligaciones establecidas en el Real Decreto 1481/2001, de 27 de diciembre, incluidos sus anexos”.

<sup>377</sup> DOUE 16.07.1999.

La Orden AAA/661/2013, de 18 de abril, por la que se modifican los anexos I, II y III del Real Decreto 1481/2001<sup>378</sup>, en aras de la necesidad de aprobar una norma con carácter básico que regule la aplicación práctica de los requisitos de la Decisión 2003/33/CE del Consejo, de 19 de diciembre de 2002<sup>379</sup>, en la que se establecían los criterios y procedimientos de admisión de residuos en los vertederos, buscando una homogeneidad en su aplicación. Mediante esta norma, que tiene la consideración de legislación básica sobre protección del medio ambiente, también se incorpora al ordenamiento jurídico español la Directiva 2011/97/UE del Consejo, de 5 de diciembre de 2011<sup>380</sup>, que modifica la Directiva 1999/31/CE por lo que respecta a los criterios específicos para el almacenamiento de mercurio metálico considerado residuo.

En el caso de los áridos, de los minerales industriales, de las rocas ornamentales (granito, mármol), etc., sus residuos suelen ser inertes; en el caso de la minería metálica, podrían clasificarse como peligrosos, tal y como lo refleja la LER, 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 otros residuos que contienen sustancias peligrosas procedentes de la transformación física y química de minerales metálicos. (Código LER 01 03 07\*).

Su abandono o gestión inadecuada puede afectar al paisaje, al suelo y vegetación; o en determinados casos a los ecosistemas acuáticos y a la salud humana. Además, en algunos casos, fallos estructurales en las instalaciones en caso de rotura, podrían afectar a las personas y bienes. La recogida y tratamiento de estos residuos, posibilita el reciclaje de calidad de los materiales que los conforman y permite su empleo en otros usos tales como materiales de construcción. Todo ello comporta un ahorro de materias primas y la conservación de los recursos naturales. Para ello se ha aprobado el Plan Nacional Integrado de Residuos 2008 – 2015<sup>381</sup>, que fijará los objetivos de valorización y reciclaje.

<sup>378</sup> BOE núm. 97, de 23 de abril de 2013.

<sup>379</sup> Decisión 2003/33/CE, de 16 de enero de 2003.

<sup>380</sup> DOCE 10 de diciembre de 2011, L 328.

<sup>381</sup> BOE núm. 49, de 26 de febrero de 2009.

Asimismo, es menester mencionar que, es posible una gestión minera sostenible y que esta sostenibilidad puede demostrarse y medirse mediante unos indicadores de sostenibilidad de la gestión minera. El Subcomité 3 del Comité Técnico 22 “Minería y Explosivos” de la Asociación Española de Normalización (AENOR), presidido por el IGME y constituido por representantes de un elevado número de administraciones y del sector empresarial ha elaborado una propuesta de Norma de Indicadores de gestión minera sostenible<sup>382</sup>.

Estos indicadores pueden ser centrales (C) o adicionales (A). Los indicadores centrales son, en términos generales, aquellos que tienen más interés para la mayoría de las empresas y más relevancia para las partes interesadas. Los indicadores adicionales, son aquellos que representen unas prácticas destacadas en la medición de los aspectos técnicos, económicos, sociales y ambientales y ofrecen información de interés a ciertas partes interesadas y cuya implantación se considera aconsejable para que en el futuro pasen a la categoría de indicadores centrales.

## 2.6. El Proyecto Minero

Para finalizar este capítulo, hemos considerado de interés, en las connotaciones propias de este sector de la industria, analizar el proyecto minero.

Cualquier proyecto minero, independientemente de la fase en la que se encuentre, presenta una dimensión económica ineludible que debe analizarse antes de asignar los recursos necesarios para llevarlo a cabo, y cuya envergadura requiere el concurso de profesionales economistas, expertos fiscales y financieros, ingenieros y geólogos.

---

<sup>382</sup> *Memento 2000*. AENOR N.A., Madrid 2000, pp.19-20.  
<http://www.jmcprl.net/PUBLICACIONES/F13/AenorMemento.pdf>

En la actualidad, los objetivos de las empresas mineras no se centran exclusivamente en la rentabilidad del capital que ha sido aportado por los accionistas, sino que podemos hablar de otros objetivos con dimensión económica: supervivencia, desarrollo y permanencia como centro independiente de decisión<sup>383</sup>.

El agotamiento de los recursos es seguramente el factor de la industria minera que más la diferencia de otras actividades, ya que los recursos con los que se trabaja no son renovables.

La complejidad de las actividades de investigación y exploración de los yacimientos minerales, caracterizada por la incertidumbre que las rodea y el gran volumen de capital requerido para su realización, acentúan la necesidad de invertir según criterios selectivos de eficacia. Y para ello, es de suma importancia la selección por parte de la empresa inversora de sus principales medios de financiación, pues el riesgo económico durante la etapa de investigación es elevado, y la probabilidad de éxito es pequeña. De ahí que una de las razones que defendemos en este trabajo vaya a ser la necesidad de un tratamiento especial de los gobiernos a las empresas mineras, bien mediante ayudas estatales, acuerdos de estabilidad tributaria como los planteados en algunos países latinoamericanos, o la suscripción de fianzas o avales que cubran el riesgo de la operación.

Asimismo, la magnitud de inversión de capital que requiere un proyecto minero da como resultado unos costes estructurales únicos en la industria<sup>384</sup>. Además de ello los negocios mineros incluyen otros riesgos económicos,

---

<sup>383</sup> *Manual de Evaluación Técnico-Económica de proyectos Mineros de Inversión*, Instituto Tecnológico GeoMinero de España, Ministerio de Medio Ambiente, Madrid, 1997, p.14.

<sup>384</sup> Los costes medios totales de producción, que incluyen los costes fijos y los costes variables por unidad de producto vendible, son con frecuencia mayores que los costes marginales o variables para la misma unidad. Los costes medios incluyen los altos componentes de gastos fijos que representan, fundamentalmente, la recuperación de la inversión. Por este motivo en periodos de baja demanda y baja cotización de los minerales las operaciones mineras pueden cubrir los costes marginales, pero pueden llegar a perder dinero si se tiene en cuenta los costes medios totales. Por otro lado los costes de extracción de los minerales suelen aumentar a lo largo de la vida de las minas, por el hecho de extenderse las labores de profundidad.

algunos controlables por el inversor y otros no (riesgos geológicos, políticos, operativos)<sup>385</sup>.

La evaluación de proyectos mineros de inversión puede definirse como el conjunto de acciones que permiten juzgar, cualitativa y cuantitativamente, las ventajas e inconvenientes que presenta la asignación de recursos económicos a una iniciativa. Se trata pues de llevar a cabo una valoración sistemática de la rentabilidad comparada de diversas opciones para llevar a cabo un proyecto minero, que puede consistir en el desarrollo completo de una explotación, en la ampliación de una mina ya existente, en la compra o sustitución de nuevos equipos de producción, en la adquisición de una propiedad minera, etc<sup>386</sup>.

Es interesante mencionar alguno de los criterios que una empresa inversora toma en cuenta para la toma de decisiones respecto a la exploración minera son<sup>387</sup>:

- Potencial geológico para el mineral objetivo.
- Rentabilidad de las operaciones potenciales.
- Seguridad de la tenencia y de los permisos.
- Capacidad para repatriar las utilidades.
- Consistencia de las políticas mineras.
- Controles de cambio realistas.

<sup>385</sup> *Manual de Evaluación Técnico-Económica de proyectos Mineros de Inversión*, Instituto Tecnológico GeoMinero de España, Ministerio de Medio Ambiente, Madrid, 1997, p.17.

<sup>386</sup> *Manual de Evaluación Técnico-Económica de proyectos Mineros de Inversión*, Instituto Tecnológico GeoMinero de España, Ministerio de Medio Ambiente, Madrid, 1997, pp.11-12. Se establece que "El procedimiento más común para analizar un proyecto de inversión, que implica de manera inexorable una toma de decisión debe ser el siguiente: 1.- Planteamiento del Problema,2.- Análisis del problema,3.- Desarrollo de soluciones o alternativas,4.- Creación de un modelo de comparación,5.- Definición de reglas de decisión,6.- Selección de la mejor alternativa, y 7.- Conversión de la decisión en acciones efectivas"

"A título de ejemplo, supóngase un caso en el que tras la investigación geológica del yacimiento, una empresa está interesada en llevar a cabo su explotación y desea conocer si tal proyecto es viable. El problema consiste pues, en averiguar si la puesta en marcha de una mina para explotar el mineral que alberga el depósito es viable técnicamente y remunera al capital invertido en cuantía suficiente. El análisis del problema se realiza sobre la información disponible del yacimiento, del entorno físico, del Mercado de la sustancia que se desea producir, etc. A continuación se estudian las posibles alternativas de explotación del yacimiento, en términos de métodos mineros aplicables, diseños de la explotación, maquinaria a emplear, etc. Con todos estos datos técnicos, económicos y comerciales se construye un modelo económico de flujos de fondos, que no es otra cosa más que la secuencia simulada de los flujos económicos previstos que se producirán a lo largo de las vidas útiles de las diferentes alternativas, desde el comienzo de su ejecución. La empresa promotora fijará unos criterios de selección en forma de rentabilidad mínima, periodos de recuperación de la inversión, aversión al riesgo, etc., cuya aplicación permitirá proceder a decidir cual es la mayor solución de las propuestas y llevarla a cabo de forma efectiva".

<sup>387</sup> OTTO, J.M., "Posición Competitiva del Sistema Tributario del Sector Minero del Perú", Ponencia, Lima 14 de noviembre de 2003.

- Estabilidad de los términos/ condiciones para exploración.
- Capacidad para predeterminar las obligaciones ambientales.
- Capacidad para predeterminar las obligaciones tributarias.
- Estabilidad del régimen tributario.

Podría decirse que la actividad minera tiene dos momentos: “de riesgo minero” y de “negocio minero”. El primero comprende la búsqueda del mineral, su descubrimiento, la determinación de su cantidad y calidad, y el estudio de factibilidad de explotación. Es en este momento en el que se llevan a cabo las tareas de prospección y exploración. Terminada la exploración se elabora el estudio de factibilidad económica. Se llama de “riesgo minero” por el dinero y el tiempo que la empresa invierte en estas etapas. Sólo si el estudio de factibilidad es positivo, se construye el proyecto y se inicia la etapa de producción o de “negocio minero”<sup>388</sup>.

El ciclo de vida de una mina dependerá del proceso del agotamiento de los yacimientos, pudiéndose definir el desarrollo de la actividad extractiva como un proceso en el que intervienen varias fases diferenciadas, pero, en general, se admite una fase previa al inicio de labores, una fase de desarrollo de la actividad extractiva y explotación y otras fases de restauración y abandono. Evidentemente, el grado de desarrollo y tecnificación de cada una de las fases operativas del proyecto dependerá del tamaño de la explotación.

Dos aspectos constituyen las fases previas al desarrollo de cualquier actividad extractiva. Por un lado, un estudio de viabilidad del proyecto de explotación, que se inicia con la localización y búsqueda del recurso minero, y, por otro, la valoración dentro de un entorno, en el que es necesario tener en cuenta todo un conjunto de factores, no sólo económicos y de mercado que van a condicionar la viabilidad de la actividad.

---

<sup>388</sup> Véase WAGNER, L.S. "Problemas Ambientales y Conflicto Social en Argentina: Movimientos socio ambientales en Mendoza. La defensa del agua y el rechazo a la mega minería en los inicios del Siglo XXI", *Edición electrónica*, Buenos Aires, 2011.

Así pues, el proyecto minero sólo puede iniciarse con el conocimiento de la extensión y el valor del yacimiento de mineral.

*Grosso modo*, podríamos resumir las fases de cualquier proyecto minero como:

### 2.6.1. Fase previa

Se podría decir que la primera etapa de toda actividad minera, que tiene como fin realizar procedimientos de investigación en el área de interés, es el cateo<sup>389</sup> y la prospección<sup>390</sup>, para descubrir indicios, minas cerradas y abiertas sin producciones significativas.

La prospección es la fase anterior a la explotación y es un negocio de alto coste y riesgo que, en el mejor de los casos, da como resultado el descubrimiento de un filón explotable de forma rentable. Comienza con un reconocimiento o fase generativa y continúa con una fase de evaluación de objetivos que, en caso favorable, conduce a una prospección más detallada. A medida que un proyecto va pasando por las diferentes fases de prospección, va variando también el tipo de trabajo y los aspectos de salud y seguridad<sup>391</sup>.

### 2.6.2. Fase de exploración

La información sobre la ubicación y el valor del yacimiento de minerales se obtiene durante la fase de exploración. Esta fase comprende inspecciones, estudios de campo, perforaciones de prueba y otros análisis exploratorios.

La fase exploratoria de un proyecto minero comprende el desbroce de áreas extensas de vegetación, por lo general, en forma de líneas, para permitir

<sup>389</sup> Las catas son necesarias para identificar las zonas de mineral y que hagan más eficientes la accesibilidad a la mina y la puesta en producción de la misma, y durante el cateo se recogen rocas del suelo o se cavan zanjas para obtener muestras y analizarlas físicamente (ver color, dureza, etc.).

<sup>390</sup> Se aplican análisis geofísicos y químicos.

<sup>391</sup> MITCHELL, S.W., Prospección, Minas y Canteras 74, Enciclopedia de salud y seguridad en el Trabajo, p.4. "...La prospección más detallada comienza después de la fase de evaluación de objetivos, una vez que se han adquirido los derechos sobre el terreno con los correspondientes permisos, concesiones o alquiler".



la entrada de vehículos pesados sobre los cuales se montan plataformas de perforación.

Muchos países exigen una Evaluación de Impacto Ambiental, en adelante EIA, específica para la fase exploratoria de un proyecto minero porque los impactos de esta fase pueden ser profundos, y porque las fases posteriores del proyecto minero podrían no continuar si la exploración no logra encontrar suficientes cantidades de depósitos de mineral metálico de alto grado.

Las EIA, persiguen introducir en los proyectos de explotación de las minas actuaciones ambientales preventivas para minimizar los impactos negativos. El punto de partida es una investigación de campo para la caracterización ambiental y arqueológica del área del proyecto, que culmina en un Estudio Ambiental de Base, a partir del cual puede redactarse el requerido EIA, para la obtención de la Declaración de Impacto Ambiental favorable<sup>392</sup>.

Por otro lado, es menester recordar que esta actividad está sometida a un procedimiento formal de autorización, recogido en la legislación vigente, y que de forma gráfica ya hemos mencionado en este trabajo.

Tras la localización de una zona, donde todos los factores hasta ahora mencionados resultan adecuados, y de forma previa al desarrollo de la actividad, es necesario tener en cuenta otras consideraciones, tales como:

- Consulta de red de espacios naturales protegidos<sup>393</sup>.

---

<sup>392</sup> GARCÍA CORTES, A., "Minería y Desarrollo Sostenible", *Instituto Geológico y Minero de España*, Madrid, 2005, p.10

<sup>393</sup> <http://www.magrama.gob.es/es/biodiversidad/temas/espacios-protegidos/espacios-naturales-protegidos/>

De acuerdo con la Ley 42/2007 del Patrimonio Natural y la Biodiversidad, tienen la consideración de Espacios Naturales Protegidos aquellos espacios del territorio nacional, incluidas las aguas continentales y las aguas marítimas bajo soberanía o jurisdicción nacional, incluidas la zona económica exclusiva y la plataforma continental, que cumplan al menos uno de los requisitos siguientes y sean declarados como tales: Contener sistemas o elementos naturales representativos, singulares, frágiles, amenazados o de especial interés ecológico, científico, paisajístico, geológico o educativo o Estar dedicados especialmente a la protección y el mantenimiento de la diversidad biológica, de la geodiversidad y de los recursos naturales y culturales asociados.

En función de los bienes y valores a proteger y de los objetivos de gestión a cumplir, los Espacios Naturales Protegidos, ya sean terrestres o marinos, se clasifican en cinco categorías básicas de ámbito estatal, establecidas por la Ley 42/2007, de 13 de diciembre. Sin embargo, dado que la mayoría de las Comunidades Autónomas han desarrollado legislación propia sobre espacios protegidos, existen en la

- Regulación de los usos del suelo a nivel territorial, provincial y local. Se realiza a nivel nacional a través del Real Decreto Legislativo 2/2008, de 20 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Suelo<sup>394</sup>, que constituye el marco jurídico para regular los usos del suelo.

Si la fase de exploración demuestra que existe un yacimiento de mineral de dimensiones y grado suficientes, entonces el proyecto puede empezar a planear el desarrollo de la mina. Esta fase del proyecto tiene varios componentes, como la construcción de caminos de acceso y la preparación del lugar.

### 2.6.3. Fase de explotación

La actividad de la mina puede empezar una vez que una empresa ha construido los caminos de acceso y ha preparado el lugar de trabajo que alojará al personal y equipos. Todos los tipos de explotación minera comparten un aspecto común: la extracción y concentración (o beneficio) del metal de la corteza terrestre. Los proyectos mineros difieren considerablemente en los métodos propuestos para la extracción y concentración del mineral<sup>395</sup>. Los métodos más comunes son: la minería a cielo abierto y la minería subterránea.

Como hemos mencionado, para el otorgamiento de la autorización de explotación o la concesión para la explotación del recurso, es necesaria la realización de un proyecto<sup>396</sup> que demuestre su viabilidad económica y minera. Para ello debe cumplir una serie de requisitos legales, entre los que destacamos la viabilidad técnica, ambiental o urbanística, debiéndose además de obtener una serie de Informes favorables o autorizaciones sectoriales que

---

actualidad en España más de 40 denominaciones distintas para designar a los Espacios Naturales Protegidos.

<sup>394</sup> BOE núm. 154, de 26 de Junio de 2008.

<sup>395</sup> En casi todos los casos, los minerales metálicos se entierran debajo de una capa de suelo o roca común (denominado 'excedente' o 'desecho de roca') que debe ser removido o excavado para acceder al depósito de mineral metálico. La primera forma en la que los proyectos mineros propuestos se diferencian entre sí es, por lo tanto, en el método propuesto para sacar o excavar la sobrecapa o cubierta de material (suelo) encima del yacimiento.

<sup>396</sup> Proyecto de explotación.

[http://www.medioambientecantabria.es/documentos\\_contenidos/63820\\_2.pelanaval.pdf](http://www.medioambientecantabria.es/documentos_contenidos/63820_2.pelanaval.pdf)

van a depender de las características de la explotación, ubicación y entorno, tales como pueden ser la Declaración de Impacto Ambiental, Informes de Fomento, Agricultura, Cultura o la propia autorización de la Confederación Hidrográfica.

Simultáneamente al procedimiento para el otorgamiento de la autorización o de la concesión de explotación, a emitir por el órgano con competencia sustantiva, se ha de tramitar con base a la Ley de Ordenación Urbanística de la Comunidad Autónoma correspondiente, la Licencia Urbanística en el Ayuntamiento que corresponda.

Las posibilidades de tramitación son las reflejadas en la LMi, según el tipo de recurso que se pretende explotar, y que ya hemos mencionado en epígrafes anteriores. No obstante, incluimos como Cuadro 2, y a modo de ejemplo, la relación de documentos necesarios para la legalización de una cantera y que representan la herramienta documental que hacen posible las tramitaciones anteriormente expuestas<sup>397</sup>.

<b>Proyectos y Estudios</b>	<b>Informes Sectoriales</b>
MEMORIA RESUMEN * PROYECTO DE EXPLOTACIÓN O INSTALACIONES	DECLARACIÓN DE IMPACTO AMBIENTAL*** O INFORME AMBIENTAL
ESTUDIO DE IMPACTO AMBIENTAL O INFORME DE LAS CONSECUENCIAS AMBIENTALES***	INFORME DE LA CONFEDERACIÓN HIDROGRÁFICA
PAN DE RESTAURACIÓN	INFORME DE CULTURA**
PROYECTO DE ACTUACIÓN	INFORMES URBANÍSTICOS INFORMES DE AGRICULTURA** INFORME DE CARRETERA**

Cuadro 2. Relación de documentos para legalizar una cantera

<sup>397</sup> *Guías de Canteras*, FAEMI (Federación Andaluza de Asociaciones de Explotaciones Mineras), Confederación de Empresarios de Andalucía, Sevilla, 2005, p.52.

\* No obligatoria

\* \* Si procede

\*\*\* Sólo en el caso de actividades que queden incluidas en la Ley de Protección Ambiental de la Comunidad Autónoma correspondiente.

Una vez autorizada la actividad extractiva, ésta cuenta con unos estándares de calidad, que repercuten directamente en la valoración realizada en el proceso anterior, tanto de aspectos medioambientales como de seguridad laboral, y que desde un marco global, puede influir en la viabilidad de la actividad.

Una práctica medioambiental responsable aborda el problema en su conjunto, estudiando las repercusiones debida al polvo, ruido, impacto visual, aguas, gestión de residuos, medio biótico y buenas relaciones con el entorno social, adoptando soluciones desde el inicio de la actividad hasta el final, mediante la recuperación del conjunto.

Por otro lado, existe una preocupación del sector por la seguridad en el trabajo por lo que se analiza la Ley 31/95, de 8 de noviembre, de Prevención de Riesgos Laborales<sup>398</sup>, creada con posterioridad a la propia normativa sobre seguridad minera ya existente, y las novedades y repercusiones que introduce en minería, un sector pionero en materia de seguridad<sup>399</sup>.

La mayoría de proyectos mineros genera una enorme cantidad de material estéril o desechos de roca. Estos volúmenes de desechos algunas veces tienen niveles significativos de sustancias tóxicas, por lo general se depositan en el mismo lugar de la mina, sea apilado sobre la superficie o como material de relleno de tajos abiertos o en túneles de minas subterráneas. Por lo tanto, el EIA de un proyecto minero propuesto debe evaluar cuidadosamente las opciones de manejo y los impactos asociados de la disposición de material estéril.

---

<sup>398</sup> BOE núm. 269, de 10 de Noviembre de 1995.

<sup>399</sup> *Guías de Canteras*, FAEMI (Federación Andaluza de Asociaciones de Explotaciones Mineras), Confederación de Empresarios de Andalucía, Sevilla, 2005, p.4.

#### *2.6.4. Fase de extracción del mineral*

Luego que una compañía minera ha retirado el material estéril, comienza la extracción de mineral mediante el uso de equipo y maquinaria pesada especializada, tales como excavadoras, montacargas, grúas, camiones que transportan el mineral a las instalaciones de procesamiento a través de caminos. Esta actividad genera un conjunto de impactos ambientales, tales como emisiones fugitivas de polvo de los caminos, los que deben evaluarse por separado en un EIA para tal fin.

#### *2.6.5. Fase de rehabilitación y cierre*

La meta de la rehabilitación y cierre de una mina debe ser siempre el retorno de las condiciones del lugar lo más parecido posible a las condiciones ambientales y ecológicas previas a la existencia de la mina. Las minas notables por sus inmensos impactos en el ambiente, han causado impactos solamente durante la fase de cierre, después que las operaciones de la mina activa han cesado, algunas veces durante décadas y aun siglos. Por lo tanto, la EIA de toda mina propuesta debe incluir una discusión detallada de la rehabilitación y cierre ofrecido por quien propone la mina.

Los planes de rehabilitación y cierre deben describir en suficiente detalle cómo la empresa minera restaurará el lugar a la condición lo más parecida posible a la calidad ambiental previa a la mina; cómo va a prevenir –a perpetuidad- la liberación de contaminantes tóxicos de las distintas instalaciones de la mina; cómo se asignarán fondos para asegurarse que los gastos de rehabilitación y cierre serán cubiertos.

En definitiva, podemos concluir este apartado recordando que la actividad minera es una inversión de alto riesgo. Los proyectos mineros tienen una primera etapa previa a la entrada en producción (exploración, construcción) en la que se realizan importantes inversiones, en muchos de los casos sin los resultados esperados, tanto en el hallazgo de los minerales como en la factibilidad económica de proyecto. Hay que tener en cuenta que un pequeño

porcentaje de los proyectos mineros entran finalmente en producción. Desde que se invierte el primer euro en exploración hasta que se recupera ese euro pasan, en promedio entre 8-18 años.

De 6 a 8 años desde el comienzo de la etapa de producción (esto es, desde que se extrajo el primer kilo de mineral), los beneficios de las empresas son destinadas a compensar esos quebrantos previos correspondientes a los años de exploración y prospección.

La minería es una industria con tiempos de ejecución de largo plazo, que requiere grandes inversiones de capital inicial, además de estabilidad en las normas y en las condiciones económicas para los proyectos, debido a la recuperación alejada en el tiempo. Un factor adicional es la alta volatilidad de los precios internacionales de los metales, aspecto que analizaremos en el próximo capítulo, y que podría hacer que una operación fracase, perdiendo todo lo invertido hasta la fecha y debiendo aguardar años más tarde un ciclo de alza de precios.

## **CAPÍTULO TERCERO**

**191-253**

# **LA MINERÍA EN EL CONTEXTO ACTUAL DE LA ECONOMÍA MUNDIAL Y ESPAÑOLA**

### 3.1. Introducción

### 3.2. El concepto de economía minera

### 3.3. La minería en un contexto internacional

#### *3.3.1. La minería en la Unión Europea*

### 3.4. La importancia de la minería en el actual contexto económico

#### *3.4.1. Inversiones*

#### *3.4.2. Producción y comercio exterior*

a) Producción de minerales metálicos y minerales no metálicos

b) Producción de minerales energéticos

*1. Especial mención a la minería del carbón en España*

c) Producción de productos de cantera

#### *3.4.3. Empleo*

### 3.1. Introducción

Sabemos que los minerales y la sociedad han estado unidos de manera inexorable desde los tiempos más remotos, y que los productos derivados de las sustancias minerales han estado siempre estrechamente ligados a todos los aspectos de la civilización y, en especial, a sus actividades, a su bienestar y a su calidad de vida, y cómo los recursos minerales continúan siendo vitales para el desarrollo de las sociedades y economías contemporáneas, partiendo de la propia necesidad de satisfacción de las necesidades básicas. No obstante, también asumimos que la falta de cultura minera se hace evidente en muchas de nuestras actitudes cotidianas. Por ejemplo, si nos servimos una copa de vino, inmediatamente asociamos el contenido de la copa con un viñedo, con las uvas que se usan para elaborarlo. Sin embargo, generalmente, no se nos ocurre asociar el vidrio de la copa con los minerales que se utilizaron para su fabricación<sup>400</sup>.

Al igual que sucede con otras actividades económicas, no es posible percibir, en la actividad diaria, la mayor o menor importancia de la actividad minera, ni su contribución directa e indirecta, sino que hay que acudir a cifras y estudios. A pesar de ello, los recursos minerales constituyen la parte más esencial e importante de las fuentes energéticas, de los productos manufacturados, de la obra pública, de la construcción, del abastecimiento de alimentos, de la salud, etc. El uso actual de minerales y materias primas procedentes de la actividad minera es la base a partir de la cual se obtienen la mayoría de los productos de consumo y de los elementos de infraestructura disponibles en una sociedad<sup>401</sup>.

---

<sup>400</sup> LAVANDAIO, E., "Conozcamos más sobre minería", *Servicio Geológico Minero Argentino (SEGEMAR), Serie Publicaciones n.º. 168*, Instituto de Geología y Recursos Minerales, Buenos Aires, 2008, p.1.

Menciona este autor, p.4, "Si observamos nuestra propia casa, podemos comprobar que casi todo está hecho con minerales. En efecto, ladrillos, tejas, cerámicas, baldosas, hormigones, revoques, vidrios, plásticos, hierros, chapas, alambres, bronce, caños, cables, herrajes, pinturas, sanitarios, herramientas, vajilla y utensilios están hechos con materias primas de origen mineral. Si salimos de la casa para ir a cualquier parte, usamos un vehículo que está construido en su totalidad con insumos tomados del reino mineral. También son de origen mineral el combustible que lo hace funcionar, el pavimento sobre el que se desplaza y hasta los semáforos que lo detienen en la esquina".

<sup>401</sup> HERRERA HERBERT, J., *Introducción a los Fundamentos de la Tecnología Minera*, Laboratorio de Laboreo Minera, 2006, UPM, ETSIMM, Curso 2006-2007, Capítulo 1, p.4.



Si bien ya hemos dibujado de manera sucinta cuáles fueron los orígenes del derecho minero en nuestro territorio haciendo un recorrido a lo largo de sus principales referencias legislativas, y también quisimos en un segundo capítulo efectuar una breve parada en su actual régimen administrativo propio, consideramos, asimismo, que era necesario e imprescindible realizar una fotografía, de índole económica, que mostrara con datos numéricos y estadísticos la situación de la minería en el mundo, y en particular, en nuestro territorio.

Para ello este capítulo lo hemos dividido en tres partes esenciales. En una primera, estudiaremos la particularidad del concepto de economía minera, que puede definirse como la aplicación de la economía al estudio de todos los aspectos del sector minero. En un segundo apartado, analizaremos la minería en el mundo y en Europa, y para finalizar, y como apartado principal en este capítulo de la tesis, damos a conocer la situación actual de nuestro sector minero, entendido éste como minería o industrias Extractivas<sup>402</sup>, reflejando la importancia económica del mismo tras el estudio de cuatro componentes básicos: la inversión, la producción, el empleo y el comercio exterior de materias primas minerales.

Existen varias clasificaciones de los subsectores mineros, pero a nuestro juicio la más idónea es<sup>403</sup>:

- *Minería energética*: engloban antracita, hullas (es decir, el carbón), hullas subituminosas. El Ministerio de Industria nombra en ese apartado también las extracciones de crudos de petróleo y gas natural, pero los sindicatos del sector no los incluyen al hablar "en términos de explotación minera".
- *Minería metálica*: cuyos componentes principales son hierro, cobre, pirita, estaño, cinc, mercurio, oro, plata, plomo y wolframio.

---

<sup>402</sup> Entendido como aquella actividad destinada a la extracción de recursos naturales de origen mineral y de carácter no renovable; la transformación industrial de los minerales en metales queda al margen de nuestro estudio.

<sup>403</sup> <http://www.minetur.gob.es/energia/mineria/Paginas/Index.aspx>

- *Minería no metálica o industrial*: incluyen gran variedad de minerales, destacando la sepiolita, la glauberita, la sal marina, el caolín lavado, la sal gema, el cuarzo, el feldespato y la bentonita.
- *Rocas industriales y productos de Cantera*: alabastro, arenisca, caliza, cuarcita, diorita, granito, mármol, pizarra, arena y grava, arcilla, caliza, granito, dolomía, yeso, arena silíceo, cuarcita, ofitas y margas.

Estudiaremos, con mayor profundidad, la minería metálica, la no metálica y las rocas industriales. Aunque haremos alguna alusión al sector del carbón, no será objeto de nuestro análisis la minería energética, ya que la envergadura del mismo exigiría la elaboración de un estudio propio.

Como venimos mencionando, consideramos que el nivel de desarrollo de una sociedad se mide por los usos que cada nación hace de los recursos mineros, propios o importados, y su valor económico en las diferentes etapas de utilización y procesamiento.

El panorama económico mundial revela con claridad que la abundancia de recursos naturales no garantiza el desarrollo de un país, región o comunidad. No obstante, su existencia ofrece amplias posibilidades de prosperidad económica y modernización de las zonas que los poseen<sup>404</sup>. De esta forma, si se compara al PIB per cápita, como indicador del bienestar o desarrollo económico, con el consumo de minerales per cápita, se aprecia que existe una correlación positiva entre ambas variables<sup>405</sup>.

Podríamos decir que se trata de una actividad de la cual no se puede prescindir. Si la sociedad eleva los actuales patrones de nivel de vida, ello exigirá, a su vez, un mayor consumo de recursos naturales, y de entre ellos, de minerales. En definitiva, el desarrollo de la sociedad está sustentado sobre la

---

<sup>404</sup> RODRÍGUEZ, X.A., "La Minería en Galicia. Análisis económico-cuantitativo", In collaboration with the Euro-American Association of Economic Development Studies Working Paper Series Economic Development. n° 5, <http://www.usc.es/economet>, p.2.

<sup>405</sup> HERRERA HERBERT, J., *Introducción a los Fundamentos de la Tecnología Minera*, Laboratorio de Laboreo Minera, 2006, UPM, ETSIMM, Curso 2006-2007, Capítulo 1, p.12.

base de la producción e industrialización de minerales, y es lo que algunos autores consideran que la sociedad es mineral - dependiente<sup>406</sup>.

Asimismo, se prevé que la actividad extractiva de recursos minerales se intensificará en el futuro, dado el aumento de la población y del ingreso real per cápita. Hasta el año 2050, la población mundial pasará de los 6,5 mil millones que suma en la actualidad a 9,2 mil millones. Si la economía mundial mantiene un crecimiento paralelo, esto significa que la cantidad de bienes producidos (servicios y mercancías) también se incrementará a un ritmo acelerado, y con ella el consumo global de materias primas<sup>407</sup>. Aún así, el ritmo de crecimiento en la demanda de materias primas podría verse en parte atenuado como consecuencia de una mayor eficiencia en el uso de los minerales, como producto de las nuevas tecnologías y de una mayor supervisión de los minerales en uso, así como con la sustitución por otros materiales. Todo ello, junto a la conciencia de la limitación de los recursos naturales, y del progresivo avance de una minería sustentable.

La minería, como actividad económica bien gestionada, también ha demostrado que puede jugar un papel muy importante en la disminución de la pobreza y en el crecimiento económico, gracias al empleo y a la generación de ingresos. Y, así, por ejemplo en los países que tienen un segundo nivel de desarrollo ha supuesto en general una mejora en la calidad de vida, como en forma particular, mejoras en viviendas, saneamientos, carreteras, otras

<sup>406</sup> LAVANDAIO, E., "Conozcamos más sobre minería", *Servicio Geológico Minero Argentino (SEGEMAR), Serie Publicaciones n.º 168*, Instituto de Geología y Recursos Minerales, Buenos Aires, 2008, p.4.

<sup>407</sup> Véase: las propuestas de la Oficina Federal del Medio Ambiente de Alemania para la formulación de la Iniciativa Europea de Materias Primas, p.2.

Sectores económicos, podemos entenderlos como la división de la actividad económica de un Estado, atendiendo al tipo de proceso que implique.

Véase NARANJO NÚÑEZ, R., *Modelo de Riesgo para la evaluación económico-financiera de Proyectos Mineros*, Escuela Técnico Superior de Ingenieros de Minas, Tesis- Universidad Politécnica de Madrid, 2005, p.4. "Como bien sabemos en la mayoría de los países donde rige el libre mercado la estructura de la economía abarca tres sectores económicos diferentes, y que el estadístico australiano Colin Gran Clark, denominó primario, secundario y terciario. El sector primario agrupa las actividades que implican la extracción y obtención de materias primas (agricultura, ganadería, minería, silvicultura y pesca), el sector secundario que incluye las actividades que suponen la transformación industrial de las materias primas (siderurgia, construcción, sector agroalimentario, y producción de bienes de consumo en general) y el sector terciario, finalmente, es un conjunto mal definido que incluye todas las actividades que no pertenecen a los otros dos sectores y que podrían considerarse como actividades de suministro de bienes inmateriales a las personas, a las colectividades o a las empresas. Este sector agrupa los servicios mercantiles y no mercantiles, especialmente el comercio (al por mayor y al por menor), el negocio de automóviles y las reparaciones, el alquiler de viviendas, el correo y las telecomunicaciones, los seguros, el turismo, la sanidad, y los servicios ofrecidos por las administraciones públicas".

infraestructuras viarias y medios de transporte, fertilizantes, productos químicos, electrodomésticos, etc. A la decisiva influencia en la balanza comercial, deben añadirse otras consideraciones de indudable importancia. Entre ellas, la que señala que los sectores básicos del país, minero y agropecuario, por su condición de generadores de las sustancias clave del progreso industrial y por su naturaleza patrimonial en los inventarios nacionales, constituyen los pilares naturales de sustentación de cualquier programa de crecimiento económico.

Podríamos afirmar que los países que, contando con posibilidades, no protejan a tiempo los recursos del subsuelo, administrándolos de manera adecuada y oportuna, acabarán sometidos a una servidumbre comercial que frenará su expansión industrial y su capacidad competitiva en el mercado internacional de productos manufacturados. La promoción industrial basada en la importación masiva de materias primas básicas, aun cuando estuviera apoyada en la capacidad exportadora de una industria transformadora acreditada, tendrá indefectiblemente el fallo de una cimentación inadecuada por falta de solidez<sup>408</sup>.

A pesar de los beneficios sustanciales, la minería sufre, como ya mencionamos en un anterior capítulo, al menos en los países más desarrollados, el denominado “Síndrome NIMBY” (siglas que corresponden a la expresión inglesa “*Not In My Back Yard*”)<sup>409</sup> y con frecuencia la minería ha sido asociada a la degradación ambiental y a la “depredación” de recursos naturales. Aún con la modificación de muchos de tales comportamientos y la implicación de tareas sostenibles en las fases del proyecto minero, es común y frecuente ver como se asocia la minería a una imagen totalmente negativa por razones históricas, pues la minería, en todo el mundo, explotó yacimientos creando grandes cortas y enormes montañas de estériles, además de haber dejado inmensas cicatrices en los paisajes naturales.

---

<sup>408</sup> PRADO CALZADO, J., “La Minería en España”, Publicaciones Española 529, Madrid, 1973, pp.6-7.

<sup>409</sup> *Not In My Back Yard* (*no en mi patio trasero*) consiste en la reacción que se produce entre determinados ciudadanos que se organizan para enfrentarse a los riesgos que supone la instalación en su entorno inmediato de ciertas actividades o instalaciones que son percibidas como peligrosas. (las siglas en castellano serían SPAN, Sí pero Aquí No).

De igual manera, hemos podido observar cómo las restricciones impuestas a la minería en forma de enredosas regulaciones, de restricciones y falta de incentivos, ha provocado que en las últimas décadas los países industrializados del Primer Mundo hayan disminuido sus actividades extractivas de manera notoria, redirigiéndose las inversiones en proyectos mineros a otras regiones con gran potencial geológico y con muchas menos restricciones, y en muchos de ellos con cambios en las estructuras políticas. Ello ha dado lugar a la aparición de “puntos calientes” en la minería mundial, como son los casos de América Latina, Rusia, África, Asia, etc. Países emergentes como China e India se abren paso en el mercado mundial con una gran demanda de materias primas y aumentan la presión y el interés por explorar nuevos yacimientos y acelerar su explotación.

Para los habitantes de los países en desarrollo y emergentes el enorme crecimiento de la demanda de materias primas trae aparejadas consecuencias directamente perceptibles. En lugares que hasta ahora nunca tuvieron que ver con la minería aparecen de pronto empresas extranjeras con grandes máquinas, para explorar yacimientos minerales y posteriormente extraer plomo, oro, cobre, plata, molibdeno, uranio u otros minerales. Conflictos sociales, daños ecológicos y graves violaciones de los derechos humanos son algunos de los efectos paralelos negativos<sup>410</sup>.

Recordamos que los precios de los minerales dependen de un mercado absolutamente internacionalizado en el que existe cada vez un menor margen de actuación o control sobre ellos, y donde es difícil que los productores transfieran los aumentos de costes a los compradores. De esta forma, aumenta la competitividad de los productos originarios de países en los que no existen restricciones y se opera con menores costes.

Además, se asiste a un enorme incremento de los precios de las sustancias minerales que, en un mercado globalizado como el actual, supone un notable *stress* en el comercio de las materias primas minerales,

---

<sup>410</sup> MISEREOR, IHR HILFSWERK, Documento de posición, La Minería en los países de desarrollo, Desafíos y propuestas de acción, Aachen, 2011, p.5.

especialmente en lo que se refiere a minerales metálicos y sustancias energéticas. El alto precio del precio del barril de petróleo y el crecimiento de la producción y de los precios de sustancias tales como, cobre, estaño, níquel, cinc, hierro, todas ellas clave para el desarrollo de países emergentes, tanto el grupo de países BRICS<sup>411</sup>, como los ya desarrollados, son ejemplos de esta tendencia<sup>412</sup>.

Así, cuando se participa en un mercado global, caso de los metales, es determinante la volátil evolución de la demanda que es la que, en el *London Metals Exchange*<sup>413</sup>, en adelante LME, o en el *New York Mercantile Exchange*, en adelante NYMEX, convierte en escasos meses un yacimiento en una mina; o, recíprocamente, una mina en una ruina. Esta volatilidad, en un contexto de rigidez inversora, es la que confiere a estas iniciativas un peculiar nivel de riesgo.

En España se añade, también, la crisis inmobiliaria que afectó al sector de los áridos, mármoles, granitos, pizarras y materias primas para ladrillos y tejas, cemento, vidrio, cerámica y sanitarios, junto a eventualidades difíciles de prever, como los descubrimientos de riesgos de toxicidad (caso del mercurio español de Almadén) o de productos sustitutorios (silestone para el mármol de Macael, chatarras para el acero, demolición para áridos) o nuevas aplicaciones (wolframio salmantino para la técnica aeroespacial, estroncio españoles para las TIC, etc.) De igual forma aparecen otros aspectos distorsionantes como la

<sup>411</sup> El origen del acrónimo BRIC, que data de 2001, se debe al economista de Goldman Sachs, Jim O'Neill, quién acuñó el nombre para agrupar a los principales mercados emergentes. En economía internacional, se emplea la sigla BRICS para referirse conjuntamente a Brasil, Rusia, India, China y Sudáfrica. Todas estas naciones tienen en común una gran población, un gran territorio, lo que les proporciona dimensiones estratégicas continentales y una gigantesca cantidad de recursos naturales y, lo más importante, las enormes cifras que han presentado de crecimiento de su PIB y de participación en el comercio mundial en los últimos años, lo que los hace atractivos como destino de inversiones.

Los BRICS han celebrado hasta ahora cinco cumbres: el 16 de junio de 2009 en Ekaterimburgo (Rusia); el 15 de abril de 2010 en Brasilia; el 14 de abril de 2011 en Sanya (China), y el 29 de marzo de 2012 en Nueva Delhi (India). La quinta cumbre tuvo lugar el 26 de marzo de 2013 en Durban (Sudáfrica), donde se aprobó la creación de un banco propio de desarrollo para financiar proyectos propios y un mecanismo de reservas comunes. El grupo quiere además una reforma más rápida y mayor peso en el Fondo Monetario Internacional. Además, han pedido al Banco Mundial que "promueva relaciones de igualdad" entre países, en lugar de "mediar entre el 'Norte' y el 'Sur'". <http://www.exteriores.gob.es>

<sup>412</sup> PEDRO CALVO, J., "Contexto Actual de la Minería y sus repercusiones en España", *IGME*, MACLA N.9, Septiembre 2008, Revista de la Sociedad Española de Mineralogía, p.11.

<sup>413</sup> Bolsa de metales de Londres. <http://www.lme.com/>. Es el mayor mercado del mundo en opciones y contratos a futuro de metales no ferrosos con contratos altamente. Más del 80% de los negocios no ferrosos mundial se lleva a cabo aquí y los precios descubiertos se utilizan como punto de referencia global.

múltiple diversidad de regulaciones autonómicas sobre la ordenación del territorio que afectan a la minería, en clara contradicción con las recomendaciones de la UE.

Junto a todo ello, la minería está sometida a la creciente presión de la inquietud medioambiental, lo que, o bien encarece las operaciones mineras y anula su competitividad con respecto a otras áreas menos exigentes y más favorecidas por la naturaleza, o bien las hace totalmente inviables.

En estos últimos años ha habido una serie de iniciativas para intentar adecuar la explotación de los recursos a las necesidades medioambientales de las sociedades modernas con objeto de frenar esta tendencia<sup>414</sup>:

- Privadas, como el trabajo de índole global realizado por el Instituto Internacional para el Medio Ambiente y el Desarrollo, en adelante IIED<sup>415</sup>, el proyecto Minería, Minerales y Desarrollo Sostenible, en adelante MMSD<sup>416</sup>,

<sup>414</sup> En el marco del Plan de Aplicación de las Decisiones de la Cumbre Mundial sobre el Desarrollo Sostenible en Johannesburgo (Sudáfrica) que se llevó a cabo entre el 26 de agosto al 4 de septiembre de 2002, surge la "Separata de temas relativos a Minería" bajo el título: IV. Protección y Gestión de la base de Recursos Naturales del desarrollo económico y social sobre las siguientes consideraciones: se sostiene que la minería, los minerales y los metales son importantes para el desarrollo económico y social de muchos países y que los mismos son esenciales para la vida moderna, por lo que para potenciar la contribución de la minería, los minerales y los metales al desarrollo sostenible habría que adoptar medidas, en todos los planos: apoyando los esfuerzos por estudiar los efectos y beneficios para el ambiente, la economía, la salud, la sociedad, y la seguridad de los trabajadores, de la minería, los minerales y los metales a lo largo de todo su ciclo de vida, utilizando asociaciones diversas, intensificando las actividades en curso en los planos nacional e internacional, entre los gobiernos interesados, las organizaciones intergubernamentales, las empresas y los trabajadores de la minería, y otras partes interesadas, para fomentar la transparencia y la responsabilidad en pro del desarrollo sostenible de la minería y los minerales; Asimismo se destaca la participación de los interesados, incluidas las comunidades autóctonas y locales y las mujeres, para que desempeñen una función activa en el desarrollo de los minerales, los metales y la minería a lo largo del ciclo de utilidad de las minas, e incluso tras su clausura con fines de rehabilitación, de conformidad con las normas nacionales y teniendo en cuenta los efectos transfronterizos importantes; promoviendo las prácticas mineras sostenibles mediante la prestación de apoyo financiero, técnico y de fomento de la capacidad a los países en desarrollo y los países de economía en transición para la minería y el tratamiento de minerales, incluida la explotación en pequeña escala, y, cuando sea posible y conveniente, mejorar la elaboración que aporta un valor añadido, actualizando la información científica y tecnológica, recuperando y rehabilitando los sitios degradados. Ello implica recomponer el ambiente. A tales efectos, las empresas mineras deberían estar mejor posicionadas para:

- A) Identificar y evaluar la biodiversidad;
- B) Evaluar la probabilidad de que sus actividades tengan impacto negativo en la biodiversidad;
- C) Desarrollar medidas de mitigaciones de posibles impactos sobre la biodiversidad y estrategias de rehabilitación para las áreas afectada; y
- D) Explorar la posibilidad de contribuir al mejoramiento y conservación de la biodiversidad.

<sup>415</sup> *International Institute for Environment and Development.*

<http://www.iiied.org/>

<sup>416</sup> *Mining, Minerals and Sustainable Development.*

o los trabajos del Consejo Europeo para la Investigación y el Desarrollo Tecnológico de los Recursos Minerales, en adelante EmiREC;

- Institucionales, como la Red Temática “NESMI<sup>417</sup>”, *Red Temática Europea sobre las Industrias Mineras y de Tratamiento Sostenibles*, financiada por el 5º Programa Marco de la Comisión Europea<sup>418</sup>.

Venimos asistiendo en los últimos años a una importante y fecunda actividad legislativa por parte de la Comisión Europea. Ha propuesto una Estrategia Minera para el conjunto de los países miembros de la UE, lo que representa una oportunidad real para las políticas de relanzamiento de sus economías en un entorno de crisis y baja actividad<sup>419</sup>, y ha publicado *Extracción mineral no energética y Natura 2000*<sup>420</sup>, donde se establece que la minería es compatible con la gestión ambiental.

<sup>417</sup> *Network on European Sustainable and Mineral Processing.*

[www.nesmi.net](http://www.nesmi.net)

<sup>418</sup> REGUEIRO Y GONZÁLEZ BARRIOS, M., “El suministro de materias primas minerales: un nuevo reto para Europa”, *Macla*, n.º 8, *Revista de la sociedad española de mineralogía*, 2008, p.30.

Decisión n.º 182/1999/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 22 de diciembre de 1998 relativa al quinto programa marco de la Comunidad Europea para acciones de investigación, demostración y desarrollo tecnológico (1998 a 2002) (DO L26 de 1 de febrero de 1999).

Decisión n.º 1999/167/CE del Consejo de 25 de enero de 1999 por la que se adopta un programa específico de investigación, demostración y desarrollo tecnológico relativo a calidad de vida y gestión de los recursos vivos (1998 a 2002) (DO L64 de 12 de marzo de 1999).

<sup>419</sup> *La industria minera sostenible II-Estrategia industrial minera*, n.º. 3 y 4, *Revista IEE*, 2012, Prólogo “Se trata de una gran oportunidad para España -con importantes reservas minerales no energéticas en su territorio-, que debe aprovechar mediante el establecimiento de su propia Estrategia Española para las Materias Primas Minerales. Para ello tiene que impulsar la prospección de recursos minerales críticos - para los que se prevé una importante demanda y un elevado valor económico- y corregir su política minera -que ha derivado en la coexistencia de normativas autonómicas diferentes para la tramitación de los expedientes mineros de toda naturaleza, originando aumentos de costes y de plazos. A estas dificultades se suma el problema del acceso al suelo necesario para realizar las actividades mineras. El explícito mandato que se contiene en el artículo 45.2 de la Constitución Española, que dispone que «los poderes públicos velarán por la utilización racional de todos los recursos naturales, apoyándose en la indispensable solidaridad colectiva», no se tiene en cuenta en el tratamiento administrativo de los recursos minerales. En la gran mayoría de los casos la existencia de yacimientos de recursos minerales no se considera en la planificación urbanística o medioambiental, cuyos intereses priman sobre los mineros”.

<sup>420</sup> Transcribe el Prólogo “Natura 2000 es el elemento central de la política de la UE en materia de naturaleza y biodiversidad. Consiste en una red ecológica que se extiende por toda la UE, comprende casi 26000 sitios de los 27 países de la Unión, fue creada en virtud de la Directiva sobre hábitats de 1992 y cubre casi el 18 % de la superficie terrestre de la UE. El objetivo de esta red es la supervivencia a largo plazo de las especies, hábitats y ecosistemas más valiosos y amenazados de Europa y que, además de sus valores intrínsecos, ofrecen una amplia gama de beneficios sociales y económicos a la sociedad.

Estas directrices muestran cómo es posible satisfacer las necesidades de la industria de extracción evitando los efectos negativos sobre la naturaleza y la vida silvestre. En ellas se examina también cómo se puede reducir o incluso evitar completamente el impacto de las actividades de extracción sobre la naturaleza y la biodiversidad. Se subraya aquí la importancia de la planificación estratégica y de la evaluación apropiada de las nuevas actividades, así como la necesidad de medidas adecuadas de reducción de las consecuencias. Las directrices contienen muchos ejemplos de buenas prácticas, muestran cómo algunos proyectos de extracción pueden al final resultar beneficiosos para la biodiversidad al proporcionar nichos ecológicos de gran calidad”.



Junto a lo mencionado, también se ha diseñado una Estrategia para el Uso Sostenible de los Recursos Naturales (2005-2030) que fue presentada al Consejo y al Parlamento Europeo en Julio de 2005<sup>421</sup>. Y la Dirección General de Investigación de la Comisión Europea, en apoyo de la industria minera favoreció la creación de la Plataforma Tecnológica Europea de Minerales y Metales (EMMTP<sup>422</sup>) como mecanismo para agrupar a todos los actores interesados para desarrollar una visión a largo plazo, crear una estrategia

<sup>421</sup> Es una de las siete Estrategias Temáticas que desarrolló el 6º Programa de Acción en Materia de Medioambiente (2002-2011) definido en el 2001 en la cumbre de Gotteborg.

“Delivering stronger, lasting growth and creating more and better jobs”, as defined in the revised Lisbon Strategy and Sustainable Development, as defined at the 2001 Göteborg EU Summit rank among the highest objectives on the EU policy-making agenda. During the last quarter of 2005 these priorities were developed in four interlinked European Commission Communications:

- “Implementing the Community Lisbon Programme: A policy framework to strengthen EU manufacturing - towards a more integrated approach for industrial policy”,
- “On the review of the Sustainable Development Strategy. A platform for action”,
- “The Thematic Strategy on the Sustainable Use of Natural Resources (TSSUNR)”,
- “The Thematic Strategy on the Prevention and Recycling of Waste (TSPRW)”,

In 2008 the Commission added a focus on raw materials by its Commission Communication of the EC (Brussels, 4.11.2008, COM(2008) 699 final). The new EU 2020 strategy highlights many industrial needs which require new materials.

<sup>422</sup> European Technology Platform on Extracting and Processing

De acuerdo con los planteamientos establecidos en el documento de creación de la Plataforma Tecnológica Europea sobre la Extracción y Tratamiento de Recursos Minerales, las actuales preocupaciones de la UE en cuanto al sector de las materias primas minerales son:

\* Proporcionar minerales y metales primarios a la Sociedad de un modo sostenible, es decir:

- Permanecer económicamente viable y proporcionar las materias primas requeridas por la industria transformadora.
- Reducir los impactos ambientales sin comprometer la calidad del producto o la competitividad del sector.
- Soluciones inteligentes para: a) El acceso a los recursos geológicos; b) La ampliación de los yacimientos existentes; c) Minas más profundas; d) Minas y canteras a pequeña escala más eficientes; e) Fundiciones y plantas de tratamiento más eficientes en el uso de los recursos.
- Desarrollar nuevas tecnologías de tratamiento y reducir el consumo de energía y materiales en las tecnologías existentes.
- Desarrollar nuevos productos para nuevos mercados.
- Incluir aspectos de sostenibilidad en el desarrollo de los productos.
- Nuevas materias primas para nuevas aplicaciones.

\* Responder a la política de la UE sobre el uso sostenible de los recursos naturales mejorando más su comportamiento medioambiental y el uso de los recursos.

\* Responder a la política de la UE en el reciclado y la gestión de los residuos, conservando la energía, los materiales y el medio ambiente, desarrollando aplicaciones para productos a base de los coproductos y los subproductos, recuperándolos y reciclándolos y encontrando soluciones innovadoras para los “estériles”.

\* Responder a la estrategia de Lisboa manteniendo y creando puestos de trabajo: a) Asegurando la garantía del suministro por medio de una mejor gestión del suministro de materias primas, desarrollando un equilibrio económico entre el uso de los recursos primarios o extraídos y los secundarios o reciclados; b) Proporcionar los medios a los nuevos y futuros estados miembros así como los países que no pertenecen a la UE para que dispongan de las mejores técnicas y tecnologías disponibles para que cumplan con la legislación europea en medio ambiente, calidad del agua, residuos, uso suelo, etc., en especial a nivel internacional y a nivel local y regional en Europa, para estimular la creación de empleo sostenible. Sobre esa base, la nueva Plataforma pretende desarrollar las siguientes líneas de investigación:

1. Mejorar el acceso a los recursos europeos y mundiales.
2. Diseñar el ciclo de vida de las operaciones de la mina, cantera y fundición del mañana.
3. Reducir la huella ambiental de la minería.
4. Diseñar los productos y el ciclo de vida de los productos del mañana.
5. Gestión de los riesgos.
6. Gestión del conocimiento.

dinámica para alcanzar dicha visión y dirigir la implementación de un plan de acción para realizar los programas de actividades acordadas, y optimizar los beneficios para todas las partes implicadas. Una de las partes cruciales de este concepto fue la elaboración y seguimiento de una Agenda de Investigación Estratégica para optimizar la contribución de la Investigación y el Desarrollo Tecnológico al proceso<sup>423</sup>.

Asimismo, el Comité Económico y Social Europeo aprobó un Dictamen sobre “Minería No energética en Europa”<sup>424</sup>, que establece que los principales pilares de la seguridad futura del suministro de materias primas en Europa son: el suministro interno de materias primas, el suministro internacional, el desarrollo de capacidades<sup>425</sup> y la eficiencia de los recursos.

Estamos de acuerdo, tal y como recoge el dictamen mencionado, que el acceso limitado a los recursos, las elevadas cargas administrativas y los costes cada vez mayores de los procedimientos de solicitud de permisos, dan lugar a una inversión reducida en el sector industrial no energético de la UE, incluso en áreas de elevada demanda.

<sup>423</sup> Las normas UNE 22480 y UNE 22470 permiten realizar de manera sistemática el seguimiento y control de indicadores de sostenibilidad, útil para el establecimiento de objetivos de mejora continua que redunden en resultados más satisfactorios de los indicadores en ejercicios posteriores. La certificación según estas normas, que responden a los tres principios básicos de la gestión (eficacia económico-financiera, gestión medioambiental y gestión ético-social), asegura que las empresas cuentan con un sistema preparado para la mejora continua en criterios de sostenibilidad minera. La necesidad de implantar un sistema de gestión minera sostenible recae en seguir el esquema planteado por las Directivas Europeas así como el esquema europeo de RMI (*Raw Material Initiative*).

Ambas normas tratan de facilitar el acceso a los recursos naturales; dar confianza a todos los agentes (sociales, económicos y ambientales) sobre la compatibilidad entre industria y desarrollo sostenible; mejorar la imagen minera y proteger la minería europea frente a otras minerías que no realizan gestión minera sostenible. La certificación de la gestión minera sostenible permite al cliente disponer de información de los valores adquiridos en el tiempo por ciertos parámetros, que, además, podrían llegar a compararse con los de otras instalaciones propias o externas. Esta información sirve para un establecimiento de objetivos de mejora basado en informaciones objetivas.

Beneficios obtenidos: Actividades extractivas más seguras y menos contaminantes, dar confianza a todos los agentes (sociales, económicos y ambientalistas) de que la industria minera es compatible con el desarrollo sostenible, mayor competitividad del sector minero, prevención de accidentes en la explotación minera, mejora del rendimiento ambiental global de la industria, gestión correcta de los residuos generados, incluido el reciclaje, sistema compatible y auditable con otros sistemas de gestión. <http://www.gruposaciva.com/une-22470-y-une-22480/>

REGUEIRO Y GONZÁLEZ BARRIOS, M., “El suministro de materias primas minerales: un nuevo reto para Europa”, *Macla*, n.º. 8, *Revista de la sociedad española de mineralogía*, 2008.

<sup>424</sup> DOUE 3 de febrero de 2009 (2009/C27/19).

<sup>425</sup> Ello implica toda una serie de desafíos: barreras administrativas, la necesidad de mejorar la imagen del sector, la necesidad de mano de obra cualificada, técnicas de gestión, educación y formación.

Para garantizar una mejor coordinación entre las competencias nacionales de planificación y las políticas europeas será preciso que la política europea en materia de suministro de materias primas tenga en cuenta la política industrial y medioambiental, la ordenación del territorio y la mejora del marco jurídico y del sistema de obtención de permisos (mejorando las políticas de planificación minera, mediante el intercambio de buenas prácticas en el seno del *Raw Materials Supply Group* de la UE<sup>426</sup>; y desarrolle un sistema de ventanilla única que suponga un único punto de contacto para todas las partes interesadas que participen en la concesión de permisos y que estén en condiciones de evaluar los aspectos económicos, sociales y medioambientales, a fin de mejorar la ordenación del territorio y los procesos de concesión de permisos, o fomentando las actividades de exploración en Europa mediante una mejora de las normativas nacionales, como puede ser el otorgamiento de incentivos a las empresas.

Es de interés mencionar el documento básico en esta materia aprobado por la Comisión Europea, en noviembre de 2008, denominado *“Iniciativa de Materias Primas: Cubrir las necesidades fundamentales en Europa para generar crecimiento y empleo”*<sup>427</sup>.

Esta importante Iniciativa se apoya en tres pilares:

- a) Garantizar el acceso de los consumidores europeos a las materias primas minerales de los mercados internacionales en las mismas condiciones que otros competidores industriales;
- b) Establecer las condiciones marco adecuadas en la UE para potenciar un suministro sostenible de materias primas minerales de fuentes europeas;
- c) Fomentar la eficiencia en el uso de los recursos y promover el reciclaje para reducir el consumo de materias primas minerales en la UE y disminuir su dependencia de las importaciones.

---

<sup>426</sup> En el *Raw Materials Supply Group* (Grupo para el Abastecimiento de Materias Primas) participan el sector empresarial, las ONG medioambientales, sindicatos, Estados miembros y la Comisión.

<sup>427</sup> Commission Communication of the EC (Brussels, 4.11.2008, COM(2008) 699 final).

La Iniciativa de Materias Primas determina las responsabilidades de los actores. Las empresas son responsables del suministro de materias primas minerales. Los Estados Miembros son responsables de establecer un marco óptimo para la política minera en el ámbito nacional. La Comisión Europea es responsable de establecer una política de protección de las materias primas minerales en los aspectos que excedan de la responsabilidad de los Estados Miembros<sup>428</sup>.

De igual manera, la Comunicación de la Comisión Europea, titulada “Abordar los retos de los mercados de los productos básicos y de las materias primas”, de febrero de 2011<sup>429</sup>, recomienda:

- a) Definir una política nacional que garantice que los recursos minerales se exploten de forma económicamente viable y basada en los principios del desarrollo sostenible;
- b) Establecer una política de planificación minera de usos del suelo;
- c) Racionalizar el proceso administrativo de concesión de autorizaciones para las actividades mineras.

### 3.2. El concepto de economía minera

Como venimos mencionando el sector de la economía que produce los minerales que la sociedad demanda es la minería. Si bien hay minerales en todas partes, la producción se realiza únicamente en ciertos lugares que,

<sup>428</sup> Véase el proyecto ProMine, lanzado por la UE en 2009 desarrolló la primera base paneuropea por satélite de datos de recursos minerales y un sistema de modelización en 3D para ayudar a calcular el valor de los recursos minerales europeos.

<http://promine.gtk.fi/>

The non-energy extractive industry (NEEI) is a significant contributor to the economy of the EU providing metalliferous and non-metalliferous mineral resources to the society as well as direct and indirect employment. The philosophy behind ProMine is to stimulate the extractive industry to deliver new products to manufacturing industry. ProMine will kick-start a process of renewal whose momentum will carry over into the coming decennia.

Vease Conferencia Europea de Minerales se celebró en Madrid, en la sede del Ministerio de Industria, Turismo y Comercio, los días 16, 17 y 18 de junio de 2010. Acuerda una amplia Declaración sobre las Materias Primas Minerales.

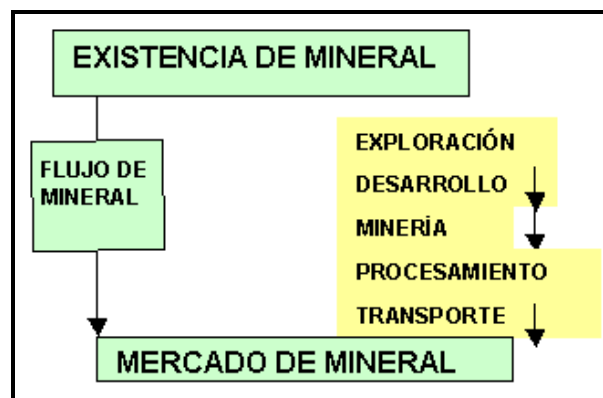
<sup>429</sup> COM (2011)0025, de 2 de febrero.

geológicamente, son conocidos como yacimientos, y que son comúnmente conocidos con el nombre de minas y canteras.

La economía minera puede definirse como la aplicación de la economía al estudio de todos los aspectos del sector minero<sup>430</sup>, y se trata de una subdivisión de la economía general. De manera evidente es un campo más de especialización de ingenieros o geólogos, pero los conceptos económicos básicos y las particularidades de este sector deben ser comprendidos por economistas y juristas para la toma de decisiones coordinadas y para que exista una comunicación fluida entre las distintas áreas empresariales involucradas en este sector industrial.

La minería, que es el tema central de la economía minera, puede visualizarse convenientemente como un proceso de suministro por el cual los minerales se convierten desde recursos geológicos hasta productos negociables o vendibles.

Los elementos principales de este proceso se presentan en la Cuadro 3<sup>431</sup>. Consecuentemente una existencia geológica de minerales (“stock”), que constituye el recurso básico, fluye a través de una serie de actividades del sector minero que involucran múltiples etapas para suministrar al mercado de minerales.



Cuadro 3. Proceso suministro de minerales

<sup>430</sup> No confundir con “Geología Económica” que es una rama especializada de las ciencias geológicas que se dedica al estudio de los depósitos minerales.

Véase “*Economic Guidelines for Mineral Exploration; Seminar Notes*” de Brian Mackenzie (1992).

<sup>431</sup> Elaboración propia a partir datos proporcionados por “*Economic Guidelines for Mineral Exploration; Seminar Notes*” de Brian Mackenzie (1992).

Esta actividad económica se centra en el proceso de suministro mineral, y para ello le obliga a efectuar estimaciones de recursos y reservas para determinar las existencias de minerales existentes y los minerales que potencialmente puedan estar disponibles. Por ende, el rol del sector minero en la economía es encontrar, delinear y desarrollar depósitos minerales y entonces extraer, procesar y vender productos obtenidos de ellos.

La existencia física de depósitos minerales en la naturaleza y la demanda de materiales minerales (*"commodities"*) en la economía doméstica o mundial constituye el estímulo básico para el suministro mineral. En otras palabras, lo que mueve la industria minera es la existencia de un negocio minero. Por su parte, la selección de ambientes favorables para exploración se basa en la combinación de una percepción favorable de los geólogos de exploración y de los investigadores de mercado en lo que se refiere a los factores geológicos y oportunidades de mercado respectivamente<sup>432</sup>.

La economía del suministro mineral involucra los costos, riesgos y ganancias del proceso de tres fases. Dado que el centro del proceso lo constituyen los depósitos minerales, la economía del proceso de suministro puede medirse por la relación entre los gastos de exploración requeridos para encontrar, y delinear un yacimiento, y la ganancia neta asociada con su posterior desarrollo y producción. La estimación de costos, riesgos y ganancias del suministro mineral se aplican tanto para determinar lo atractivo del proceso como para invertir dinero<sup>433</sup>.

---

<sup>432</sup> Elaboración propia a partir de datos proporcionados por "Economic Guidelines for Mineral Exploration; Seminar Notes" de Brian Mackenzie (1992), p.4.

<sup>433</sup> MANTECA MARTÍNEZ, J.I., *De la Modelización del yacimiento a la producción mineral diaria*, Tesis Doctoral, Universidad Complutense de Madrid, Facultad de Ciencias Biológicas, Departamento de Cristalografía y Mineralogía, Madrid, 1993, transcribe p.66 "Aunque en algunos casos particulares el mineral se puede diferenciar por ciertas propiedades físicas visibles, por lo general, la distinción entre el mineral de interés económico, o "mineral pagable" y el material que lo rodea, mineral marginal o estéril, sólo se puede hacer en relación a un parámetro o ley de referencia que llamamos ley de corte. Será mineral pagable, o mineral en sentido minero, todo material cuya ley recuperable esté por encima de dicha ley de corte, y estéril o no pagable, si está por debajo. En otras palabras, la aplicación de una ley de corte sobre un depósito mineral, permite distinguir entre la parte de mineral que debe extraerse y tratarse y la que debe quedarse in situ".

Los criterios económicos pueden subdividirse convenientemente en consideraciones de largo y corto plazo. Lo atractivo en el largo plazo se determina usando medidas de valor esperado. Los problemas de corto plazo, asociados con el cumplimiento de expectativas, se estiman por criterios de riesgo. Basado en la estimación de los costos, riesgos y ganancias del proceso de suministro mineral los criterios de valor esperado se derivan de la distribución en el tiempo de los flujos de caja<sup>434</sup>.

La distribución inicialmente se evalúa en su valor potencial sin impuestos. El valor potencial del suministro mineral, incluyendo todos los costos directos y ganancias a través del ciclo minero de sus tres fases principales, mide la capacidad productiva de los recursos minerales a la sociedad, e indica qué es lo que hay para compartir entre la industria minera y el gobierno antes de las consideraciones de impuestos. De esta manera, para proveer una medida incentivadora para invertir desde el punto de vista de la empresa minera, la estimación del valor potencial se realiza descontando los impuestos. La compañía minera decide, sobre la base de después de impuestos, si vale la pena o no invertir en el proceso de suministro mineral<sup>435</sup>.

### 3.3. La minería en un contexto internacional

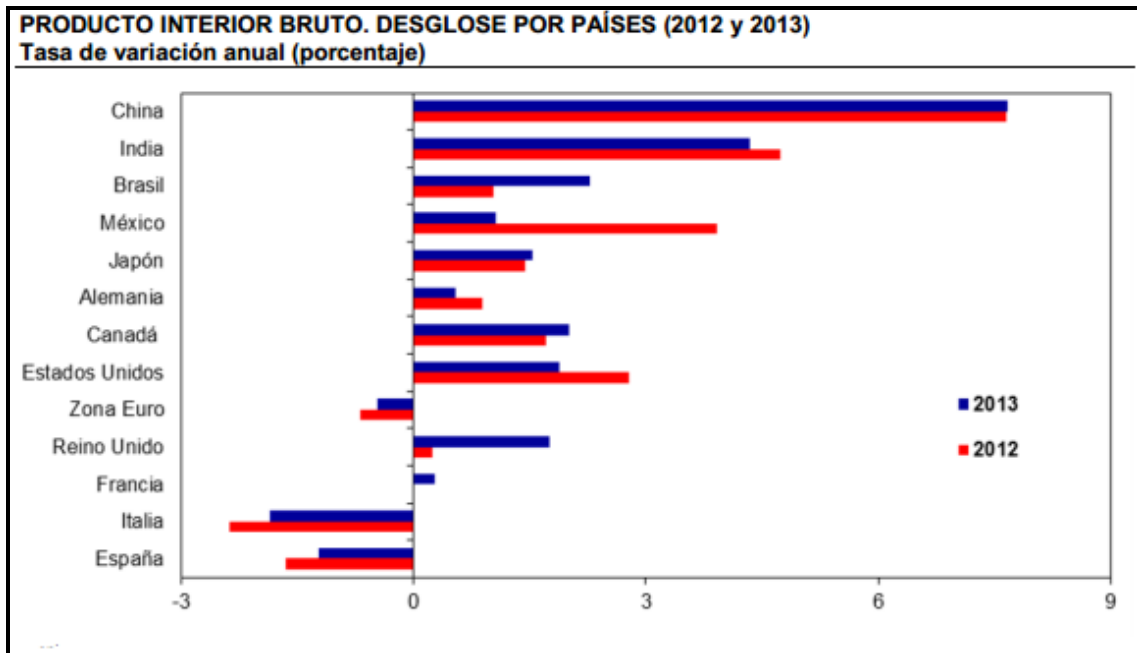
La evolución de la economía internacional en 2013 siguió un patrón similar al de los años precedentes, y no consiguió dar las muestras de vigor que todo el mundo esperaba. Los indicadores macroeconómicos, que se publicaron al comienzo del año, parecían vaticinar un crecimiento sostenido y la consolidación de la recuperación de la economía. Sin embargo, ya en las primeras semanas de la primavera, la situación comenzó a deteriorarse, para culminar el año con las expectativas frustradas y nuevas amenazas al

---

<sup>434</sup> El flujo de caja por definición corresponde a las entradas de dinero (beneficios) menos la salida de dinero (costos), típicamente durante el período de un año; por convención a fines de un año determinado y en valor actual (constante) del dinero.

<sup>435</sup> Elaboración propia a partir datos proporcionados por *Economic Guidelines for Mineral Exploration; Seminar Notes* de Brian Mackenzie (1992), p.7.

crecimiento<sup>436</sup>. En conjunto la economía mundial moderó su crecimiento hasta el 3,0% en 2013, tasa inferior en 2 puntos porcentuales a las del año anterior.



Cuadro 4. Tasa de Variación anual. Producto Interior Bruto.  
Desglose por países. (2012 y 2013)<sup>437</sup>

La economía mundial necesita cada vez más energía para mantener el crecimiento económico, mejorar los niveles de vida y reducir la pobreza. Pero las actuales tendencias en su uso no son sostenibles. A medida que aumenta la población mundial y las economías se industrializan, las fuentes de energía no renovable se tornarán más escasas y costosas<sup>438</sup>.

En años de excesiva demanda y altos precios de *commodities*<sup>439</sup>, las empresas no pueden extraer materiales del suelo con la suficiente rapidez. Se presta menos atención al costo, y los mercados se preocupan más de la escala, volumen y cartera del proyecto. Actualmente, con demanda

<sup>436</sup> Informe Anual 2013. Subdirección General de Estudios, Análisis y Planes de Actuación. Ministerio de Energía, Industria y Turismo. Abril 2014, p.9. Además del panorama mencionado, podemos decir que en el año 2012 las tensiones en Medio Oriente y el enfriamiento de la economía China, repercutieron en el mercado mundial de las materias primas. Y así, todos los metales retrocedieron en su precio respecto a 2011, excepto el precio del oro.

<sup>437</sup> Subdirección General de Estudios, Análisis y Planes de actuación (MINETUR), con datos del FMI (Abril 2014).

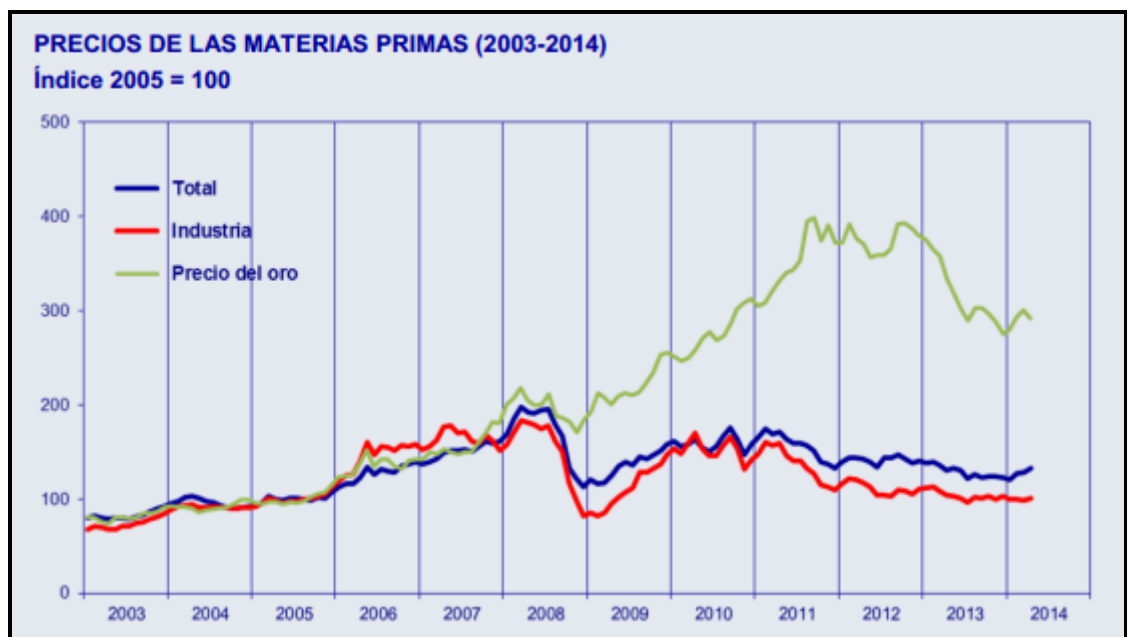
<sup>438</sup> <http://datos.bancomundial.org/tema/energia-y-mineria>

<sup>439</sup> Es interesante ver el precio de las materias primas en tiempo real en la web. <http://es.investing.com/commodities/futuros-en-tiempo-real>



impredecible, precios descendentes, alzas en los costos y el aumento de las complejidades geológicas, la rentabilidad se ha convertido en una mayor prioridad<sup>440</sup>.

La bajada en los precios de los *commodities* durante 2012 y los primeros meses de 2013, abrió un nuevo panorama para la industria minera. A lo largo de 2013 ha continuado la bajada de los precios de las materias primas, iniciada en abril de 2011, fecha en la que los índices generales de materias primas alcanzaron su máximo. Desde entonces, han acumulado una pérdida conjunta del 21%. La caída del precio de las materias primas suele interpretarse como un síntoma de desaceleración económica, lo que concuerda con las estimaciones de crecimiento cada vez más bajas que ha venido realizando el Fondo Monetario Internacional, y por la caída de la demanda procedente de China<sup>441</sup>.



Cuadro 5. Evolución de los precios de las materias primas  
(2003-2014)<sup>442</sup>

<sup>440</sup> KPMG Internacional, Minería, *Desde Volumen hasta valor, Como optimizar Costos en la Minería Mundial*, Series de Rendimiento, 2012, p.4.

<sup>441</sup> Entre las materias primas con mayores pérdidas, destacan los metales industriales y, especialmente, el cobre cuyo precio ha caído más de un 27% desde sus niveles máximos de 2011. Otro tanto ha ocurrido con el oro: después de superar los 1.900 dólares por onza en octubre de 2011, ha bajado a niveles inferiores a 1.400 \$/onza en abril de 2013.

<sup>442</sup> Subdirección General de Estudios del Ministerio de Industria, Energía y Turismo, con datos de Financial Times.

Esta caída en el precio de las materias primas se ha producido de manera suave y continuada, por lo que no ha tenido ningún parecido con el descenso abrupto que se produjo en el otoño-invierno de 2008 (tras la quiebra de Lehman Brothers) y que llevó, por ejemplo, a los precios del petróleo desde niveles 143 dólares el barril a situarse por debajo de 40\$/barril. Asimismo, esta caída paulatina en el precio de las materias primas parece corresponderse con lo que está siendo también una desaceleración más suave de la economía mundial en 2012 y 2013, lejos del shock que se produjo en la economía global en el otoño de 2008<sup>443</sup>.

En su actualización de julio, el informe económico de 2014 *World Economic Outlook*<sup>444</sup>, en adelante WEO, el Fondo Monetario Internacional, en adelante FMI, considera que crecimiento mundial proyectado para 2014 ha sufrido una revisión a la baja de 0,3% que lo sitúa en 3,4%, y esto se debe a las secuelas de un primer trimestre flojo, particularmente en Estados Unidos, y a las perspectivas menos optimistas en varios mercados emergentes. Dado que en ciertas economías avanzadas se prevé un crecimiento algo más fuerte el próximo año, para 2015 se sigue proyectando un crecimiento mundial de 4%.

	Panorama de las proyecciones de perspectivas de la economía mundial								
	(Variación porcentual, salvo indicación en contrario)								
	Interanual						T4 a T4		
	2012	2013	Proyecciones		Diferencia con el informe WEO de abril de 2014 2/		Estimaciones	Proyecciones	
			2014	2015	2014	2015	2013	2014	2015
Producto mundial	3.5	3.2	3.4	4.0	-0.3	0.0	3.6	3.3	3.8
Economías avanzadas	1.4	1.3	1.8	2.4	-0.4	0.1	2.0	1.8	2.4
Estados Unidos	2.8	1.9	1.7	3.0	-1.1	0.1	2.6	1.7	3.0
Zona del euro	-0.7	-0.4	1.1	1.5	0.0	0.1	0.5	1.4	1.6
Alemania	0.9	0.5	1.9	1.7	0.2	0.1	1.4	1.8	1.8
Francia	0.3	0.3	0.7	1.4	-0.3	-0.1	0.8	1.0	1.6
Italia	-2.4	-1.9	0.3	1.1	-0.3	0.0	-0.9	0.8	1.2
España	-1.6	-1.2	1.2	1.6	0.3	0.6	-0.2	1.7	1.5
Japón	1.4	1.5	1.6	1.1	0.3	0.1	2.4	1.4	0.6
Reino Unido	0.3	1.7	3.2	2.7	0.4	0.2	2.7	3.4	2.2
Canadá	1.7	2.0	2.2	2.4	-0.1	0.0	2.7	2.0	2.4
Otras economías avanzadas	2.0	2.3	3.0	3.2	0.0	0.0	2.8	2.7	3.7

Cuadro 6. Panorama de las proyecciones de perspectivas de la economía mundial <sup>445</sup>

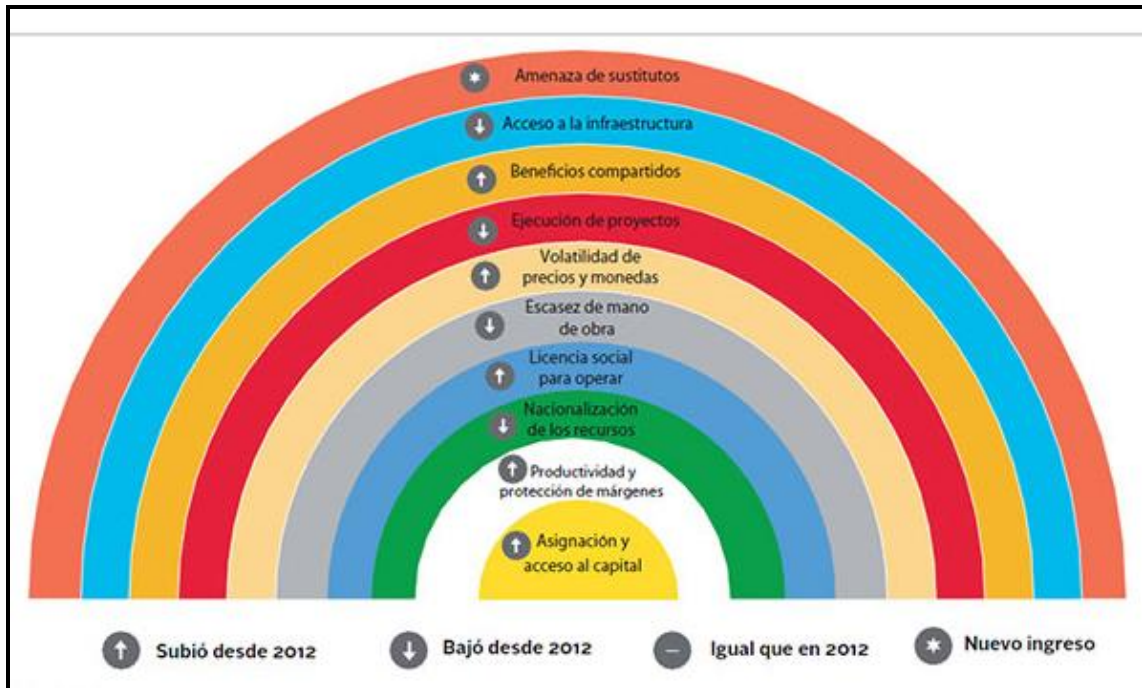
<sup>443</sup> Informe Anual 2013. Subdirección General de Estudios, Análisis y Planes de Actuación. Ministerio de Energía, Industria y Turismo. Julio 2013, p.19.

<sup>444</sup> Fondo Monetario Internacional. Perspectivas de la Economía Mundial: Introducción, resumen ejecutivo. Julio 2014.

<http://www.imf.org/external/spanish/pubs/ft/weo/2014/update/02/pdf/0714s.pdf>

<sup>445</sup> WEO. Fondo Monetario Internacional.

La comunidad internacional analizó los diferentes desafíos a los que se enfrentó la industria minera en el año 2014, y que de una manera muy gráfica se representan en el cuadro 7.



Cuadro 7. Desafíos de la industria minera para el 2014<sup>446</sup>

De este análisis efectuado la consultora Ernst & Young, se desprende que si antes los temas preocupantes eran la escasez de mano de obra, la consolidación de la industria, el acceso a infraestructura, el mantenimiento de la licencia social para operar y la preocupación por el cambio climático, hoy se han sumado aspectos como el capital (asignación y acceso), la mejora de productividad y protección de márgenes, y la nacionalización de recursos naturales.

La incertidumbre en los mercados internacionales ha provocado que los inversionistas busquen tener retornos en el corto plazo, algo difícil para la minería. Esto les ha generado problemas de acceso a los recursos para invertir, añadiéndose además la duda de cómo asignarlos, si bien desarrollando un nuevo proyecto o comprando una compañía.

<sup>446</sup> *Desafíos de la industria minera para el 2014.* Ernst & Young.

Otro riesgo, es la nacionalización de los recursos, que va más allá de que el Estado tome posesión de empresas, sino que implican un alza de impuestos o, incluso, restricciones a la exportación de materias primas, como está sucediendo en Indonesia.

Con este escenario de precios bajos se han detenido importantes proyectos en el mundo<sup>447</sup>, por lo que las empresas inversoras tienen que afrontar además el retraso de las iniciativas por los altos costos, demora en las licencias o permisos, la falta de contratistas, y enfrentar de buena forma los riesgos con el tipo de cambio o la liquidez.

Podemos comprobar también cómo distintos países en el mundo están introduciendo cambios a sus regulaciones mineras; algunos buscan atraer mayor inversión privada a este sector, aunque una gran mayoría persigue aumentar la recaudación fiscal, aspectos que estudiaremos en el segundo bloque de nuestra tesis.

El alza de las inversiones en exploración minera se constituye como tendencia global a partir del año 2003, y por lo que respecta al último año analizado, ésta esta creció el 18% con respecto al anterior.

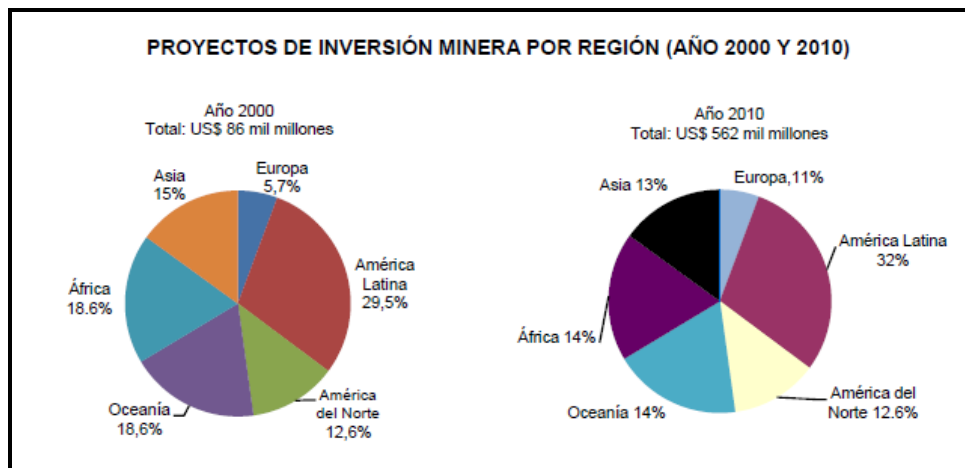
---

<sup>447</sup> MAÑANA VAZQUEZ, R., "Un Ensayo de Prospectiva: La Industria Minera en el Futuro de la Economía Española", *Colección Mediterráneo Económico n.º16*, Fundación Cajamar, Madrid, 2010, p.4, cita "En cuanto al marco supranacional las empresas gigantes de la minería global han acusado ya el golpe (The Economist, 13 de diciembre de 2008): «Arrulladas por las expectativas de que la industrialización en China y otros países en desarrollo aseguraría una demanda sostenida, las firmas líderes en el acero, el cemento y la minería han entrado en la recesión con una deuda mucho mayor de lo que normalmente se considera prudente». Bastaría echar un vistazo a la difícil situación de los gigantes de la minería mundial (Riotinto, BHP Billiton, Xtrata, Angloamerican, Freeport, Brazil Vale, Codelco, etc.)".

Cuadro 8. Inversión Mundial en exploración minera 2012<sup>448</sup>

América Latina, que posee una de las mayores reservas minerales del planeta, se mantiene a la cabeza en la atracción de las inversiones para la exploración minera, región que estudiaremos con más detenimiento en el segundo bloque de la tesis al realizar un estudio comparado de la tributación en su minería<sup>449</sup>.

No obstante, podemos adelantar que hace al menos una década, América Latina es el principal destino de la cartera de inversiones mundiales.

Cuadro 9. Proyectos de Inversión minera por región (Años 2000 y 2010)<sup>450</sup>

<sup>448</sup> Inversión Mundial en exploración minera 2012. Metals Economic Group.

<sup>449</sup> CAMIMEX, *Industria Minera, puntal de desarrollo y crecimiento*, 2013, pp.4-5.

<sup>450</sup> Sobre la base de datos de *Engineering & Mining Journal* 2010.

De acuerdo con el anterior Cuadro 9, elaborado con los datos aportados por la encuesta anual *Engineering & Mining Journal*, ya en el año 2010 los proyectos de cartera para la región ascendían a USS180 mil millones, con casi un tercio de la inversión minera global. Este monto muestra un incremento tanto en términos absolutos como en su participación porcentual si se le compara con las cifras del año 2000 cuando la cartera de proyectos alcanzó USS25 mil millones, equivalentes al 29,5% de la cartera mundial de proyectos. Esta información es un indicador de la capacidad de seducción de los incentivos que han venido otorgando los países de esta zona y la rentabilidad esperada de estas inversiones.

Paralelamente al auge mundial de las materias primas, durante los últimos años se ha producido un cambio en el panorama empresarial, y es que la mayoría de las empresas mineras estatales han sido privatizadas, mientras que a su vez las compañías privadas se fueron fusionando en corporaciones transnacionales cada vez más grandes.

Tan sólo tres de estas mega corporaciones (la empresa minera brasileña Vale y las corporaciones australiano británicas BHP Billiton y Rio Tinto) controlan alrededor del 35% de la producción mundial de mineral de hierro. Debido a su posición casi monopólica, estas enormes corporaciones pueden determinar en gran medida las cantidades extraídas de los distintos metales y participar en la fijación de precios. El poder de estas mega-corporaciones crece cada vez más, mientras que las opciones para controlar y regular a estas empresas de manera eficaz son limitadas<sup>451</sup>.

Además de lo ya mencionado, hemos querido analizar algunos parámetros para incidir en la importancia de este sector industrial en la producción internacional, son los siguientes.

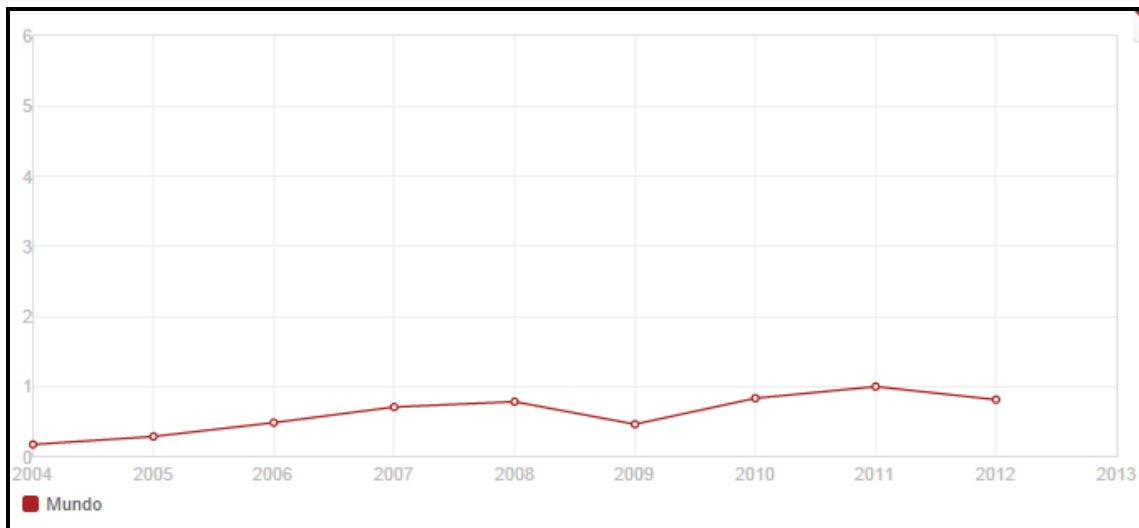
---

<sup>451</sup> MISEREOR, IHR HILFSWERK, Documento de posición, La Minería en los países de desarrollo, Desafíos y propuestas de acción, Aachen, 2011, p.10.

## 1.- Rentas Mineras (% PIB)

La renta económica “pura” del recurso mineral es la diferencia entre el precio internacional y el costo de producción del mineral en boca de mina. El Banco Mundial estima la estadística de renta minera (% PIB) para cada país como el valor de la producción agregada para todo el sector, a precio internacional menos los costos de producción para una canasta de 10 minerales: estaño, oro, plomo, zinc, hierro, cobre, níquel, plata, bauxita y fosfato.

En la estimación de esta renta sectorial el costo de producción relevante es el costo de extracción del mineral hasta boca de mina, incluido el costo de oportunidad del capital invertido en la operación de extracción. Esta renta representa el ingreso económico bruto del sector minero, a partir del cual se derivan los aportes fiscales del sector (vía pago de impuestos, regalías, y otros tributos), las utilidades de las empresas extractivas (estatales o privadas), y el pago de otros factores de producción adicionales a la operación de extracción<sup>452</sup>.



Cuadro 10. Rentas Mineras. Estimación mundial (% PIB)<sup>453</sup>

<sup>452</sup> ACQUATELLA, J., ALTOMONTE, H., ARROYO, A., y LARDÉ, J., “Rentas de recursos naturales no renovables en América Latina y el Caribe”, *CEPAL, Serie Seminarios y Conferencias n.º. 72*, Santiago de Chile, 2013, p.35.

<sup>453</sup> <http://datos.bancomundial.org/indicador/NY.GDP.MINR.RT.ZS?display=graph>  
Los cálculos se basan en fuentes y métodos descritos en "The Changing Wealth of Nations: Measuring Sustainable Development in the New Millennium" (La riqueza variable de las naciones: Medición del

## 2.-Importaciones de Minerales y Metales (% de importaciones de mercaderías)

Los análisis históricos muestran que los precios de los metales como el aluminio, estaño y plomo, los metales base (cobre, níquel y zinc) y otros como el hierro que se utilizan intensivamente en la industria y la construcción, tienden a subir en las expansiones económicas y a caer durante las contracciones, por lo que dicho precio suele clasificarse en economía como una variable “procíclica”. La frecuencia y la amplitud de las fluctuaciones de los ciclos dependen de las interacciones entre la oferta y la demanda.

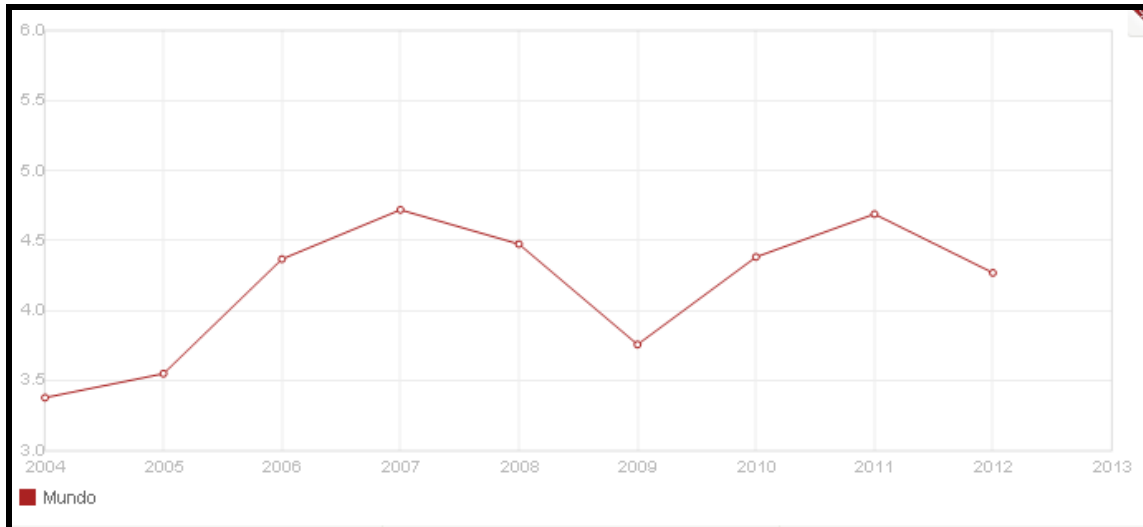
Los países demandan metales en función de su actividad industrial y del desarrollo tecnológico, los que juntos determinan la intensidad de uso, pero también los metales se demandan con fines especulativos y como reserva de valor por parte de los inversionistas. Por lo que los precios de los metales son también afectados por diversos factores propios de los mercados financieros, que no necesariamente se mueven con relación al ciclo económico. Por ejemplo, tienen una gran influencia factores como las percepciones de inestabilidad política, social y económica. Dado su rol tradicional como reserva de valor, el precio de los metales también va a depender del precio de otros “*commodities*” como el petróleo o del valor de otras monedas como el dólar o el euro.

Los metales preciosos como el oro y en menor medida, el platino y la plata son demandados por su doble funcionalidad, es decir, como insumo industrial y como instrumento de inversión. Estos metales poseen un valor intrínseco mayor al de los metales base por lo que su concordancia con el ciclo es aún más baja y los movimientos de sus precios no pueden relacionarse tan directamente con la evolución de la economía.

---

desarrollo sostenible en el nuevo milenio) (Banco Mundial, 2011). La renta del mineral es la diferencia entre el valor de producción para la existencia de minerales a precios mundiales y su costo total de producción. Los minerales que se incluyen en el cálculo son estaño, oro, plomo, zinc, hierro, cobre, níquel, plata, bauxita y fosfato.





Cuadro 11. Importaciones de Minerales y Metales  
(% de importaciones de mercaderías)<sup>454</sup>

Según los indicadores del Banco Mundial apreciados en el siguiente Cuadro 12<sup>455</sup>, con respecto a la evolución de al precio de los metales, es necesario mencionar que el precio del cobre comenzó a recuperarse durante el año 2009. Esta nueva tendencia alcista se mantuvo con un gran dinamismo durante gran parte de 2010, dichos ajustes se han dado dieron en un contexto de mayor aversión al riesgo, producto de la incertidumbre que generó la crisis de la deuda griega y el temor de algunas economías de Europa hacia un posible contagio, y la consecuente inquietud en torno a una nueva recesión a nivel global<sup>456</sup>.

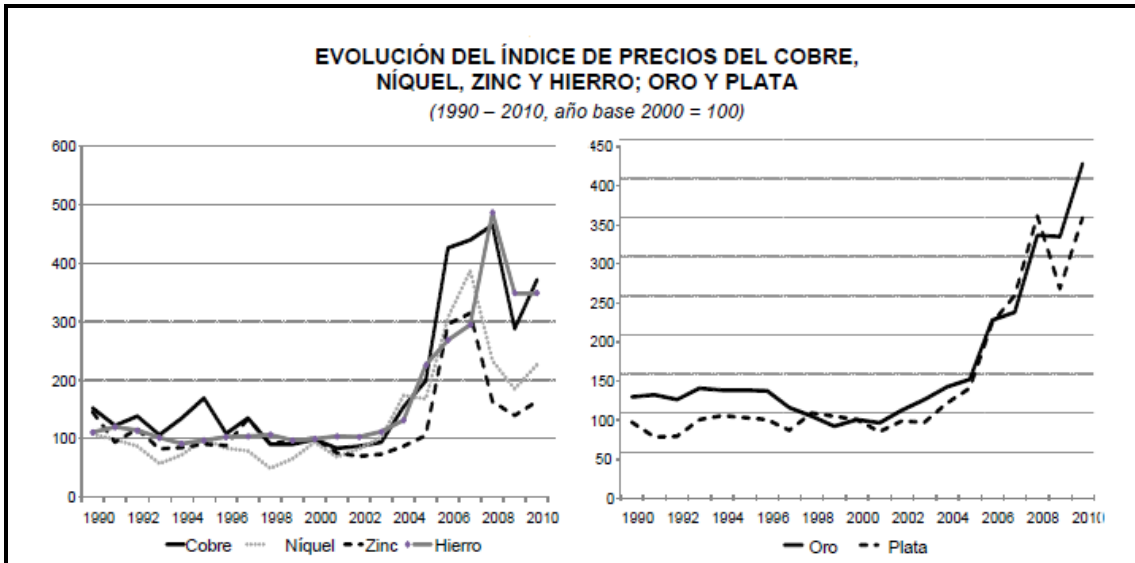
<sup>454</sup> <http://datos.bancomundial.org/indicador/TM.VAL.MMTL.ZS.UN/countries?display=graph>

Estimaciones de personal del Banco Mundial a partir de la base de datos generada por la División de Estadísticas de las Naciones Unidas.

Los minerales y metales comprenden los productos incluidos en las secciones 27(abonos y minerales en bruto), 28 (menas y desechos de metales) y 68 (metales no ferrosos).

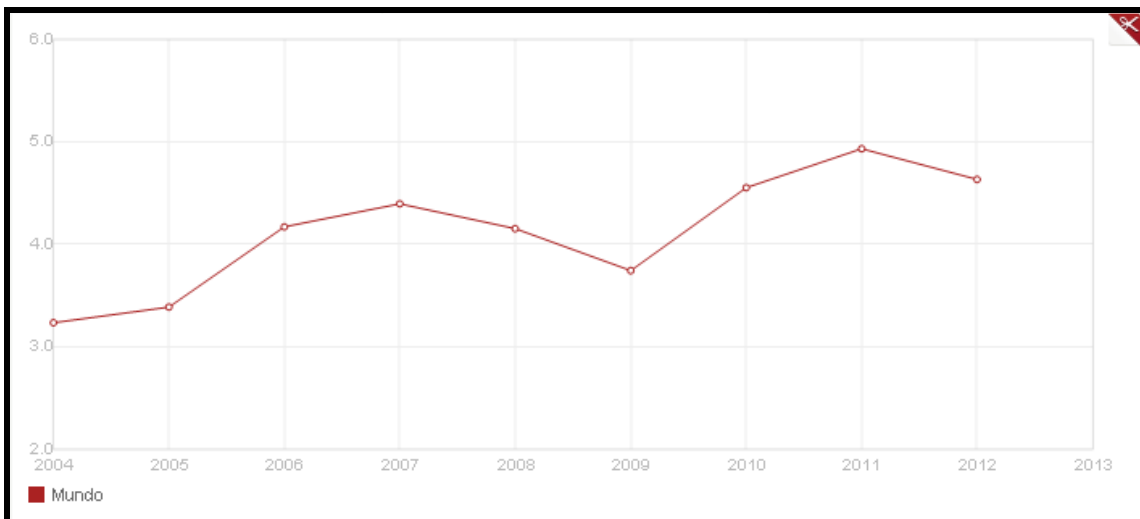
<sup>455</sup> ACQUATELLA, J., ALTOMONTE, H., ARROYO, A., y LARDÉ, J., "Rentas de recursos naturales no renovables en América Latina y el Caribe", *CEPAL, Serie Seminarios y Conferencias n.º. 72*, Santiago de Chile, 2013, p.34.

<sup>456</sup> ACQUATELLA, J., ALTOMONTE, H., ARROYO, A., y LARDÉ, J., "Rentas de recursos naturales no renovables en América Latina y el Caribe", *CEPAL, Serie Seminarios y Conferencias n.º. 72*, Santiago de Chile, 2013, p.34. "No obstante dichos temores, la cotización de los metales continuó con una tendencia alcista respaldada por fundamentos del mercado. China continuó siendo el motor detrás de la creciente tendencia en los precios pese a las medidas adoptadas por el Gobierno chino para enfriar su economía. También contribuyeron a esta tendencia positiva algunas señales de estabilidad en la demanda por parte de algunas economías europeas y un mejor desempeño de otros mercados emergentes, como fueron Brasil y el resto de los países asiáticos. Un soporte adicional a la trayectoria del precio fue la debilidad del dólar, el que ha sido un importante determinante en la evolución del precio de los *commodities*, fundamentalmente a través de la preferencia de los metales por los inversionistas, como un refugio de valor ante la depreciación del dólar en los mercados internacionales".



Cuadro 12. Evolución del índice de precios del cobre, níquel, zinc, hierro; oro y plata. (1990-2010)

3.- Exportaciones de minerales y metales (% de las exportaciones de mercaderías)



Cuadro 13. Exportaciones de minerales y metales (% de las exportaciones de mercaderías)<sup>457</sup>

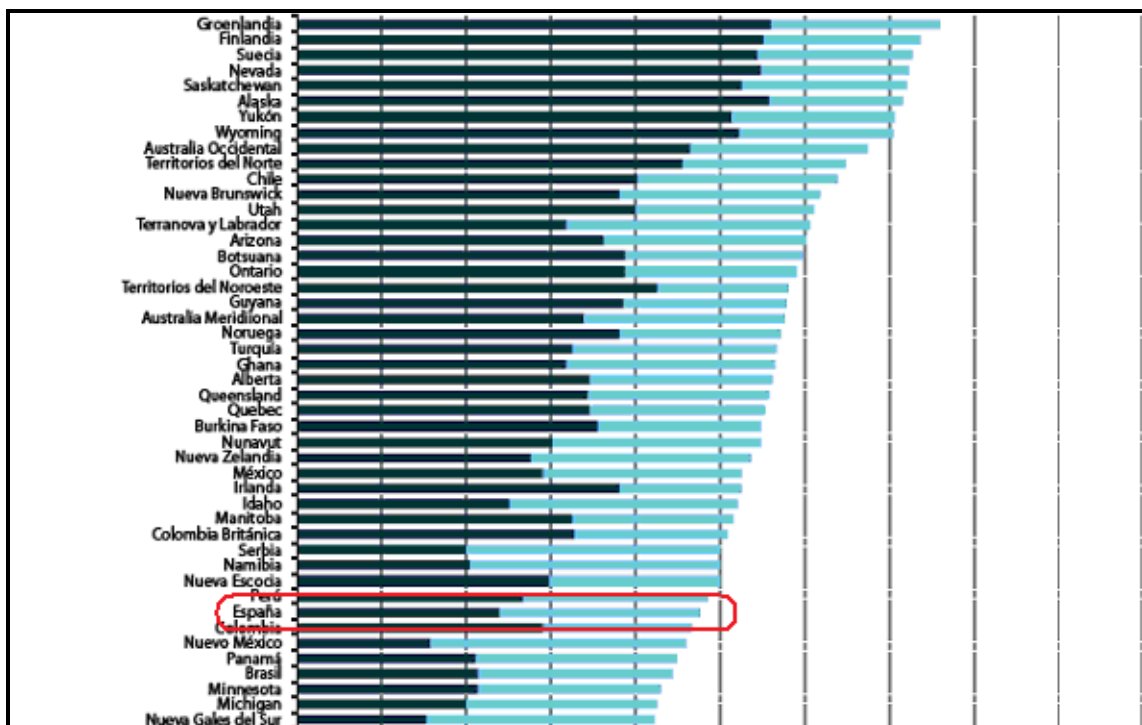
<sup>457</sup> Los minerales y metales comprenden los productos incluidos en las secciones 27 (abonos y minerales en bruto), 28 (menas y desechos de metales) y 68 (metales no ferrosos).  
<http://datos.bancomundial.org/indicador/TX.VAL.MMTL.ZS.UN?display=graph>  
 Estimaciones de personal del Banco Mundial a partir de la base de datos generada por la División de Estadísticas de las Naciones Unidas.  
 Fuentes Indicadores del desarrollo mundial.

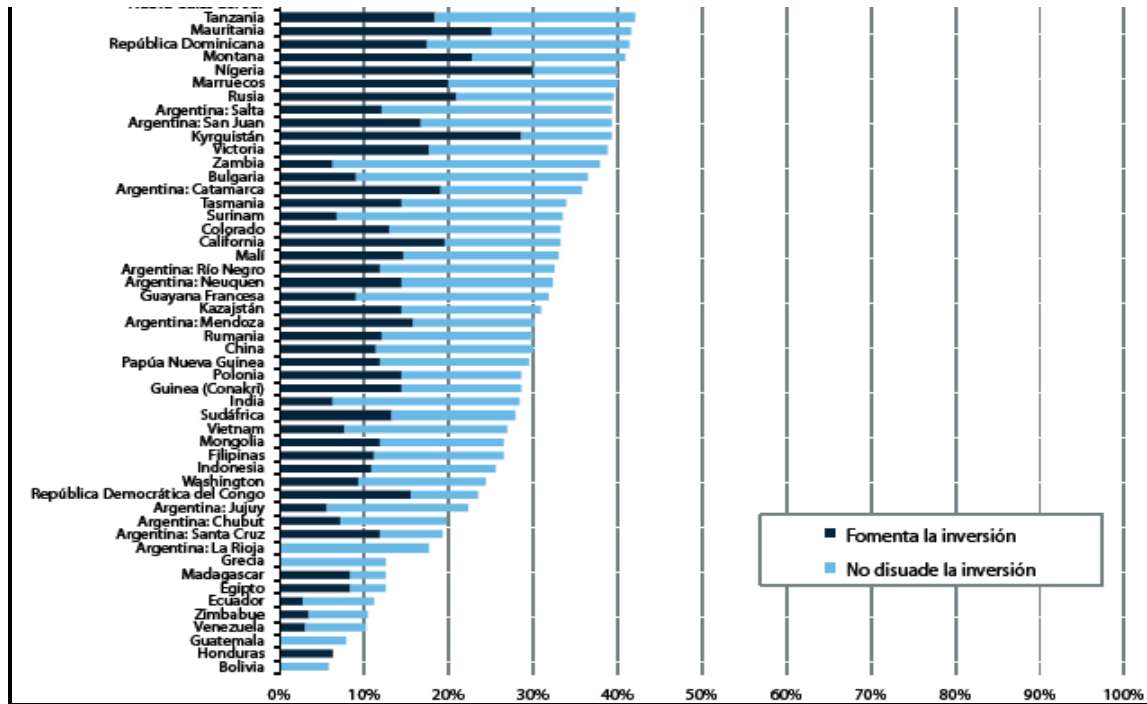
El aumento del precio de algunos metales ha hecho menos atractiva las exportaciones desde el 2011.

#### 4.- Potencial minero

Según los estudios y encuestas realizadas acerca del potencial minero, asumiendo este índice de estudio en que las políticas de los Estados se basan en las mejores prácticas, esto es regulación medioambiental de clase mundial, sistema fiscal altamente competitivo, ausencia de incertidumbre o riesgo político y un régimen minero totalmente estable, contamos con los siguientes resultados dignos a tener en cuenta por la empresas inversoras.

Una de las políticas analizadas por el Informe del Instituto Fraser del año 2013, y que de una manera visual aportamos con el Gráfico 6, es el potencial de inversión en minería asumiendo la regulación estatal, tanto en restricciones del suelo, como en su régimen tributario.





Cuadro 14. Potencial minero actual asumiendo la regulación actual y restricciones del uso del suelo <sup>458</sup>

Las 10 jurisdicciones menos atractivas para la inversión sobre la base de la clasificación del índice potencial de políticas (empezando por el peor de los casos): Indonesia, Vietnam, Venezuela, República Democrática del Congo (Congo), Kirguistán, Zimbabue, Bolivia, Guatemala, Filipinas y Grecia.

### 3.3.1. La minería en la Unión Europea

La evolución reciente del sector minero nacional, europeo y mundial demuestra la importancia que la planificación del suministro de materias primas minerales debería tener para los países desarrollados en general y para la UE <sup>459</sup> en particular. Ahora que el suministro no está garantizado y que otros

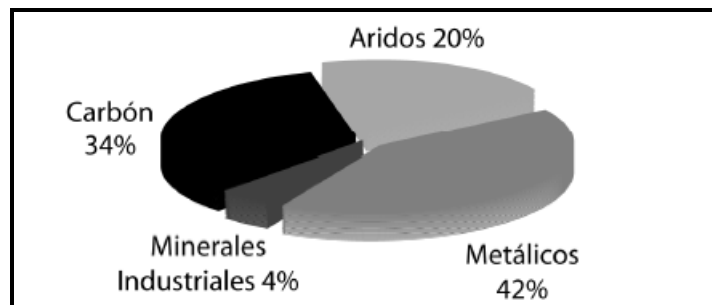
<sup>458</sup> ENCUESTA ANUAL DE EMPRESAS MINERAS 2012/2013, FRASER INSTITUTE, (Alana Wilson, Fred McMahon, y Miguel Cervantes), Fundación Populi, Vancouver, 2013, p.16.

<sup>459</sup> Véase SÁNCHEZ GÓMEZ, J., *De Minería. Metalurgia y Comercio de Minerales*, Ediciones Universidad de Salamanca, Instituto Tecnológico Geominero de España, Estudios Históricos y Geográficos 65, Salamanca, 1989.

Extractado y adaptado del informe *Saca el metal y corre*. Los países emergentes, la Unión Europea y las materias primas no energéticas del Sur global, junio de 2011, de *Guadalupe Rodríguez*, *Salva la Selva* "El 70% de las manufacturas industriales o bienes de consumo de la Unión Europea (UE) dependen de sustancias minerales metálicas y no metálicas que Europa se ve obligada a importar. Para fabricar un teléfono móvil, una computadora o una pantalla de televisión, hacen falta entre 40 y 60 materias primas diferentes como el litio, el tantalio, el cobalto y el antimonio, cada vez más difíciles de obtener. La demanda y los precios están y seguirán en aumento y están definidos por países emergentes como China

países han entrado en la escena mundial como enormes consumidores de materias primas minerales en clara competencia con Europa, ésta se da cuenta del problema y comienza a plantear alternativas o soluciones.

En la actualidad, el 70% de la industria europea depende de sustancias extraídas del subsuelo, y según se desprende del Gráfico 7, el 42% de la industria extractiva es metálica.



Cuadro 15. % Movimiento de tierra relacionado con la minería europea<sup>460</sup>

La industria extractiva no energética europea emplea a 295.000 trabajadores, con unas 18.300 empresas, muchas de ellas PYMES, y con una facturación de 45.900 millones de euros<sup>461</sup>. A diferencia de lo que sucede en los otros países industrializados, como Estados Unidos y Japón, que reconocieron más temprano su dependencia crítica de materias primas, comenzando por definir las, y después acumularlas, la UE no había dado anteriormente una respuesta política integrada para asegurarse un acceso a las materias primas que considera imprescindibles para su desarrollo económico. Pero ahora se reconoce como altamente dependiente, amenazada por las economías emergentes, y vulnerable en este campo. Y, así, para

e India, que consumen entre el 40% y el 50% de las principales materias primas metálicas. El consumo de cobre en China ha aumentado del 12% al 40% en sólo una década. Además, el país asiático es el mayor consumidor de metales del mundo y restringe las exportaciones de sus materias primas como el aluminio, cobre, níquel o tierras raras (nombre común para dos series de elementos químicos: los actínidos y los lantánidos), antimonio y wolframio, siendo el principal país productor de estos tres últimos elementos” [http://wrm.org.uy/deforestacion/mineria/Saca\\_el\\_metal\\_y\\_corre.pdf](http://wrm.org.uy/deforestacion/mineria/Saca_el_metal_y_corre.pdf)

<sup>460</sup> Fuente: REGUERO Y GONZÁLEZ BARRIOS (...) p.29.

<sup>461</sup> DOUE 3 de febrero de 2009 (2009/C27/19).

Comité Económico y Social Europeo valora positivamente las contribuciones realizadas por los especialistas de la Comisión en su documento de trabajo *Analysis of the competitiveness of the non-energy extractive industry in the EU (SEC(2007) 771)* [Análisis de la competitividad de la industria extractiva no energética en la UE] y señala que la capacidad de Europa para autoabastecerse de minerales metálicos mediante la extracción dentro de la UE sigue siendo limitada pese a la ampliación.

proteger sus intereses, la industria europea elabora<sup>462</sup> desde 2008 una *Estrategia de Materias Primas no Energéticas* que deberá orientar sus políticas, y que se enmarca en la Estrategia Europa 2020<sup>463</sup>, más general, bajo el lema “competir en el mundo”.

En conjunto, rocas y minerales industriales son uno de los recursos minero más importante de Europa de los que actualmente se autoabastece, si bien las condiciones futuras son impredecibles. En el caso de los minerales industriales, Europa es además un importantísimo productor a escala mundial.

#### Producción europea de minerales industriales

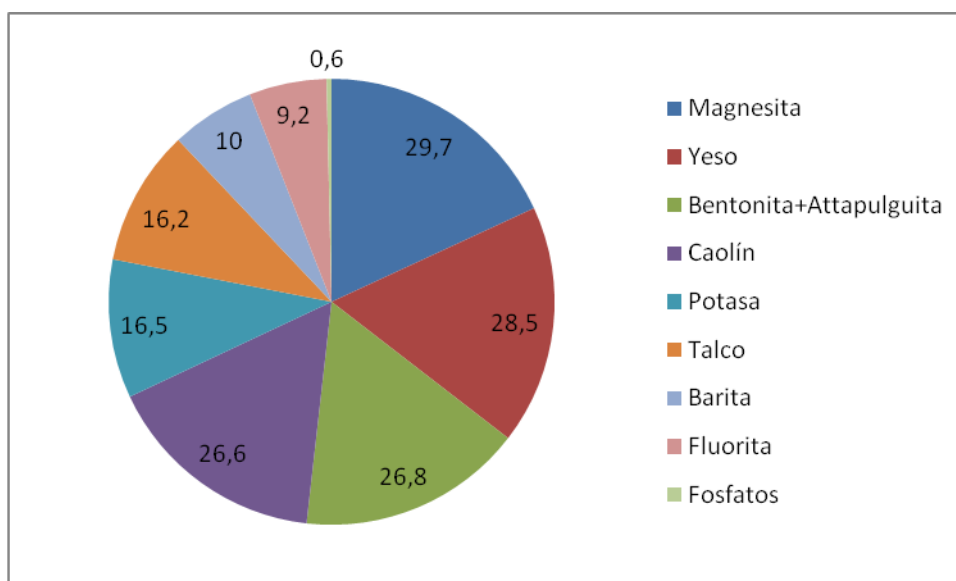
MINERAL INDUSTRIAL	% DEL MUNDO	PAÍSES CON MAS DEL 2% MUNDIAL
Magnesita	29,7	Turquía(14,8%), Eslovaquia, Austria, España y Grecia
Yeso	28,5	España (13,1%);Francia, Alemania
Bentonita+Attapulguita	26,8	Grecia(7%), Turquía, Bulgaria
Caolín	26,6	Reino Unido(10,1%), Alemania; República Checa
Potasa	16,5	Alemania (12,6%)
Talco	16,2	Finlandia(5,6%), Francia
Barita	10	
Fluorita	9,2	España(3,4%), Francia
Fosfatos	0,6	

<sup>462</sup> Principios Generales de la Política Industrial de la Unión Europea.

[http://www.europarl.europa.eu/ftu/pdf/es/FTU\\_5.9.1.pdf](http://www.europarl.europa.eu/ftu/pdf/es/FTU_5.9.1.pdf)

“En respuesta a los retos que plantea establecer un suministro sostenible de materias primas no energéticas para la economía de la UE, la Comisión presentó «La Iniciativa de las Materias Primas» (COM(2008)699), que tiene por objeto garantizar la igualdad de condiciones en el acceso a los recursos de terceros países, unas mejores condiciones marco para la extracción de materias primas en la UE y una reducción del consumo de materias primas primarias mediante un aumento de la eficiencia de los recursos y el fomento del reciclaje. Una Comunicación posterior de la Comisión (COM(2011)21) propuso reforzar la aplicación de dicha iniciativa”, p.2.

<sup>463</sup> En marzo de 2010, la Estrategia de Lisboa fue sustituida por la Estrategia Europa2020 («Europa 2020 - Una estrategia para un crecimiento inteligente, sostenible e integrador» (COM(2010)2020)) Esta nueva estrategia presenta siete iniciativas emblemáticas. Cuatro de estas ellas resultan especialmente pertinentes para el aumento de la competitividad de la industria de la UE. Son las siguientes: «Unión por la innovación» (COM(2010)546);«Una Agenda Digital para Europa» (COM(2010)245); «Una política industrial integrada para la era de la globalización» (COM(2010)614); y «Nuevas Capacidades para Nuevos Empleos» (COM(2008)868) La iniciativa emblemática «Una política industrial integrada para la era de la globalización» gira en torno a diez acciones para promover la competitividad industrial de la UE, haciendo así mayor hincapié en aspectos como el crecimiento de las PYME y el suministro y la gestión de las materias primas.

Cuadro 16. Producción europea de minerales industriales<sup>464</sup>

Aunque la UE posea muchos recursos de materias primas, su economía depende en gran medida de las importaciones de materias primas estratégicas. Aun siendo posible aumentar los suministros mejorando la eficiencia de los procesos y el reciclado, en el caso de los metales de alta tecnología esta dependencia es crítica, teniendo en cuenta su valor económico y los graves riesgos de aprovisionamiento que entrañan.

Las ventas totales de material a pie de mina a mediados del 2010 alcanzan los 8.000 Mt. (aunque el mineral extraído podría estar en orden a los 20.000 Mt.). Sólo el sector de los áridos produce 3.000 Mt.<sup>465</sup>.

Por todo lo anterior, queda meridianamente claro que la minería es un sector básico para Europa que proporciona empleo estable a 500.000 ciudadanos y que suministra el 35% de los materiales que necesita la industria de la UE, cuya población necesita alrededor de 30t per capita de estas sustancias para mantener su nivel de vida.

<sup>464</sup> Elaboración propia.

<sup>465</sup> REGUEIRO Y GONZÁLEZ BARRIOS, M., "El suministro de materias primas minerales: un nuevo reto para Europa", *Macla*, n.º 8, *Revista de la sociedad española de mineralogía*, 2008, p.29. La población total de la Europa de los 15 fue en el año 2000 de 376,5 Millones, si se asume una media de 30t per capita de consumo de minerales, el consumo de minerales de UE fue ese año de 11.295 Mt.

La minería está controlada por grandes empresas en cuyas minas, la mayoría de los productos extraídos son no energéticos (cobre, hierro, cinc...), aunque los minerales energéticos tengan un valor económico mayor (petróleo, gas natural). A pesar de que las reservas de minerales metálicos están casi agotadas, Europa es uno de los principales productores algunos metales, como hemos podido apreciar. Por otra parte, la UE produce suficientes minerales no metálicos para cubrir sus necesidades.

Asimismo, la UE se ve afectada por la escasez de algunos recursos, los elevados costes de extracción, el abaratamiento de las importaciones (es más barato importar que extraer ciertos minerales) y el compromiso medioambiental firmado por la UE de reducir las emisiones de gases de efecto invernadero. Por todo ello, Europa tiene una gran dependencia del exterior para satisfacer su consumo de minerales metálicos (como ya hemos dicho antes, es autosuficiente en productos no metálicos).

Entre los principales países productores destacan el Reino Unido, Noruega, Italia, Dinamarca y Holanda (petróleo y gas) Polonia y Alemania sobresalen en la explotación de carbón. Pero la producción decae progresivamente debido a los elevados costes de extracción.

Además de lo mencionado, podríamos añadir que la industria minera en Europa se enfrenta a tiempos difíciles, entre otros motivos por el enrevesado paisaje de legislaciones mineras y medioambientales, la falta de percepción local, la concurrencia con otras actividades o la mala imagen pública.

### 3.4. La importancia de la minería en el actual contexto económico nacional

Como ya conocemos, en el año 2012 se produjo una recaída de la economía española que produjo una disminución aproximada del PIB del 1,6%. La causa de este deterioro fue el agravamiento de la crisis de la deuda pública, provocada por la desconfianza de los mercados financieros internacionales



hacia las pérdidas ocultas de las entidades financieras españolas y sus posibles consecuencias en las arcas públicas. Esta desconfianza se tradujo en el cierre de los mercados financieros internacionales a la economía española y la huida de los inversores extranjeros de los activos españoles.

En cuanto a la demanda externa, su contribución al crecimiento del PIB real se situó en terreno positivo por quinto año consecutivo. El único sector que tuvo un comportamiento positivo fue el exterior, que trajo un ligero incremento de las exportaciones y una disminución de las importaciones produciendo un saldo positivo de la balanza de bienes y servicios por primera vez en los últimos 15 años.

La minería en España representa desde hace mucho tiempo menos del 1%<sup>466</sup> del PIB<sup>467</sup>. Sin embargo, es una actividad con fuerte presencia en ciertas comarcas, suponiendo la base de su desarrollo económico y social, y en ciertos casos, su capacidad exportadora le está permitiendo remontar de las consecuencias que la crisis económica mundial y nacional está provocando en el sector.

Año	PIB España	Producción minera	%
2011	1.046.327.000.000 €	3.250.302.665,00	<b>0,31%</b>
2010	1.045.620.000.000 €	3.427.175.777,00	<b>0,33%</b>
2009	1.046.894.000.000 €	3.549.580.725,00	<b>0,34%</b>
2008	1.087.788.000.000 €	4.119.054.650,00	<b>0,38%</b>
2007	1.053.161.000.000 €	4.465.090.169,00	<b>0,42%</b>
2006	985.547.000.000 €	4.359.365.117,00	<b>0,44%</b>
2005	909.298.000.000 €	3.984.819.949,00	<b>0,44%</b>
2004	841.294.000.000 €	3.744.088.263,00	<b>0,45%</b>
2003	783.082.000.000 €	3.498.844.275,00	<b>0,45%</b>
2002	729.258.000.000 €	3.411.715.586,00	<b>0,47%</b>

Cuadro 17. %producción minera con respecto al PIB nacional (2002-2011)<sup>468</sup>

<sup>466</sup> Elaboración propia a partir de datos obtenidos en el IGME y en el Ministerio de Economía.

<sup>467</sup> PEDRO CALVO, J., "Contexto actual de la minería y sus repercusiones en España", *Revista de la Sociedad Española de Mineralogía*, macla n.º 9, 2008, pp.11-13.

<sup>468</sup> Elaboración propia a partir de datos de Ministerio de Economía y del IGME.

Ahora bien, la importancia de la minería en España es más de tipo cualitativo que cuantitativo. El sector minero es un sector básico, soporte de otras industrias, su importancia es trascendente, y va mas allá de lo que a simple vista nos pudiera facilitar las cifras de valor agregado bruto, en adelante VAB, o empleo del sector. La minería constituye la base de materias primas para la industria transformadora. Es, pues, una industria creadora y multiplicadora de riquezas. La mayor parte del sector industrial (metalurgia, siderurgia, industrias de transformación, etc.) depende de este sector y precisan para su desarrollo de un suministro ininterrumpido de productos minerales<sup>469</sup>.

En cuanto a indicadores cuantitativos estructurales, respecto al total de la industria manufacturera podemos comprobar además el VAB<sup>470</sup>.

VALOR ANADIDO BRUTO INDUSTRIAL (1) POR PAISES				
Porcentaje de participación sobre el VAB total y sobre el VAB de la Zona Euro				
País	VAB en precios corrientes			
	2000		2012	
	% sobre VAB total	% sobre VAB Zona Euro	% sobre VAB total	% sobre VAB Zona Euro
Zona Euro	22,7	100,0	19,3	100,0
Alemania	25,2	34,8	26,0	37,4
España	20,8	8,9	16,9	9,9
Francia	17,8	17,2	12,5	13,9
Italia	22,7	18,2	18,3	15,6
Portugal	20,3	1,7	18,5	1,6
Reino Unido	20,8	22,1	16,1	16,5

(1) Incluida energía y excluida construcción

Cuadro 18. Valor Añadido Bruto Industrial por países (2000-2012)<sup>471</sup>

La aportación española al VAB industrial de la Zona Euro, tal y como se aprecia del Cuadro 18 anterior, se sitúa en el 9,9%, porcentaje muy inferior al

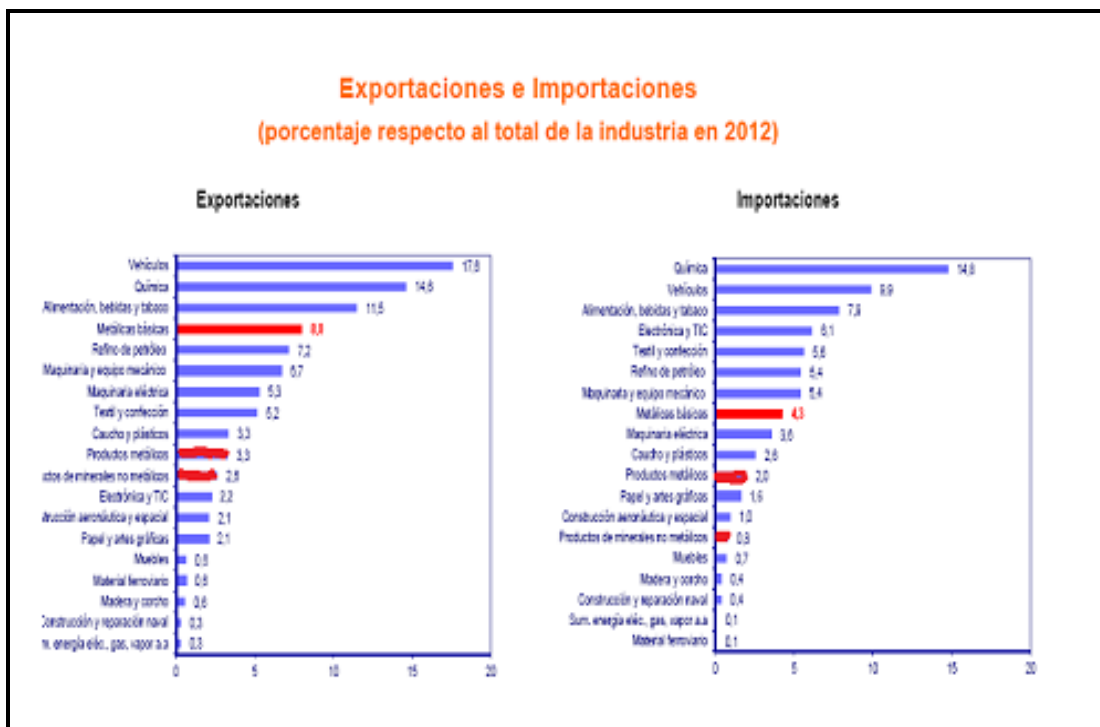
<sup>469</sup> LÓPEZ RUBIO, J., "La Minería en el Contexto de la Economía española: su importancia actual", p.85.

<sup>470</sup> El indicador muestra el valor añadido bruto (VAB) de la industria en millones de euros; (a precios constantes). El VAB representa el valor económico generado por una unidad productiva y se obtiene como saldo de la cuenta de producción, es decir, mediante la diferencia entre la producción de bienes y servicios y el consumo intermedio. Está referido en cada caso al tipo de rama de actividad o de sector institucional para el que se elabore la cuenta de producción.

<sup>471</sup> EUROSTAT (Contabilidades Nacionales).

37,4% de Alemania, si bien se ha logrado aumentar dicho porcentaje en 1,0pp desde el año 2000<sup>472</sup>.

Del Cuadro 19, y que se presenta a continuación, advertimos además que, con relación al porcentaje que representa la industria extractiva en importaciones y exportaciones, advertimos una mayor presencia en los resultados de la minería metálica frente a la no metálica.



Cuadro 19. Exportaciones e importaciones  
(Porcentaje respecto al total de la industria en 2012)<sup>473</sup>

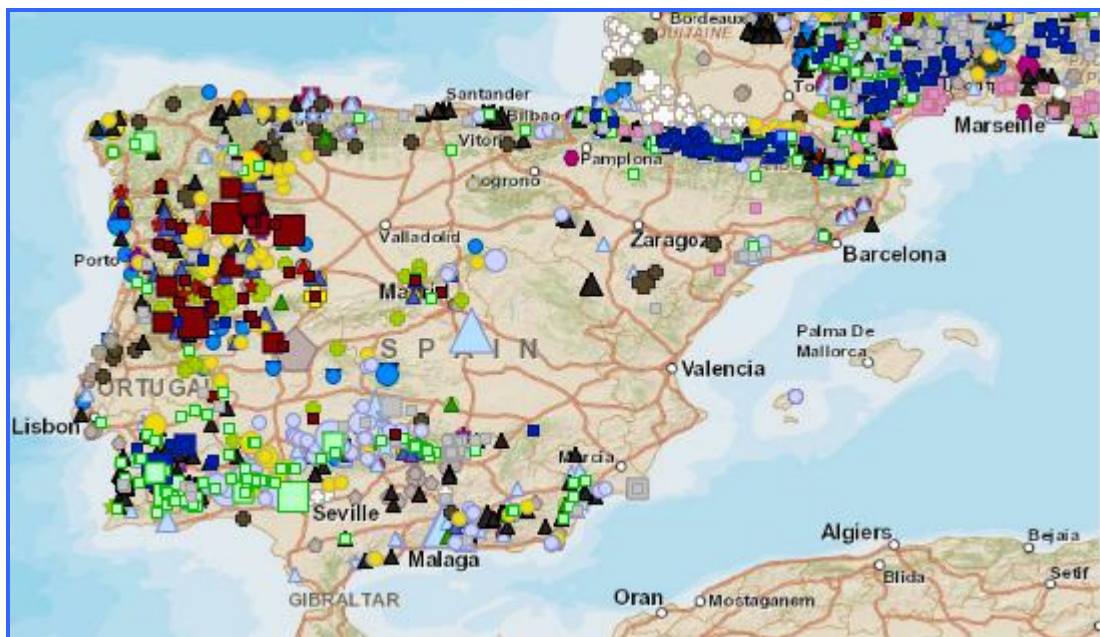
A continuación, en el próximo apartado expondremos de una manera estadística, cuál es el estado actual de nuestra minería, para la cual analizaremos cuatro exponentes básicos; inversiones, producción, empleo y el comercio exterior de las materias primas minerales.

<sup>472</sup> Informe Anual 2012. Subdirección General de Estudios, Análisis y Planes de Actuación. Ministerio de Energía, Industria y Turismo. Julio 2013, p.41.

<sup>473</sup> SG Estudios, Análisis y Planes de actuación, a partir de datos de Aduanas (Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas) 2012.

### 3.4.1. Inversiones

Los yacimientos mineros en España son diversos y su subsuelo está regado de una multitud de recursos diferentes. Tal y como se dijo en el primer Congreso de Geología de España<sup>474</sup>, nuestro país es como “una pequeña Australia”, lo que da a entender la enorme variedad y cantidad de recursos minerales que encierra nuestro país<sup>475</sup>.



Cuadro 20. Mapa minería en España<sup>476</sup>

Como hemos mencionado, en el año 2008 la UE pidió a cada uno de sus Estados Miembro que analizara sus posibilidades y potencial en materia de autoabastecimiento de materias primas. El objetivo era diseñar una estrategia al respecto, que repercutiera internamente en generación de riqueza y crecimiento y, por extensión, de fortaleza económica sostenida. España aún tiene pendiente definir el modelo con que realizar este análisis

<sup>474</sup> Segovia, abril de 1984.

<sup>475</sup> MARTÍNEZ FRÍAS, *Recursos Minerales de España*, Consejo Superior de Investigaciones Científicas, Madrid, 1992, Prólogo.

<sup>476</sup> Elaborado a través del Sistema PROMINE Portal.

Desde hace varias décadas, la denominada "minería no metálica", es decir, aquella que incluye la explotación y aprovechamiento de rocas y minerales industriales, ha ido experimentando en España un crecimiento notable, tanto en términos absolutos como relativos. Tras siglos con una gran importancia minera, basada en sustancias metálicas tales como el plomo, cinc, oro, mercurio, cobre, plata, wolframio, hierro, etc., la producción de estos elementos ha sufrido una fuerte caída en nuestro país, siendo prácticamente inexistente a principios del siglo XXI.

En lo que se refiere a minerales energéticos, la producción de hulla y lignitos en España ha tenido relevancia, aunque también está sujeta a un proceso de reducción progresiva, tal como sucede en buena parte de los países de la UE. Otras sustancias energéticas, como los hidrocarburos y los minerales radioactivos, suponen una contribución prácticamente anecdótica a la demanda total del país, que se configura como altamente dependiente del abastecimiento exterior de combustibles fósiles sólidos.

En contraste con lo indicado para las sustancias metálicas y energéticas, la variedad de rocas y minerales industriales, la existencia de yacimientos de calidad y cantidad suficiente, el tejido industrial creado y los mercados abiertos en las últimas décadas han supuesto el que este sector minero tenga una importancia nada desdeñable en el conjunto de la actividad económica española, alimentando, entre otras, industrias tan notables como la de la construcción<sup>477</sup>.

#### *3.4.2. Producción y comercio exterior*

En nuestro país se extraen en la actualidad más de sesenta productos minerales distintos de los ochenta que se explotan generalmente a escala mundial<sup>478</sup>.

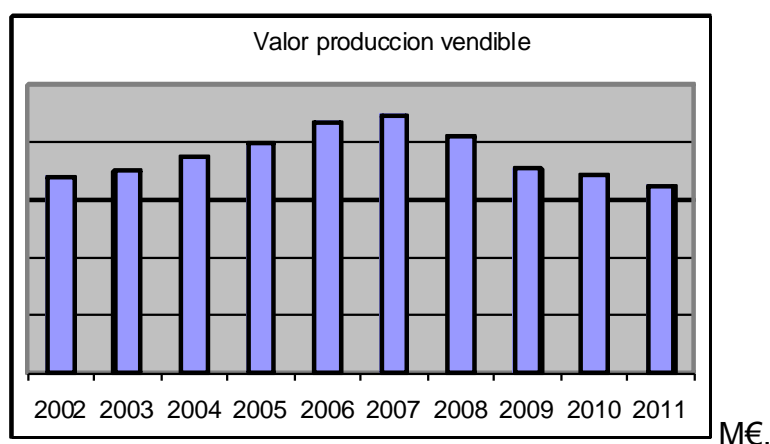
---

<sup>477</sup> CALVO SORANDO, J.P., "Panorama actual de rocas y minerales en España", *IGME*, p.267.

<sup>478</sup> LÓPEZ RUBIO, J., "La Minería en el Contexto de la Economía española: su importancia actual", p.88.

A pesar de que las dificultades para el acceso al suelo, restricciones medioambientales y lentitud en los procesos administrativos, España sigue siendo un destacado productor de recursos minerales, y en particular de rocas y minerales industriales<sup>479</sup>. Es el tercer productor mundial de rocas ornamentales, tras China e Italia. Entre otros minerales industriales, es líder en producción de celestina (2º productor mundial después de México), sulfato sódico (único productor de Europa Occidental), Fluorita (2º productor europeo), yeso (principal productor europeo y 2º productor mundial), feldespato (con las mayores reservas de Europa en arenas feldespáticas), sepiolita (70% de las reservas mundiales<sup>480</sup>) y arcillas rojas (importante productor mundial).

En cuanto a la evolución del valor de la producción minera, según la última estadística minera de 2011, el valor de la producción vendible para el conjunto del sector minero fue de 3.250 M€, lo que representa un descenso del 5% respecto a los 3.427 M€ del año 2010. Se mantiene el efecto de la crisis económica, especialmente en los sectores más relacionados con la construcción.



2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
3.411.715.586,00	3.498.844.275,00	3.744.088.263,00	3.984.819.949,00	4.359.365.117,00	4.465.090.169,00	4.119.054.650,00	3.549.580.725,00
		2010		2011			
		3.427.175.777,00		3.250.302.665,00			

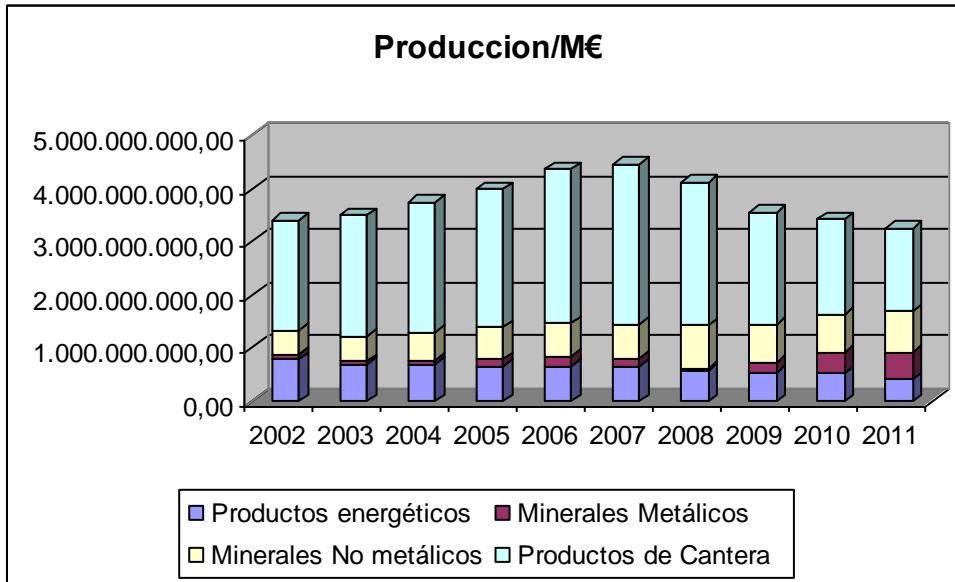
Cuadro 21. Valor de producción minera en M€. (2002-2011)<sup>481</sup>

<sup>479</sup> REGUEIRO Y GONZÁLEZ BARRIOS, M., y MARCHAN SANZ, C., "La Industria Española de las rocas y minerales industriales", Instituto Geológico y Minero de España; Ministerio de Ciencia y Tecnología, *Serie Rocas y Minerales Industriales n.º 64*, 2004. p.64.

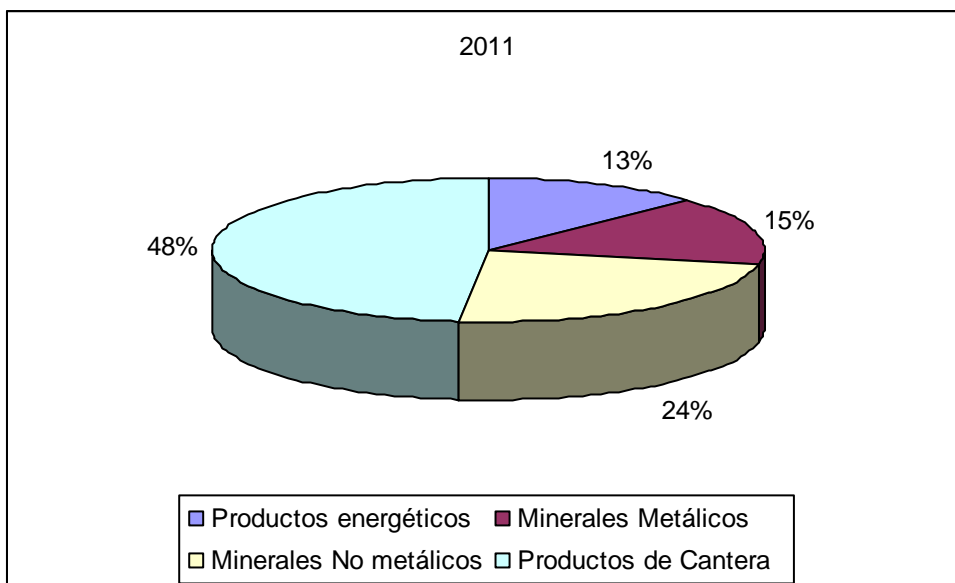
<sup>480</sup> En la Comunidad de Madrid hay actualmente cinco explotaciones de sepiolita activas, que suman una producción anual que ronda las 400.000 toneladas y que el 2006 por ejemplo facturaron cerca de 8 millones de euros, el 90% de los cuales proviene de la exportación, principalmente a Europa.

<sup>481</sup> Elaboración propia a partir de datos del Ministerio de Economía y del IGME.

Hemos considerado de interés desglosar los diferentes sectores mineros, estos son los productos energéticos, los minerales metálicos, los minerales no metálicos, y los productos de cantera, y comprobar la aportación de cada uno de ellos al valor total de la producción minera nacional.



Cuadro 22. Sectores de mineros y su aportación al porcentaje de producción nacional vendible<sup>482</sup>



Cuadro 23. Sectores de mineros y su porcentaje de aportación a la producción nacional vendible<sup>483</sup>

<sup>482</sup> Elaboración propia a partir de datos obtenidos en el IGME.

<sup>483</sup> Elaboración propia a partir de datos obtenidos en el IGME.

Como se observa en el anterior Cuadro 23, “los productos de cantera” son el sector con mayor aportación al valor de la producción minera, dado el gran número de sustancias que abarca y las numerosas explotaciones existentes. En general, los minerales industriales no ligados directamente a la construcción se mantienen en cifras de producción similares a las de años precedentes, exceptuando algunos descensos por agotamiento de reservas o por problemas de mercado.

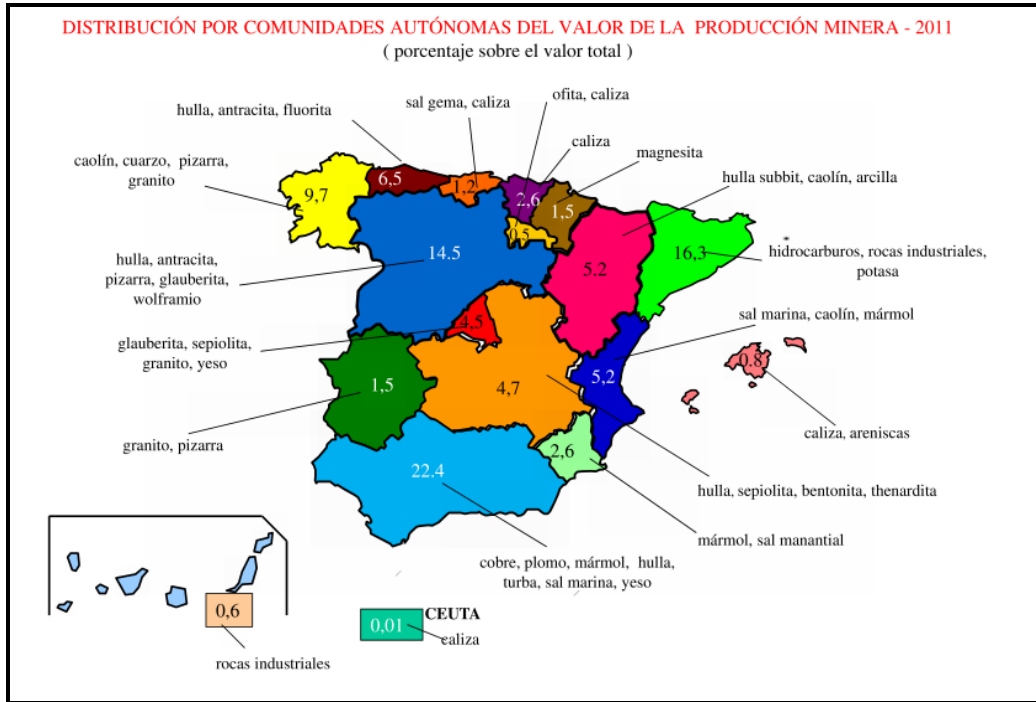
La distribución del valor de la producción por CCAA en el año 2011, se muestra en la siguiente tabla (en porcentaje sobre el valor total):

Valor de la producción		
Comunidad Autónoma	Porcentaje	Principales extracciones
Andalucía	22,4	Cobre, mármol, hulla.
Cataluña	16,3	Hidrocarburos, rocas industriales, potasa
Castilla y León	14,5	Hulla, antracita, pizarra, glauberita, wolframio
Galicia	9,7	Caolín, cuarzo, pizarra, granito
Asturias	6,5	Hulla, antracita, fluorita
Comunidad Valenciana	5,2	Sal marina, caolín, mármol
Aragón	5,2	Hulla subbituminosa, caolín, arcilla
Castilla La Mancha	4,7	Hulla, sepiolita, bentonita, thenardita
Madrid	4,5	Glauberita, sepiolita, granito, yeso
Extremadura	1,5	Granito, pizarra
País Vasco	2,6	Caliza, ofita
Murcia	2,6	Mármol, sal manantial
Cantabria	1,2	Sal gema, caliza
Navarra	1,5	Magnesita, caliza
Canarias	0,6	Rocas industriales
Baleares	0,8	Caliza, areniscas
La Rioja	0,5	Ofita, caliza
Ceuta	0,01	Caliza

Cuadro 24. Distribución del valor de la producción por CCAA en el año 2011<sup>484</sup>

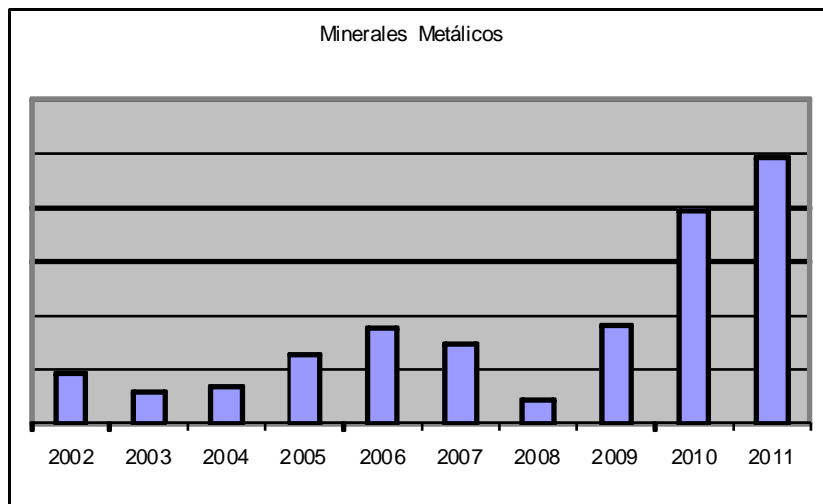
<sup>484</sup> IGME.





Cuadro 25. Mapa de España. Distribución del valor de la producción por CCAA en el año 2011<sup>485</sup>

a) Producción de minerales metálicos y minerales no metálicos

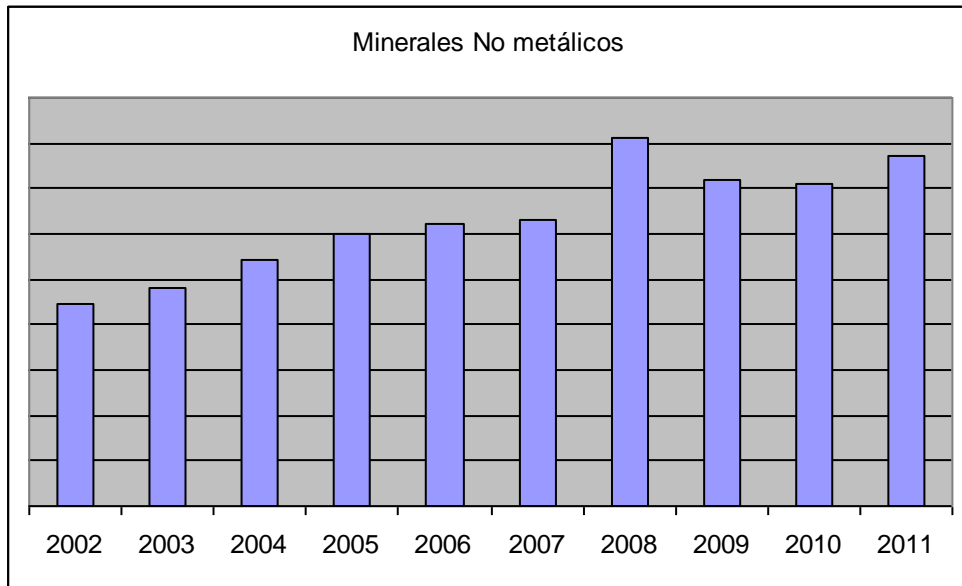


2002	2003	2004	2005	2006
90.911.140,00	58.385.818,00	69.547.379,00	128.982.143,00	178.052.069,00
2007	2008	2009	2010	2011
147.779.535,00	45.485.147,00	179.516.911,00	396.644.566,00	492.631.580,00

Cuadro 26. Producción de minerales Metálicos (2002-2011)<sup>486</sup>

<sup>485</sup> IGME.

<sup>486</sup> Elaboración propia a partir de datos del IGME.



2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
445.157.585,00	481.674.135,00	541.257.653,00	600.715.568,00	622.480.129,00	630.540.440,00	811.061.896,00	718.504.378,00	709.802.036,00	771.611.638,00

Cuadro 27. Producción de minerales no metálicos (2002-2011)<sup>487</sup>

Existe un gran contraste entre la producción de minerales metálicos y la de no metálicos. Mientras la producción de minerales no metálicos está en decadencia, pues somos deficitarios en todos los minerales salvo el mercurio, la de minerales metálicos nos encontramos con es una industria pujante con la aparición de nuevas explotaciones, sobre todo cobre, plomo y wolframio. España es excedentaria en muchos minerales y su exportación aporta elevados ingresos al país<sup>488</sup>.

La evolución del precio de los metales ha tenido su plasmación en la actividad minera en España, donde se había llegado a una situación prácticamente de inactividad a finales de 2003. En ese año tuvo lugar el cierre de las operaciones de la mina de Reocín, que

<sup>487</sup> Elaboración propia a partir de datos del IGME.

<sup>488</sup> España depende en un 80% de otros países a la hora de satisfacer la demanda energética. La fuente de energía más utilizada es el petróleo (del que España es muy dependiente). Al petróleo le sigue el gas natural, usado en industrias, viviendas y para la producción de electricidad (España es también muy deficiente en este recurso). La energía nuclear tiene también importancia, en España hay ocho centrales nucleares y está prohibido construir más. El carbón es el único recurso mineral energético cuya producción tiene alguna importancia en España, pero cada vez resulta más barato importarlo (ya que los costes de extracción aumentan). La energía hidroeléctrica tiene también gran importancia (los mayores embalses se localizan en los ríos Duero, Ebro y Tajo). La producción de energías alternativas es todavía pequeña. Aunque las más desarrolladas son la biomasa, la eólica (España es el tercer productor del mundo) y la solar fotovoltaica (que podría tener futuro teniendo en cuenta nuestro clima).

había seguido al cierre de las minas de mercurio en Almadén, en 2002, y a la paralización casi total de las explotaciones de la Faja Pirítica; esto último con el trasfondo del desastre de la mina de Aznalcóllar en 1998. Aunque los precios no han recuperado los valores de 2007, la incorporación de la producción de cobre ha hecho subir notablemente el valor de este sector minero.

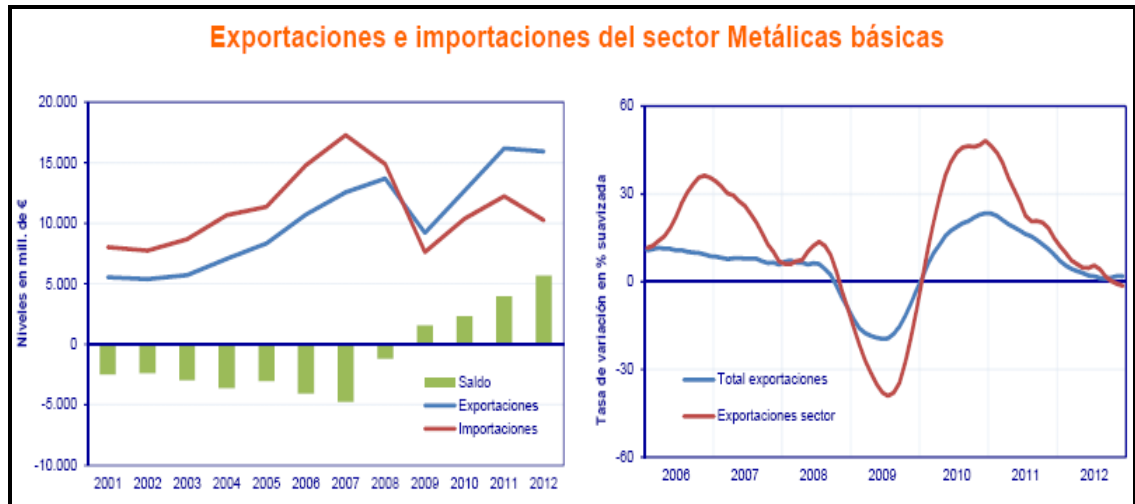
En la actualidad, hay varios proyectos de minería metálica en marcha, sobre todo en el Suroeste español (Aguablanca, Aguas Teñidas, posible reapertura de Río Tinto, Cobre Las Cruces, etc.) y oro en Asturias, que contribuye a la reactivación de la industria. El wolframio y el plomo también van desarrollándose de manera óptima.

Desde la segunda mitad de 2011, se observa una caída en el Índice de Producción Industrial, en adelante IPI, del sector metálicas básicas en España, ligeramente superior a la del conjunto de la industria española. La evolución de la producción del sector en España y en la UE está en consonancia, de manera que ambos han ido moderando su ritmo de avance desde 2010, para entrar ya en registros negativos a partir de la segunda mitad de 2011.

Este sector registra un superávit creciente desde 2009, debido al mejor comportamiento de las exportaciones que las importaciones. Desde inicios de 2011, se observa una desaceleración en el ritmo de avance de las exportaciones del sector, para situarse en tasas prácticamente negativas a finales de 2012<sup>489</sup>.

---

<sup>489</sup> Fichas sectoriales MINETUR.  
<http://www.minetur.gob.es/es-ES/IndicadoresyEstadisticas/Presentaciones%20sectoriales/Met%C3%A1licas%20b%C3%A1sicas.pdf>



Cuadro 28. Exportaciones e importaciones del sector de metálicas básicas.  
(2001-2012) <sup>490</sup>



Cuadro 29. Propensión exportadora del sector de metálicas <sup>491</sup>

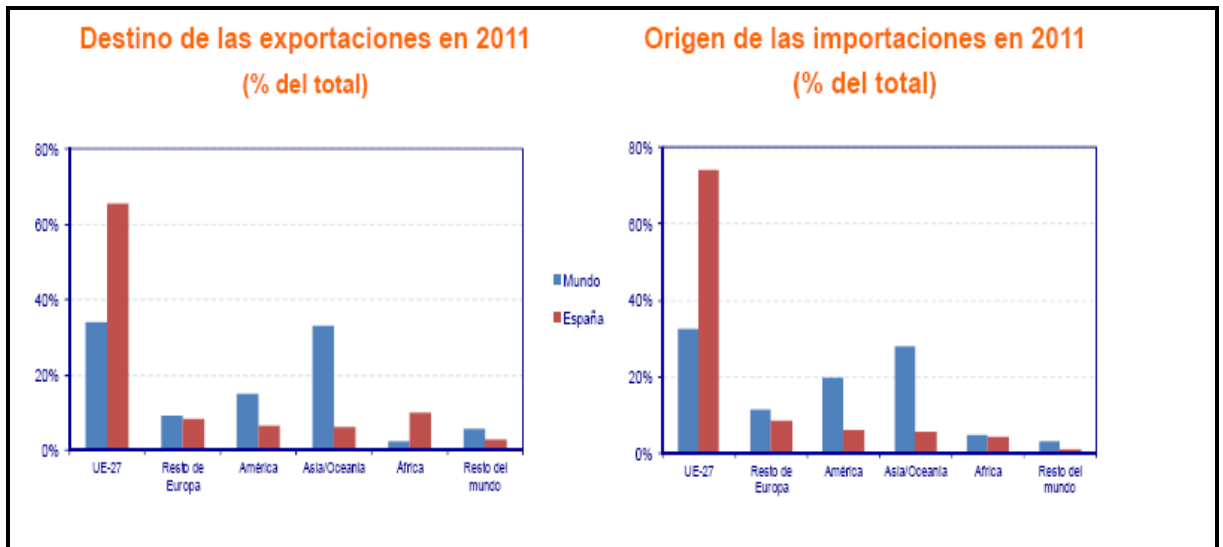
<sup>490</sup> SG Estudios, Análisis y planes de actuación, a partir de datos de aduanas (Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas)

<sup>491</sup> Contabilidad Nacional de España. (INE)

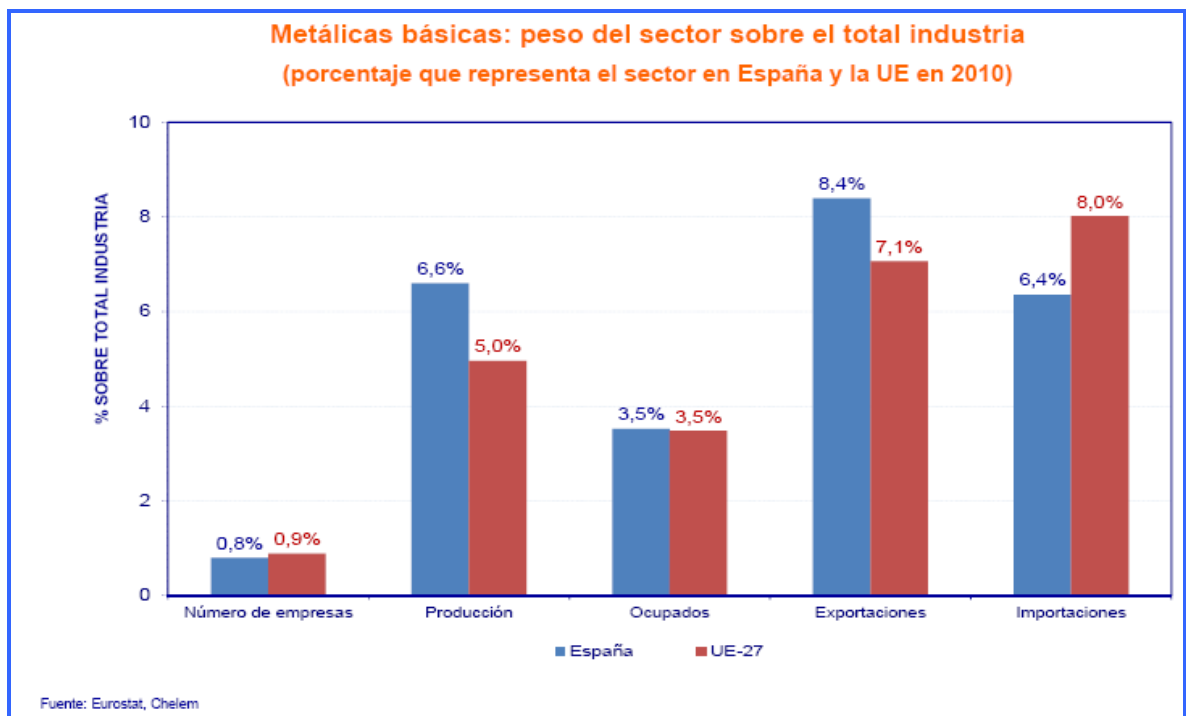
Cuadro 30. Propensión importadora de consumos intermedios<sup>492</sup>

Del cuadro 31 que aportamos a continuación, se puede desprender que la UE es el principal socio comercial español para el sector de las Metálicas básicas, con porcentajes del 65,6% en las exportaciones y del 74,0% en las importaciones. En el caso del comercio mundial, la UE es el destino del 34,1% de las exportaciones mundiales, seguido de Asia / Oceanía con el 33,1%.

<sup>492</sup> Contabilidad Nacional de España. (INE)



Cuadro 31. Destino de las exportaciones e importaciones del sector de la minería metálica en el año 2001<sup>493</sup>



Cuadro 32. Peso del sector de la minería metálica sobre el total de la industria<sup>494</sup>

<sup>493</sup> Fuente: Eurostat.

<sup>494</sup> Eurostat. 2010.

<b>RAMI 05. METÁLICAS BÁSICAS</b>								
CNAE-2009: 24								
<b>A. DATOS ESTRUCTURALES</b>								
Variables básicas	Unidad	2000	2005	2010	2011	2012	2013 (1)	% sobre Total Industria (2)
Número de empresas	Unidades	1.469	1.313	1.197	1.063	--	--	0,82
Cifra de negocios	miles €	18.755.780	26.565.466	29.494.326	31.945.993	--	--	5,56
Producción	miles €	18.901.467	26.366.923	29.942.326	32.164.250	--	--	6,10
Valor Añadido (VA)	miles €	4.816.353	5.611.469	4.770.454	4.461.719	--	--	3,35
Ocupados	Unidades	72.854	72.986	66.379	63.462	--	--	3,10
Tamaño medio (3)	Unidades	49,59	55,59	55,45	59,70	--	--	3,77 (*)
Remuneración por asalariado	miles €	32,9	39,9	45,3	48,1	--	--	1,29 (*)
Productividad (VA/ocupados)	miles €	66,1	76,9	71,9	70,3	--	--	1,08 (*)
Coste Laboral Unitario (4)	%	49,7	51,9	63,0	68,5	--	--	1,20 (*)
Intensidad Inversora (5)	%	19,46	13,14	10,82	12,1	--	--	1,04 (*)
Exportaciones X	M €	5.815,7	8.325,8	12.691,8	16.184,6	16.018,3	11.087,0	7,92
Importaciones M	M €	7.907,0	11.367,4	10.377,2	12.233,2	10.410,6	7.536,5	4,24
Saldo comercial (SC= X-M)	M €	-2.091,3	-3.041,5	2.314,6	3.951,4	5.607,7	3.550,5	--
Índice Ventaja Comparativa (6)		-0,15	-0,15	0,10	0,14	0,21	0,19	--
<b>B. INDICADORES COYUNTURALES</b>								
	Unidad	Nivel	Variación media anual en porcentaje					Ultimo periodo
		2012	2000-12 (7)	2010	2011	2012	2013 (1)	
I. Producción Industrial (IPI)	2005=100	77,3	-1,5	11,5	0,4	-8,5	-0,8	Septiembre
-IPI Unión Europea (8)	2010=100	99,3	-0,8	18,8	4,5	-5,0	-2,4	Octubre
I. Precios Industriales (IPRI)	2010=100	109,3	5,8	14,1	13,2	-3,4	-4,9	Octubre
Afiliados en alta Seguridad Social	Unidades	85.588	-2,0	-6,5	-4,6	-7,5	-7,3	Noviembre
Exportaciones	M €	16.018,3	9,8	38,0	27,5	-1,0	-8,2	Septiembre
Importaciones	M €	10.410,6	4,0	36,1	17,9	-14,9	-4,4	Septiembre

Cuadro 33. Datos estructurales y coyunturales de la Minería Metálica (2000-2013)<sup>495</sup>

Por lo que respecta a los Minerales no Metálicos, y una vez apreciados los datos e indicadores estadísticos que presentamos en el siguiente cuadro 34<sup>496</sup>, es necesario recordar que las principales actividades son la fabricación de cemento, de cal y yeso, y de productos cerámicos. Todos estos subsectores están muy ligados al sector de la construcción, por lo que se han visto muy afectados por el actual periodo recesivo de la economía española. La industria del cemento muestra una importante diseminación por todo el territorio nacional. Por su parte, la fabricación de productos cerámicos se concentra principalmente en la provincia de Castellón, en forma de «clusters» de pequeñas y medianas empresas.

<sup>495</sup> Ministerio de Industria, Energía y Turismo. Presentación Sectorial. Sector de Productos Minerales Metálicos.

<sup>496</sup> Ministerio de Industria, Energía y Turismo. Presentación Sectorial. Sector de Productos Minerales No Metálicos.

<http://www.minetur.gob.es/es-ES/IndicadoresyEstadisticas/Presentaciones%20sectoriales/Productos%20de%20minerales%20no%20met%C3%A1licos.pdf>

**RAMI 06. MINERALES NO METÁLICOS**

CNAE-2009: 08 y 09.9

**A. DATOS ESTRUCTURALES**

Variables básicas	Unidad	2000	2005	2010	2011	2012	2013 (1)	% sobre Total Industria (2)
Número de empresas	Unidades	1.657	1.905	1.747	1.600	--	--	1,24
Cifra de negocios	miles €	2.382.504	4.207.114	3.304.617	3.063.140	--	--	0,53
Producción	miles €	2.406.939	4.258.190	3.298.155	3.143.007	--	--	0,60
Valor Añadido (VA)	miles €	918.516	1.771.467	1.267.818	1.253.526	--	--	0,94
Ocupados	Unidades	21.369	28.806	22.460	19.613	--	--	0,96
Tamaño medio (3)	Unidades	12,90	15,12	12,86	12,26	--	--	0,77 (*)
Remuneración por asalariado	miles €	23,3	29,2	35,0	36,0	--	--	0,97 (*)
Productividad (VA/ocupados)	miles €	43,0	61,5	56,5	63,9	--	--	0,98 (*)
Coste Laboral Unitario (4)	%	54,2	47,4	61,9	56,2	--	--	0,98 (*)
Intensidad Inversora (5)	%	22,98	18,99	8,98	9,5	--	--	0,82 (*)
Exportaciones X	M €	486,6	611,9	670,0	756,6	780,6	601,9	0,39
Importaciones M	M €	537,8	618,5	442,2	450,0	414,3	310,9	0,17
Saldo comercial (SC= X-M)	M €	-51,2	-6,6	227,9	306,6	366,3	291,0	--
Índice Ventaja Comparativa (6)		-0,05	-0,01	0,20	0,25	0,31	0,32	--

**B. INDICADORES COYUNTURALES**

	Nivel	Variación media anual en porcentaje					Último periodo	
		2012	2000-12	2010	2011	2012		2013 (1)
I. Producción Industrial (IPI)	2005=100	47,5	-5,3	2,6	-9,9	-21,5	-12,5	Septiembre
-IPI Unión Europea (7)	2010=100	93,7	-1,6	3,7	1,8	-7,9	1,3	Octubre
I. Precios Industriales (IPRI)	2010=100	100,8	3,0	-0,8	0,9	-0,1	1,4	Octubre
Afiliados en alta Seguridad Social	Unidades	18.056	-3,5	-8,6	-7,5	-13,9	-11,1	Noviembre
Exportaciones	M €	780,6	4,1	27,7	12,9	3,2	4,0	Septiembre
Importaciones	M €	414,3	-1,6	20,1	1,8	-7,9	-0,1	Septiembre

**C. COMPARACION INTERNACIONAL (8)**

	Unidad	Peso Sector/Total Industria %				Peso Sector España/UE %	
		2000		2011		2000	2011
		España	UE-27	España	UE-28		
Número de empresas	%	0,95	0,79	1,31	0,87	12,28	13,21
Producción	%	0,58	0,53	0,61	0,47	7,13	8,58
Ocupados	%	0,77	0,67	1,02	0,82	7,89	8,91
Exportaciones (9)	%	0,41	0,79	0,37	0,56	2,41	3,25
Importaciones (9)	%	0,28	0,70	0,18	0,57	2,65	1,95
Tamaño medio (3)	Unidades	9,42	14,66	8,48	12,56	--	--

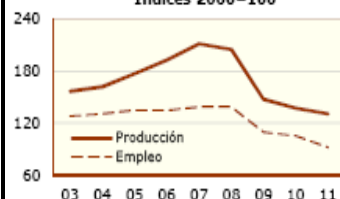
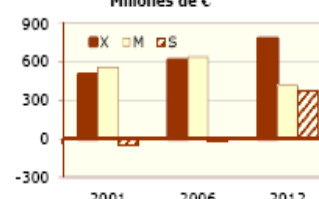
(1) Periodo disponible. (2) Datos del último año completo. (3) Cociente entre el número de ocupados y el número de empresas.

(4) Cociente entre la remuneración por asalariado y la productividad. (5) Inversión en maquinaria y equipo respecto al VA. (6) SC/(X+M). (7) Corregido de calendario.

(8) Las cifras del apartado C proceden de fuentes homogéneas, fundamentalmente Eurostat, (última encuesta disponible año 2009) y los datos para España no son coincidentes con los del apartado A por las diferencias metodológicas entre las distintas fuentes. Así, por ejemplo, la Encuesta Industrial de España no incluye las empresas sin asalariados y Eurostat sí las incluye.

(9) Incluye flujos intra-comunitarios. Fuente: CEPII (base de datos CHELEM).

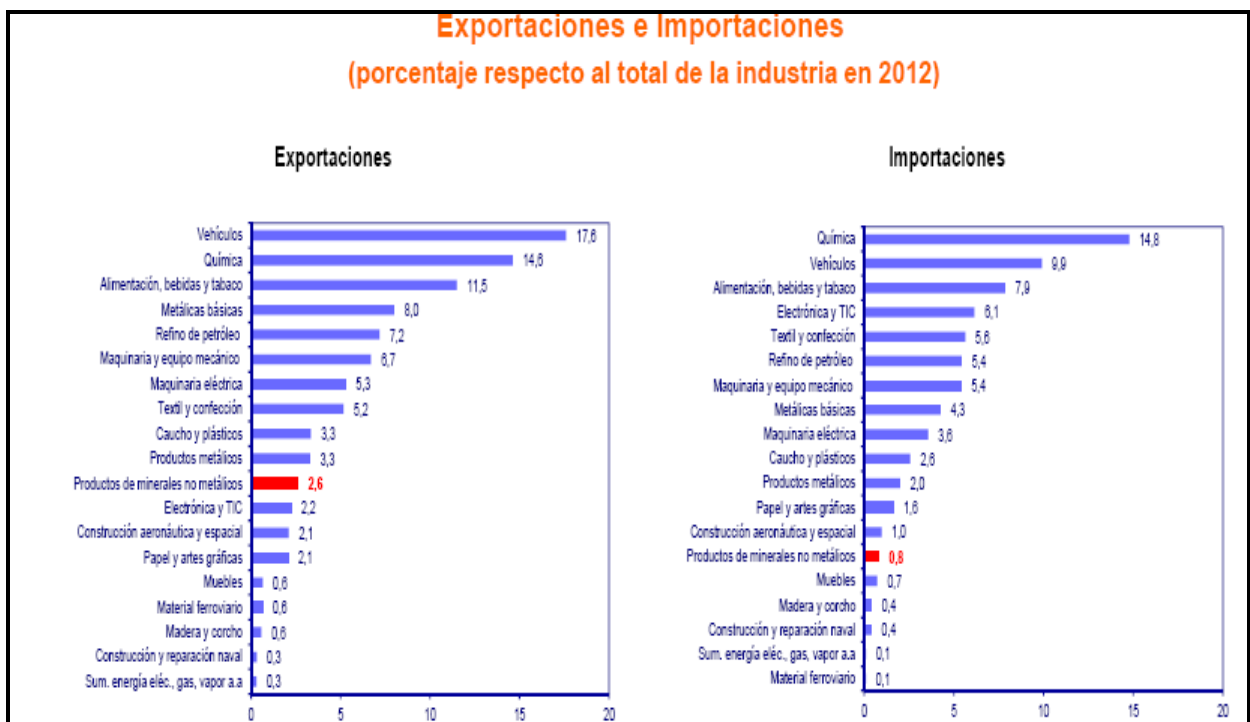
(\*) Las cifras en rojo son el índice respecto a la media de la variable en el conjunto de la industria (tanto por uno).

**D. GRAFICOS****1. PRODUCCIÓN Y EMPLEO**  
Índices 2000=100**2. RPA, PRODUCTIVIDAD Y CLU**  
Índices 2000=100**3. EXPORT., IMPORT. y SALDO**  
Millones de €

Cuadro 34. Datos estructurales y coyunturales de la Minería no Metálica (2000-2013)



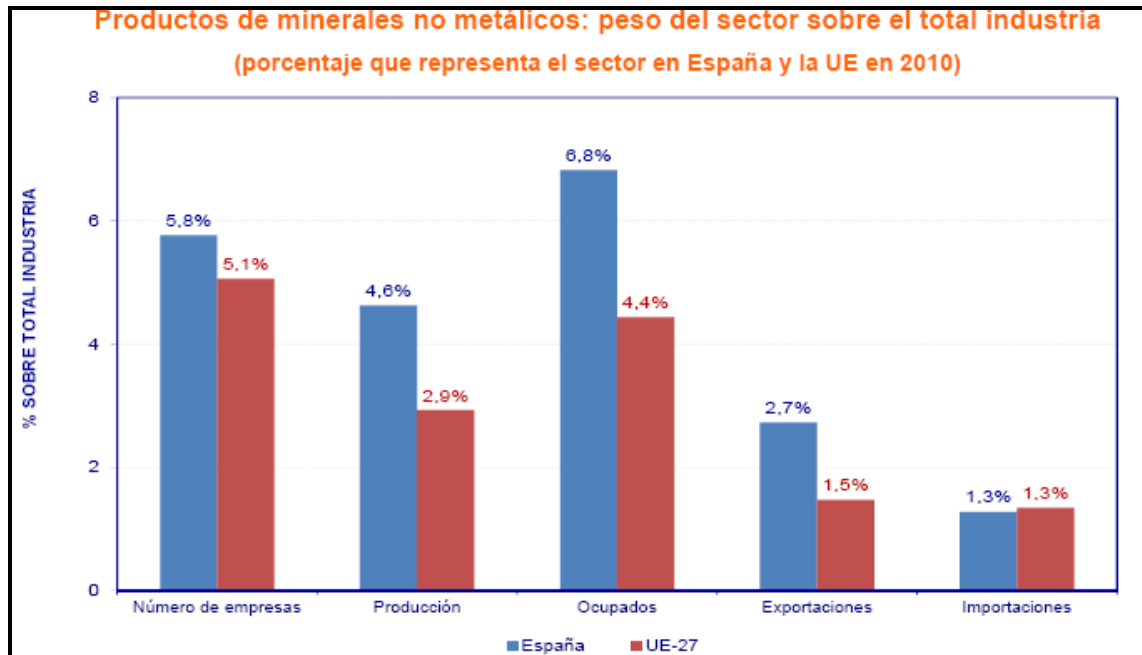
El saldo comercial de este sector es sistemáticamente positivo y sigue una tendencia creciente desde 2007, por el mejor comportamiento de las exportaciones que las importaciones. Desde el segundo trimestre de 2012, se produce una fuerte desaceleración en el ritmo de avance de las exportaciones del sector, que coincide con la acusada ralentización que ya venían experimentando el conjunto de las exportaciones españolas desde comienzos de 2011.



Cuadro 35. Exportaciones e importaciones de la minería no metálica con respecto al total de la industria en el 2012<sup>497</sup>

<sup>497</sup> SG Estudios, Análisis y Planes de actuación a partir de datos de Aduanas (Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas).

Cuadro 36. Propensión exportadora de la minería no metálica<sup>498</sup>Cuadro 37. Propensión importadora de la minería no metálica<sup>499</sup><sup>498</sup> Contabilidad nacional de España. INE.<sup>499</sup> Contabilidad nacional de España. INE.



Cuadro 38. Peso del sector de la minería no metálica sobre el total de la industria en España y en la UE en 2010<sup>500</sup>

#### b) Producción de minerales energéticos

En cuanto a la producción de minerales energéticos se advierte un descenso en el Cuadro 39 que acompañamos<sup>501</sup>, pues la utilización del petróleo y la posibilidad de importar recursos más baratos redujo la actividad desde los años 60, y desde los años 90 la minería española se ha tenido que adaptar a la política común de la UE. Ello ha supuesto una reducción progresiva y obligada de la extracción de carbones que con el protocolo de Kyoto la reduce casi a una exposición estratégica, la casi desaparición de la minería metálica, y un crecimiento constante de minerales no metálicos y de las rocas industriales<sup>502</sup>.

El valor de la producción de minerales energéticos ha pasado de representar más del 50% a estar por debajo del 20% del total de la producción minera. Este descenso se debe fundamentalmente a la reestructuración de la minería del carbón, aunque también ha influido en ello el cese de la producción de uranio. En 2007 finalizó la extracción en las dos

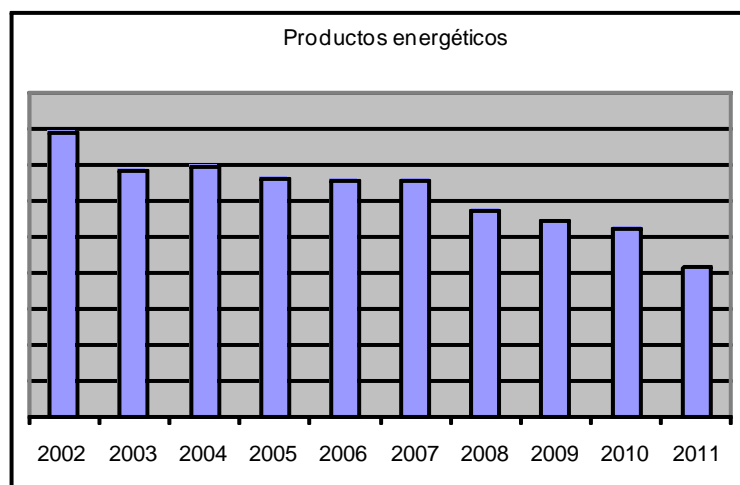
<sup>500</sup> Eurostat.

<sup>501</sup> Elaboración propia a partir de datos del IGME

<sup>502</sup> Véase GUTIÉRREZ FRANCO, Y., *El Comercio de Emisiones de Gases de Efecto Invernadero en la Unión Europea: Efectos sobre el Crecimiento económico y la calidad ambiental*, Universidad Complutense de Madrid, Facultad de Derecho, Memoria Tesis Doctoral, Madrid, 2003.

minas de lignito pardo hasta ahora activas en Galicia, con lo que el valor de la producción de carbón se vio reducido drásticamente<sup>503</sup>.

El carbón nacional –que cada vez es menos relevante (del orden del 10% del total)–, seguirá su inevitable pauta decreciente hasta quedar en un papel puramente testimonial.



2002	2003	2004	2005	2006
789.781.594,00	684.614.534,00	692.165.793,00	663.704.341,00	657.203.257,00
2007	2008	2009	2010	2011
657.204.673,00	574.603.246,00	543.150.353,00	522.361.517,00	418.250.482,00

Cuadro 39. Producción de los minerales energéticos.

El futuro del carbón a nivel mundial depende de su competitividad con otras fuentes de energía, una vez internalizados todos sus costos de impacto ambiental (emisiones de CO<sup>2</sup>, en particular). Pero el caso español es singular dada la extrema marginalidad de sus yacimientos: escasos, geológicamente difíciles y con altos contenidos en cenizas y en azufre; incapaces de todo punto de sobrevivir en un mercado global.

A la dificultad técnica de las centrales que aún queman carbón español para continuar utilizándolo, dada su mala calidad, se añade su precio, que, aun subvencionado no compite en el mercado mundial en puerto

<sup>503</sup> PEDRO CALVO, J., "Contexto actual de la minería y sus repercusiones en España", revista de la sociedad Española de Mineralogía, macla nº.9, 2008, p.13.

español<sup>504</sup>.

<b>RAMI 01. MINERALES ENERGÉTICOS</b>								
CNAE-2009: 05, 06, 19.1 y 09.1								
<b>A. DATOS ESTRUCTURALES</b>								
Variables básicas	Unidad	2000	2005	2010	2011	2012	2013 (1)	% sobre Total Industria (2)
Número de empresas	Unidades	97	108	75	63	--	--	0,05
Cifra de negocios	miles €	1.345.811	1.282.578	759.405	1.068.944	--	--	0,19
Producción	miles €	1.632.560	1.534.278	1.055.002	983.195	--	--	0,19
Valor Añadido (VA)	miles €	819.051	712.863	493.477	390.374	--	--	0,29
Ocupados	Unidades	19.034	11.472	6.588	5.969	--	--	0,29
Tamaño medio (3)	Unidades	196,23	106,22	87,84	94,7	--	--	5,98 (*)
Remuneración por asalariado	miles €	35,8	42,7	49,1	49,9	--	--	1,34 (*)
Productividad (VA/ocupados)	miles €	43,0	62,1	74,9	65,4	--	--	1,01 (*)
Coste Laboral Unitario (4)	%	83,3	68,7	65,5	76,3	--	--	1,33 (*)
Intensidad Inversora (5)	%	14,17	12,80	37,23	21,83	--	--	1,87 (*)
Exportaciones X	M €	121,2	275,5	312,7	529,0	1.013,6	1.064,2	0,50
Importaciones M	M €	16.330,9	24.441,2	31.749,3	40.704,8	48.619,0	35.297,4	19,82
Saldo comercial (SC= X-M)	M €	-16.209,7	-24.165,7	-31.436,6	-40.175,8	-47.605,4	-34.233,2	--
Índice Ventaja Comparativa (6)		-0,99	-0,98	-0,98	-0,97	-0,96	-0,94	--
<b>B. INDICADORES COYUNTURALES</b>								
		Variación media anual en porcentaje					Último periodo	
		Nivel 2012	2000-12 (7)	2010	2011	2012		2013 (1)
I. Producción Industrial (IPI)	2005=100	48,9	-8,6	9,1	-30,4	-14,0	-16,5	Septiembre
-IPI Unión Europea (8)	2010=100	81,7	-5,2	-2,0	-11,5	-7,7	-5,9	Octubre
I. Precios Industriales (IPRI)	2010=100	110,7	3,5	5,3	4,7	5,7	-3,6	Octubre
Afil. en alta Seguridad Social	Unidades	6.808	-8,1	-8,9	-7,7	-11,7	-14,6	Noviembre
Exportaciones	M €	1.013,6	14,3	37,6	69,2	91,6	42,7	Septiembre
Importaciones	M €	48.619,0	8,7	27,6	28,2	19,4	-3,3	Septiembre
<b>C. COMPARACION INTERNACIONAL (9)</b>								
		Peso Sector/Total Industria %				Peso Sector España/UE %		
		2000		2011		2000	2011	
		España	UE-27	España	UE-28			
Número de empresas	%	0,06	0,06	0,04	0,08	11,26	4,28	
Producción	%	0,29	1,61	0,24	2,39	1,19	0,67	
Ocupados	%	0,66	1,55	0,34	1,17	2,89	1,80	
Exportaciones (10)	%	0,1	1,3	0,2	1,4	0,5	0,6	
Importaciones (10)	%	10,2	6,9	13,6	10,7	9,7	7,9	
Tamaño medio (3)	Unidades	123,00	478,40	95,21	226,47	--	--	

(1) Periodo disponible. (2) Datos del último año completo. (3) Cociente entre el nº de ocupados y el nº de empresas. (4) Cociente entre la remuneración por asalariado y la productividad. (5) Inversión en maquinaria y equipo respecto al VA. (6) SC/(X+M). (7) 2002-12 para IPRI y 2004-12 para afiliados. (8) Corregido de calendario. (9) Las cifras del apartado C proceden de fuentes homogéneas, fundamentalmente Eurostat, (última encuesta disponible año 2009) y los datos para España no son coincidentes con los d apartado A por las diferencias metodológicas entre las distintas fuentes. Así, por ejemplo, la Encuesta Industrial de España no incluye las empresas sin asalariados y Eurostat si las incluye. (10) Incluye flujos intra-comunitarios. Fuente: CEPII (base de datos CHELEM). (\*) Las cifras en rojo son el índice respecto a la media de la variable en el conjunto de la industria (tanto por uno).

Cuadro 40. Datos estructurales y coyunturales de los minerales energéticos (2000-2013)<sup>505</sup>

<sup>504</sup> MAÑANA VAZQUEZ, R., "Un Ensayo de Prospectiva: La Industria Minera en el Futuro de la Economía Española", *Colección Mediterráneo Económico n.º16*, Fundación Cajamar, Madrid, 2010, .17. Además este autor transcribe "A largo plazo, y a pesar de que las reservas de carbón mundiales garantizarían 133 años de consumo al ritmo actual (CARBUNIÓN, 2008), es posible que solamente los países con reservas carboníferas abundantes, baratas y de calidad (EEUU, China y Australia esencialmente), sigan explotando estos recursos en el futuro más dilatado si se resuelve de modo rentable el problema de las emisiones (The Economics of Nuclear Power, 2008). El problema no está, pues, en la fuente, sino en el sumidero. En todo caso, la estabilidad de suministro es muy favorable, con una amplia diversificación de proveedores y unas rutas comerciales mundiales muy consolidadas (Álvarez Pelegry, 2008). Por lo que se refiere a España, ateniéndose a criterios estrictamente económicos –esto es, excluyendo los factores sociales–, hace 25 años que la minería del carbón española debería haber acometido resueltamente su reconversión, en lugar de empeñarse en su defensa numantina (Mañana, 1970). El futuro irá acentuando esta necesidad cada vez con mayor estridencia".

<sup>505</sup> Ministerio de Industria, Energía y Turismo. Fuente: Fichas Sectoriales MINETUR a 13/12/2013. <http://www.minetur.gob.es/es-ES/IndicadoresyEstadisticas/Sectores/sectores.pdf>

## 1. Especial mención a la minería del carbón en España

El proceso de crecimiento económico acelerado que marca la transición del Antiguo al Nuevo Régimen, conocido como la Revolución Industrial, no hubiera tenido efecto sin la utilización de nuevas fuentes de energía motriz.

La combustión del carbón de piedra fue el primer combustible fósil que se explotó a gran escala, convirtiéndose el carbón mineral en una fuente de energía imprescindible<sup>506</sup> (por ejemplo, luz facilitada por el gas de alumbrado, producto de la destilación del carbón, fuego que alimentaba la fundición de los minerales metálicos, y movimiento resultado de la combustión del carbón en las calderas de las máquinas de vapor y en locomotoras), y su volumen de producción sería considerado como uno de los índices para medir el grado de desarrollo industrial de una nación. El crecimiento y la modificación de la demanda energética corresponden a lo que históricamente conocemos como sociedades preindustriales, y sus primeras manifestaciones en Europa datan del siglo XVIII.

El sector primario de la minería del carbón cuenta en nuestro país con una larga tradición. El recurso extractivo de minería del carbón (hullas y antracitas) se distribuye entre las Comunidades Autónomas de Asturias, Castilla y León, Aragón, Cataluña, Andalucía y Castilla-La Mancha. El lignito pardo se concentra en Galicia<sup>507</sup>.

<sup>506</sup> TOMÁS GARCÍA, L.J., *La Minería Sevillana del carbón. Minas de la Reunión y la compañía de los ferrocarriles de M.Z.A.*, Excma. Diputación Provincial de Sevilla, Sección Histórica, Sevilla, 1991, p.11. Cita este autor en su página 29 "El caso español presenta tempranas experiencias aisladas, poco significativas desde el punto de vista económico, en Asturias y Sevilla. En torno a los años 1770 y 1771 asistimos a la puesta en explotación de los primeros filones asturianos, al mismo tiempo que comenzaban trabajos similares en otras cuencas españolas".

<sup>507</sup> Opinión <http://zonaforo.meristation.com/vamos-a-aprender-algo-la-mineria-del-carbon-en-espana-t1620750.html>

"El carbón constituye un mineral formado como resultado de un largo proceso geológico fundamentalmente basado en la acumulación de rocas minerales erosionadas junto a fragmentos de vegetación. En algunos casos esos conjuntos sufren transformaciones que implican el enriquecimiento en carbono de las rocas para formar distintas variedades de lo que conocemos como carbón. En concreto y dependiendo de la forma en que ha discurrido todo este proceso, más complejo de lo sugerido en estas escasas líneas, podemos encontrar cuatro clases de carbón: turba (un carbón marrón oscuro, poroso, escasamente denso y con bajo poder calorífico), lignito (carbón negruzco, un poco más compacto que el anterior y con un poder calorífico normal), hulla (carbón negro, claramente pétreo y compacto, y con un poder calorífico importante), y antracita (carbón negro brillante, denso, duro). Los dos últimos tipos son los más usuales en el subsuelo español en general y asturiano en particular. En concreto, es la minería de la hulla la que tradicionalmente ha gozado de mayor peso productivo y humano".

La problemática del carbón discurre paralela a la evolución histórica de dos factores: la política del carbón del siglo XIX (leyes, fiscalidad y política arancelaria) que fue muy criticada considerándose la principal causa de inferioridad de la economía española, y su comercialización (dificultades y elevado coste en el transporte), unido a la baja calidad del carbón español frente al de otros países, como el carbón inglés.

El carbón no es rentable. En la actualidad, la situación se agrava con el nuevo sistema económico relativo al sector eléctrico que viene exigido en los Tratados de la UE. La liberalización de dicho sector, o lo que es lo mismo, la reforma de su regulación por la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, de liberalización del sector eléctrico<sup>508</sup> conlleva, entre otros efectos, la libertad por parte de las centrales térmicas de consumir el carbón que se ofrezca a un menor precio en el mercado o incluso otros combustibles sustitutivos. Ese efecto colateral negativo de carácter redistributivo se ve compensado por el establecimiento de un impuesto sobre la electricidad para financiar la minería del carbón<sup>509</sup>.

Al menos hasta ahora, fechas en las que por el indexado de los precios internacionales del carbón al del crudo se está produciendo un encarecimiento notable de este recurso, el carbón de producción nacional presenta dificultades para competir en un mercado abierto, por lo que se han precisado de un esfuerzo importante de ayudas públicas a la producción, que se conferirían por vías diversas.

A mediados de los años 80 se acometieron diversas acciones de reestructuración del sector que fueron profundizadas en la década de los 90. Así, se distinguía entre empresas mineras de carbón con Contrato Programa (financiadas vía Presupuestos Generales de Estado); y, las que carecían de esta calificación y se financiaban por la vía de la tarifa eléctrica.

---

<sup>508</sup> BOE, de 28 de Noviembre de 1997.

<sup>509</sup> RIVAS HERRERO, L.A., "Perspectivas de la Minería del Carbón en Castilla León. Integración en un nuevo marco Europeo", *Universidad de Salamanca*, p.1.

La aprobación en 1993 de la Decisión 3632/93/CECA<sup>510</sup> precisó adaptar el existente régimen de subvenciones a la minería del carbón, en lo que se conoció como *Plan de Modernización, Racionalización y Reestructuración de la Minería del Carbón* (1994-1997). Al final de éste, el régimen de ayudas se encuadró en el *Plan 1998-2005 de la Minería del Carbón y Desarrollo Alternativo de las Cuencas Mineras* (más popularmente conocido como “Primer Plan del Carbón”), y que se proyecta en el Plan vigente.

Estos procesos de ajustes supusieron para el sector una drástica reducción de empresas, plantillas y volúmenes de producción.

La Administración, consciente de que la dependencia energética del carbón tenía los días contados, suscribió con los agentes sociales y representantes de la patronal del sector (Carbounión), en marzo de 2006, el documento denominado Plan Nacional de Reserva Estratégica del Carbón y Nuevo Modelo de Desarrollo Integral y Sostenible de las Comarcas Mineras<sup>511</sup>, con un ámbito temporal de 2006 a 2012. En dicho documento, las partes firmantes se comprometían a instar a la Comisión Europea a la elaboración de un nuevo reglamento que fuera más allá del 2010, dirigido a dar continuidad y estabilidad al sector de la minería del carbón<sup>512</sup>.

<sup>510</sup> RIVAS HERRERO, L.A., “Perspectivas de la Minería del Carbón en Castilla León. Integración en un nuevo marco Europeo”, *Universidad de Salamanca*, p. 6 cita “Las intervenciones a favor de la industria hullera se regulan por las disposiciones de la Decisión Nº 3632/93/CECA (Decisión marco), relativa al régimen comunitario de las intervenciones de los Estados miembros a favor de la industria hullera para el período de 1994 hasta el vencimiento del Tratado CECA en el año 2002. Además de los criterios específicos aplicables a cada tipo de ayuda, la decisión establece que las ayudas concedidas podrán considerarse compatibles con el buen funcionamiento del mercado único si contribuyen al menos a la realización de uno de los siguientes objetivos:- realizar a la vista de los precios del carbón en los mercados internacionales, nuevos progresos hacia la viabilidad económica, con el fin de conseguir la disminución de las ayudas;- solucionar los problemas sociales vinculados a la reducción total o parcial de las actividades de las unidades de producción;- facilitar la adaptación de la industria del carbón a las normas de protección del medio ambiente.

La Decisión también contiene disposiciones destinadas a aumentar la transparencia del régimen de ayudas existente. Al vencimiento de un período máximo de tres años (que terminó el 31 de diciembre de 1996), sólo podrán autorizar las ayudas que estén consignadas en los presupuestos públicos nacionales, regionales o locales de los Estados miembros o que se inserten en mecanismos estrictamente equivalentes. Por otro lado, a partir de 1994, cualquier ayuda percibida por las empresas debe indicarse en las cuentas de pérdidas y beneficios como ingreso diferenciado del volumen de negocios”.

<sup>511</sup> Plan Nacional de Reserva Estratégica del Carbón y Nuevo Modelo de Desarrollo Integral y Sostenible de las Comarcas Mineras [http://www.irmc.es/common/plan\\_carbon.pdf](http://www.irmc.es/common/plan_carbon.pdf)

<sup>512</sup> Según se reconoce en el Preámbulo del Plan Nacional de Reserva Estratégica del Carbón 2006-2012, el carbón nacional siempre ha tenido dificultades para competir en un mercado abierto y ha requerido, por ello, del apoyo estatal por distintas vías.



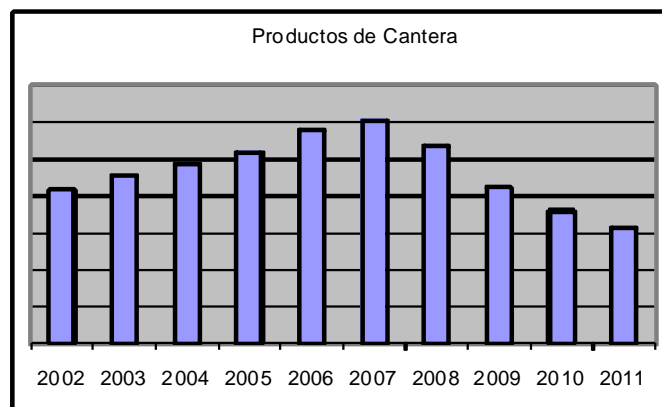
La Comisión Europea impuso en diciembre de 2010 el cese de las ayudas a este sector en 2018, con un ritmo descendente, que partía en España de los 301,5 millones para 2011 para llegar a los 75,3 millones en 2017.

En semejante contexto, la continuidad del esfuerzo en apoyo a la minería del carbón se justifica no sólo por razones de índole social y de desarrollo regional, sino también por asegurar el abastecimiento energético para un país como España, notablemente deficitario en materia energética<sup>513</sup>.

### c) Producción de productos de cantera

Con la crisis del ladrillo se advierte el descenso en los productos de cantera, tal y como se aprecia en el Cuadro 41<sup>514</sup>.

El segmento fundamental de la actividad minera en estos últimos años ha venido siendo la extracción de materias primas para la construcción, pero el descalabro inmobiliario afectó ya en un 20% en 2008<sup>515</sup>.



2002	2003	2004	2005	2006
2.085.865.267,00	2.275.169.787,00	2.441.117.437,00	2.591.417.897,00	2.901.629.662,00
2007	2008	2009	2010	2011
3.029.565.521,00	2.687.904.361,00	2.108.409.083,00	1.798.367.658,00	1.567.808.965,00

Cuadro 41. Producción de los productos de cantera (2002-2011)

<sup>513</sup> ADBAYSE, S.L. (AAVV), "Informe sobre la Minería del Carbón en Castilla y León desde el punto de vista de su sostenibilidad y de su carácter como reserva estratégica", CES, 2010, p.9.

<sup>514</sup> Elaboración propia a partir de los datos del IGME.

<sup>515</sup> MAÑANA VAZQUEZ, R., "Un ensayo de prospectiva: la Industria Minera en el Futuro de la Economía Española", Colección Mediterráneo económico 16, Fundación Cajamar.

Los áridos y las rocas ornamentales han sufrido, respecto a los máximos de 2007, caídas de casi el 60% en la producción. Es menester aclarar que es éste, el de áridos, el subsector minero español más importante en cuanto a valor de la producción, número de explotaciones y empleo total generado. En el ámbito de los países integrados en la UE de Productores de Áridos, en adelante UEPG, España ocupaba el segundo lugar en cifras absolutas, tras Alemania y por encima de Francia<sup>516</sup>.

La pizarra, muy utilizada en viviendas, ha logrado recuperarse algo gracias a la exportación, aunque no genere en España empleos o actividad. Otros minerales como el espato o el flúor no han sufrido tanto y algunas sales viven un "momento de bonanza".

### 3.4.3. Empleo

En general la tendencia general del sector minero español es de descenso en la cantidad de material vendible, así como en el número de explotaciones y de empleos.

Las explotaciones mineras en nuestro territorio han ido descendiendo de manera notable en los últimos años, como se puede apreciar en el cuadro 42<sup>517</sup>:

<sup>516</sup> MAÑANA VAZQUEZ, R., "Un Ensayo de Prospectiva: La Industria Minera en el Futuro de la Economía Española", *Colección Mediterráneo Económico nº. 16*, Fundación Cajamar, Madrid, 2010, p.5.

<sup>517</sup> Elaboración propia a partir de datos del IGME

<http://www.igme.es/internet/estminera/informes/2002.pdf>

<http://www.igme.es/internet/estminera/informes/2003.pdf>

<http://www.igme.es/internet/estminera/informes/2004.pdf>

<http://www.igme.es/internet/estminera/informes/2005.pdf>

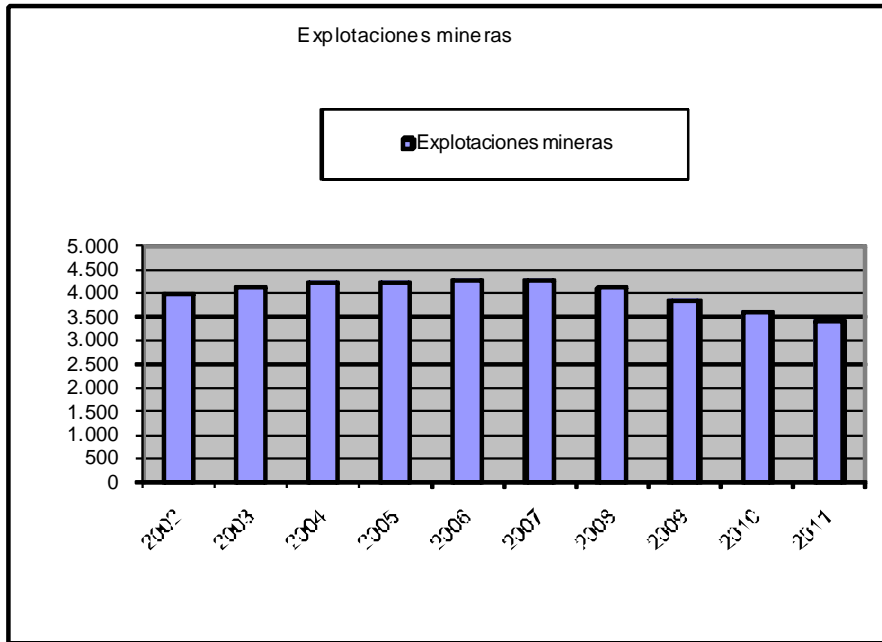
<http://www.igme.es/internet/estminera/informes/2006.pdf>

<http://www.igme.es/internet/estminera/informes/2007.pdf>

<http://www.igme.es/internet/estminera/informes/2008.pdf>

[http://www.igme.es/internet/estminera/informes/2009/01\\_RESUMEN\\_ESTADISTICAS\\_MINERAS\\_2009\\_modif\\_14\\_6\\_11.pdf](http://www.igme.es/internet/estminera/informes/2009/01_RESUMEN_ESTADISTICAS_MINERAS_2009_modif_14_6_11.pdf)

[http://www.igme.es/internet/estminera/informes/2010/01\\_RESUMEN\\_ESTADISTICAS\\_MINERAS\\_2010.pdf](http://www.igme.es/internet/estminera/informes/2010/01_RESUMEN_ESTADISTICAS_MINERAS_2010.pdf)

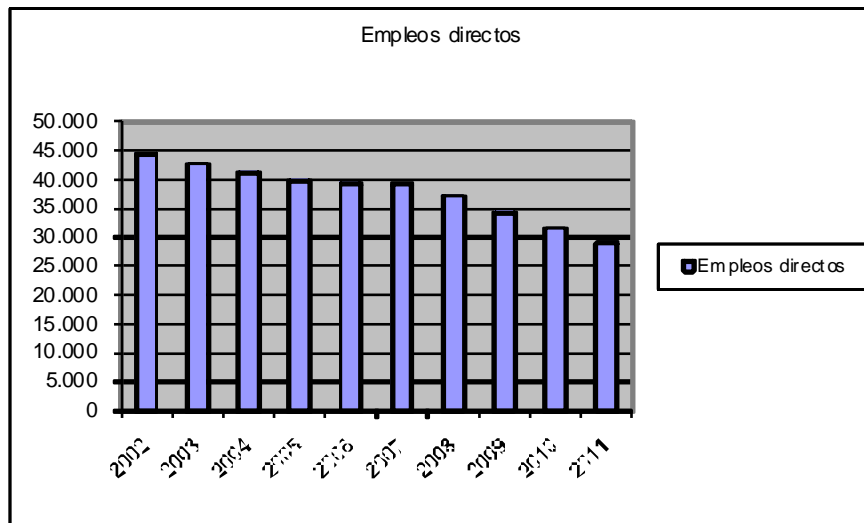


2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
3.988	4.148	4.226	4.227	4.292	4.281	4.114	3.852	3.612	3.411

Cuadro 42. Evolución de las explotaciones mineras en España (2002-2011)

Ello ha provocado de manera evidente un descenso en la contratación del sector industrial que se aprecia en el cuadro 43 siguiente<sup>518</sup>. En 2011 la contribución del sector minero en España, en términos de empleo directo, en las 3.411 explotaciones, fue del orden de 26.700 empleos, de los cuales en torno a 21.400 correspondieron a la extracción de minerales no metálicos, 4.200 a minerales energéticos y unos 1.100 a minerales metálicos.

<sup>518</sup> Elaboración propia a partir de datos del IGME.



200	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
44.424	42.731	41.294	39.707	39.369	39.041	37.104	34.104	31.633	29.064

Cuadro 43. Evolución del empleo en el sector de la minería (2002-2011)

De los datos aportados en este capítulo, llegamos a las conclusiones que pese a la verdad innegable de que las materias primas depositadas en el subsuelo español son variadas y ricas, la aportación de la producción minera al PIB español no alcanza el 1%, y ello es debido, a nuestro entender, no a la escasez del mineral, o a su calidad, sino a las trabas y obstáculos con los que la industria minera se ha venido encontrando en los últimos años, como son las limitaciones de su régimen administrativo y su régimen especial impositivo, entre otros. Sin obviar, la limitación y disminución presupuestaria que la LPGE otorga a esta partida y que dificulta la innovación, mejora o capacidad de desarrollo de esta industria.

Las explotaciones mineras han ido disminuyendo en España, y han experimentado durante las últimas décadas altibajos económicos a pesar de la demanda creciente de las materias primas que de ellas se extraen. Las crisis financieras, el desempleo, el cambio de estructura en la generación de energía eléctrica, la preocupación por la sostenibilidad medioambiental, etc. han contribuido en parte a esta deriva.

No obstante el alto precio de los metales y los avances de los métodos en la extracción del mineral han vuelto a hacer rentable la explotación de algunas minas, y en los últimos años nuevos proyectos mineros se abren paso, con innovadores métodos de explotación que tratan de reducir el impacto medioambiental, como son las minas de Uranio en Retortillo (Salamanca), de Tantalio y de Oro en Galicia o los proyectos de Cobre Las Cruces en Andalucía, que además proporcionan numerosos empleos directos e indirectos.

Podríamos comenzar afirmando que un análisis conjunto del sector permite detectar una estructura industrial sectorial muy mediatizada, compuesta por un reducido número de industrias de gran dimensión, y un perfil inversor eminentemente de capital extranjero.

La búsqueda de políticas de reconversión es indispensable para asegurar su desarrollo sostenible. La baja de precio de algunos minerales y el gran impacto ambiental que provoca su extracción, hará necesario el empleo de nuevas técnicas más convenientes, para que al obtener los minerales no se gasten tantos recursos, que la extracción sea amistosa con el medio ambiente y reutilizando los residuos.

Consideramos que pese a que la importancia de la minería, medida en términos del PIB, es escasa, pero su relevancia aumenta considerablemente sobre todo, si se tienen en cuenta los efectos indirectos de esta industria sobre el desarrollo económico y de creación de empleo de otros sectores. La clave está en conjugar el beneficio económico que buscan los inversores de estos proyectos con el beneficio, no sólo económico sino también social, que ha de repercutir en los vecinos de las áreas de influencia de los proyectos, tanto durante su explotación como posteriormente.

## **BLOQUE II**

### **EL RÉGIMEN FISCAL ESPECIAL DE LA MINERÍA EN ESPAÑA**

## Planteamiento

Para el desarrollo de una industria incipiente, consideramos que es requisito indispensable, entre otras medidas, el estímulo estatal por medio de un tratamiento fiscal adecuado.

La dependencia del exterior, en el abastecimiento de materias primas minerales de la industria nacional, motiva la necesidad de establecer incentivos de diversa naturaleza con la finalidad de promover y desarrollar actividades mineras dentro del territorio español. Y así, además planteamos que para el desarrollo y mantenimiento de la industria extractiva en España, el Estado debe garantizar al inversionista un margen aceptable de beneficios, a través de políticas estables que garanticen la inversión y atraigan al país capitales y tecnología foráneas<sup>519</sup>.

En líneas generales, el conocimiento del régimen tributario aplicable a una determinada actividad es de suma importancia para los inversionistas potenciales, ya que en la evaluación de la rentabilidad de un proyecto el aspecto impositivo puede constituir un importantísimo factor de decisión.

Muchos consideramos que la minería es un motor clave del desarrollo económico. En este sentido, existe una amplia evidencia de que aquellos países que adoptan leyes mineras modernas, y ofrecen un entorno propicio, pueden atraer la inversión del sector privado para fines de exploración y operación. Esto, a su vez, contribuye a aumentar las recaudaciones tributarias, los ingresos por concepto de exportaciones, las oportunidades de empleo, el

---

<sup>519</sup> PALMERO L., FRANK G., *Régimen Fiscal de la Actividad Minera en Venezuela*, Trabajo Especial de Grado para optar al Grado de Especialista en Derecho Financiero, Universidad Católica Andrés Bello, Caracas, 2005, p.10, "Tal como han hecho muchos países que han visto en la industria de la minería una fuente importante de desarrollo económico y hoy día se destacan por sus elevados niveles de participación en el mercado mundial de minerales metálicos. Países como Australia, Chile, Perú, Colombia, etc., han establecido regímenes tributarios que estimulan la inversión privada, fundamentalmente extranjera, en la actividad minera con resultados de crecimiento importante en el sector".

desarrollo de obras de infraestructura (en especial, en zonas rurales) y la transferencia de tecnología a los países receptores<sup>520</sup>.

Estamos convencidos, y defendemos, que este trabajo es necesario e imprescindible en el presente de nuestra industria minera, pues además de una urgente coordinación entre normativas autonómicas y de la necesaria adaptación de la legislación minera a los tiempos actuales, el estímulo fiscal al inversionista, mediante la aplicación de incentivos fiscales que reconozcan lo prolongado de los proyectos y los elevados volúmenes de inversión requerida, es, seguramente, el primer paso que permita dar, con garantía de rentabilidad, los avances posteriores.

Como hemos podido comprobar, con el estudio realizado en el Bloque I de nuestra tesis, además de tener España un suelo rico en yacimientos mineros, la incidencia de este sector en la mejora y desarrollo de otros es incuestionable; en la promoción del desarrollo, como generador de empleos y de servicios, en la creación de infraestructuras, en la ordenación del régimen laboral y social en una zona de influencia, y en la contribución a la conservación y recuperación medioambiental, entre otros, contribuyendo, así, a que el Estado se enriquezca.

No obstante, en los últimos años, los diferentes Gobiernos han restringido la posibilidad de desarrollo de la minería en nuestro país, reduciendo las dotaciones a este sector en las sucesivas Leyes de Presupuestos Generales, dificultando el quehacer administrativo, multiplicando las tasas y los gravámenes, y creando condiciones poco competitivas para la inversión en esta industria.

Este Bloque II, que lleva por título el “Régimen fiscal especial de la minería en España”, tendrá como objetivo el estudio pormenorizado del modelo de tributación actual en este sector de la industria, en aras a determinar si, a

---

<sup>520</sup> Véase <http://www.bancomundial.org/es/results/2013/04/14/mining-results-profile>.



través de éste, se consigue su promoción o desarrollo, o, en cambio, muy a nuestro pesar, se proyecta como obsoleto y carente de estímulos.

En la actualidad, tal como veremos, se trata de un régimen cerrado aplicable a unas específicas actividades, que se caracterizan tanto por la importancia de las inversiones, como por el hecho de que la propia actividad agota su rentabilidad y existencia, dada la naturaleza limitada de los bienes explotados. Desde la perspectiva de las empresas que ejercen su actividad, en este sector, hay que reseñar la incidencia sobre el mismo de un conjunto de tributos, procedentes de distintos poderes tributarios, y de gravámenes que inciden en las distintas fases del desarrollo del proyecto minero, desde su constitución hasta su extinción.

Si persiguiéramos una acepción amplia del “régimen fiscal de la minería”, ello nos obligaría a examinar todos los posibles tributos a los que están sujetos las empresas mineras y que, en definitiva, sería la práctica totalidad de los que conforman el sistema tributario de nuestro país. No obstante, hemos considerado que reviste un mayor interés el estudio del régimen fiscal “especial” de la minería, entendido por tal el que comprende los tributos peculiares que recaen sobre las empresas que ejercen esta actividad y, además, las especialidades previstas para la actividad minera en los tributos de incidencia general en todas las empresas.

La misma LMi previó, tras su entrada en vigor, la implantación de un régimen fiscal propio para este sector industrial tan necesitado de incentivos fiscales<sup>521</sup>. Y así, de esta manera, cuatro años más tarde, se aprobaría la LFM<sup>522</sup>, derogada parcialmente, y modificada por el Real Decreto 1167/1978, de 2 de mayo, que desarrollaba el Título III de la LFM.

---

<sup>521</sup> Disposición Final segunda LMi.

La LFM recoge en su preámbulo que “(...) 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 minero y la forzosa vinculación de su residencia a zonas territorialmente determinadas, hacen imprescindible aplicar a dicho sector un tratamiento especial dentro de los regímenes generales establecidos para la Industria (...)”.

<sup>522</sup> BOE núm. 7, de 8 de enero de 1977; corrección de errores en BOE núm. 36, de 11 de febrero.

En el régimen tributario regulado en la LFM se establecen dos niveles básicos. El primero se refiere a la generalidad de las actividades mineras, y el segundo, de tratamiento más favorable, se refiere a las sustancias y actividades declaradas prioritarias en los Planes Nacionales de Abastecimiento de Materias Primas Minerales<sup>523</sup>.

No es hasta la aprobación de Ley 43/1995, de 27 de Diciembre, del Impuesto sobre Sociedades<sup>524</sup>, cuando cobra una indudable importancia y conocimiento la fiscalidad en el sector minero en España, incorporando a su articulado un régimen fiscal especial.

Nuestro análisis comprende seis capítulos que deben, a fin de cuentas, interrelacionarse, para dibujar el escenario pretendido; que es, la tributación en nuestra minería.

I.- En un primer capítulo, y que supone el estudio de la evolución del sistema impositivo minero, comenzamos recordando que el origen del régimen impositivo especial para este sector industrial en España se gesta con la necesidad de los monarcas de gestionar la recaudación de las explotaciones de unos terrenos ricos en minerales, existiendo todo un desarrollo del Derecho impositivo minero y que son dignos de reflejarlos en este trabajo, además de ahondar en ellos en estudios futuros.

Como veremos, los impuestos que gravaban la actividad minera eran esencialmente de dos tipos: el que pesaba sobre la propiedad de la concesión, que se le denominaba canon minero; y el que gravaba la producción, que varía a lo largo del tiempo. Había, naturalmente, otros impuestos locales y nacionales, pero en el siglo XIX y buena parte del XX<sup>525</sup>, estos dos, fueron las

---

<sup>523</sup> Real Decreto 647/2002, de 5 de julio, por el que se declaran las materias primas minerales y actividades con ellas relacionadas, calificadas como prioritarias a efectos de lo previsto en la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades. *BOE* núm.173, 20 de julio de 2002.

<sup>524</sup> *BOE* núm. 310, de 28 de diciembre de 1995. Modificado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (*BOE* núm.61, 11 de marzo de 2004) y desarrollado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (*BOE* núm. 189, 6 de agosto de 2004).

<sup>525</sup> PÉREZ DE PERCEVAL VERDE, M.A. y MIGUEL A. LOPEZ-MORELL, "Fuentes para la Historia Empresarial de la Minería Española", *Universidad de Murcia*, p.18.

fuentes claves para conocer la tipología empresarial minera. Así pues, en este capítulo, comprobaremos la evolución de la doble imposición a la minería a través de las Leyes mineras principales.

Como ya hicimos en el bloque I de la tesis, comenzaremos nuestra reseña histórica en la edad media, caracterizada por la elevada presión fiscal ejercida sobre la minería. En el siglo IX empezó a manifestarse el ansia de los monarcas por asegurarse los metales de valor, y así, para dar realidad a este deseo, acudieron al diezmo real sobre las minas o diezmo minero, concepto tomado del Derecho Romano.

De esta forma, como apreciaremos, en el siglo XII aparece plenamente consolidado la regalía de minas correspondiente al monarca, la cual pasó pronto a los señores territoriales transformándose en sus manos en un derecho de soberanía sobre toda explotación minera.

Ya entrada la edad moderna, etapa caracterizada por la necesidad de recursos ingentes para poder sufragar las guerras de religión y para avanzar en la colonización de América, se aprueban las Ordenanzas de San Lorenzo por Felipe II, donde se prevé, en el aspecto impositivo, el establecimiento de una escala proporcional en el canon de superficie.

El giro decisivo se producirá, en la edad contemporánea, con el Real Decreto ley de 1825, que otorgó libertad de explotación minera a favor de los titulares de las regalías a cambio de una participación en las ganancias. La regalía de minas y la libertad de explotación minera, fueron, en definitiva, las concepciones que se mantuvieron hasta el siglo XIX.

Asimismo, a través del Reglamento de 31 de julio de 1849, dictado en aplicación de la Ley de minas de 1849, se mantuvo el sistema de la doble imposición, consistente en porcentaje sobre el producto y el canon sobre la superficie, ya establecido en el Real Decreto de 1825.

Avanzaremos en nuestro desarrollo legislativo hasta llegar a la aprobación de la Ley de minas de 1859, que pese al establecimiento de la libertad de circulación de los minerales, durante su vigencia, se aprecia un manifiesto descenso en la recaudación. Desde esa fecha, y de manera fundamental a partir de la aprobación de la Ley de minas de 1868, se producirán numerosas variaciones en los dos principales impuestos mineros, la mayoría de ellas guiadas por una ideología liberal.

Terminaremos, pues, este capítulo con la aprobación de la Ley de Minas de 1944 y la consolidación histórica de los dos impuestos mencionados.

II.- En la actualidad, la valoración de proyectos de inversión en minería exige del empresario contemplar, como un factor económico más a tener en cuenta, el sistema fiscal en que se enmarcan. En la actualidad, las empresas que encuadran su actividad en la exploración, investigación y explotación de recursos minerales, sector que, tal y como hemos podido analizar, se caracteriza, entre otros aspectos, por el alto riesgo económico y por la necesidad de utilizar gran parte de los recursos disponibles, de capital y de trabajo, con un periodo de retorno mayor al habitual, deberán tener en cuenta este factor aún con mayor intensidad.

Advertidas estas consideraciones, nos adentramos en la redacción de los siguientes capítulos que tratarán de completar el régimen tributario vigente de la actividad minera en España.

Para ello, hemos considerado imprescindible destacar en capítulos independientes la incidencia del municipio en el desarrollo de la explotación, junto con el estudio de los tributos medioambientales que repercuten en este sector de la industria, y el fundamental desglose de la imposición directa y la indirecta en la minería.

Comenzaremos el capítulo segundo con el estudio de los tributos municipales que inciden en la actividad extractiva, pues es en este contexto, el

local, dónde se aprecia con más notoriedad la aportación de la industria minera a corto plazo.

Veremos cómo, a efectos del Impuesto de Actividades Económicas, se consideran actividades empresariales a las actividades mineras, y con respecto a los conceptos de “construcción, instalación u obra”, cabe precisar que no suponen la realización del hecho imponible del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras los movimientos de tierras propios de la actividad minera y de la extracción de piedra.

Así, lo ha confirmado, la jurisprudencia del Tribunal Supremo, que asevera, en doctrina reiterada, que ni la extracción de mineral, ni los movimientos de tierra están sujetos al Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras pues la actividad minera, está considerada como actividad extractiva y no constructiva. No obstante, también reconoce que es menester la licencia de obras, y por lo tanto estarían sujetas al impuesto, para todas las construcciones, instalaciones exteriores (no interiores) y obras que realicen las empresas mineras.

Por otro lado, hay numerosas sentencias que admiten la posibilidad de gravar con una tasa por expedición de licencias de obras los movimientos de las tierras o actividades asimiladas que se producen en el normal funcionamiento de cualquier explotación minera. Aunque, es necesario dejar asentado, tal y como analizaremos, que también existe una línea jurisprudencial que se decanta por el sentido contrario.

En numerosos municipios se aprecia una gran tensión con las empresas mineras, debido a que éstas se aprovechan de los recursos mineros existentes en el término municipal, la mayor parte, sin una restauración adecuada de los terrenos una vez terminada la actividad, sin solicitar licencias de obras ni apertura y sin pagar tasas o impuestos al municipio donde radican los recursos que se explotan. Sería una opción muy interesante que un porcentaje de la recaudación efectuada retorne o se revierta al municipio donde está asentada la mina.

III.- Con el tercer capítulo de la tesis comenzaremos el análisis del reflejo de la imposición indirecta en la minería española.

Como tributo propio del sector contamos con el canon de superficie de minas, y que en la actualidad tiene poca relevancia recaudatoria. Se puede considerar una cuestión pacífica, tanto en la doctrina como en la legislación y en la propia jurisprudencia, que la naturaleza jurídica del canon que nos ocupa se corresponde con del tributo y dentro de él se adscribe a las tasas. Sin embargo, las discrepancias surgen inmediatamente cuando se trata de precisar si el canon es una tasa que se exige por la prestación de servicios públicos o por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.

Al considerarse el canon de minas una tasa estatal, es necesario recordar que la tarea actualizadora, de las tasas y exacciones parafiscales, se encomienda a las sucesivas Leyes de Presupuestos Generales aunque la técnica jurídica empleada no ha sido siempre la misma. Analizaremos la problemática surgida a tenor de la actualización del canon de superficie de minas. No cabe entender, tal y como concluimos, que las actualizaciones de los tipos de las tasas efectuadas por las leyes presupuestarias sean una mera adaptación de tales tributos a la realidad (como propugna la Administración), ya que el tipo de gravamen es un elemento esencial y configurador del tributo y, por tanto, su actualización ha de conceptuarse como una verdadera modificación del mismo, y es necesario exigir para ello una Ley tributaria sustantiva habilitante.

Sabemos que los derechos mineros pueden ser transmitidos, arrendados e incluso hipotecados, debiéndose gravar cada una de estas operaciones por sus tributos correspondientes. Así, en lo que concierne a la actividad minera, nos centraremos fundamentalmente en estudio del tratamiento fiscal del otorgamiento y de la transmisión de los derechos mineros adquiridos, y, en particular, de la incidencia en la figura de las concesiones mineras.

Hemos delimitado el concepto de la concesión minera, como hecho imponible en el Impuesto sobre Transmisiones. Lo que se grava es la resolución administrativa, que ha de ser objeto de reflejo documental, por lo que estamos ante un gravamen que podemos calificar de “puramente nominal”. Todo ello nos obliga a reconocer que, con relación al devengo del impuesto, es irrelevante el momento en el que se inicie la explotación minera.

Nos hemos planteado, además, determinadas vicisitudes en el contrato concesional. En particular, si su prórroga, pueden asimilarse a una “ampliación de derechos” y, en consecuencia, estar sometidos como un nuevo hecho imponible por Transmisiones Patrimoniales Onerosas; o si se liquidará, como constitución de derechos, la ampliación posterior de su contenido que implique para su titular un incremento patrimonial, el cual servirá de base para la exigencia del tributo.

Por otro lado, con relación a la transmisión de concesiones mineras, se declaran perfectamente válidas, aunque estén sujetas a determinadas limitaciones, pues toda concesión se efectúa “*intuitu personae*” y se requiere previa autorización de la Administración o comunicación posterior al órgano concedente.

Superada la calificación, se estudia la cuantificación de este impuesto en las concesiones mineras, resaltando, como adelanto al estudio, que la base imponible de la constitución y ampliación de las concesiones mineras, serán los previstos para estas transmisiones patrimoniales onerosas, y no los específicos en la constitución de concesiones.

Desde la perspectiva del Impuesto sobre el Valor Añadido, las concesiones y autorizaciones mineras dan lugar a una prestación de servicios, y no a una entrega de bienes. Y, así también, la transmisión de los derechos inherentes a una concesión administrativa que tiene por objeto un derecho minero se califica, a efectos de este impuesto, como una prestación de servicios.

Comprobaremos, además, cómo, en la mayoría de las ocasiones, la transmisión de los derechos derivados de la concesión minera dará lugar a la aplicación del supuesto de no sujeción regulado en el artículo 7.1º.a) de Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, pues el objeto de la transmisión podrá calificarse como una misma rama de la actividad, y el adquirente continúa con el ejercicio de la actividad minera que venía desarrollando el anterior concesionario.

Este supuesto, de no sujeción, debe abarcar, no sólo, el caso en que se transmite una empresa minera considerada en su totalidad, sino también la transmisión de una “rama de actividad económica”, concepto que se analiza en la jurisprudencia de la UE y cuya definición coincide esencialmente con la que ya aparece en nuestro ordenamiento tributario.

IV.- Guiados por los deseos de promoción y de desarrollo perseguidos en LFM, a través de una necesaria mejora de su régimen tributario especial, los capítulos cuarto y quinto inciden en el análisis, pormenorizado, de la imposición directa en la actividad minera; esto es, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, respectivamente.

Por lo que respecta al Impuesto sobre Sociedades, se ha planteado este análisis, justificado por las propias connotaciones de este sector de la industria y que hacen imprescindible aplicar al mismo un régimen especial de tributación en el Impuesto, regulado en los artículos 90 a 94 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

De una manera exhaustiva, analizaremos los dos incentivos fiscales que el Impuesto sobre sociedades proporciona a la industria extractiva, que son; la libertad de amortización, de las inversiones en los activos mineros y para las cantidades abonadas en concepto de canon de superficie, y la reducción en la base imponible del impuesto, en el importe de las cantidades aplicadas al factor de agotamiento.



Comenzamos, este epígrafe, delimitando las actividades mineras reguladas en la LMi, y que condicionarán la aplicación de estos beneficios fiscales en el Impuesto sobre sociedades, de aquellas otras actividades mineras que quedan fuera de su ámbito de aplicación, y, por ende, del disfrute de estos beneficios, como es la extracción ocasional y de escasa importancia sin aplicación de técnica minera alguna.

En este análisis conceptual, ha quedado aceptada, tanto por la doctrina como por la jurisprudencia, la equiparación de la actividad de explotación con el del concepto de aprovechamiento a efectos de aplicación de estos incentivos fiscales, aunque advertiremos las controversias planteadas en lo referente al concepto de tratamiento o beneficio del mineral extraído.

Por otro lado, al considerar que una partida importante en el balance de una empresa inversora es la amortización, hemos querido recordar los términos de amortización, y su acepción fiscal, contable y financiera, junto al método de libertad de amortización que permitirá poder amortizar antes, y, por lo tanto, tener más liquidez en los primeros años de inversión. Sin duda alguna, se trata de un incentivo fiscal imprescindible para las empresas mineras, por poder obtener mejoras en la liquidez y rentabilidad de las inversiones.

Asimismo, venimos defendiendo la idea, obvia, de que cuando una empresa minera decide llevar a cabo una inversión debe realizar una valoración desde una perspectiva financiera, pues de esta perspectiva se aconseja, siempre que la legislación lo permita, optar por un método de amortización que produzca mayor ahorro fiscal actualizado.

Una vez estudiado, el ámbito de aplicación de la libertad de amortización para las empresas mineras, titulares de los derechos mineros sobre la explotación, y su práctica durante los diez años contados desde el momento en que cada una de las inversiones se incorpora a la actividad minera, pasamos a analizar cada uno de los elementos que se pueden beneficiar del incentivo: los activos mineros (cuyo principal problema ha sido determinar cuáles pueden ser objeto del beneficio de libertad de amortización ya que la Ley del impuesto

sobre sociedades no establece ninguna condición que pueda facilitar su interpretación) y a las cantidades abonadas en concepto del canon de superficie de minas (que serán conceptuadas como costes diferidos).

Junto a lo mencionado, se ha estudiado, con la importancia que requería, el régimen del factor de agotamiento en la actividad minera. Desde su origen, a las razones que justificaron el establecimiento de este beneficio fiscal para la actividad minera, su naturaleza jurídica, y su regulación actual en los artículos 91 a 94 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (efectuando especial énfasis en la aclaración del concepto de aprovechamiento del recurso minero, que al no haberse definido, ni en la normativa tributaria ni en la minera, provoca una manifiesta inseguridad jurídica), el estudio pormenorizado de las dos modalidades de dotación, y la inversión de las cantidades dotadas en la reserva del factor de agotamiento.

Reincidimos en la idea asentada por nuestro Tribunal Supremo que considera al factor de agotamiento como un instrumento fiscal que tiene presente la existencia de activos agotables, y que consiste en la facultad de reducir la base imponible de la empresa que desarrolla la actividad exclusiva de aprovechamiento de determinados minerales en ciertas cantidades. Esta reducción tendrá como contrapartida la constitución de una reserva de dotación, indisponible, destinada a realizar determinadas inversiones (y no a recuperar las inversiones, pues para ello ya contamos con el incentivo de la libertad de amortización) en un plazo de tiempo limitado.

La aplicación práctica del factor de agotamiento ha planteado un problema muy concreto, analizado tanto por la doctrina científica como por la jurisprudencia. Es la consideración de la dotación al factor de agotamiento como partida previa a la fijación de la base imponible, y, de manera unánime, se ha aceptado la tesis administrativa según la cual la aplicación del límite de la dotación para el factor de agotamiento debe realizarse teniendo en cuenta la base imponible una vez practicada la reducción por este concepto.

Para finalizar, analizaremos la incidencia en el Impuesto sobre Sociedades de las provisiones para actuaciones medioambientales, y la provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado, sin olvidarnos de hacer eco de la especial exigencia, para las industrias extractivas, de la obligación de cumplir con una responsabilidad social tributaria.

Por otro lado, también hemos considerado interesante analizar, este régimen especial de la minería en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; tanto desde la posición del empresario minero, titular de la explotación minera o arrendatario de la misma, y que tributará por los rendimientos obtenidos de la propia actividad empresarial extractiva, y desde el enfoque del trabajador minero, por cuenta ajena, que tiene una relación contractual con una empresa minera.

En lo concerniente a la actividad empresarial minera, destacan, fundamentalmente, las disposiciones que versan acerca de la determinación de la base imponible y de los rendimientos de capital mobiliario, junto con la necesaria referencia a los contratos de arrendamientos de las concesiones mineras. En lo concerniente al trabajador minero, son de especial interés las delimitaciones del hecho imponible, donde hacemos mención al tratamiento fiscal de diferentes prestaciones percibidas por el trabajador minero a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, como son las prestaciones de devengadas por ocasión de un expediente de regulación empleo o las prestaciones por invalidez total permanente.

Para finalizar, analizaremos los diferentes rendimientos del trabajo en especie percibidos por el trabajador, haciendo especial énfasis a la puesta a disposición por parte de la empresa minera de ciertas instalaciones o viviendas en favor de determinados técnicos o facultativos, para atender las contingencias y reparaciones en las minas.

V.- Como continuación de lo estudiado en el bloque I, en un sexto capítulo, trataremos de la imposición medioambiental en el sector de la minería,

y de los principales impuestos medio ambientales que inciden en la industria extractiva; como son, el impuesto de depósito de residuos mineros, el canon de control de vertidos, y el impuesto de emisión de gases a la atmósfera.

Las actividades mineras y su fin último, el aprovechamiento de los recursos naturales, configuran una importante parcela de la actividad económica de cualquier país, que contribuye además al logro de la sustentabilidad de las comunidades.

Así las cosas, la minería de cualquier índole, tiene problemas de adaptación social, pues es vista cada vez más como una actividad que agrede al medioambiente. Tradicionalmente, la minería ha soportado sobre sí la imagen de ser una actividad agresiva, que provoca grandes impactos ambientales, y a pesar de ser imprescindible para el desarrollo de toda la humanidad, se ha visto atacada desde casi todos los frentes ambientalistas.

Europa no es ajena estas tendencias sociales y en estos últimos años ha habido una serie de iniciativas para intentar adecuar la explotación de los recursos mineros a las necesidades medioambientales de las sociedades modernas con objeto de frenar esta tendencia.

Consideramos imprescindible en este segundo bloque de nuestro estudio analizar cómo, a través del establecimiento de medidas tributarias incentivadoras en el desarrollo y en la ejecución de un proyecto minero, en particular, en el territorio español, puede alcanzarse no sólo una minería sostenible, sino también una minería responsable.

Los pasivos sociales y ambientales que producen las empresas mineras son ampliamente conocidos. Una minería responsable debe, no sólo tener en cuenta esos pasivos sino, hacer todo lo posible por mitigar su impacto y recuperar los daños producidos. Consideramos que en todas las fases de la minería, desde la exploración hasta el momento del cierre de la explotación minera, debe adoptarse una actitud proactiva en la protección del medioambiente, para evitar grandes impactos ambientales en el ecosistema y

en el entorno humano, social, económico y cultural. Para ello, el empresario tiene el difícil reto de primero lograr y después demostrar que sus operaciones son sostenibles, no sólo en lo económico, sino también en lo social y en lo medioambiental<sup>526</sup>.

En conclusión, los beneficios fiscales que trataremos a continuación son de aplicación exclusiva a la actividad minera. Para las empresas que desarrollen otras actividades además de la minera, la Ley del Impuesto sobre Sociedades no establece ningún requisito contable para poder disfrutar del régimen fiscal especial, a diferencia de la derogada LFM, en donde se exigía la obligación de llevar contabilidad separada de la actividad minera como requisito imprescindible para poder disfrutar de los beneficios<sup>527</sup>.

Analizar el coste de oportunidad de la política fiscal en este sector viene a ser cómo efectuarse las siguientes cuestiones: ¿Hay un rendimiento adecuado para el inversionista? ¿Hay un pago adecuado a la sociedad? ¿Es nuestro sistema tributario competitivo con respecto a los de otros países?

En definitiva, este análisis pretende conocer de forma teórica el impacto que sobre la actividad minera tienen los tributos aplicables al sector, y la plasmación de la incidencia de los mismos a lo largo de un proyecto de explotación.

Consideramos que para mantener la competitividad<sup>528</sup> y la rentabilidad de este sector, cualquier reforma tributaria que se efectúe deberá tener un efecto neutral en las nuevas inversiones. El objetivo a largo plazo debe ser

<sup>526</sup> MOYA ESPONDA, J., "Gestión Sostenible en la Industria Extractiva", *Jornada CONFEDEM*, p.6.

<sup>527</sup> Véase NARANJO NUÑEZ, R., *Modelo de Riesgo para la evaluación económico financiera de proyectos mineros*, Tesis, Universidad Politécnica de Madrid, 2005.

<sup>528</sup> SÁNCHEZ ALBAVERA, F., ORTIZ, GERORGINA, MOUSSA NICOLE, *Panorama minero de América Latina a fines de los años 90*, CEPAL, ONU, División de Recursos Humanos e Infraestructuras, Serie Medio Ambiente y Desarrollo N° 11 (LC/L.1148), Santiago de Chile, 1999, p.44 "La competitividad minera depende obviamente de factores naturales entre los que pueden considerarse la disponibilidad, calidad o ley de los recursos; el tipo de mineralogía; y la localización geográfica que influye en el costo del acceso y en el tipo de impacto ambiental. A esto debe agregarse la disponibilidad de servicios de infraestructura y otros conexos (carreteras, puertos, energía, comunicaciones, desarrollo urbano etc.). Influyen las facilidades o restricciones para la exploración y explotación de los recursos, la situación macroeconómica, el nivel de aprendizaje empresarial y tecnológico, la disponibilidad y calidad de la mano de obra y el carácter del conflicto social".

aumentar el tamaño de la base tributaria y los ingresos por concepto de impuestos, proporcionando un ambiente tributario que atraiga a nuevos inversionistas para ubicar yacimientos nuevos y así crear nuevos contribuyentes. Esto es, el objetivo de la política minera es lograr una situación donde la sociedad logre sus objetivos de desarrollo y obtenga ingresos, y las empresas logren un rendimiento adecuado a la inversión efectuada.

Para ello, hemos pretendido en este segundo bloque comenzar el recorrido haciendo una parada en el pasado para recordar el origen de todo el sistema impositivo minero, y, luego, centrarnos en diferenciar la incidencia de esta actividad industrial, tanto en la imposición estatal directa como en la indirecta, así como en la tributación local, con una especial mención a la tributación medioambiental que incide en esta industria.

## CAPÍTULO PRIMERO

270-298

### GÉNESIS Y EVOLUCIÓN DEL SISTEMA IMPOSITIVO MINERO ESPAÑOL

- 1.1. Introducción
- 1.2. La presión fiscal durante la edad media
- 1.3. La legislación moderna en minería; caracterizada por el establecimiento de un canon proporcional en función de los beneficios, las colonias de América y los ingentes recursos para sufragar las guerras
- 1.4. La minería en la legislación contemporánea
  - 1.4.1. *El Real Decreto-ley de 4 de Julio de 1825, y la instauración de un doble sistema de imposición en la minería*
  - 1.4.2. *El paso del sistema regaliano, al sistema de dominio público instaurado en la Ley de Minas, de 11 de abril de 1849, y el mantenimiento de la doble imposición en la minería*
  - 1.4.3. *La disminución de la recaudación con la Ley de Minas de 6 de Julio de 1859*
  - 1.4.4. *Las reformas impositivas, a partir del liberalismo pretendido con la Ley de Minas de 4 de marzo de 1868*
  - 1.4.5. *La imposición minera en los códigos del siglo XX*

## 1.1. Introducción

Amén de lo mencionado, y al paso del desarrollo legislativo del Derecho de minas en nuestro territorio, podríamos comenzar reiterando que el origen<sup>529</sup> del régimen impositivo especial para este sector industrial en España se encuentra en la necesidad de los Reyes de gestionar la recaudación de las explotaciones de unos terrenos ricos en minerales.

Ya en el siglo IX empezó a manifestarse el ansia de los monarcas por asegurarse los metales de valor, y para dar realidad a este deseo acudieron al diezmo real sobre las minas o diezmo minero tomado del Derecho Romano<sup>530</sup>.

De esta forma, como apreciaremos, en el siglo XII aparece ya plenamente consolidado la regalía de minas correspondiente al monarca, la cual pasó pronto a los señores territoriales transformándose en sus manos en un derecho de soberanía sobre toda explotación minera.

Los productos del subsuelo se separan con ello de la propiedad inmobiliaria y se convierten en *res nullius*. Únicamente el titular de la regalía puede conceder el derecho de explotación, y ya no sólo al propietario de la finca sino también a todo descubridor del metal.

El giro decisivo se produjo con el desarrollo de la libertad de explotación minera que pueden otorgar los titulares de las regalías a cambio de una participación en las ganancias. La regalía de minas y la libertad de explotación minera, fueron, en definitiva, las concepciones que se mantuvieron hasta el siglo XIX<sup>531</sup>.

---

<sup>529</sup> Comenta QUEVEDO VEGA, F., *Tratado Teórico Práctico. Derecho español de minas. Volumen I*, Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1964, p.63, que "...en la constitución de Valentiniano y de Valente del año 365 se inicia la legislación minera protegiendo el ejercicio de la actividad minera imponiendo un canon de minas metálico llamado *vectigal*, y con la obligación de vender el resto de la propiedad al fisco".

<sup>530</sup> En C. Th. 10, 19, 10 quien explote el yacimiento debe pagarle un 10% al Fisco.

<sup>531</sup> RODRÍGUEZ ENNES, L., "Minería Romana, Minería Castellana, Minería de la América Colonial Española: Historia de un tracto sucesivo", *AFDUDC*, 10, Vigo, 2006, pp.993-1010.



Como comprobaremos, los gravámenes que pesaban sobre las minas y sus productos eran múltiples, aunque fundamentalmente podríamos concretarlos en dos impuestos, y que han sido las fuentes claves para poder conocer la tipología empresarial minera<sup>532</sup>.

Por un lado, el *canon de minas*, que se tenía que abonar anualmente por tener una concesión, y su importe variaba en función del tamaño de la mina y del tipo de mineral con el cual estaba registrada.

No importaba que las minas no produjeran nada o que obtuvieran varios productos; el impuesto se mantenía fijo sobre el tipo de mineral teóricamente predominante, y su abono era el que aseguraba la titularidad de una concesión<sup>533</sup>.

Se trataba de un impuesto que proporcionaba información también de las minas que estaban al corriente de los abonos, pero no de su importancia, o de si se encontraban en explotación. Y, tal como veremos, aunque hasta la legislación de 1868 se obligó el *pueblo* de las concesiones<sup>534</sup>, lo cierto es que buena parte de las minas demarcadas no rindieron nunca productos. Así, por ejemplo, en las cuencas del plomo, en el sureste peninsular principalmente, donde más concesiones se concedieron en el siglo XIX, el porcentaje de las que rindieron algún producto estaría sólo entre un 10 y un 15%, teniendo en cuenta además que una parte de ellas obtuvieron una producción insignificante<sup>535</sup>.

Por otro lado, a lo largo de la historia minera nos encontramos con el *Impuesto sobre el producto bruto de la mina o Impuesto sobre la producción*,

<sup>532</sup> PÉREZ DE PERCEVAL VERDE, M.A. y MIGUEL A. LOPEZ-MORELL, "Fuentes para la Historia Empresarial de la Minería Española", *Universidad de Murcia*, p.17.

<sup>533</sup> Hasta 1849 como veremos, la recaudación de los impuestos de minas era competencia del Ministerio de Comercio, Instrucción y Obras Públicas. A partir de dicho año pasaría a manos del Ministerio de Hacienda (R.O. de 31-XII-1849).

<sup>534</sup> Que se mantuvieran con una mínima actividad, teniendo contratado un número de trabajadores y que se encontraran empleados durante un número de días al año, cuya cantidad que varía de una legislación a otra.

<sup>535</sup> PÉREZ DE PERCEVAL VERDE, M. A. y MIGUEL A. LOPEZ-MORELL, "Fuentes para la Historia Empresarial de la Minería Española", *Universidad de Murcia*, p.18.

que era un tributo complejo, que implicaba abonar un porcentaje determinado, de un supuesto valor, a boca de mina.

Es necesario explicar, a este respecto, que los minerales después de su extracción sufren una manipulación para eliminar impurezas y concentrarlo (garbillo, lavado o calcinación), y se realiza su venta normalmente en otros puntos diferentes de las minas, donde el precio está recargado con los costes de transporte.

El cobro de este impuesto se basaba en las declaraciones que tenían que realizar las empresas mineras de la cantidad de mineral producida, su tenor es el mencionado valor boca-mina<sup>536</sup>. Este porcentaje, que había que abonar en concepto de Impuesto sobre la producción, fluctuó entre el 1% y el 5%, a lo largo de las distintas normativas.

Adelantándonos a la redacción, el sistema impositivo del sector de la minería en el siglo XIX se adecuará mejor a la explotación de productos valiosos que a la explotación racional de los yacimientos minerales de gran volumen, como los carbones. Y así, SÁNCHEZ PICÓN comenta que *“las cargas fiscales que la ley imponía eran excesivamente gravosas, para los productos minerales de relativo poco valor (dificultará el despegue de las extracciones de carbón) y demostraba hasta qué punto el modelo a seguir era el de la explotación minera llevada a cabo en las colonias americanas, incentivando las menas de gran valor, y olvidándose del fomento de minerales que actúan como materia primas fundamentales de una industrialización moderna”*<sup>537</sup>.

---

<sup>536</sup> Como analizaremos, en un principio, a partir de la Ley minera de 1825, este tributo recaía sobre el producto final. En concreto, en el artículo 27 se establecía que se debía abonar el 5% de los minerales beneficiados y de los que se expendan en su estado natural para “el uso ó aplicación á las artes”, sin deducción de costos.

El problema era que buena parte de los minerales se beneficiaban en in situ (por ejemplo, estaba prohibida la exportación de los minerales de plomo hasta la década de 1850), con lo que las estadísticas que se conservan informan sobre todo de la actividad de las fundiciones. Hasta 1849 se encargaron de su cobro las antiguas inspecciones de minas, cuyos fondos han desaparecido en muchos de los casos.

<sup>537</sup> SÁNCHEZ PICON, A., *La Minería del Levante Almeriense 1838-1930: Especulación, industrialización y colonización económica*, Ed. Cajal, Almería, 1983.

Es digno de interés mencionar que la valoración de la imposición minera no se limitaba sólo al análisis de los tributos que gravaban en cada momento la actividad, sino que exigía profundizar en el volumen que podía haber de defraudación. Los derechos que pesaban sobre los minerales fueron más elevados en una primera etapa de la minería española, momento en el que se estaban gestando unas empresas nacionales que controlaban la mayor parte de este negocio. Había fraudes, como algún contrabando de plomos, y el nivel de ocultación fue muy elevado, pues se alteraba el valor de los minerales declarado por las empresas que los tasaban a un precio muy inferior al real.

Amén de lo mencionado, y de lo que acontecerá en este capítulo, podríamos decir que en España se impuso una fuerte fiscalidad, junto a otras restricciones, en el momento en el que se estaba constituyendo un tejido empresarial nacional. Será, a partir de la segunda mitad del siglo XIX, cuando los capitales foráneos fueron controlando una parte importante del laboreo, y nuestro país pasó a ser un auténtico paraíso fiscal, lo cual favoreció a las inversiones exteriores y el cambio de liderazgo de esta industria.

## 1.2. La presión fiscal durante la edad media

Como continuación de la evolución histórica del Derecho de minas realizado en el Bloque I de la tesis, podemos comenzar esta reseña histórica con el Código de las Partidas de Alfonso X el Sabio, en 1265<sup>538</sup>, donde el

<sup>538</sup> Véase FARÍAS DURAN, B., "Concesión Minería: Historia y Nulidad", *Universidad Arturo Prat*, Iquique-Chile, 2003, comenta p. 47 "La disposición más antigua que expresamente trata las minas es del año 1076, la cual fue conocida posteriormente con el nombre de Fuero de Nájera, capital de la Rioja, dado por el Rey de Navarra D. Sancho el Mayor, conservado y autorizado por su hijo el Rey D. García y confirmado en 1076 por D. Alfonso VI cuando se apoderó de la Rioja, en 1136 por D. Alfonso VII, en 1304 por D. Fernando IV y en 1352 por D. Pedro II. Las disposiciones sólo regían en Nájera, pero habiéndolas incorporado don Alfonso XI en el Ordenamiento de Alcalá del año 1348, tuvieron fuerza legal en todo el Reino de Castilla y de León. Debido también a la promulgación de tal Ordenamiento comenzaron a aplicarse en la práctica las disposiciones que sobre la materia contenían las leyes de Partida. Las Siete Partidas solo comenzaron a tener fuerza legal y a regir como leyes supletorias bajo el reinado de Alfonso XI en el año 1265. Este fuero establecía que las minas y salinas son del Rey, en efecto, el soberano era dueño de todas las minas del Reino, nadie podía labrar una mina sin su mandato o sin que hubiera mediado donación de ella, las donaciones recaídas en ellas solo valían durante la vida del soberano; éste sistema legal no favorecía el progreso de esta industria. Las Partidas de Alfonso X, mantienen el principio regalista, atribuyendo el dominio de las mismas a la Corona y el derecho de ésta a percibir renta. Alfonso XI a petición del reino en las Cortes de Alcalá de 1348, dispuso que nadie, sino los que para ello tuvieran el privilegio real, pudiesen descubrir ni beneficiar ninguna mina de oro, plata, plomo ni otro metal, aplicándose también en aquellas Cortes a la Corona todas las salinas del Reino. El corto o ningún fruto de esta disposición, no favorecía el progreso de esta industria, decayendo visiblemente la minería".

principio regalístico del dominio eminente del monarca quedó a salvo, por cuanto éste se reservaba una renta sobre las minas y los metales.

Así se reflejaba en la Partida 2ª, donde recogía que las minas eran del Rey si estaban en predios, fincas o lugares que le perteneciesen en propiedad, pues si estaban en predios y lugares privados, pertenecían a sus dueños con la sola obligación de pagar un tributo, impuesto o canon, en caso de explotación.

Con el Ordenamiento de Alcalá de Henares, de 8 de febrero de 1348, durante el reinado de Alfonso XI, el monarca no se limitó a reservarse un tributo o canon sobre la mina, sino que se reserva, además, la propiedad completa y absoluta de las mismas, y sin su permiso nadie podía explotarlas. Es posible, concluir, que el objetivo de la incorporación de las sustancias minerales a la monarquía castellana es el mismo expresado en las Partidas. Esto es, la obtención de recursos monetarios, y dentro de lo posible, de beneficios cuantiosos para la Corona, es decir, un evidente objetivo fiscal.

Con el fin de dar nuevo aliento a la minería, durante el reinado de Don Juan I, en las Cortes de Briviesca en 1387, y que recordamos estableció en un Código ordenado y sistemático, entre otros aspectos, la libertad de búsqueda y explotación, incorporó, además, la imposición de los dos tercios de su producto líquido a favor de la Corona.

La exigencia de este tributo, equivalente a más del 66% de la utilidad del cultivo, en vez de estimular a los mineros, cuyo interés se pretendía fomentar por medio de la libertad de explotación, retrajo a los posibles interesados. De esta manera, en esta época la actividad llegó a languidecer casi por completo y no se aprecia un avance en la minería, durante el resto del siglo XIV, ni durante el siguiente, pese a que las mercedes de minas hechas habían cobrado una extensión grande.

- 1.3. La legislación moderna en minería; caracterizada por el establecimiento de un canon proporcional en función de los beneficios, las colonias de América y los ingentes recursos para sufragar las guerras

Como ya mencionamos en el primer bloque, no se innovó en legislación minera sino hasta la llegada de la monarquía Habsburgo. Época caracterizada por tener que hacer frente tanto a las guerras de religión que se libraron en toda Europa, asumido por Carlos V y luego por su hijo Felipe II, y a la conquista y la colonización de América, para los cuales la Corona requirió de ingentes cantidades de dinero, y sin que fueran suficientes las enormes cantidades de metales preciosos que las colonias ya les estaban proporcionando.

Como un medio eficaz de obtener estos recursos, el 10 de enero de 1559, la princesa Doña Juana de Portugal, regente en ausencia de su hijo Felipe II, dictó en Valladolid las Ordenanzas Antiguas, que, como sabemos, dispusieron la *reincorporación en la Corona de todas las minas en cualesquiera parte, lugares que fuesen públicos o privados, revocando las mercedes anteriores, a cuyos dueños se les recompensaría, en lo que fuese debido*<sup>539</sup>, exigiendo el mismo tributo establecido por el Rey Don Juan I; esto es, reservando a la Corona las dos terceras partes de la riqueza minera, una vez descontados los gastos de explotación. Sin embargo, si el minero obtenía cien mil ducados de beneficio, en este caso obtenía la cuarta parte del producto, y si el beneficio llegaba a doscientos mil ducados de beneficio, el minero obtenía la quinta, deducidos los gastos de laboreo y beneficio de la mina<sup>540</sup>.

No obstante, hasta la publicación del Real Decreto de 1825, el eje oficial de la normativa minera en la Península vino constituido por la Real Ordenanza para la dirección y beneficio de las minas del Reino dadas por Felipe II<sup>541</sup> en San Lorenzo del Escorial el 22 de agosto de 1584, también denominadas

<sup>539</sup> FARÍAS DURAN, B., "Concesión Minería: Historia y Nulidad", *Universidad Arturo Prat*, Iquique- Chile, 2003, p.51.

<sup>540</sup> Véase RUIZ LÓPEZ, M. A., "La potestad de Desahucio administrativo", *INAP, Colección Monografías*, Madrid, 2012.

<sup>541</sup> Felipe II se mostró como un gran defensor en el desarrollo de la industria minera, en cuya virtud se reincorporaron a la Corona todas las minas, dejando sin efecto y sin valor las mercedes otorgadas por sus predecesores. Las "Ordenanzas de Valladolid" fueron ampliadas con la "Pragmática de Madrid" en 1563, y estas últimas fueron derogadas por la "Ordenanza de San Lorenzo" de 1584.

“Ordenanzas de Nuevo Cuaderno”, y que fue una normativa que evidenció un gran progreso e interés por los recursos minerales, además de una notable influencia en legislaciones hispanoamericanas.

Al Rey, más que la explotación directa de las minas, le importaba asegurarse una buena parte de los beneficios, lo que consigue fundamentalmente a través de los impuestos que gravaban el mineral extraído.

La Ordenanza de San Lorenzo estableció una escala proporcional para la imposición del tributo. Con relación a la imposición del canon o tributo, SOLER<sup>542</sup> comenta que:

*“Ocúpanse las Ordenanzas desde el capítulo 3.º hasta el 12.º, del canon ó tributo con que han de contribuir las minas al Estado ó á la Corona; asunto principalísimo, aunque debiera ser secundario, pues toda tributación debe imponerse sobre el producto líquido y estar establecida como corolario ó secuela de la ley orgánica de la industria, no con carácter principal, sino accesorio. Aleccionado por la experiencia, y llevado de su penetrante ingenio, no estableció el rey político un impuesto excesivo sobre todo si se le compara con lo establecido por la Ley de Don Juan I y del mismo Don Felipe en la Ley de 10 de enero de 1559; según estas leyes el canon se elevaba a 2/3 partes del producto, mientras que por las Ordenanzas, si la ley del metal es menor de 12 onzas/quintal de plomo plata, el minero sólo paga la décima parte del producto bruto de la plata, desde 12 a 32 onzas/quintal la quinta parte, desde 32 a 48 la cuarta parte, y desde 48 onzas en adelante, se pagará la mitad de la plata. Esta escala proporcional tiene su fundamento y razón de ser, en el principio de que al Estado se debe contribuir en proporción a sus utilidades, pues de esta manera se hace menos pesada la carga, y sobre todo, no se convierte al estado en expoliador, como sucede cuando el impuesto no guarda armonía con la utilidad. El mismo coste tiene la extracción de un quintal de mineral riquísimo que siendo pobre, y por consiguiente en igualdad de*

---

<sup>542</sup> SOLER HERRAIZ, A., *Legislación Minera española*, Imprenta de José Perales y Martínez, Madrid, 1882, pp.58-59.

*condiciones, la mejor ley del mineral representa mayor producto líquido o utilidad”. (...)*

*“En cuanto al oro, se establece que paguen los mineros la mitad del producto total, sin establecer tipos ni escala proporcional, y esto es debido á la escasez de minas en nuestro país que necesiten grandes gastos, á estar reducidas las labores para la explotación del oro á procedimientos sencillos y basta primitivos y al mayor valor que con el mismo trabajo se obtiene. Estas razones influyeron indudablemente para consignar precisa y taxativamente el tributo sobre la producción del oro, sin sujetarlo á máximum ni mínimum ni á escala alguna”.*

*“(…) Contribuía el cobre por estas Ordenanzas con la treintava parte de la producción total, y si se tiene en cuenta la importancia de este mineral y que la explotación no es más costosa que la del plomo, resulta grandemente mejorado con relación á los demás. Asimismo debía contribuir el alcohol con la décima, y el plomo pobre ó que no llegaba á cuatro reales de plata con la veintava parte también, siguiendo en esto la proporcionalidad que le sirve de base, según la riqueza del mineral”.*

Es interesante, a este tenor, mencionar que las Ordenanzas prohibían que se pudiese comprar o vender el mineral antes que hubiese sido afinado y marcado con el sello real, momento en que se procedía al reparto entre la parte del Rey y la correspondiente el dueño de la mina. Por ello, era en las Casas Reales de afinación donde se verificaba el control del pago del impuesto ante la vigilancia de los funcionarios reales, especialmente designados para ello y a quienes también les estaba encomendada la contabilidad de las partidas de metal afinado.

También obtenía la Hacienda Real ingresos derivados de las importantes sanciones económicas que se aplicaban junto a las penas corporales y personales mencionadas. En las Ordenanzas se observa una diversificación en las penas, según fuese el infractor noble o plebeyo, y estas penas se preveían para los delitos de hurto de mineral, fraude en la fundición,

venta del producto antes de la afinación, o tráfico de metales que no llevaran el sello real.

Las penas pecuniarias eran duras y podían significar (además de los azotes y destierro ya aludidas), la pérdida de la mina y su adjudicación al denunciante, la confiscación del mineral, la condena en el cuádruple o en las setenas sobre el valor de lo confiscado, e incluso la pérdida de todos los bienes del infractor.

La mitad del producto obtenido a través de la imposición de dichas penas, se aplicaba a la Real Cámara, y la otra mitad al denunciador y al juez que lo sentenciaba<sup>543</sup>.

Asimismo, las Ordenanzas de Don Felipe contenían preceptos que desarrollaban los capítulos 79 a 82, acerca del desagüe por medio de galería ó contraminas, único medio de que se hace mención. El contenido de estos capítulos, presentaba la obligación de contribuir a todas las minas que experimentaban el beneficio de la desecación, concediendo numerosos estímulos a las empresas desaguadoras. No parece, menciona SOLER, que se hayan estudiado detenidamente estas Ordenanzas por los autores de las posteriores leyes de minas, cuando notamos omitidas disposiciones de esta clase. Los capítulos 83 y 84 últimos de las Ordenanzas concedían además exenciones a los mineros.

Descubierto el continente americano, rico en metales preciosos que las potencias europeas necesitaban, las autoridades españolas durante el siglo XVI se preocuparon de reglamentar la actividad extractiva en sus colonias, mediante diversas reales cédulas<sup>544</sup>.

---

<sup>543</sup> FARÍAS DURAN, B., "Concesión Minería: Historia y Nulidad", *Universidad Arturo Prat*, Iquique- Chile, 2003, p.54.

<sup>544</sup> OSSA BULNES, J.L., *Derecho de Minería*, Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile, 1999, p.26.



El Derecho de Minas que se iba promulgando en España, se aplicaba en América como derecho supletorio<sup>545</sup>, de ahí que la minería haya sido considerada por muchos autores como la actividad económica o el “nervio” de la economía de Nueva España<sup>546</sup>. En cuanto a su normativa fiscal, en principio se aplicaba la legislación que regía en la Península, pues hasta el siglo XVII toda ley de carácter general dictada para Castilla valía automáticamente para las Indias.

Como hemos mencionado, las minas eran desde la Edad Media un derecho de regalía reservado al monarca. Las concedía en usufructo a los particulares, costumbre que se extendió a América. A cambio, se exigía un canon o impuesto que fue variable según las necesidades de la Corona y otras circunstancias, pero cuyos márgenes oscilaron entre un quinto (el «quintado») y un décimo de lo extraído (éste a partir de la Real Cédula de 28 de enero de 1735). Con todo, algunas minas fueron reservadas a la Corona en régimen de monopolio; así, las de cobre de Cuba (temporalmente) y las de azogue o mercurio de Huancavélica<sup>547</sup> (perpetuamente desde su descubrimiento<sup>548</sup>).

Tal y como se puede apreciar, no sólo en las Indias, sino en España, ya entonces determinadas explotaciones quedaron reservadas al Estado, quien podía aprovecharlas directamente o indirectamente, normalmente a través de

<sup>545</sup> EYZAGUIRRE, J., *Historia del Derecho*, Editorial Universitaria, Santiago de Chile, 1967, pp.152-153, que menciona “Las fuentes indirectas del derecho indiano son de dos clases: generales y especiales. Al primer grupo pertenece la legislación propia de Castilla que rige en Indias como Derecho supletorio por disposición expresa de Carlos I y Felipe II, reiterada en la Recopilación de Indias”.

Dice JUAN EUSEBIO PEREZ SAENZ DE URTURI, “Uno de los aspectos económicos que relacionan España con sus colonias americanas en la Edad Moderna lo constituye el sector minero. De él hay que destacar la búsqueda y extracción de metales preciosos, oro y plata. Ambos, junto con el cobre, constituyeron durante muchas décadas la aportación principal a la economía española obtenida de las colonias. Gracias a la llegada de las remesas metálicas se hacían efectivos los pagos de los créditos que los banqueros europeos habían adelantado al monarca español para sostener las empresas bélicas en Europa. Del éxito de las mismas dependía el prestigio y el mantenimiento de la hegemonía española sobre el continente. “en su obra, *La Minería colonial americana bajo la dominación española*, Universidad de las Palmas de Gran Canaria, Biblioteca Universitaria, Memoria Digital, 2005, p.1.

<sup>546</sup> Véase MORENO DE LOS ARCOS, R., *Las instituciones de la industria minera novohispana*, Minería de México, UNAM, México, 1978, p. 69.

<sup>547</sup> Mina de mercurio de Perú que fue hallada en 1566 por el encomendero Amador Cabrera. La mina de Santa Bárbara es un yacimiento minero, fuente de cinabrio y de mercurio, ubicada en el cerro Chaclatacana a 2,5 km al sur de la ciudad de Huancavelica en Perú a una altura aproximada de 3.972 metros.

<sup>548</sup> PEREZ SAENZ DE URTURI, J.E., *La Minería colonial americana bajo la dominación española*, Universidad de las Palmas de Gran Canaria, Biblioteca Universitaria, Memoria Digital, 2005, menciona la interpretación que se dio a esta regalía en América en MARTIN, E., *Panorama de la legislación argentina en el período hispánico*, Ed. Perrot, Buenos Aires, 1968, p.17.

contratos de arrendamiento suscritos por particulares. Por eso, junto a las minas de dominio público aparecen otras minas cuyo laboreo se reservaba el Estado, convirtiendo su explotación en una industria monopolizada cuyo beneficio ingresaba en el Tesoro como parte de las rentas públicas. La doctrina ha considerado que las minas reservadas eran bienes patrimoniales o fiscales de titularidad estatal, distintas de las minas de dominio público<sup>549</sup>.

Estas minas de Estado servían para satisfacer las necesidades públicas a modo de patrimonio particular, por la utilidad que en sí mismas le proporcionaban. Los establecimientos mineros del Estado se caracterizaban por su doble dependencia del ministerio de Fomento y del Ministerio de Hacienda, lo cual deja traslucir la concepción de la minería estatal como fuente de ingresos para la Corona, esto es, como bien fiscal.

La principal consecuencia de estas reservas estatales era que los particulares no accedían a su explotación a través del sistema concesional, pero sí podían ser dadas en arriendo a los particulares e incluso enajenadas a través de contratos de compraventa<sup>550</sup>.

#### 1.4. La minería en la legislación contemporánea

##### 1.4.1. *El Real Decreto-ley de 4 de Julio de 1825<sup>551</sup>, y la instauración de un doble sistema de imposición en la minería*

Con la Ley General de Minas de 1825, aprobada el 4 de julio, mediante Real Decreto en el reinado de Fernando VII se dieron *“las reglas que deben observarse en la explotación y laboreo de minas; de que modo se adquiere su dominio; qué contribución se debe pagar y cuáles quedan reservadas á la real Hacienda, con lo demás que expresa”*.

<sup>549</sup> MOREU CARBONELL, E., *Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Tirant lo Blanch, Valencia 2001, p. 140 cita a J.Mª. VILLAR ROMERO y a J.L. VILLAR PALASI.

<sup>550</sup> MOREU CARBONELL, E., *Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2001, pp. 140-142.

<sup>551</sup> RD de 4 de Julio de 1825 dando las reglas que deben observarse en la explotación y laboreo de minas; de que modo se adquiere su dominio; qué contribución se debe pagar y cuáles quedan reservadas á la real Hacienda, con lo demás que expresa.

Fue considerada en España como la primera Ley de Minas del siglo XIX, y con ellas se inicia un periodo constituyente que abarcaría desde el año 1825 a 1849, en el que los principios instaurados por la Constitución de Cádiz de 1812<sup>552</sup> no tuvieron eco, y donde permaneció un régimen jurídico minero en el que se mantenía el dominio real y el principio regalístico<sup>553</sup>.

En verdad, la liberalización<sup>554</sup> pretendida sólo fue parcial, ya que se mantuvieron reservando criaderos para la Hacienda Pública. Y así, de forma expresa y considerándose como un antecedente histórico de las zonas de reserva estatales, la Ley reservaba a la Real Hacienda las minas de azogue de Almadén, las de cobre de Riotinto, las de plomo de Linares y de Falset, las de calamina de Alcaraz, las de azufre de Hellín y Benamaurel y las de grafito o lápiz-plomo de Marbella<sup>555</sup>.

Con relación al sistema impositivo es necesario mencionar que la legislación de 1825, en sus artículos 26 a 28, estableció dos impuestos sobre las concesiones mineras:

<sup>552</sup> Considerada como un baluarte de libertad, fue promulgada en Cádiz el 19 de Marzo de 1812. Compuesta de diez títulos con 384 artículos, es considerada como el primer código político a tono con el movimiento constitucionalista europeo contemporáneo, de carácter novedoso y revolucionario, que establecía por primera vez la soberanía nacional y la división de poderes, como dos de sus principios fundamentales. La Constitución de 1812 recoge muchos de los principios fundamentales que siguen vigentes en nuestros días (soberanía nacional, separación de poderes, derecho de representación, libertad de expresión y de prensa, libertad personal, derecho a la integridad física, inviolabilidad del domicilio y garantías procesales y penales, etc.).

Véase CANOSA USERA, R., "La Monarquía en las Constituciones de 1812 y 1978", *Actualidad Jurídica Uría Menéndez* / 31-2012, Madrid, pp.6-12. menciona que "La Constitución de 1812, pese a su escasa vigencia, fue un hito en la historia del constitucionalismo español y europeo: proclamó solemnemente la soberanía nacional como único poder constituyente y relegó a la Monarquía al papel de poder ejecutivo constituido, sometido a la Constitución y a las leyes. El autor reflexiona sobre la configuración constitucional de la Monarquía en la Constitución de 1812 y sus similitudes con la de 1978, lo que le lleva a concluir que el sistema de monarquía constitucional instaurado en 1812, de haber sobrevivido en el tiempo, probablemente hubiese evolucionado hacia el actual sistema de monarquía parlamentaria."

<sup>553</sup> E. DE ARCENEGUI, I., *El Demanio Minero: Régimen Jurídico Administrativo de las Minas, los Hidrocarburos y los Minerales Radioactivos*, Civitas, Madrid, 1979, p.47.

<sup>554</sup> Recoge PERCEVAL, p.42, "Lo que pretende los liberales es otra cosa: hacer de la minería una palanca de desarrollo general del país, no a través de los impuestos o de la protección de la fabricación en España, sino de la iniciativa privada".

<sup>555</sup> Art. 32. Quedan reservadas á mi real Hacienda las minas siguientes:

- 1.º Las de azogue de Almadén.
- 2.º La de cobre de Rio-Tinto.
- 3.º Las de plomo de Linares y de Falset.
- 4.º La de calamina de Alcaraz.
- 5.º Las de azufre de Hellín y Benamaurel.
6. Las de grafito 4 lápiz-plomo de Marbella.

1º.- Impuesto o canon de superficie, cuya cuantía era:

- 1.000 reales por pertenencia de 20.000 varas cuadradas o 200 varas castellanas (13.974,74 m.<sup>2</sup>) que equivale a 715,57 reales por hectárea, y proporcionalmente según las dimensiones de las demasías.
- Las oficinas de beneficio<sup>556</sup> pagaban 500 reales (rs) por cada 100 varas cuadradas<sup>557</sup> de terreno ocupado.

*Art. 26. Por cada pertenencia de las dimensiones señaladas en el art. 10, ya sea de las minas concedidas anteriormente, ya de las que en adelante se concedan, se pagará á mi real Hacienda la contribucion anual de 1.000 rs. de vellon, y á prorata por las que no lleguen á dichas dimensiones. Las oficinas de beneficio pagarán igualmente 500 rs. por cada 100 varas cuadradas del terreno que ocupen.*

2º.- Impuesto de producción, consistente en el 5% de su valor, sin deducción de costos, ya beneficiados o vendidos en su estado natural,

<sup>556</sup> Los metales obtenidos por los diferentes métodos de metalurgia extractiva por lo general contienen impurezas tales como otros metales, elementos no metálicos, pequeños restos de escoria y gases disueltos. La remoción de tales impurezas es el refinamiento o beneficio de los metales y es necesario para permitir que el metal sea trabajado posteriormente.

<sup>557</sup> Art. 10. En lo sucesivo, cada mina tendrá 200 varas castellanas de longitud al hilo del criadero, y la mitad de latitud á su echado, formando ángulo recto con la primera.

Art. 11. El paralelogramo rectángulo que resulte de esta medida, formará la cuadra ó pertenencia de la mina, que se demarcará con estacas ó mojoneras que no podrán variarse.

Cita FERNÁNDEZ ESPINAR, L.C., *Derecho de Minas en España*, Comares, Granada, 1997, p. 75. a PEREZ DOMINGO, A., *Memoria sobre las minas en la Península, sobre la riqueza que han producido y mejoras de que es susceptible este ramo*, Imprenta D.E. Álvarez, Madrid, 1831, p. 58, sostiene que " La contribución de mil reales cobrada tanto a la productiva como a las improductivas, es un grave obstáculo para que se generalice el cultivo de toda clase de minas; las esperanzas de este género de empresas son muchas veces falaces y sobretodo se principian y se continúan por mucho tiempo, sin que sus empresarios, que por lo regular poseen muy cortas fortunas, experimentan otra cosa que desembolsos, y debe serles muy duro y aun insoportable el recargo de una contribución que no recae sobre utilidades sino sobre gastos, y que no tiene otro fundamento que el del señorío territorial, para el cual es muy excesiva y desproporcionada".

Véase SOLER HERRAIZ, A., *Legislación Minera española*, Imprenta de José Perales y Martines, Madrid, 1882, p. 69. Este autor también opinaba de este Real Decreto "Nuestra opinión sobre la totalidad del decreto de 4 de Julio es, que fué insuficiente é incapaz de llenar el vacío que se propuso llenar. Parece ser que su espíritu era el de satisfacer mejor que lo hacia la anterior legislación, todas las necesidades y atenciones que se sentían, y sin embargo, derogando antiguas disposiciones, no se reemplazaban con nuevas, lo que era establecer un vacío mayor, era convertir el charco en laguna. Doblemente censurable y hasta un defecto y falta imperdonable nos parece, la de no haber consultado la legislación extranjera, sobre todo la de Francia, con cuyo pueblo habíamos tenido un contacto y relación tan íntima, que indudablemente no se aprovechó como debiera. Quince años hacia que se había publicado la ley de minas francesa, cuando en este país se venia á publicar tan mezquino decreto".

imponiendo la Real Orden de 1 de mayo de 1830 la obligación de tributar en metálico, excepto en el caso de los metales que podían pagar en especie.

*Art. 27. Se pagará además el 5 por 100 del producto de los minerales beneficiados, como también de los que para su uso ó aplicación á las artes se expendan en su estado natural, sin deducción de costos en uno ni en otro caso.*

Conforme al artículo 28 de la Ley, las ferrerías y concesiones de mineral de hierro fueron exceptuadas del régimen impositivo general para fomentar su explotación<sup>558</sup>.

Asimismo, establece el artículo 29 que “*serán de libre aprovechamiento, sin necesidad de licencia ni de otra formalidad, y sin sujeción á ninguna clase de impuesto, las arenas auríferas, y cualesquiera otras producciones minerales de los ríos y placeres mientras no se verifique con operaciones por mayor en establecimientos fijos*”.

El paso más importante para reactivar la minería se dio con la aprobación de la Real Orden de 20 de julio de 1837, que comunicaba la resolución tomada en las Cortes de rebajar a la quinta parte el canon de superficie (200 reales) y suprimir el que recaía por los hornos las fábricas de beneficio o fundiciones. Esta disposición fue completada por la Real Orden de 8 de marzo de 1839, que estableció que esta contribución de pertenencia se debía exigir desde su toma de posesión y no desde la fecha de los registros o denuncios si se encontraban abandonadas<sup>559</sup>.

---

<sup>558</sup> Véase ELHUYAR, F., *Memoria para la formación de una Ley orgánica para gobierno de la minería en España*, Imprenta Real, Madrid, 1825.

<sup>559</sup> Vid. FERNÁNDEZ ESPINAR, L.C., *Derecho de Minas en España*, Comares, Granada, 1997, pp.78-80.

1.4.2. *El paso del sistema regaliano al sistema de dominio público instaurado en la Ley de Minas, de 11 de abril de 1849, y el mantenimiento de la doble imposición a la minería*

Reinando Isabel II se promulga la Ley de Minas, de 11 de abril de 1849<sup>560</sup>, siendo uno de los aspectos fundamentales aprobados sustituir el principio de regalía por el de dominio público.

Con respecto al sistema impositivo instaurado con esta Ley de Minas, es menester señalar lo siguiente:

- El artículo 15 de la Ley establecía la obligación de contribuir, en razón al beneficio que recibiese el minero, por el desagüe de una mina inmediata, lo cual ocurría también cuando se abriesen galerías generales de desagüe o de transporte.

Así, trascribimos en su literalidad:

*“Todo minero está obligado á resarcir á su vecino los perjuicios que le ocasione por las aguas acumuladas en sus labores, si requerido no las achicase en el término que señalen los reglamentos. También están obligados los mineros á contribuir en razon del beneficio que reciban por desagüe de las minas inmediatas.*

*Lo mismo tendrá lugar cuando con autorizacion del Gobierno, á la cual precederá siempre informe facultativo y audiencia de los interesados, se abran galerías generales de desagüe ó de trasporte para un grupo de pertenencias ó para el de toda una comarca minera”.*

Apunta SOLER<sup>561</sup> que este precepto resuelve de plano una cuestión de derecho, dejando por resolver lo que no podía menos de dejar, la valoración, la cuantía, el hecho. Todo el que experimenta un beneficio debe retribuirlo, aun

<sup>560</sup> *Gaceta* de Madrid, núm. 5327, sábado 14 de abril de 1849. La citada Ley fue desarrollada por un reglamento de 31 de julio de 1849, en *Gaceta* de Madrid, núm. 5444, jueves 9 de agosto de 1849, y núm. 5445, viernes 10 de agosto de 1849.

<sup>561</sup> SOLER HERRAIZ, A., *Legislación Minera española*, Imprenta de José Perales y Martines, Madrid, 1882, p.75.

prescindiendo del precepto legal, por el principio de derecho de que nadie debe enriquecerse en perjuicio de tercero.

- La Disposición transitoria sexta de la ley establecía:

*“Ultimamente, una ley especial y protectora fijará los impuestos sobre minas y sus productos, y en el ínterin continuarán satisfaciéndose los actuales”.*

Así, a través del Reglamento de 31 de julio de 1849 dictado en aplicación de la Ley, se mantuvo el sistema de la doble imposición, consistente en el 5% sobre el producto<sup>562</sup> y el canon sobre la superficie, ya establecido en el Real Decreto de 1825<sup>563</sup>.

Las pertenencias<sup>564</sup> de 60.000 varas cuadradas pagaban 600 reales anuales por canon o derecho de superficie, y lo mismo las de 180.000 de las concesiones de combustibles minerales. Las incompletas y las antiguas de 20.000 varas pagaban en proporción a la superficie que tenían.

Además se cobraba el 5% de los productos totales al precio que tuvieran en los puntos de producción.

Entre nuevos gravámenes hay que enumerar el impuesto de hipoteca; los derechos de fondeadero, carga y descarga que, por Real Decreto del Ministerio de Hacienda de 17 de diciembre de 1851<sup>565</sup>, habían venido a refundir

<sup>562</sup> Disposición Transitoria 6ª de la Ley y 7ª del reglamento.

<sup>563</sup> Cita de NAHARRO QUIROS, E., “La Legislación de Minas...”, *op.cit.*, p.382, según el sistema francés consagrado en la Ley de Minas de 21 de abril de 1810 que vino a ser en Francia la base de su moderno Derecho de Minas.

<sup>564</sup> La Ley de 1849 triplicó las dimensiones de las pertenencias mineras con respecto al periodo anterior. Art. 11. Cada pertenencia de mina la constituye un sólido de base rectangular de 300 varas de largo por 200 de ancho, medidas horizontalmente al rumbo que designe el interesado, y de una profundidad indefinida en dirección vertical, sin comprender la superficie. No podrán concederse sobre un mismo criadero a una sola persona más de dos pertenencias contiguas, y tres si fuere una sociedad de cuatro ó más personas. En las minas de carbón lignito, ó turba, cada pertenencia tendrá 600 varas de largo por 300 de ancho, y podrán concederse hasta cuatro pertenencias.

<sup>565</sup> Cita CUELLAR VILLAR, D., “Política de Obras Públicas y Políticas Liberales. Ministerio de Fomento”, *Dossier*, p.66 “Por lo que respecta a los impuestos que se pagaban en los puertos para financiar sus obras, el decreto los reducía a uno que llamó ‘de descarga’ y que se calculó por tonelada de peso de mercancías descargadas. Como impuestos especiales estaban los de cuarentena y lazareto y el de transporte de viajeros, que dado el crecimiento en las líneas regulares de navegación se pudieron regular por conciertos con la Administración.”

el derecho de tonelada que antes se exigía en las aduanas; el subsidio industrial y de comercio y la contribución de inmuebles que pesaban sobre las fábricas de beneficio de los metales; el impuesto de consumo, y los derechos de exportación de metales y minerales.

Es interesante, a este tenor, añadir como gastos también imputables al concesionario, los derechos de papel por emisión del título, el pago de las dietas de los ingenieros cuando, por imperativo legal, éstos realizaran reconocimientos en minas de particulares; el abono de los derechos de expediente, que suponía la previa consignación de una cantidad oscilante entre los 300 y 400 reales, y el pago de las guías de circulación y exportación de metales y minerales con sus correspondientes tornaguías, que no podrían expedirse sin que previamente se hubiera pagado o afianzado el importe correspondiente al 5% sobre el producto<sup>566</sup>.

Asimismo, con esta ley, el control y recaudación de los impuestos pasó del Ministerio de Comercio, Instrucción y Obras Públicas al Ministerio de Hacienda, por contar éste con medios más eficaces para controlar los fraudes y ocultaciones<sup>567</sup>.

#### 1.4.3. La disminución de la recaudación con la Ley de Minas de 6 de Julio de 1859

Con la Ley de Minas de 1849, que estuvo en vigor hasta la promulgación de la Ley General de Minas de 6 de julio de 1859, y que fue, ante todo, una ley reglamentaria, se evidenció una reducción notable de la cuantía de los impuestos mineros, cuyo impago sólo vendría a constituir causa de caducidad en el caso de que “apremiado legalmente el deudor resultara insolvente<sup>568</sup>”,

<sup>566</sup> NAHARRO QUIROS, E., “La Legislación de Minas...”, *op.cit.*, p.382.

<sup>567</sup> FERNÁNDEZ ESPINAR, L.C., *Derecho de Minas en España*, Comares, Granada, 1997, p.150. Instrucción para administrar, recaudar e intervenir los derechos de superficie de minas y del 5% del valor de los minerales. Orden 14 junio 1856.

<sup>568</sup> Art. 64. Los expedientes de minas, escoriales y terreros quedarán sin curso y fenecidos:  
Primeramente. ' Cuando se faltare á cualquiera de los requisitos establecidos en la presente ley para los registradores, á saber:  
Consignar la cantidad que determine el reglamento para 'cubrir gastos oficiales y satisfacer los de expedición de títulos de propiedad.  
Acompañar al registro la designación.



declarándose de manera expresa que la minería no podría estar sometida a otros impuestos que los establecidos en la Ley de Minas.

La administración de los impuestos continuó a cargo de la Dirección General de Contribuciones y de las Administraciones de Hacienda en las provincias. Por otro lado, seguía el Estado reservándose algunas minas para su exclusivo beneficio<sup>569</sup>.

Distinguía esta Ley de Minas dos clases de impuestos.

- El primero, fijo, consistía en el canon anual de:
  - 300 reales por cada pertenencia ordinaria de 60.000 m.<sup>2</sup> de superficie
  - 200 reales por las de 150.000 m.<sup>2</sup>, exceptuando a las de hierro durante veinte años, lo cual suponía una exención al pago del tributo.
  - Los escoriales y terrenos pagaban 400 reales por cada 40.000 m.<sup>2</sup> de superficie.
  - Las pertenencias incompletas, las demasías y las pertenencias de turba pagaban en proporción a su superficie.
  - Los permisos de investigación pagaban 200 reales al año, fueran de una o de dos pertenencias
  - Las galerías generales, se pagaba el canon correspondiente a las pertenencias mineras que hubiera reservado la concesión.

---

Habilitar la labor legal.

Solicitar la demarcación dentro del plazo señalado.

Segundo. Cuando apremiado al pago del canon fijo resultare insolvente.

Art. 65. Caduca y se pierde la propiedad de las pertenencias de minas, terreros ó escoriales:

Tercero. Cuando faltándose al pago del canon fijo que se señala en el art. 80, y perseguido el deudor por la vía de apremio, resultase insolvente.

<sup>569</sup> De las minas que se reserva el Estado "Art. 75. Quedan reservadas al Estado las minas siguientes:

Las de azogue de Almaden y Almadenejos.

Las de cobre de Río-tinto.

Las de plomo de Linares y Falset.

Las de azufre de Hellin y Benamaurel.

Las de granito ó lápiz-plomo que radican en el partido judicial de Marbella.

Las de hierro que en Asturias y Navarra están destinadas al surtido necesario de las fábricas, nacionales de armas y municiones.

Las de carbon, situadas en los concejos de Morcin y Riosa, en la provincia de Oviedo, acotadas para el servicio del establecimiento de Trubia.

Y las de sal que en la actualidad beneficia en diferentes puntos del reino.

Este canon fijo empezaba a devengarse, respectivamente, desde la fecha de la demarcación de pertenencias, y desde el otorgamiento del permiso para investigaciones.

- Por otro lado, el impuesto proporcional, que ascendía al 3% de los productos totales, sin deducción de gastos de ninguna clase. Se les eximía de este impuesto a los combustibles fósiles, los minerales de hierro, la calamina y la blenda, y sus productos coque, hierro y zinc, durante veinte años.

Posteriormente, la Ley de 18 de julio de 1865 modificó el impuesto proporcional al establecer que los productos minerales en crudo pagarían en adelante el 3% y los metales el 2% sobre su valor en el punto productor<sup>570</sup>.

La recaudación de los impuestos pasó entonces a cargo de la Dirección General de Contribuciones y de las Administraciones de Hacienda en las provincias<sup>571</sup>, y, comparándolo con el total recaudado en 1849, se aprecia que hubo una notable disminución en beneficio de la industria minera. El impuesto proporcional sobre los productos brutos evitó la fiscalización excesiva que antes de daba.

Esta ley, además, fomentó la libre circulación de minerales con el único requisito de pagar los derechos de importación (arancel) que debían satisfacer los minerales extranjeros. En su artículo 83 mencionaba:

*“Todos los minerales y metales, de cualquiera clase que sean, pueden exportarse al extranjero; pero pagarán á su salida del reino los derechos que establezca la ley, de aranceles. En la misma ley se fijarán los derechos que deban satisfacer á su importacion el carbon de piedra y los demás productos minerales extranjeros.”*

<sup>570</sup> Vid. FERNÁNDEZ ESPINAR, L.C., Derecho de Minas en España, pp.237-243.

<sup>571</sup> Véase PÉREZ DE PERCEVAL VERDE, M.A. y MIGUEL A. LOPEZ-MORELL, “Fuentes para la Historia Empresarial de la Minería Española”, *Universidad de Murcia*.

Asimismo, recogía el artículo 84 que;

*“Los derechos arancelarios que segun el artículo precedente paguen los minerales ó metales á su exportacion desde cualquier punto del reino, no excederán del 3 por 100 de su valor, sin deduccion de gastos de ninguna clase. Los plomos argentíferos pagarán los derechos de exportacion, tanto por el plomo como por la plata que contengan. Al efecto, se establecerán por el Gobierno, para simplificar la operacion arancelaria, tipos de la respectiva ley de plata por circunscripciones mineras, cuya comprobacion y rectificacion por ensayos de la riqueza específica se ejecutarán en épocas prudencialmente determinadas. El pago de los derechos de exportacion por el plomo y plata de los plomos argentíferos se hará precisamente en los puntos de salida del reino, y lo mismo el de los demás metales y minerales, computados sus precios por los que tengan en los parajes de la respectiva produccion; á cuyo efecto, los procedentes de puntos distintos del de embarque ó salida llevarán guías expresivas de su procedencia y precio. Los que no llevaren guía pagarán los derechos por el precio que el numeral ó el metal tuviere en el punto de su embarque ó salida.*

*Quedan exceptuados del pago de derechos á su exportacion la mena de hierro, el hierro metálico, los combustibles fósiles y el cok, la calamina, la blenda y el zinc metálico, hasta el 1.º de Enero de 1880.*

*Los minerales y los metales no elaborados están exentos de todo pago de derechos en su circulacion dentro del reino, la cual será completamente libre”.*

Conforme al artículo 85 de la Ley, la circulación en el interior del reino y el transporte por cabotaje de los minerales no podía ser recargada con ningún otro impuesto de los señalados en la normativa. En consecuencia, los minerales quedaban exentos del pago de los derechos de carga y descarga, y de los recargos locales establecidos sobre el comercio de cabotaje para obras en los puertos<sup>572</sup>.

<sup>572</sup> Vid. FERNÁNDEZ ESPINAR, p.242.

#### 1.4.4. Las reformas impositivas, a partir del liberalismo pretendido con la Ley de Minas de 4 de marzo de 1868

Bajo el reinado de Isabel II, la minería queda de nuevo reformada parcialmente, con la Ley de Minas de 4 de Marzo de 1868, y desarrollada reglamentariamente el día 24 de junio del mismo año.

Continuaban en esta etapa reservadas al Estado las minas de Almaden y Almadenejos, Riotinto, Linares y Falset, Hellín, Benamaurel, Marbella, las de hierro de Asturias y Navarra, las de sal en diferentes partes del territorio y las de carbón de Morcín y Riosa (Oviedo) La Minería en general dependía del Ministerio de Fomento, pero aquéllas, excepcionalmente, dependían directamente del Ministerio de Hacienda.

De las reformas fundamentales en su sistema impositivo cabe citar la fijación de la cuantía de las contribuciones mineras a escudos, acomodándolas a la Ley de presupuestos del año 1868, según los artículos 80 a 85<sup>573</sup>.

Así, el artículo 80 estableció el siguiente canon fijo anual por pertenencia:

- 30 escudos para las ordinarias
- 20 escudos para las grandes
- 40 escudos para escoriales y terrenos, por cada 40.000 metros de superficie.
- 10 escudos por cada pertenencia para los permisos de investigación.

Por otro lado, el artículo 84<sup>574</sup> estableció que los plomos argentíferos deberían pagar los derechos de exportación, tanto por el plomo como por la

<sup>573</sup> Vid. FERNÁNDEZ ESPINAR, Derecho de Minas en España, pp.265-266.

<sup>574</sup> Art. 84. Los derechos arancelarios que según el artículo precedente paguen los minerales ó metales á su exportación desde cualquier punto del reino no excederán del 3 por 100 de su valor, sin deducción de gastos de ninguna clase. Los plomos argentíferos pagarán los derechos de exportación, tanto por el plomo como por la plata que contengan. Al efecto se establecerán por el Gobierno, para simplificar la operación arancelaria, tipos de la respectiva ley de plata por circunscripciones mineras, cuya comprobación y rectificación por ensayos de la riqueza específica se ejecutarán en épocas

plata que contuvieren, debiéndose realizar el pago de estos derechos se efectuaba en los puntos de salida del reino. Asimismo, recordó la exención del pago de derechos a su exportación que beneficiaba a los combustibles fósiles de la mena de hierro, la calamina, la blenda, y sus productos hierro, cok y zinc, durante veinte años a contar desde 1859.

Por último, el artículo 85<sup>575</sup> diferenció la industria minera de la metalúrgica, en orden a gravar la segunda con el subsidio industrial correspondiente a su clase y a sus ganancias.

El Decreto de bases de 1868 redujo la imposición minera al canon de superficie, con lo que desaparece momentáneamente las cargas sobre los productos mineros. Pero esta situación duraría poco tiempo. Y la Ley de Presupuestos de 1869-70 suprimió además los derechos de exportación de minerales y metales, afectando sólo a las galenas y plomos argentíferos.

Como se aprecia, los impuestos mineros experimentaron muchas variaciones en esta época, como la reforma que tuvo lugar con la Ley de 24 de julio de 1871<sup>576</sup>, en la que se consigna que el impuesto sea:

- De 10 pesetas por hectárea para las piedras preciosas y sustancias metalíferas de la tercera sección, exceptuando el hierro;
- Y de 4 pesetas para el hierro y demás sustancias de la segunda y tercera sección.

---

prudencialmente determinadas El pago de los derechos de exportación por el plomo y plata de los plomos argentíferos se hará precisamente en los puntos de salida del reino y lo mismo el de los demás metales y minerales, computados sus precios por los que tengan en los parajes de la respectiva producción; á cuyo efecto, los procedentes de puntos distintos del de embarque ó salida llevarán guías expresivas de su procedencia y precio. Los que no llevaren guía pagarán los derechos por el precio que el mineral ó el metal tuviere en el punto de su embarque ó salida.

Quedan exceptuados del pago de derechos á su exportación la mena de hierro, el hierro metálico, los combustibles fósiles y el cok, la calamina, la blenda y el zinc metálico.

Los minerales y los metales no elaborados están exentos de todo pago de derechos en su circulación dentro del reino, la cual será completamente libre.

<sup>575</sup> Art. 85, La industria minera no podrá ser recargada con otros impuestos especiales fuera de los aquí establecidos. La industria metalúrgica pagará el impuesto de subsidio correspondiente á su clase y á sus utilidades ó ganancias.

<sup>576</sup> Esta Ley modificó el artículo 19 del Decreto-Ley de Bases.

El artículo 19 fijó para las sustancias de la segunda sección el canon anual de 2 escudos; para las metalíferas, a excepción del hierro, y las piedras preciosas, 15 escudos; y para el resto de las de tercera sección, 5 escudos.

*“Las concesiones para la explotación de sustancias minerales son á perpetuidad mediante un canon anual por hectárea que se fijará en la forma siguiente: las piedras preciosas y los criaderos de las sustancias metalíferas comprendidas en la tercera sección, exceptuando el hierro, 10 pesetas. El hierro, las sustancias combustibles, los escoriales y terrenos metalíferos y las demás sustancias de la segunda y tercera sección, 4 pesetas. El canon deberá pagarse desde la fecha en que se haga la concesion; y mientras el dueño de la mina satisfaga puntualmente dicha cantidad, la Administración no podrá privarle del terreno concedido, sea cual fuere el grado en que lo explote”.*

Esta modificación, menciona SOLER<sup>577</sup>, “(...) era de esperar, y ha contribuido indudablemente a la mejora de la industria minera, que llevando en sí la incertidumbre y el azar necesita estar menos gravada que las demás. Inspirada la ley en los verdaderos principios mercantiles, declara en su artículo 83<sup>578</sup> que todos los minerales y metales, de cualquier clase que sean, pueden exportarse al extranjero. Este precepto revela que, para retener los metales preciosos no valen gran cosa las leyes prohibitivas, que suelen producir el efecto contrario; es preciso darles aplicaciones múltiples y variadas. Y esto se explica en el orden natural de todas las cosas, que buscan aplicación ó colocación propia para que sirvan para algo ó desempeñen alguna función. Visto el escaso resultado que dieron las leyes que trataron de impedir la salida del oro, de la plata y del azogue, creyéndolos la principal riqueza, pues se creía más rico aquel país que más metales preciosos encerraba, la ley de minas declara terminantemente que pueden exportarse, lo que equivale á decir que son una mercancía como otra cualquiera, y por lo tanto un ramo de comercio que procurará ir donde haga falta hasta conseguir su equilibrio con los demás productos y valores. Sin embargo, no es solo la libertad de exportación lo que la ley concede, pues ésta pudiera anularse con derechos excesivos que esterilizaran semejante disposición; concede además en su artículo 84 el privilegio de que en ningún caso los aranceles podrán imponer á los minerales

<sup>577</sup> SOLER HERRAIZ, A., *Legislación Minera española*, Imprenta de José Perales y Martines, Madrid, 1882, p.184.

<sup>578</sup> Art.83.Todos los minerales y metales de cualquiera clase que sean pueden exportarse al extranjero, pero pagarán á su salida del Reino los derechos que establezca la ley de aranceles.

*y metales derechos que excedan del 3 por 100 de su valor, sin deducción de gastos de ninguna clase (...)*”.

El Decreto de 2 de octubre de 1873 estableció un impuesto extraordinario sobre la producción, y con la Ley de Presupuestos de 21 de julio de 1876 se estableció la exacción del 1% sobre el producto bruto de las minas, pudiéndose realizar la recaudación bien mediante conciertos con las empresas mineras, bien mediante arrendamiento en subasta pública.

Así, para intentar evitar la ocultación y la defraudación de este impuesto, se dictaron la Instrucción de 11 de abril de 1877 y la Real Orden aclaratoria de 6 de agosto de 1878 que en resumidas cuentas obligaba a extender la aplicación de las certificaciones a la circulación de los minerales por vía terrestre y fluvial dentro de la Nación.

Entre 1877 y 1913, la recaudación tributaria sobre la minería procedía de los impuestos sobre el valor del mineral a bocamina, cuya cuota impositiva oscilaba entre el 1 y el 3% sobre el producto bruto, y el canon de superficie.

Excepcionalmente, la Ley de 31 de Diciembre de 1881 modificó temporalmente los impuestos mineros al aumentar el canon en un 100%, y suprimió el impuesto del 1% sobre el producto bruto a bocamina. Sin embargo, poco después, con la ley de 25 de Julio de 1883, volvía de nuevo a instaurarse dicho impuesto, y se introdujeron las siguientes novedades:

- La determinación de las cuotas parciales según el producto declarado por el particular y comprobado por la Hacienda;
- La apelación al Ministro de Hacienda, como único recurso, si la cuota excedía de lo calculado por el interesado;
- El concierto con los contribuyentes para el cobro del cupo total de una provincia o centro minero.
- La recaudación directa o por arrendamiento si el concierto no fuese posible.

- El canon se fijó en 10 pesetas/hectárea para los minerales metalíferos, excepto el hierro, y 4 pesetas/hectárea para éste y las sustancias combustibles, escoriales, terrenos metalíferos y demás sustancias de la 2ª. y 3ª. Sección.

Una nueva *“Instrucción para la administración de los impuestos”* fue aprobada por Real Decreto de 9 de abril de 1889<sup>579</sup>, y venía a ser una copia de todas las prescripciones de la anterior aprobada en 1877. Lo más significativo fue la modificación del concepto “producto bruto” y que la práctica había hecho reconocer que era necesaria esta variación<sup>580</sup>.

La Ley de Presupuestos Generales del Estado de 1892 aumentó al 2% el canon anual por hectárea, a la vez que creaba un impuesto equivalente al 30% del canon de superficie, el cual quedaba subsistente.

La escasa recaudación, pese al aumento de la exportación y del consumo del país, llevó a plantear una nueva reforma en la Administración de los impuestos mineros, presentada ante las Cortes el 16 de junio de 1899 ante *“la necesidad de aumentar recursos del Tesoro, y fundando dicho aumento, más que en la elevación de los tipos tributarios, en la organización y vigilancia”*.

Así, se aprobó el 28 de marzo de 1900 la Ley reguladora del Impuesto sobre la propiedad minera, y cuyas principales modificaciones con respecto a las legislaciones anteriores serían:

<sup>579</sup> GONZÁLEZ PORTILLA, M., “Aproximación Crítica a las estadísticas mineras”, *Universidad del País Vasco*, p.162., “El Real Decreto de 9 de Abril de 1889 aprobaba la Instrucción para la Administración de los Impuestos mineros. En el capítulo primero, se disponía la formación de carpetas-registros de cada mina, en las que se debía de consignar el nombre de la mina, término en que radicaba, clase de mineral, número de pertenencias, fecha de concesión, nombre del propietario y su vecindad, nombre del representante y su domicilio, tipo de pertenencia, cantidades producidas, lo que debía de pagar y observaciones. Estas carpetas-registros son una valiosísima fuente de información, y deben de conservarse en las Oficinas de Hacienda de cada provincia y en los archivos del Ministerio”.

<sup>580</sup> La Instrucción de 1877 entendió por “producto bruto” de una mina el valor íntegro que tuvieran en la boca de la misma los minerales extraídos. No obstante, como el valor se daba antes de pasar a los lavadores de minerales o talleres de preparación mecánica y se transportaban enriquecidos, las guías que eran el medio que se tenía para conocer la producción, no podían servir de comprobantes, ya que la riqueza y precio del mineral que en ellas se consignaba no era la del mineral que se transportaba. Por esta misma razón, la nueva Instrucción dispuso que se entendía por “producto bruto” de una mina el valor íntegro del mineral, tal y como se halle en los depósitos o almacenes de su demarcación, en estado de venta para beneficiarlo de cualquier modo transportarlo o exportarlo.



1º.- El canon anual de superficie fue aumentado, excepto en lo referente a las sustancias combustibles como la hulla, el lignito y la antracita que se mantuvieron en la misma cantidad.

Así, su artículo 2º estableció el canon de:

- 15 pesetas en las minas de piedras preciosas y criaderos de sustancias metalíferas, exceptuando las de hierro;
- 6 pesetas en las de hierro y demás sustancias de la segunda y tercera sección,
- 4 pesetas en las de hulla, lignito y antracita.

2º.- El impuesto del 2% sobre el producto bruto, establecido por Ley de 30 de junio de 1892, fue elevado al 3%.

3º.- Se estableció en la Dirección General de Contribuciones un negociado técnico desempeñado por ingenieros del Cuerpo de Minas, denominado Negociado de Impuestos mineros de estadísticas, con el fin de evitar las ocultaciones y defraudaciones en cantidad y valor de los minerales.

4º.- Fue suprimido el recargo del 30% sobre el canon de superficie establecido en la Ley de presupuestos de 1892

Con la Ley de Presupuestos Generales, de 5 de abril, de 1904 se suprime el impuesto del 3% para las minas del carbón, así como el impuesto de transportes sobre los carbones minerales. Asimismo, con la Ley de 29 de diciembre de 1910 se modificó el impuesto para las minas del carbón mencionado, estableciendo su exención a los cotos formados por concesiones de carbón, suprimiendo además el fraccionamiento del pago del canon anual lo cual provocó la caducidad de numerosas concesiones debido a los defectos en la contabilidad de las empresas mineras que, si a 31 de diciembre no habían pagado el canon, la concesión caducaba “ipso facto”.

#### 1.4.5. *La imposición minera en los códigos del siglo XX*

Tras la Guerra Civil, la Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940 mantuvo el impuesto de 3% para todos los minerales, y el Decreto de 8 de febrero de 1946, que establecía el Reglamento del Impuesto, mantenía en el 3% la contribución bruta de los minerales (salvo las sales potásicas que abonarían el 5%), exceptuando para el carbón, la sal, el mercurio exportado por el Consejo de Almadén y Arrayanes y los que determine el Consejo de Ministros.

En un marco de políticas autárquicas e intervencionistas se aprueba la Ley de Minas, de 19 de Julio de 1944, que señalaba que *una de las riquezas fundamentales de España es la minera, base obligada de todo desarrollo industrial y elemento primordial de la defensa nacional*. Establecía que los impuestos especiales sobre la minería serían solamente dos: canon de producción y canon de superficie. El primero consistía en un tanto por ciento sobre la producción. El segundo, consistía en una cantidad anual por pertenencia concedida<sup>581</sup>. La cuantía de ambos impuestos era variable según la sustancia que se explotaba, y se fijaba de un modo general y preciso en una Ley de Impuestos mineros.

Será objeto de análisis en los siguientes capítulos la imposición minera en la vigente Ley de minas.

---

<sup>581</sup> Artículo 25.

## **CAPÍTULO SEGUNDO**

**299-322**

### **LOS TRIBUTOS MUNICIPALES EN LA ACTIVIDAD MINERA**

2.1. Introducción

2.2. El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras

2.3. La tasa por expedición licencia de obras para realizar movimientos de tierra por una empresa minera

2.4. El Impuesto sobre Actividades Económicas en el ejercicio de la actividad minera y extractiva

2.5. Otras tasas devengadas en la actividad minera

## 2.1. Introducción

La extracción de los recursos naturales tiene un papel determinante en cualquier economía, principalmente, como una entrada de ingresos a través de impuestos; además, es una fuente de exportaciones y consumos para las industrias nacionales. Aunado a esto, cabe resaltar la dinámica económica que imprime a algunas regiones de nuestro país la fuente del empleo<sup>582</sup>.

En la valoración de proyectos de inversión, o de proyectos de desarrollo, se exige, del empresario o gestor de los mismos, contemplar como un factor económico, más, a tener en cuenta el sistema fiscal en que se enmarcan. Aún con mayor intensidad, para las empresas que encuadran su actividad en la exploración, en la investigación y en la explotación de recursos minerales, pues este sector, como ya hemos venido mencionando, se caracteriza por el alto riesgo económico y por la necesidad de utilizar gran parte de los recursos disponibles, de capital y de trabajo, con un periodo de retorno mayor al habitual.

Contamos en nuestra normativa estatal, autonómica y local con tributos que contienen, en su regulación general, algunas especificaciones de interés propias de la actividad minera, y que describen los criterios tributarios más relevantes, en cuanto a la incidencia en la composición del coste de explotación de los proyectos mineros.

Sin duda alguna, este escenario configura, y diseña, para la actividad minera, un régimen especial tributario, que se caracteriza por el carácter no renovable de los recursos extraídos, por lo elevado de las inversiones realizadas en las primeras fases de ejecución del proyecto, o por la necesidad de innovación tecnológica en la fase de madurez del proyecto.

---

<sup>582</sup> *Impuestos en el Sector Minero. Un análisis Teórico-Práctico*, Cámara de Diputados, Centro de Estudios de Finanzas Públicas, CEF/109/2008, México, p.4.

De manera particular, a nuestro juicio, es importante, también, abordar el análisis de las contribuciones de un sector, el minero, que por sus particularidades puede convertirse en una alternativa real para la maximización de ingresos y el fomento del empleo. El punto central del debate, para entender si es conveniente revisar el diseño del régimen fiscal de la actividad minera es asegurarse que el Estado está recibiendo un ingreso apropiado derivado de la actividad minera, sin desincentivar la inversión<sup>583</sup>.

A lo largo de estos capítulos, trataremos de describir cuál es el escenario tributario que incide en la ejecución de un proyecto minero, y que recordamos se dividía en tres fases fundamentales; que son, la exploración, la ejecución y el cierre de la mina. Observaremos que, además, habrá tributos, como es el caso del Impuesto sobre el Valor Añadido, en adelante IVA, que inciden en la actividad minera en todas y cada una de las fases del proyecto minero. Otros, en cambio, se devengarán de manera única y ocasional, dependiendo del momento de la ejecución del mismo.

Por otro lado, existe otro impacto que pueden tener los tributos y que ha ganado importancia en las mesas de debate internacional, pues los tributos también pueden influir en el comportamiento que las empresas mineras tengan hacia el medioambiente. Este estudio, el de la imposición medioambiental propio de este sector industrial, se llevará a cabo en un capítulo independiente.

Así pues, podemos comenzar este epígrafe, a modo de ejemplo, con el anuncio público en el Boletín oficial de alguna Comunidad autónoma, declarando francos unos terrenos, y convocando el concurso público de unos registros mineros caducados.

Como ya vimos en el Bloque I, los nuevos proyectos de investigación que se presenten deberán atenerse al régimen administrativo establecido en el artículo 72 del RMi. A este respecto, además de tener que cumplir con los

---

<sup>583</sup> Es fundamental que exista un balance entre la maximización de los recursos en el corto plazo y asegurar un sano desarrollo de la industria con los niveles de inversión adecuados. Dicho balance necesita que el gobierno comparta riesgos con los inversionistas en pro de la industria minera nacional.

requisitos para ser titular de derechos mineros, entre la documentación requerida (proyecto de investigación, presupuesto de inversiones, documentación acreditativa de solvencia técnica y financiera, estudio de impacto ambiental, plan de restauración del espacio natural afectado por las labores mineras, etc.), se precisa la declaración expresa del solicitante, persona física o jurídica, de hallarse al corriente de sus obligaciones tributarias, o bien autorización para su comprobación de oficio, y un resguardo acreditativo de una fianza provisional<sup>584</sup>.

Junto a ello, para poder efectuar los estudios y los reconocimientos de los recursos mineros de las secciones C) y D) será preceptivo el otorgamiento de un permiso de exploración<sup>585</sup>, presentándose la solicitud primero ante la Consejería de Promoción y Desarrollo correspondiente, y a los treinta días siguientes el resto de la documentación<sup>586</sup>, junto con el abono de la tasa modelo 046<sup>587</sup>.

A partir de la participación en este concurso, tanto para el empresario persona física como para la sociedad jurídica inversora, comenzará a devengarse un conjunto de tributos municipales, y otros propios de las CCAA,

<sup>584</sup> Adelantamos que la constitución de la fianza tributará por transmisiones patrimoniales onerosas, preferimos dejar el estudio de su tributación para más adelante, consistente en el 10% del depósito previsto en el artículo 101 RMi para tramitación de permisos de investigación según la superficie declarada franca, actualizado a valor de 2015, que se establecerá previa al otorgamiento del permiso de investigación, para el caso que no se consideren suficientes las garantías económicas y financieras que el solicitante presenta para justificar su capacidad de ejecutar el proyecto, cumpliendo con lo regulado en el artículo 97 RMi.

<sup>585</sup> Que posteriormente conferirá prioridad en la petición de permisos de investigación y concesiones directas de explotación.

Véase

<https://sede.asturias.es/portal/site/Asturias/menuitem.46a76b28f520ecaaf18e90dbbb30a0a0/?vgnnextoid=6b23799a28d4f010VgnVCM100000b0030a0aRCRD>

<sup>586</sup> Documentos que acrediten que el peticionario reúne las condiciones para ser titular de derechos mineros. En el caso de personas jurídicas, escritura de constitución de sociedad que especifique la posibilidad de explotación.

Documentación sobre seguridad y salud, según lo dispuesto en el artículo 3.2 del Real Decreto 1389/1997, de 5 de septiembre (BOE núm. 240, de 7 de octubre de 1997).

Plano topográfico a escala en el que se represente el perímetro de las fincas, debiendo venir definido por sus linderos y por las coordenadas geográficas de sus vértices. Dicho plano abarcará en 50 metros, la superficie circundante a la solicitada, y se representarán todas las edificaciones u otras construcciones que en dicha área existan.

Programa de exploración con indicación de las técnicas a emplear, medios disponibles para su desarrollo y detalle de las operaciones a realizar sobre la superficie del terreno, con el plano, presupuesto de inversión, programa de financiación y garantías que se ofrecen sobre su viabilidad.

<sup>587</sup> Primeras 300 cuadrículas: 1.727,677862.

Exceso por cuadrícula:1,738596.

junto con la obligación de autoliquidación y presentación de los principales impuestos directos e indirectos estatales.

Hemos considerado de interés comenzar en este capítulo con el estudio de los tributos municipales que inciden en la actividad extractiva, pues es en este contexto, el local, dónde se aprecia con más notoriedad la aportación de la industria minera a corto plazo.

Dos normas de referencia han de constituir la base esencial de desarrollo de análisis de las fuentes de financiación de las Corporaciones Locales: la CE de 1978, que en sus artículos 137, y 140 a 142 dota de autonomía a estas entidades para la gestión de sus respectivos intereses, reconociendo a los municipios personalidad jurídica plena, y la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, en adelante TRLRHL, que en su artículo 2 enumera los recursos que constituyen la Hacienda de las Entidades Locales, entre ellos los impuestos propios o municipales<sup>588</sup>.

En numerosos municipios se aprecia una gran tensión con las empresas mineras, debido a que éstas se aprovechan de los recursos mineros existentes en el término municipal, la mayor parte, sin una restauración adecuada de los terrenos una vez terminada la actividad, sin solicitar licencias de obras ni apertura y, lo que es peor para las menguadas economías locales, sin pagar tasas o impuestos al municipio donde radican los recursos que se explotan. En este sentido, puede decirse que las minas emplazadas en dominio público o privado del municipio son consideradas por éste como una parte de su patrimonio.

Desde el comienzo de este trabajo, hemos planteando una alternativa, no tanto recaudatoria, sino como “resarcitoria”, y que estaría destinada a tratar de solucionar un problema. Ya que los municipios ven esquilados los

---

<sup>588</sup> Artículo 60.

CALLE SAIZ, R., *Hacienda Pública Española. Financiación de las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales*, Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, S.A., Madrid, 1996, p.191.

recursos mineros de su término municipal, sería interesante que un porcentaje de la recaudación efectuada retorne o se revierta al municipio donde está asentada la mina. Esta opción, que sin duda, es muy utilizada en países latinoamericanos, y que permite, además, mejorar la imagen de la minería e intensificar el beneficio directo de ésta en otros sectores, está efectuándose en algunos municipios, por las multinacionales inversoras, como contribución al presupuesto municipal, tal y como analizaremos.

Ya adelantamos, que uno de los recursos utilizados por las grandes compañías mineras es la inversión directa en la comunidad local a través de la figura de la responsabilidad social empresarial, y que, asimismo, profundizaremos en el cuarto capítulo.

Podemos comenzar, de una manera general, citando la enumeración dada por el profesor CATALÁN SENDER, sobre los tributos locales<sup>589</sup> que son susceptibles de gravar una explotación minera. Estos son:

- El Impuesto sobre Bienes Inmuebles, en adelante IBI, que tributará como tal la concesión minera<sup>590</sup>, aplicándose la exención cuando sean explotación de dominio público<sup>591</sup>.
- El Impuesto sobre Actividades Económicas, en adelante IAE, al desarrollar la explotación minera una actividad económica.
- El Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras, en adelante ICIO.
- La tasa de expedición de licencias de obras y de apertura, y otras tasas de prestaciones de servicios o realización de actividades, así como de utilización del dominio público local.
- Las contribuciones especiales, cuando se realiza una obra que afecta o beneficie especialmente a la explotación minera.

---

<sup>589</sup> CATALÁN SENDER, J., *Licencias Municipales, Planeamiento y Tributos Locales*, Bayer Hnos. S.A., Barcelona, 2001, pp. 111-112.

<sup>590</sup> Artículo 61 TRLRHL.

<sup>591</sup> STS 2430/2008, de 30 de abril.



Es necesario aclarar que el devengo de algunos de estos tributos se realizará en fases puntuales del proyecto minero. Otros, en cambio, se devengarán cada año y a lo largo de la ejecución del mismo.

## 2.2. El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras

En el régimen legal del ICIO<sup>592</sup>, que constituye uno de los impuestos de carácter potestativo por los municipios españoles, en lo referente a la actividad minera es importante delimitar si ésta es subsumible entre los presupuestos de hechos fijados por la ley, y que suponen su hecho imponible.

Recordamos que el hecho imponible del ICIO estará constituido por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija la obtención de la correspondiente licencia urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, siempre que su expedición corresponda al Ayuntamiento de la imposición.

A diferencia de lo que ocurre en otros impuestos, en el ICIO el legislador no ha señalado expresamente ningún supuesto de no sujeción, por lo que la delimitación negativa del hecho imponible queda a criterio del intérprete que haya de aplicarla, sea la Administración gestora (el Ayuntamiento en su caso) o el juzgador.

Por consiguiente, son necesarios dos requisitos para entender cumplido en plenitud el hecho imponible de este impuesto. En primer lugar, que estemos en presencia de construcciones, instalaciones y obras que representen una

---

En relación con esta cuestión, es preciso observar que el concepto de dominio público se construye positiva y doctrinalmente, sobre la idea de la afectación de un bien, cuyo titular sea una Administración Pública, al uso o servicio público; así, el artículo 339 del Código Civil establece "son bienes de dominio público: 1.- Los destinados al uso público, como los caminos, ríos, torrentes, puentes y puentes construidos por el Estado, las riberas, playas, radas y otros análogos; 2.- Los que pertenecen privativamente al Estado, sin ser de uso y están destinados a algún servicio público o al fomento de la riqueza nacional, como las murallas, fortalezas y demás obras de defensa del territorio, y las minas, mientras no se otorgue su concesión".

<sup>592</sup> Artículos 100 a 103 del TRLRHL. El ICIO es un impuesto cuya regulación se ha visto complementada por la abundante jurisprudencia del Tribunal Supremo al respecto, lo que permite decir que nos hallamos ante un impuesto de construcción esencialmente jurisdiccional.

manifestación de riqueza que se añade al suelo, y que no se sustraiga de él, y para lo que se requiere inexcusablemente la concesión de la licencia de obras; y en segundo término, que la licencia deba ser concedida por el Ayuntamiento de la imposición.

Con respecto al primero de ellos, a los efectos de la delimitación del hecho imponible, en relación a los conceptos de “construcción, instalación u obra”, cabe precisar que no suponen la realización del hecho imponible del ICIO los movimientos de tierras propios de la actividad minera y de la extracción de piedra, ya que se trata de una actividad cuya realización requiere el otorgamiento de licencia, pero no se trata de una obra a los efectos del impuesto, pues la expresión “cualquier construcción, instalación y obra” no puede interpretarse tan ampliamente como para entender que comprende cualquier transformación que se produzca en un determinado terreno, sino más bien una modificación que se concrete en la colocación en el mismo de alguna edificación, estructura o elemento fijo o móvil de tal naturaleza que esté condicionado a la autorización municipal, y que represente un valor indicativo de la capacidad contributiva gravada por el ICIO, que es, precisamente una manifestación de riqueza que se añade al suelo, no que se sustrae de él<sup>593</sup>.

Así lo ha confirmado la jurisprudencia del Tribunal Supremo, que asevera, en doctrina reiterada, que ni la extracción de mineral, ni los movimientos de tierra están sujetos al ICIO, al igual que lo hicieron en su día las sentencias emanadas de las Salas de lo contencioso-administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia<sup>594</sup>, pues la actividad minera, en sí,

<sup>593</sup> STS de 25 de enero de 2002.

Véase CHECA GONZÁLEZ, C. y MERINO JARA, I., *La reforma de la Ley reguladora de las Haciendas Locales en materia tributaria*, Thomson Aranzadi, Navarra, 2003, p.180.

<sup>594</sup> STS de 26 de abril de 1996 (Aranzadi 3548), SSTs de 24 de abril de 1997 (Aranzadi 3469), de 22 de julio de 1999 (Aranzadi 6144).

CATALÁN SENDER, J., *Licencias Municipales, Planeamiento y Tributos Locales*, Bayer Hnos. S.A., Barcelona, 2001, p.113 “En este sentido ha podido declarar la STS de 15 de noviembre de 1999 (Ar.7916) (...), lo siguiente: Como dice en las sentencias de esta Sección y Sala del Tribunal Supremo de 26 de abril de 1996 (Aranzadi 3548) (...) la necesidad de obtener previa licencia, conforme al artículo 178 de la Ley del Suelo de 9 de abril de 1976, para los movimientos de tierra derivados de las explotaciones mineras a cielo abierto ha sido reconocida reiteradamente por esta Sala (...) y tampoco es discutible que en las explotaciones interiores, el titular de la empresa haya de conseguir la licencia para las construcciones e instalaciones anejas a la explotación, así como para el depósito del material extraído (...).”

SSTJ sede Granada n.º 9/1993, de 12 de julio.

No toda obra que precise licencia (se haya obtenido o no) está sujeta al ICIO, es decir que el ámbito o espacio del artículo 178 TRLS de 1976 no se corresponde ni es igual al del artículo 101 LRHL. O dicho en

considerada como extractiva y no constructiva, no está sujeta al ICIO al tratarse de una actividad y no de una construcción.

*“La explotación de canteras o áridos no está sujeta al ICIO, pues tales extracciones son independientes de cualquier construcción, instalación u obra a las que el artículo 101 LHL se refiere como integrantes del hecho imponible, para las cuales el propio precepto anuda un presupuesto previo, consistente en que sólo pueden gravarse las construcciones, instalaciones y obras que requieran licencia de obras o urbanística, reveladoras del afloramiento de riqueza, por lo que debe desautorizarse el intento de convertir en periódico un impuesto instantáneo como el que nos ocupa, sometiendo a gravamen la propia extracción de áridos”<sup>595</sup>.*

En definitiva, podemos concluir que, son nulas las Ordenanzas que gravan las explotaciones mineras<sup>596</sup>.

Por otro lado, el TS reconoce que es menester la licencia de obras, y por lo tanto estarían sujetas al ICIO, para todas las construcciones, instalaciones exteriores (no interiores) y obras que realicen las empresas mineras.

Lo ha expresado, por ejemplo, el TSJ de Canarias, de forma muy didáctica, en la Sentencia de 20 de mayo de 1998, a tenor de la consulta formulada por una empresa minera que proyectaba ampliar su actividad (para lo cual iba a construir un túnel de acceso a las galerías mineras), cuestionándose si constituía el hecho imponible del ICIO tan sólo la obra exterior (desde la planta de tratamiento hasta la embocadura del túnel), o también debía incluirse el tramo de túnel hasta llegar a la explotación minera.

La sentencia reseñada, resuelve, considerando que la "obra exterior", en tanto en cuanto requiera licencia y sea "aneja a la explotación", estaría sujeta;

---

otras palabras, el ámbito objetivo del hecho imponible no coincide con una remisión en blanco a la legislación urbanística o sectorial aplicable.

<sup>595</sup> STS de 25 de febrero de 2002.

<sup>596</sup> STSS de 24 de abril de 1997; de 11 de octubre de 1999; de 15 de noviembre de 1999; 25 de febrero de 2002.

mientras que el "túnel", en cuanto a excavación realizada para ampliar la actividad, tendría un cariz más de explotación que de construcción, por lo que se inclina por su no sujeción, pues lo contrario sería como entender que cada una de las galerías necesarias para llegar al mineral y que conforman la mina, estarían sujetas al ICIO, lo cual entendemos incompatible con la jurisprudencia asentada al efecto.

Asimismo, la sentencia aclara que:

- Nos encontramos ante un impuesto indirecto, es decir, ante un impuesto cuya cuota es susceptible de ser trasladada por el sujeto pasivo a una tercera persona ajena a la relación jurídico-tributaria, y que por tanto este impuesto no grava el rendimiento de una explotación, sino la aplicación de la renta o el patrimonio en la adquisición de una construcción, instalación u obra.
- Que el hecho imponible del ICIO no es periódico, sino instantáneo, situándose el devengo del mismo en el momento de iniciarse la construcción, instalación u obra. Por ello, este Impuesto presenta las características propias de un impuesto instantáneo y se agota con la mera realización del hecho imponible de la ejecución de obras, pues su objeto fin es someter a imposición actos aislados que tienen que ver con el planeamiento urbanístico, con el uso y utilización del suelo, y no el desarrollo continuado y periódico de una actividad empresarial como la explotación de canteras, como pretende la Administración demandada.

Por otro lado, la sentencia de 22 de marzo de 2000<sup>597</sup>, del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, resuelve sobre la cuestión en determinar si la actividad de construcción de la escombrera, o vertedero de tierra sobrante, derivada de la actividad minera desarrollada por la actora, pueden integrar el hecho imponible del ICIO. Y así, en su fundamento de derecho segundo, resuelve considerando que:

---

<sup>597</sup> Recurso n.º 673/1996.

*“(…) como ya ha señalado el TS en sus sentencias de 27 de abril de 1996 y de 24 de abril de 1997, para que se produzca el hecho imponible del ICIO se requiere que la licencia se refiera precisamente a la realización de cualquier construcción, instalación y obra, locución a la que no puede concedérsele una interpretación tan amplia que comprenda cualquier transformación que se produzca en un determinado terreno, sino una modificación que se concrete en la colocación en el mismo de alguna edificación, estructura o elemento fijo o móvil de tal naturaleza que esté condicionado a la autorización municipal y que represente un valor indicativo de la capacidad contributiva gravada por el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, que es precisamente, una manifestación de riqueza que se añade al suelo, no que se sustrae de él, circunstancias éstas que no se dan en el supuesto enjuiciado”.*

Amén de lo mencionado, y de un modo general, se advierte que desde la aprobación del TRLRHL viene siendo una gran fuente de conflictos, administrativos y judiciales, la liquidación de la tasa por expedición de licencias de obras a las empresas mineras, por los movimientos de tierras por ellas efectuados en el desarrollo de su actividad.

Nuestro Tribunal Supremo viene estimando las demandas de las empresas mineras frente a las liquidaciones de ICIO, e incluso algunas veces de la tasa por licencia de obras, siendo muy pocas las sentencias que desestiman las demandas de las empresas mineras y en las que prospera la liquidación municipal. Las consecuencias de estas sentencias conlleva la anulación de las liquidaciones practicadas y, en su caso, también de la parte de la ordenanza fiscal del ICIO que regulaba la forma de determinar la base imponible del impuesto en relación con los movimientos de tierra (por tonelada extraída).

Ocurre, además, que las peculiaridades de la explotación minera son incompatibles con la regulación legal del impuesto, pues no se puede formular, ni aún de manera aproximada, el presupuesto de las obras como base de la

liquidación<sup>598</sup>, cuando se trata de actividades que han de ejercitarse durante años.

Y tampoco hay razones para considerar como dueño de la obra, sujeto pasivo del ICIO, a la empresa que realiza las extracciones, ni aún siquiera para estimar la existencia de la propia obra como un valor económico distinto y añadido a la propiedad de los terrenos.

Asimismo, las sentencias del Tribunal Supremo, además, entran en el fondo del asunto indicando que si el parámetro para fijar la base imponible del ICIO son las toneladas de movimientos de tierra precisos para extraer el mineral, se estaría desnaturalizando el impuesto, toda vez que se le convierte en un tributo periódico (anual, semestral...) sobre la actividad minera (similar al IAE), cuando el ICIO no es un tributo que grava la actividad económica, sino las construcciones, instalaciones u obras realizadas, es decir, no grava el valor del capital extraído, no es un recargo sobre éste, sino el coste de realizar la obra (esto es, el movimiento de tierra)<sup>599</sup>.

Evidentemente, entendemos que sería plenamente conforme a Derecho que la Administración municipal liquidase el ICIO una sola vez, esto es, en cuanto se realicen los movimientos de tierra, y ello no supondría duplicidad impositiva con la aludida tasa por licencia de obra<sup>600</sup>.

Para finalizar este epígrafe, es necesario recordar que, conforme al artículo 103 TRLRHL, las ordenanzas fiscales podrán regular bonificaciones sobre la cuota del impuesto. A este tenor, es interesante mencionar el proyecto minero de Corcoesto en La Coruña, que al estar exenta de licencia de obras (por ser la futura mina Proyecto Industrial Estratégico), la empresa podría no

<sup>598</sup> Artículo 104 TRLHL.

<sup>599</sup> CATALÁN SENDER, J., *Licencias Municipales, Planeamiento y Tributos Locales*, Bayer Hnos. S.A., Barcelona 200, pp.114-115.

STS de 24 de abril de 1997 (Aranzadi 3469); STS 29 de diciembre de 2001. (recurso nº. 6380/1996).

<sup>600</sup> Ley comentada de las Haciendas Locales, AAVV, (Coord. Emilio Aragonés Beltrán), Ediciones Deusto, Barcelona, 2004, p.449 "(...) STS 11 de octubre de 1994 "En la concepción legal no existe coincidencia entre el hecho imponible de la tasa y el del ICIO porque el primero viene constituido por la prestación de servicios administrativos de verificación de la legalidad de la obra proyectada, previos a la concesión de la correspondiente licencia, y el segundo por la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra (...)".

liquidar el ICIO. Sin embargo, la empresa ha asumido el compromiso con los municipios que acogerán la explotación minera de liquidar voluntariamente dicho impuesto en cada uno de ellos y en la cuantía que corresponda conforme a la normativa aplicable.

2.3. La tasa por expedición de licencia de obras para realizar movimientos de tierra por una empresa minera

Hay numerosas sentencias que admiten la posibilidad de gravar con una tasa por expedición de licencias de obras los movimientos de las tierras o actividades asimiladas que se producen en el normal funcionamiento de cualquier explotación minera. Aunque es necesario dejar asentado que también existe una línea jurisprudencial que se decanta por el sentido contrario (incluso a nivel de recurso de revisión).

Analicemos las dos corrientes:

2.3.a) Corriente jurisprudencial que se decanta por la admisión de la tasa por expedición de licencia de obras para los movimientos de tierras.

Con anterioridad al TRLRHL se admitió el gravamen con una tasa por expedir *licencia de obras por movimientos de tierra* (e incluso por extracción de mineral de una cantera), en base a que se realiza el hecho imponible, pues, por una parte, los movimientos de tierra están sujetos a licencia municipal, y por otra parte, a que la tasa, a diferencia del ICIO, supone una contraprestación a los servicios prestados por los servicios públicos municipales.

De todas formas, debe tenerse en cuenta que en el caso de la tasa, su cuantificación no debe superar el coste anual del servicio, a diferencia de lo que sucede en el ICIO<sup>601</sup>.

---

<sup>601</sup> CATALÁN SENDER, J., *Licencias Municipales, Planeamiento y Tributos Locales*, Bayer Hnos. S.A., Barcelona, 2001, pp.121-122.  
STS de 6 de marzo de 1980 (Aranzadi 827), STS de 13 de julio de 1992 (Aranzadi 6329).

La STS de 16 de octubre de 1991 añade un matiz importante, con respecto a la tasa por licencia de obras para realizar movimientos de tierra por una empresa minera, cual es que puede ser liquidada periódicamente. Dice la sentencia mencionada:

*“...sin que tal exigencia semestral de la Tasa sea obstáculo alguno, ya que tal periodicidad no es sino consecuencia de averiguar con la mayor exactitud la base imponible respectiva y una mayor vigilancia por parte del Ente municipal sobre la modificación que vaya experimentando el suelo urbano. (...) es practicable periódicamente por ser necesario aquel movimiento de tierras para la continuada extracción de la materia a que le aprovechamiento se contrae mientras la autorización subsista y la actividad se ejerce, y de ahí la cuantificación de la tasa ha de hacerse en función de la base imponible la cual es variable en cada período de tiempo por estar en función del volumen del material extraído, y bien lo prueba, entre otras cualificadas razones, la muy simplista constituida por la obligación que tiene el sujeto pasivo del tributo de declarar a la Administración cuál ha sido el beneficio obtenido en cada período y el derecho de la misma, en su caso para averiguarlo...”*

Por otro lado, el TS declara que no están sujetos a esta tasa los movimientos de tierra realizados en fincas de propiedad particular, pues dicha tasa, en la modalidad referida, grava el uso privativo o especial pero siempre en dominio público local, no en propiedades de particulares<sup>602</sup>.

Interesante, para mencionar, es la STS 6279/1999, de 11 de octubre<sup>603</sup>, donde el planteamiento a resolver era si la actividad minera extractiva del carbón a cielo abierto constituye construcción, instalación u obra precisada de licencia urbanística que haya de expedir el Ayuntamiento en cuyo ámbito

---

<sup>602</sup> STS de 31 de enero de 1995 (Aranzadi 445).

Art. 20.1. a) LRHL.

<sup>603</sup> STS 6279/1999, de 11 de octubre (nº. de recurso 8178/1994).

STS 5359/1999, de 22 de julio. (nº. de recurso 7049/1994); STS 5497/1999, de 30 de julio (nº. de recurso 6864/1994).



competencial aquella actividad tenga lugar y, por ende, si la Ordenanza que así lo establecía podía o no considerarse ajustada a Derecho.

Y así, en su fundamento de derecho segundo, estima que pese a que la necesidad de obtener previa licencia para los movimientos de tierra derivados de las explotaciones mineras a cielo abierto ha sido reconocida por la Sala (*Sentencias de 21 de Noviembre y 14 de Julio de 1989 y 26 de Septiembre de 1988, entre otras muchas*) y tampoco es discutible que, en las explotaciones interiores, el titular de la empresa haya de obtener licencia para las construcciones e instalaciones exteriores anejas a la explotación, así como para el depósito del material extraído, este no es el aspecto de la cuestión que toma en cuenta la sentencia de instancia, sino el de si los movimientos de tierra, en sí mismos considerados, pueden conceptuarse como una actividad incluíble en la definición del hecho imponible proporcionada por el artículo 100 TRLRHL.

Refiere la sentencia que el ámbito del artículo 178 Ley del suelo no es identificable con el del artículo 101 LHL (actual 100 TRLRHL), en el sentido de que siempre que con arreglo a aquel sea preciso solicitar de alguna Corporación local una licencia para un uso del suelo, se produzca el hecho imponible en el ICIO. Para que esto ocurra, se requiere que la licencia se refiera, precisamente, a la realización «de cualquier construcción, instalación y obra», locución, que como ya mencionamos, a la que no puede concedérsele una interpretación tan amplia que comprenda cualquier transformación que se produzca en un determinado terreno, *sino una modificación que se concrete en la colocación en el mismo de alguna edificación, estructura o elemento fijo o móvil de tal naturaleza que esté condicionado a la autorización municipal, y que represente un valor indicativo de la capacidad contributiva gravada por el ICIO, que es, precisamente, una manifestación de riqueza que se añade al suelo, no que se sustrae de él.*

Sigue, la sentencia referenciada, mencionando que si la base imponible es la medida de la capacidad tributaria que se define en el hecho imponible, la correcta y precisa caracterización de éste ha de completarse con la

determinación de aquélla. En tal sentido, la Ordenanza reguladora del ICIO aprobada por el Ayuntamiento pone de manifiesto la desnaturalización del tributo que respecto a las explotaciones mineras ha realizado dicha Corporación, pues para fijar la base se atiende únicamente al coste de los movimientos de terreno, medidos por tonelada, necesarios para la extracción del mineral, según el plazo anual de labores. Esto es, se atiende a la pura actividad extractiva, convirtiendo en la práctica este tributo en un impuesto periódico sobre la actividad económica minera, sin otro apoyo que el que ésta, por su propia naturaleza, requiere la realización de movimientos de tierra.

2.3.b) La corriente jurisprudencial y doctrinal que se decanta por la ilegalidad de la tasa por los movimientos de tierras.

Destaca, dentro de este grupo de sentencias, la STS de 3 de noviembre de 1995<sup>604</sup>. Su principal argumento, para declarar la ilegalidad de la sujeción de la tasa de los movimientos de tierras, es que no se liquida la tasa por expedición de licencias o la emisión de un informe (por el coste anual del servicio) sino directamente por los metros cúbicos del terreno modificado o mineral extraído, con lo que si a ello le unimos la periodicidad del devengo, estaríamos, más bien, frente a un impuesto sobre el producto, que frente a una tasa.

Con respecto a la opinión doctrinal, según CATALÁN SENDER<sup>605</sup>, es evidente que si no hay licencia o actividad municipal no cabe la tasa, pero en caso de haberse concedido la misma, o realizado la actividad, entendemos que sí cabe exigir la misma, y deberá cuantificarse en base a las toneladas extraídas de mineral, siempre que la cuota a satisfacer no supere exagerada o muy desmesuradamente el coste anual del servicio, en virtud de lo dispuesto en el artículo 24.2 TRLRHL.

---

<sup>604</sup> Aranzadi 1996/2746.

<sup>605</sup> CATALÁN SENDER, J., *Licencias Municipales, Planeamiento y Tributos Locales*, Bayer Hnos. S.A., Barcelona, 2001, p.125.

El profesor GARRIDO FALLA, en un famoso e importante dictamen, se decantó por la no exigibilidad de la tasa por licencia de obras para la explotación de una cantera, que obviamente llevaba inherente a la realización de movimientos de tierra. Sus argumentos, de una manera resumida, llegan a la consideración de que si la explotación de una cantera no era equiparable a los movimientos de tierra, ni puede subsumirse en ningún otro de los supuestos para los que se exige licencia, no precisará licencia de obras, por lo que la Administración municipal no prestará ningún servicio ni realizará ninguna actividad y, en consecuencia, no es dable girar la tasa<sup>606</sup>.

Pero ya hemos visto como la jurisprudencia menor ha desmantelado este argumento; esto es, que la cantera no es equiparable a los movimientos de tierras. Para la jurisprudencia sí lo es, al menos cuando afloran al exterior las obras o movimientos de tierra.

Hay que recordar, además, que la licencia es la gran arma en manos de las entidades locales para controlar las iniciativas privadas<sup>607</sup>.

#### 2.4. El Impuesto sobre Actividades Económicas<sup>608</sup> en el ejercicio de actividades mineras y extractivas

El TRLRHL, establece<sup>609</sup> que el IAE es un tributo directo, de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto.

---

<sup>606</sup> GARRIDO FALLA, F., "Dictamen sobre si es procedente o no la exigencia de licencia urbanística, con el cobro de la correspondiente tasa, para los movimientos de tierra que requiere la explotación de una cantera", *RDU n.º 55*, 1977, pp.104-106.

<sup>607</sup> CATALÁN SENDER, J., *Licencias Municipales, Planeamiento y Tributos Locales*, Bayer Hnos. S.A., Barcelona, 2001, pp.21-24.

<sup>608</sup> Véase Resolución Consulta DGT 18 de diciembre de 2006 (V2531-06).

<sup>609</sup> Artículo 78.1.

Es menester destacar, que no hay duplicidad impositiva con el ICIO, pues en el IAE lo gravado es el ejercicio de actividades empresariales, diferente del todo a la realización de una construcción concreta y singular, aparejada a la petición de licencia urbanística.

A efectos del IAE, se consideran actividades empresariales a las actividades mineras<sup>610</sup>.

En las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas junto a la Instrucción del Impuesto aprobada por Real Decreto legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, la extracción de minerales está clasificada en la sección primera, División 2, Agrupación 23<sup>611</sup>.

<sup>610</sup> Artículo 78.2

<sup>611</sup> Agrupación 23: Extracción de Minerales no Metálicos ni Energéticos: Turberas.

Grupo 231. Extracción de Materiales de Construcción.

Epígrafe 231.1.- Extracción de sustancias arcillosas.

Cuota de:

Por cada obrero: 663 pesetas (3,984710 euros).

Por cada Kw: 270 pesetas (1,622733 euros).

Nota: Este epígrafe comprende la extracción de arcillas cerámicas y refractarias, margas, caolín y otras sustancias arcillosas, así como la pulverización, trituración, etc., que se realiza simultáneamente con la extracción.

Epígrafe 231.2.- Extracción de rocas y pizarras para la construcción.

Cuota de:

Por cada obrero: 663 pesetas (3,984710 euros).

Por cada Kw: 270 pesetas (1,622733 euros).

Nota: Este epígrafe comprende la extracción de piedra, pizarra, mármoles, piedra caliza, granitos, pórfidos y basaltos, así como el tallado, pulverización, trituración, etc., que se realiza simultáneamente con la extracción.

Epígrafe 231.3.- Extracción de arenas y gravas para la construcción.

Cuota de:

Por cada obrero: 663 pesetas (3,984710 euros).

Por cada Kw: 270 pesetas (1,622733 euros).

Nota: Este epígrafe comprende la extracción de arenas y gravas para la construcción, así como el dragado de guijarros y la pulverización, trituración, etc., que se realiza simultáneamente con la extracción.

Epígrafe 231.4.- Extracción de yeso.

Cuota de:

Por cada obrero: 663 pesetas (3,984710 euros).

Por cada Kw: 270 pesetas (1,622733 euros).

Nota: Este epígrafe comprende la extracción de yeso, así como la pulverización, trituración, etc. que se realiza simultáneamente con la extracción.

Epígrafe 231.9. - Extracción de otros materiales de construcción n.c.o.p.

Cuota de:

Por cada obrero: 663 pesetas (3,984710 euros).

Por cada Kw: 270 pesetas (1,622733 euros).

Nota: Este Epígrafe comprendo la extracción de materiales de construcción, tales como serpentina, sienita, diabasa, ofita, toba, traquita, fonolita etc., así como le pulverización, trituración, etc., que se realiza simultáneamente con la extracción.

Grupo 232. Extracción de Sales Potásicas, Fosfatos y Nitratos.

Epígrafe 232.1.- Extracción de sales potásicas.

Cuota de:

Por cada obrero: 828 pesetas (4,976380 euros).

Por cada Kw: 342 pesetas (2,055461 euros).

La regla 2ª de la citada Instrucción establece que el mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las Tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, no especificada en aquéllas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la presente Instrucción se disponga otra cosa.

---

Nota: Este Epígrafe comprende la extracción de sales potásicas, tales como kainita, silvinita y otras, así como la trituración, pulverización, etc., que se realiza conjuntamente con la extracción.

Epígrafe 232.2.- Extracción de fosfatos y nitratos.

Cuota de:

Por cada obrero: 828 pesetas (4,976380 euros).

Por cada kw: 342 pesetas (2,055461 euros).

Nota: Este Epígrafe comprende la extracción de toda clase de fosfatos (de calcio, aluminio-cálcicos, cretas fosfatadas) y de nitratos, así como la trituración, pulverización, etc., de estos minerales que se realiza conjuntamente con la extracción.

Grupo 233. *Extracción De Sal Común.*

Epígrafe 233.1.- Extracción sal marina.

Cuota de:

Por cada obrero: 828 pesetas (4,976380 euros).

Por cada Kw: 342 pesetas (2,055461 euros).

Nota: Este Epígrafe comprende la extracción de sal marina, incluida la molienda, cribado y refinado que se realiza conjuntamente con la extracción.

Epígrafe 233.2.- Extracción de sal manantial y sal gema.

Cuota de:

Por cada obrero: 828 pesetas (4,976380 euros).

Por cada kw: 342 pesetas (2,055461 euros).

Nota: Este epígrafe comprende la extracción de sal manantial y sal gema; así como la molienda, cribado y refinado que se realiza conjuntamente con la extracción

Grupo 234: Extracción de Piritas y Azufre.

Cuota de :

Por cada obrero: 828 pesetas (4,976380 euros).

Por cada Kw: 342 pesetas (2,055461 euros).

Nota: Este grupo comprende la extracción de azufre natural minerales de azufre, piritas y pirrotitas, así como la molienda, trituración, pulverización, etc., que se realiza conjuntamente con la extracción.

A efectos meramente informativos, el sujeto pasivo declarará las actividades concretas que ejerce según la clasificación contenida en los siguientes epígrafes:

Epígrafe 234.1.- Piritas de hierro sin tostar.

Epígrafe 234.2.- Azufre natural.

Grupo 239: Extracción de Otros Minerales no Metálicos ni Energéticos; Turberas.

Epígrafe 239.1.- Extracción de fluorita.

Cuota de:

Por cada obrero: 828 pesetas (4,976380 euros).

Por cada Kw: 342 pesetas (2,055461 euros).

Nota: Este epígrafe comprende la extracción de fluorita (espato de flúor), así como la molienda, trituración, pulverización, etc., que se realiza conjuntamente con la extracción.

Epígrafe 239.2.- Extracción de turba.

Cuota de:

Por cada obrero: 828 pesetas (4,976380 euros).

Por cada Kw: 342 pesetas (2,055461 euros).

Epígrafe 239.9.- Extracción de otros minerales no metálicos ni energéticos n.c.o.p.

Cuota de:

Por cada obrero: 994 pesetas (5,974060 euros).

Por cada Kw: 414 pesetas (2,488190 euros).

Nota: Este epígrafe comprende la extracción de turba, de minerales de sodio (thenardita, glauberita), de boro, de bario (baritina), cuarzo, sílice, arenas silíceas no empleadas en la construcción tierras de trípoli, feldespatos, pegmatita, dolomía magnesita, talco, esteatito, sepiolita, asfalto y betunes, gemas, granates, grafito, amianto, mica, ocres, arsénico, litio, estroncio y otros, así como la molienda, trituración, pulverización, etcétera, que se realiza conjuntamente con la extracción.

El pago de las cuotas correspondientes al ejercicio de actividades mineras faculta para la venta al por mayor y al por menor, así como para la exportación, de las materias primas, productos, subproductos y residuos, obtenidos como consecuencia de tales actividades. Asimismo, el pago de las cuotas faculta para la adquisición, tanto en territorio nacional como en el extranjero, de las materias primas necesarias para el desarrollo de las actividades correspondientes, siempre que las referidas materias primas se integren en el proceso productivo propio<sup>612</sup>.

De lo hasta aquí expuesto, y especialmente del contenido del citado artículo 63 del Real Decreto 2857/1978, es interesante reseñar que el titular de un permiso de investigación, normalmente, pasará por dos fases de trabajo en relación a la concesión minera obtenida.

Primero, realizará dentro del perímetro demarcado y durante el plazo de vigencia del permiso, estudios y trabajos para sí mismo, encaminados a poner de manifiesto y definir la existencia de arcilla en un determinado yacimiento. Esta fase no supone la realización del hecho imponible del IAE, puesto que tales estudios y trabajos no se realizan con el fin de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, sino simplemente se dirigen a la constatación de la existencia o no de un recurso concreto (arcilla) y la posible viabilidad de su futura explotación.

Después, una vez definidos por la investigación realizada y demostrado que el recurso es susceptible de aprovechamiento, el permiso da derecho a la concesión de explotación, otorgada por el Estado, en la forma, requisitos y condiciones contenidos en la LMi. Será en esta fase de explotación cuando, si se lleva a efecto, concurrirá el supuesto de hecho configurador del hecho imponible del IAE, puesto que supondrá la ordenación por cuenta propia de medios de producción y/o de recursos humanos.

---

<sup>612</sup> Letra A), Regla 4.ª.2 del la Instrucción del Impuesto aprobada por Real Decreto legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre.

Con independencia de lo anteriormente expuesto, los titulares de actividades encaminadas a realizar estudios y trabajos de prospección e investigación minera para terceros, es decir, que realicen dichos trabajos en yacimientos sobre los que no tengan permisos de investigación o licencias de explotación, sí realizan una actividad económica en el sentido del artículo 79.1 del TRLRHL, es decir, están sujetas al IAE por realizar su hecho imponible, debiendo clasificarse en la rúbrica que corresponda, según su naturaleza, a los estudios y trabajos realizados.

Para finalizar este epígrafe, es indispensable concretar qué debe entenderse por local a efectos del IAE, sobre todo en aquellos casos en que a superficie del mismo influirá en el señalamiento de cuotas.

El primer párrafo de la Regla 6.<sup>a</sup> 1 de la Instrucción del Impuesto, dispone que a los efectos del IAE, se consideran locales las edificaciones, construcciones e instalaciones, así como las superficies, cubiertas o sin cubrir, abiertas o no al público, que se utilicen para cualesquiera actividades empresariales o profesionales.

La definición se completa, desde el punto de vista negativo, en los párrafos siguientes de la Regla 6.<sup>a</sup>1., señalando que no tienen la consideración de locales a efectos de este impuesto las explotaciones en las que se ejerzan las actividades mineras. No obstante, cuando dentro del perímetro de la explotación minera, el sujeto pasivo realice actividades de preparación, u otras a que le faculden las Tarifas del impuesto, las construcciones o instalaciones en las que las mismas se ejerzan, sí tendrán la consideración de locales<sup>613</sup>.

De igual manera, es necesario recordar que es potestativo del Ayuntamiento donde se ejerza la actividad minera aplicar, a través de sus ordenanzas fiscales, y conforme a lo dispuesto en el artículo 88.2 TRLRHL, bonificaciones a la cuota resultante del impuesto, como por ejemplo la bonificación de hasta el 50% de la cuota correspondiente por creación de empleo.

---

<sup>613</sup> ARNAL SURIA, S., y GONZÁLEZ PUEYO, J.M.<sup>a</sup>, *Comentarios al Texto refundido de la Ley reguladora de Haciendas Locales*, El Consultor, Madrid, 2005, pp.577-578.

## 2.5. Otras tasas devengadas en la actividad minera

Los artículos 20 a 27 del TRLRHL, regulan, con carácter general, las tasas locales. Pero la específica aplicación a cada entidad local viene recogida en el artículo 57 relativo a las tasas municipales o de los ayuntamientos, en el artículo 132 relativo a las tasas provinciales o de las Diputaciones provinciales, en el artículo 152 relativo a las tasas de las entidades supramunicipales, y en el artículo 156 que trata sobre las posibles tasas de entidades locales de ámbito inferior al municipio.

El hecho imponible de las tasas locales se recoge, tal y como hemos mencionado, en el artículo 20 TRLRHL. A este tenor, las entidades locales podrán establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos.

En lo referente a actuaciones propias de la actividad minera, en el listado el apartado 3, artículo 20 TRLRHL, que recoge los hechos imponibles que podrán ser gravados con tasas por considerarse la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, contamos, en particular, con la ocupación del subsuelo de terrenos de uso público local, o la tasa por apertura de zanjas o calicatas.

Llegados a este punto, se hace necesario, además, tratar sobre la aplicación supletoria, respecto del TRLRHL, de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, y que conforme a lo dispuesto en su artículo 13, podrán establecerse tasas por la prestación de servicios o realización de actividades en régimen de Derecho público, entre otras, por:

- La tramitación o expedición de licencias o autorizaciones administrativas.
- La expedición de certificados.



- Examen de proyectos, verificaciones, contrastaciones, etc.
- Actuaciones técnicas y facultativas de vigilancia, informes, investigación, reconocimiento o prospección, etc.

En lo concerniente a la actividad minera, podrán obtenerse de la exigencia de la tasa para autorización de proyectos, abandono, o suspensión de labores mineras, elaboración de estudios, informes, copias de planos, revisión, tramitación de demasías, deslindes, rectificaciones, pruebas y certificaciones profesionales y de calificación empresarial, certificaciones administrativas en materia de minas, o tramitación y autorización de permisos de investigación para el almacenamiento geológico de dióxido de carbono, entre otras.

Amén de lo mencionado, y tal y como expusimos al comienzo de este capítulo, una de las nuevas figuras tributarias, y que están utilizando los municipios en donde se desarrollan la explotación de una mina, es la aprobación, a través de ordenanzas fiscales, de un canon sobre la producción minera, y que supone una contribución al presupuesto municipal.

Un ejemplo de ello es la empresa Berkeley Minera España,<sup>614</sup> que ha pagado 159.200 euros a los ayuntamientos salmantinos de Retortillo y Villavieja de Yeltes como anticipo del canon de producción de los yacimientos de uranio que explotará en sus términos municipales, según el acuerdo firmado por

---

<sup>614</sup> La empresa australiana confirmó que había iniciado los trámites administrativos para la explotación de los dos yacimientos de uranio de estos municipios, donde calculan que existen 7.700 toneladas de óxido de uranio. Según sus investigaciones, la mina, que será a cielo abierto, podría estar abierta unos diez años.

En virtud del acuerdo, Berkeley Minera España concederá preferencia en la contratación de personal a los vecinos de las dos localidades, primando a las personas vinculadas a los terrenos que adquirirá para explotar la mina. En ese sentido, se instalará un centro de formación en Retortillo.

La empresa minera también accede a someter a estudio y análisis por la consejería de Cultura de la Junta cualquier resto arqueológico encontrado y, en caso de tener valor, ceder el título de posesión de dichos restos al ayuntamiento del municipio correspondiente, a la vez que dotaría de los fondos necesarios un futuro museo arqueológico.

Berkeley construirá las circunvalaciones necesarias para evitar el tránsito de camiones, equipos y personal por el centro de los núcleos urbanos. Estos accesos quedarán a beneficio de los municipios.

Además, la compañía se compromete a extender a los núcleos urbanos todas las negociaciones que mantengan con las empresas telefónicas para la futura instalación de telefonía móvil e internet, así como a apoyar distintas actividades de carácter cultural y deportivo.

Berkeley Minera España, que es la filial de la empresa australiana Berkeley Resources Ltd., solicitó la licencia urbanística al Ayuntamiento de Retortillo para construir en el municipio sus oficinas, con el fin de trasladar hasta este pueblo a su personal técnico y administrativo. Además, continúa en negociaciones con la empresa estatal Enusa para la explotación de la mina de uranio en Saelices el Chico.

ambas partes. Esto es; Berkeley, pagará a los ayuntamientos el ICIO, más un canon de producción del 0,2% de cada una de las explotaciones mineras. Según el acuerdo, el dinero será pagado anualmente en función del valor de la producción obtenida de los yacimientos a explotar en cada municipio. A cambio, los ayuntamientos de Retortillo, y Villavieja de Yeltes, se comprometen a agilizar los procedimientos administrativos para la concesión de licencias y autorizaciones.

## **CAPÍTULO TERCERO**

**323-366**

### **LA IMPOSICIÓN INDIRECTA EN LA ACTIVIDAD MINERA**

#### 3.1. El canon de superficie de minas

*3.1.1. Concepto y regulación jurídica*

*3.1.2. Naturaleza jurídica*

*3.1.3. Elementos esenciales del canon de superficie de minas*

*3.1.4. Problemática en la actualización del canon de superficie de minas*

#### 3.2. El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales

*3.2.1. Las concesiones de explotación de minas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales*

- a) Breve recordatorio de su régimen administrativo especial
- b) La tributación de las concesiones mineras

*3.2.2. Otras particularidades del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en la minería*

- a) El derecho de aprovechamiento de los recursos de las secciones A) y B)
- b) La constitución de las fianzas

#### 3.3. El Impuesto sobre el Valor Añadido

*3.3.1. Aspectos generales*

*3.3.2. Particularidad de las concesiones mineras*

- a) Calificación fiscal en el Impuesto sobre el Valor añadido
- b) Supuestos de no sujeción

*3.3.3. Operaciones mineras exentas*

- a) Operaciones interiores
- b) Las importaciones de materias primas minerales

### 3.1. El canon de superficie de minas

#### 3.1.1. Concepto y regulación jurídica

Podríamos comenzar diciendo que el término canon es técnicamente impreciso porque no aparece contemplado en ningunas de las tres modalidades tributarias reconocidas por la LGT, aunque enmascara, como comprobaremos a continuación, una auténtica tasa<sup>615</sup>.

El canon de superficie de minas es un tributo tradicional y específico de la actividad minera y que en la actualidad tiene poca relevancia recaudatoria.

Prescindiendo de su amplia evolución histórica ya reseñada en el Bloque I de esta tesis, el canon se estableció como una tasa fiscal, y como tal fue regulada en el Texto refundido, en adelante T.R., de Tasas Fiscales, aprobado por Decreto 3059/1966, de 1 de diciembre<sup>616</sup>, que regulaba que éste se exigirá por el otorgamiento de los permisos de investigación o concesiones de explotación de minerales e hidrocarburos líquidos o gaseosos, y que era compatible y distinto del Impuesto sobre la Explotación de las Minas<sup>617</sup>.

En efecto, precisar las normas jurídicas vigentes que regulan el canon es una tarea compleja esencialmente por dos razones: por los cambios que se han introducido en la legislación minera que son posteriores a su regulación de

<sup>615</sup> MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L. y VEGA HERRERO, M., *Aspectos Fiscales de la Actividad Minera*, Tomo IV, Endesa; Junta de Castilla y León, León, 1991, p.58, transcribe "La realidad ha demostrado que con esta misma denominación el legislador ha aludido a categorías tributarias netamente diferentes. Así por ejemplo de todos conocidos podemos afirmar que el Canon sobre la producción de energía eléctrica encubría con esta denominación un verdadero impuesto, y el también derogado Canon de regulación de cursos de agua ocultaba una contribución especial (...)".

<sup>616</sup> BOE núm. 302, de 19 de diciembre de 1966.

La disposición final 2ª mantiene en vigor, en cuanto no se oponga a lo establecido en el T.R., entre otras disposiciones, el Real Decreto de 23 de mayo de 1911.

POZUELO YVANCOS, E., "El Canon de Superficie de Minas", *Crónica Tributaria* núm. 56, Madrid, 1986, p.169, "(...) 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 ahora".

<sup>617</sup> Artículo 8.

1966 y, sobre todo, porque el legislador no ha sido cuidadoso con la técnica jurídica empleada en las disposiciones derogatorias, lo que ha originado una mutiplicidad normativa en su regulación<sup>618</sup>.

En la actualidad el canon de superficie de minas está regulado en los artículos 40 a 43 de la LFM, y en los artículos 8 a 17 del Real Decreto 1167/1978, de 2 de mayo, por el que se desarrolla el Título III, Capítulo II de la LFM, y en la Disposición Final Segunda de la Ley 54/1980, de 5 de noviembre, de modificación de la LMi, que si bien 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, es necesario advertir al lector que este mandato resultó incumplido del todo.

Las normas que regulan el canon en la vertiente relativa a la investigación y explotación de hidrocarburos son objeto de regulación especial<sup>619</sup>.

Es menester destacar que se introduce una modificación de indudable trascendencia, y es la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social<sup>620</sup>, en su artículo 23<sup>621</sup> incorpora una nueva disposición final 3ª en el T.R. de Tasas Fiscales, del tenor siguiente:

*"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."*

En ella se autorizaba a las LPG del Estado para modificar las tarifas del artículo 10 del T.R. de Tasas Fiscales. Sin embargo, el legislador no tuvo en

<sup>618</sup> MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L., "El canon de superficie de minas y las revisiones de las tasas en las leyes de presupuestos", *Nueva fiscalidad*, Nº. 2, 2006, p.4.

<sup>619</sup> Ley 12/2007, de 2 de julio, 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. *BOE* núm. 158, de 3 de julio de 2007.

<sup>620</sup> *BOE* núm. 313, de 31 de diciembre de 2003.

<sup>621</sup> Uno. Se introduce una disposición final tercera en el Decreto 3059/1966, de 1 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de Tasas Fiscales, del siguiente tenor:

"La Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá modificar, de conformidad con lo previsto en el apartado 7 del artículo 134 de la Constitución Española, las bases y tipos contenidos en las tarifas del artículo 10 del presente texto refundido".

cuenta que la LFM no modificó en este extremo el mencionado T.R., con lo que 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 T.R., precepto que debe entenderse derogado por la indicada LFM<sup>622</sup>.

### 3.1.2. Naturaleza jurídica

La naturaleza del canon vino definida por los tres requisitos que la Ley 41/1964, de 11 de junio, de Reforma del Sistema Tributario<sup>623</sup>, exigía para las tasas fiscales, esto es:

- a) Se exige siempre por el Estado.
- b) Su rendimiento se ingresa íntegramente en el tesoro público.
- c) Su exacción se prevé cada año en la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

En la actualidad, se puede considerar una cuestión pacífica, tanto en la doctrina como en la legislación y en la propia jurisprudencia, que la naturaleza jurídica del canon que nos ocupa se corresponde con el tributo y dentro de él se adscribe a las tasas. Sin embargo, las discrepancias surgen inmediatamente cuando se trata de precisar si el canon es una tasa que se exige por la prestación de servicios públicos o por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.

La respuesta a esta cuestión tiene especial relevancia porque durante un amplio periodo de tiempo, más que una tasa, el canon fue considerado como un precio público a tenor de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de tasas y precios públicos<sup>624</sup>, y suponía un ingreso público de Derecho público pero no tributario. Y así establecía que los precios públicos se determinarán a un nivel que cubra, como mínimo, los costes originados por la realización de las

<sup>622</sup> MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L., "El canon de superficie de minas y las revisiones de las tasas en las leyes de presupuestos", *Nueva fiscalidad*, N.º 2, 2006, p.16.

<sup>623</sup> BOE núm. 142, 13 de junio de 1964.

<sup>624</sup> BOE núm. 90, de 15 de abril de 1989.

actividades o la prestación de los servicios a un nivel que resulte equivalente a la utilidad derivada de los mismos<sup>625</sup>.

Las consecuencias que se derivan de este hecho son importantes ya que a los precios públicos no se les aplican los principios constitucionales tributarios, como los de reserva de ley y capacidad económica, pues estas figuras al ser desalojadas de la categoría tributaria de la tasa no se les podían aplicar las revisiones previstas para las mismas.

La Ley 25/1998, de 13 de julio, de modificación del regimen legal de las tasas estatales y locales y de reordenación de las prestaciones patrimoniales de carácter público<sup>626</sup>, tuvo su fundamento en la Sentencia del Tribunal Constitucional 185/1995, de 14 de diciembre, que, como es conocido, declaró la inconstitucionalidad de numerosos preceptos de la Ley 8/1989. Dejando al margen la importante incidencia que tuvo la Ley sobre las tasas en general, la misma afectó también al canon minero, que pasó a considerarlo de nuevo una tasa en vez de un precio público.

En efecto, el TEAC<sup>627</sup> atribuye al canon, durante la vigencia de la Ley de Tasas de 1989, la consideración de precio público de lo que se desprende que, después de la Sentencia del T.C. 185/1995, serían tasas que gravan el uso del dominio público, aunque llega a la conclusión, de que a esos precios públicos se les aplican las actualizaciones que se habían establecido para las tasas.

Sin embargo, no es éste el criterio prevalente en la jurisprudencia. Existen numerosos pronunciamientos de los Tribunales Superiores de Justicia en los que se afirma de forma contundente que el canon es una tasa fiscal que se exige por la prestación de un servicio público, naturaleza que sigue conservando en la actualidad.

---

<sup>625</sup> Artículo 25.1.

<sup>626</sup> BOE, de 14 de Julio de 1998.

<sup>627</sup> Resoluciones de 21 de julio y de 8 de septiembre de 2000 J.T., núms. 1530 y 1842.

Esta consideración va en contra de las argumentaciones defendidas por el profesor MUÑOZ DEL CASTILLO, en virtud de las cuales, entiende el canon de superficie de Minas como una tasa que se devenga por el aprovechamiento del dominio público. A saber, reconoce en su literalidad<sup>628</sup>:

*“(...) En primer lugar, porque el Estado no presta ningún servicio público en este ámbito. Las funciones y servicios en materia de minas se transfirieron hace ya tiempo a las Comunidades Autónomas. No ofrece duda que si el Canon gravara la prestación de estos servicios se habría convertido en un tributo propio de las Comunidades Autónomas en virtud de lo ordenado en el art. 7-2 de la LOFCA, evento que no se ha producido pues sigue siendo un tributo estatal. En definitiva, la titularidad del demanio minero la sigue ostentando el Estado, aunque su gestión y control se ha transferido a las Comunidades Autónomas. Es precisamente el uso de ese dominio público lo que legitima la exigencia del Canon.*

*(...) Un segundo argumento a favor de la tesis que aquí se defiende consiste en que el Canon no puede gravar la prestación de servicios, además de porque el Estado no presta ningún servicio en la materia, porque daría lugar a un solapamiento de tributos lo que originaría doble imposición: por un lado, el Canon y, además, 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. (...) En resumen, estamos en presencia de dos tipos de tasas totalmente distintas y compatibles entre sí. Las de la Comunidad Autónoma gravan la prestación de servicios públicos en relación con la actividad minera; mientras que el Canon se exige por el uso del dominio público minero cuya titularidad sigue ostentando el Estado.(...) el Canon no es una tasa por la prestación de servicios porque, si así fuera, procedería exigir a los titulares de los derechos mineros la tasa genérica por utilización privativa o aprovechamiento especial de bienes del dominio público estatal, creada y regulada en los arts. 61 a 65 de la Ley 25/1998, de 13 de julio, de modificación del régimen legal de las tasas, circunstancia que en la práctica*

<sup>628</sup> MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L., “El canon de superficie de minas y las revisiones de las tasas en las leyes de presupuestos”, *Nueva fiscalidad*, Nº. 2, 2006, pp. 20-21.



*no sucede porque precisamente el uso de ese demanio ya se grava en el Canon.”*

### 3.1.3. Elementos esenciales del canon de superficie de minas

Con independencia de las consideraciones precedentes, el hecho imponible de esta tasa estatal, será el uso privativo del dominio público minero o el otorgamiento de los derechos mineros (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 LMi<sup>629</sup>, existentes en territorio nacional.

Serán sujetos pasivos de este tributo las personas físicas o jurídicas, así como sus herederos, causahabientes o cesionarios a quienes sean otorgados conforme a la legislación minera los permisos y concesiones de explotación de los recursos mineros de las secciones mencionadas. Así pues, se advierte *sensu contrario* que, los titulares de derechos mineros de las secciones A) y B) de la LMi no están obligados al pago del canon, ya que no son titulares de una concesión, sino de una simple autorización administrativa.

Los elementos de cuantificación del canon se regulan en el artículo 41 LFM, y en el artículo 11 del Decreto que lo desarrolla, distinguiendo que en los permisos de investigación y concesiones de explotación otorgadas con anterioridad a la LMi, la base imponible era la hectárea, y para los otorgados conforme a la LMi, la base imponible es la cuadrícula minera.

La base imponible se determinará en función de dos parámetros: la extensión superficial del permiso o concesión, y la clase de permiso o concesión de que se trate, y se exigirá conforme a las bases y tipos, que son fijos, contenidos en las tarifas establecidas en el RD 1167/1978<sup>630</sup>, artículo 11,

<sup>629</sup> Artículo 9 RD 1167/1978.

<sup>630</sup> Desarrolla el aspecto fiscal de LFM. Los beneficios de este Real Decreto son aplicables de modo exclusivo a la actividad minera, a cuyo efecto, y de conformidad con lo previsto en la disposición final tercera de la Ley 6/1977, de 4 de enero, de Fomento de la Minería, las Empresas que desarrollen otras actividades deberán llevar contabilidad separada de aquélla, sin cuyo requisito no podrán disfrutar de los referidos beneficios. Ley 12/2007, de 2 de julio, por la que se modifica la Ley 34/1998, de 7 de octubre,

determinándose la cuota para cada año multiplicando la tarifa inicial por el coeficiente de actualización respectivo.

- Tarifa primera. Para permisos de exploración:
  - Por cada cuadrícula<sup>631</sup> y año se pagará 1,2 euros.
  
- Tarifa segunda. Para permisos de investigación:
  - Otorgados con arreglo a legislaciones anteriores a la LMi. Por cada 30 hectáreas o fracción y año se pagará 22,5 euros.
  - Otorgados con arreglo a la LMi. Por cada cuadrícula y año se pagará: 22,5 euros.
  
- Tarifa tercera. Para concesiones de explotación:
  - Otorgadas con arreglo a legislaciones anteriores a la LMi. Por cada 10 hectáreas o fracción y año se pagará 15 euros.
  - Otorgadas con arreglo a la LMi. Por cada cuadrícula y año se pagará: 45 euros.

Con respecto al devengo del mismo, en las tres modalidades referidas correspondiente a los permisos y concesiones, éste se producirá con carácter general, el día en que nazca el derecho a que se refiere el acuerdo de otorgamiento, que será la fecha en 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<sup>632</sup>.

---

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. Disposición Adicional Segunda. Se modifica el artículo 41 de la LFM. BOE núm. 158, de 3 de julio de 2007.

<sup>631</sup> La cuadrícula minera, viene definida como un volumen de profundidad indefinida, y en definitiva es la medida legal de los títulos mineros (art.75LMi), los cuales deben tener por objeto una superficie registrable, es decir una extensión mínima en cuadrículas mineras (art. 39 LMi).

<sup>632</sup> Entendemos que con estas previsiones se deroga lo preceptuado en el artículo 13 del Decreto donde se dispone que respecto a los permisos y concesiones el Canon es anual e indivisible, por cada permiso o concesión, sea cualquiera el tiempo que en cada año natural se disfruten.

Para los permisos de investigación y concesiones de explotación, y para las anualidades siguientes a la del año en que fueron otorgados, el devengo tendrá lugar el día primero de enero de cada año natural<sup>633</sup>.

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 habrá de repetirse en caso de ser concedida la prórroga del permiso por otro año, de conformidad con lo previsto en la LMi<sup>634</sup>.

Igual criterio se seguirá en los casos de renuncia o caducidad de los permisos de investigación, dejando de devengarse el canon el día en que sea aceptada la renuncia o se declare la caducidad<sup>635</sup>. Y así, se declararán caducados los permisos cuando el titular deje de satisfacer el importe del canon de superficie que le corresponda y, exigido por la vía de apremio, no lo satisfaga en los plazos marcados en el vigente Reglamento General de Recaudación<sup>636</sup>. En este caso, 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<sup>637</sup>.

A modo de ejemplo, una concesión de dos cuadrículas mineras que comenzó su vida útil el 1 de diciembre de 2014, pagó 7,62 euros de canon por ese año. En 2014 el canon por cuadrícula ascendía a 4 euros/año. Por todo el año habría pagado 90 euros, pero sólo estuvo activa 31 días, por lo que sólo ha devengado la parte proporcional.

---

<sup>633</sup> Artículo 42 LFM.

<sup>634</sup> Artículo 42 LFM y artículo 12 RD 1167/1978.

<sup>635</sup> Artículo 14.2. del texto refundido de Tasas Fiscales, Decreto 3059/1966, de 1 de diciembre, "La falta de pago del canon lleva aparejada la caducidad de la concesión respectiva por ministerio de la Ley", *BOE* núm. 302, de 19 de diciembre de 1966.

<sup>636</sup> Real Decreto 939/2005, de 29 de Julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación. *BOE* núm. 210, de 2 de septiembre de 2005.

<sup>637</sup> Artículo 15 RD 1167/1978.

### 3.1.4. Problemática en la actualización del canon de superficie de minas

Al considerarse el canon de minas una tasa estatal, es necesario recordar que la tarea actualizadora, de las tasas y exacciones parafiscales, se encomienda a las sucesivas LPG, aunque la técnica jurídica empleada no ha sido siempre la misma: en unos casos se ha establecido la vigencia anual del precepto, mientras que en la mayoría de las ocasiones lo que hace el legislador es aplicar en el ejercicio un coeficiente a la cuantía exigible en el año anterior.

El artículo 134.7 de la CE dispone que la LPG no puede crear tributos, pero sí podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea.

La jurisprudencia y la doctrina administrativa han aplicado con desigual criterio las consideraciones precedentes al canon minero. En efecto, en términos generales, se puede afirmar que el problema esencial se centra en dilucidar si las actualizaciones genéricas de las tasas llevadas a cabo por las LPG, sin la preceptiva habilitación, suponen una simple adecuación del tributo a la realidad o, por el contrario, se trata de un cambio en un elemento esencial del tributo y que sería anticonstitucional por contravenir lo dispuesto en el artículo 134 CE<sup>638</sup>.

La cuestión de la modificación de los tributos a través de las leyes presupuestarias fue ya abordada por el Tribunal Constitucional en su sentencia de 20 de julio de 1981. A la luz de la misma es donde se percibe que las actualizaciones aquí analizadas caben dentro de lo que constituye la función de la ley de presupuestos. En efecto, la sentencia hace hincapié en la peculiaridad de este tipo de leyes como vehículo o instrumento de dirección y orientación de la política económica que corresponde al Gobierno, lo que determina que la Constitución reduzca su papel como vehículo de reformas tributarias.

Ahora bien, el propio Tribunal reconduce, a términos de razonabilidad, lo que debe entenderse por reforma o modificaciones tributarias y, para ello, en

---

<sup>638</sup> MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L., "El canon de superficie de minas y las revisiones de las tasas en las leyes de presupuestos", *Nueva fiscalidad*, N.º 2, 2006, pp.30-31.

su fundamento jurídico segundo, toma en cuenta el debate parlamentario del que surgió la redacción del artículo 134.7 de la Constitución, para una adecuada interpretación del mismo.

Interesa resaltar la conclusión que el Alto Tribunal extrae de ese análisis al decir: *"La conclusión del debate, plasmada en el texto a cuyo examen nos contraemos, parece significar una cierta solución de compromiso, que en tanto prohíbe indiscriminadamente la creación de tributos en la Ley de Presupuestos, permite su modificación, aunque se trate de alteraciones sustanciales y profundas del impuesto, siempre que exista una norma adecuada que lo prevea y, en todo caso, no obsta a un tratamiento en la Ley presupuestaria de mera adaptación del tributo a la realidad."*

El TEAC<sup>639</sup> confirma las liquidaciones por el canon de superficie de minas, en las que se han aplicado las actualizaciones previstas para los tipos de cuantía fija de las tasas estatales sucesivamente contenidas en las LGP.

*"En el caso que nos ocupa parece claro que la actualización de los tipos fijos de las tasas responde al supuesto contemplado en la última frase del texto reseñado: "tratamiento en la ley presupuestaria de mera adaptación del tributo a la realidad." Efectivamente, en las normas presupuestarias en cuestión no se introducía ninguna variación sustantiva o conceptual de los tipos impositivos que requiriese una discusión parlamentaria de mayor calado que la desplegada para la aprobación del presupuesto; se trata simplemente de la aplicación de un coeficiente de actualización que, como expresan las Exposiciones de Motivos de las diversas leyes de presupuestos, responden a la necesidad de*

---

<sup>639</sup> Resolución TEAC 14 de junio de 2006. (n.º 2640/2005) viene a considerar que es correcto que el Canon de Superficie de minas (hidrocarburos) se liquide aplicando a las tarifas determinadas en la Ley 34/1998 el índice actualizador correspondiente de cada una de las Leyes de Presupuestos Generales del Estado, pues la D.F. 2ª de la Ley 25/1998 autoriza expresamente a que dicha Ley de Presupuestos pueda modificar las cuantías de las tasas incluidas en dicha Ley, entre la que se encuentra el citado Canon. Resolución TEAC 20 de julio de 2001 (n.º 1202/2000) y la Resolución del TEAC de 21 de julio de 2000 (n.º 128/1998) vienen a establecer que son aplicables al Canon de Superficie de Minas los coeficientes de actualización previstos para los tipos de cuantía fija de las tasas en las Leyes Generales de Presupuestos tanto anteriores como posteriores a la Ley 8/1989.

*adecuar el sistema fiscal a la evolución de la inflación, materia genuinamente presupuestaria*<sup>640</sup>.

Por otro lado, la Audiencia Nacional en su Sentencia de 8 de noviembre de 2004<sup>641</sup>, recogiendo la doctrina vertida en la de 30 de octubre de 2002, afirma: "(...) *las sucesivas Leyes de Presupuestos aplicadas por la Administración Tributaria para determinar el importe del canon de minas relativo a 1996 en las liquidaciones giradas a la actora, contenían una elevación del tipo de las tasas estatales de cuantía fija, sin que se cuente con ningún antecedente que pueda hacer pensar que con ello se trataba de adecuar circunstancialmente a la realidad el tributo de que se trataba, y por lo tanto, de acuerdo con el discurso contenido en los precedentes razonamientos jurídicos, se incidía sobre un elemento que define y configura el tributo, cuya modificación exigía la existencia de un instrumento habilitante, que sería una Ley sustantiva en la que se contemplara expresamente la posibilidad de que la Ley de Presupuestos modificara este elemento esencial del tributo*".

Asimismo el TS, en sentencia de 7 de Junio de 2010, sala tercera, recoge en su fundamento de derecho tercero:

*"La temática aquí debatida es la elevación del tipo del Canon de Superficie de Minas por las Leyes de Presupuestos, no prevista por ninguna norma tributaria sustantiva habilitante. El Canon de Superficie de Minas se configura como una Tasa Fiscal en la Ley 41/1964, de Reforma del Sistema Tributario, y en el Decreto 3059/1966, de 19 de diciembre, por el que se aprobó el Texto Refundido regulador de las Tasas Fiscales. Su evolución normativa permite conceptuarlo actualmente como una Tasa (...) se consagró en la Ley 6/1977, de 4 de enero, de Fomento de la Minería, en cuantías que han permanecido invariables en los sucesivos ejercicios porque ni en dicha Ley ni en ninguna posterior se contenía habilitación alguna en favor de las Leyes de Presupuestos para actualizar el "quantum" del canon. (...) La Ley 25/1998, de*

<sup>640</sup> Resolución del TEAC para unificación de criterio de 8 de septiembre de 2000. (n.º de recurso 9195/1998).

<sup>641</sup> (JT 2005, núm. 1490).

*13 de julio, estableció, en su Disposición Final Segunda, que el importe de las tasas estatales --y el canon minero hemos dicho que lo es-- puede actualizarse anualmente por medio de las Leyes de Presupuestos. No se olvide que este Tribunal ha declarado como doctrina legal en su sentencia de 23 de enero de 2007 (Recurso de casación en interés de la ley núm. 42/2005) que "a partir de la entrada en vigor de la Disposición Final Segunda de la Ley 25/1998, de 13 de julio, las Leyes de Presupuestos Generales del Estado podían modificar la cuantía del canon de superficie de minas". Cabe que, a tenor del art. 134.7 de la Constitución y de lo expresado en la STC 27/1981, la Ley de Presupuestos realice una "mera adaptación del tributo a la realidad", sin necesidad de que para ello exista una Ley tributaria habilitante, pero la elevación del tipo de las tasas estatales de cuantía fija --y, por ende, del canon de autos-- no es una mera adaptación del tributo a la realidad sino una alteración sustancial, necesitada de una Ley tributaria sustantiva habilitante, como se infiere de la STC 197/1992 al declarar que "con la elevación de los tipos se incidía sobre un elemento que define y configura el tributo, cuya modificación exigía la existencia de un instrumento habilitante, que sería una Ley sustantiva en la que se contemplara expresamente la posibilidad de que la Ley de Presupuestos modificara ese elemento esencial del tributo". Y en el bloque normativo regulador del canon de autos no existe una Ley habilitante de las características expresadas para efectuar una modificación trascendente del tributo como es la de la alteración de los tipos, sin que el silencio al respecto de la LFM pueda y deba interpretarse como una autorización tácita en el sentido indicado".*

No cabe entender, pues, como propugna la Administración, que las actualizaciones de los tipos de las tasas efectuadas por las Leyes de Presupuestos sean una mera adaptación de tales tributos a la realidad, ya que, según lo previsto en el artículo 10 de la LGT, el tipo de gravamen es un elemento esencial y configurador del tributo y, por tanto, su actualización ha de conceptuarse como una verdadera modificación del mismo y exigir para ello una Ley tributaria sustantiva habilitante.

### 3.2. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales

Como bien es conocido, este tributo, regulado en la Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados<sup>642</sup>, en adelante TRLITPyAJD, comprende tres impuestos diferenciados; Transmisiones Patrimoniales, Operaciones Societarias y Actos Jurídicos Documentados.

Entre otros, el rendimiento del ITPyAJD se encuentra cedido a las CCAA por la parte producida en su territorio en cuanto a los siguientes hechos imponibles: las concesiones administrativas, y la constitución de fianzas.

Sabemos que los derechos mineros pueden ser transmitidos, arrendados e incluso hipotecados, debiéndose gravar cada una de estas operaciones por sus tributos correspondientes. Así, en lo que concierne a la actividad minera, nos centraremos fundamentalmente en estudio del tratamiento fiscal del otorgamiento y de la transmisión de los derechos mineros adquiridos, y en particular la incidencia en la figura de las concesiones mineras.

Este análisis debe realizarse en dos pasos.

En primer lugar, debe delimitarse el concepto de la concesión minera, y que puede constituir un hecho imponible en el ITPyAJD, junto con los elementos cuantificadores de los tributos que recaen sobre esta figura propia del Derecho administrativo, y que mencionaremos en el IVA. Y en segundo

---

<sup>642</sup> *BOE*, de 20 de Octubre de 1993.

En el ámbito reglamentario el ITPyAJD se rige por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, (*BOE*, de 22 de junio) que aprueba su Reglamento, si bien se ha de tener en cuenta, de una parte, que alguno de sus preceptos se encuentran anulados por Sentencias del Tribunal Supremo, de otra, que pueden estar derogados de forma tácita por oponerse a normas posteriores de rango superior, sin que conste dicha circunstancia en el propio reglamento.

La Comunidad Autónoma de Andalucía tiene determinadas facultades normativas en materia de tipos de gravamen y de deducciones y bonificaciones en la cuota, de las que ha hecho uso, encontrándose en el Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2009, de 1 de septiembre, (*BOJA*, de 9 de septiembre), con posterioridad diversas leyes dictadas por la Comunidad Autónoma han introducido modificaciones, quedando incorporadas al propio Texto Refundido.



lugar, tenemos que reseñar la tributación con el otorgamiento y transmisión de otros derechos mineros admisibles en nuestro Derecho.

### 3.2.1. *Las concesiones de explotación de minas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales*

#### a) Breve recordatorio de su régimen administrativo especial

Aunque ya se ha analizado con anterioridad, en el primer bloque de este trabajo, consideramos de interés situar al lector en el procedimiento administrativo de otorgamiento y transmisión de esta particular figura del derecho, pues los bienes de dominio público han carecido de una normativa general, y la gran cantidad de bienes incluidos en esta categoría se han regulado en sus normativas específicas.

Con la finalidad de colmar esta falta de regulación genérica fue aprobada la Ley 33/2003, de 3 de noviembre del patrimonio de las Administraciones Públicas<sup>643</sup>, *la cual aun regulando de manera conjunta los bienes patrimoniales y los demaniales, contiene, una regulación de los bienes de dominio público notoriamente más extensa (...) de que se contenía en el Decreto 1022/1964 de 15 de abril por el que se aprobaba el texto articulado de la Ley de Bases del Patrimonio de Estado*<sup>644</sup>.

Hay que recordar que esta Ley se aplicará en defecto de regulación específica de los bienes de que se trate, dicción que se reitera para el caso concreto del otorgamiento de concesiones y autorizaciones demaniales<sup>645</sup>.

Con respecto al procedimiento de otorgamiento de las concesiones de bienes demaniales, entre ellas, las mineras, se seguirá un procedimiento diferente al de los contratos del sector público, y, además, variará según la ley sectorial que lo regule. No obstante, cualquiera que sea el procedimiento seguido para la adjudicación, una vez otorgada la concesión, deberá

<sup>643</sup> BOE núm. 264, de 4 de noviembre de 2003.

<sup>644</sup> Es menester aclarar que el texto refundido de la Ley de Contratos de la administraciones Públicas, aprobado por el real Decreto Legislativo 2/2000 de 16 de junio no incluye la concesión demanial entre los contratos nominados.

procederse a su formalización en documento administrativo, acto gravado por su impuesto correspondiente, y que analizaremos en los próximos epígrafes.

Este documento será título suficiente para inscribir la concesión en el Registro de la Propiedad, siendo hipotecable<sup>645</sup> y transmisible en los términos previstos en el acuerdo de otorgamiento de la concesión, salvo que la legislación sectorial establezca lo contrario<sup>647</sup>.

Con respecto a las concesiones y autorizaciones, éstas se pueden solicitar bien a instancia de parte, mediante una solicitud propia para el recurso que se desea explotar<sup>648</sup>, o bien el otorgamiento se resolverá a través de un concurso público<sup>649</sup>, sólo sobre terrenos que resulten francos como

<sup>645</sup> Artículo 84.

<sup>646</sup> Artículo 107.6.

Decreto de 8 de febrero de 1946, por el que se aprueba la nueva redacción oficial de la Ley Hipotecaria: Podrán hipotecarse: (...) 6º. Las concesiones administrativas de minas, ferrocarriles, canales, puentes y otras obras destinadas al servicio público, y los edificios o terrenos que, no estando directa y exclusivamente destinados al referido servicio, pertenezcan al dominio particular, si bien se hallen agregados a aquellas obras, quedando pendiente la hipoteca, en el primer caso, de la resolución del derecho del concesionario.

<sup>647</sup> RIPLEY, DANIEL I., "La utilización privativa de los bienes de dominio público: las concesiones demaniales en la nueva Ley de Patrimonio de las Administraciones Públicas", *Actualidad Jurídica Uría & Menéndez* n.º. 8, 2004, p.32.

<sup>648</sup> La concesión de explotación se solicitará de la Dirección General de Minas e Industrias de la Construcción, en la Delegación Provincial correspondiente, presentando, a tal efecto, por duplicado, los siguientes documentos:

a) Instancia con la designación del terreno solicitado que, en todo caso, deberá estar comprendido dentro del otorgado para el permiso de investigación.

b) Informe detallado de la naturaleza geológica del yacimiento o criadero, investigaciones realizadas y resultados obtenidos, con expresión de los recursos y reservas, todo ello firmado por el titulado competente.

c) Estudio de factibilidad y proyecto de aprovechamiento del recurso o recursos de que se trate, que incluirá: Memoria sobre el sistema de explotación, esquema de la infraestructura, programa de trabajo, presupuesto de las inversiones a realizar y estudio económico de su rentabilidad, y fuentes de financiación, con las garantías que se ofrezcan sobre su viabilidad. Se incluirán, en su caso, los proyectos correspondientes a las instalaciones de concentración o de beneficio de los minerales. Todo ello deberá ser suscrito por titulado de Minas conforme a su competencia.

La presentación de los documentos señalados en los puntos b) y c) podrá hacerse conjuntamente con la solicitud de la concesión o en el plazo máximo de tres meses a contar de la fecha de la misma.

Cuando la documentación presentada reúna los requisitos reglamentarios, la Delegación Provincial comprobará si el área solicitada comprende la totalidad o parte del permiso original y verificará sobre el terreno, por cuenta del interesado, los extremos que se exponen en el documento b) procediéndose a la práctica de la demarcación siempre que la superficie a conceder fuese menor que la del permiso. El expediente con su informe, en el que expondrá su criterio acerca de los documentos b) y c), se elevará en el plazo de un mes, a la Dirección General de Minas e Industrias de la Construcción, para su resolución.

La Dirección General, a la vista del informe de la Delegación Provincial y del análisis de los documentos recibidos, resolverá lo procedente, aprobando las actuaciones practicadas y ordenando se subsanen las omisiones cometidas. En el primer caso, lo comunicará a la Delegación Provincial para que notifique al interesado la obligación de presentar en ella en el término de quince días la tasa o el impuesto correspondiente a la expedición del título de concesión minera. Cumplido este trámite, la Delegación Provincial lo comunicará a la Dirección General. Si transcurrido dicho plazo no se hubiese acreditado su cumplimiento, se cancelará el expediente.

<sup>649</sup> A estos efectos, la Dirección General de Minas ordenará la publicación de la declaración de terreno franco, con su designación, en el «Boletín Oficial del Estado», anunciando el día en que serán admitidas

consecuencia de haberse levantado una reserva a favor del Estado para toda clase de recursos minerales, o para todos los de la sección C), o por caducidad de un permiso de exploración, de un permiso de investigación o de una concesión de explotación<sup>650</sup>.

Este procedimiento de otorgamiento de concesiones coincide, en lo general, al establecido en la Ley 33/2003, que menciona que se efectuará en régimen de concurrencia<sup>651</sup>, a través de un procedimiento regulado en el artículo 96, y que es común al previsto para las autorizaciones demaniales.

En ocasiones, podemos hablar de preexistencia de un derecho a obtener una concesión, y sería conforme a lo establecido en la LMi, cuyos

---

ofertas en la Delegación Provincial que corresponda durante un plazo no superior a dos meses, contados a partir del siguiente día al de la publicación del anuncio de la convocatoria.

Las solicitudes, en las que se hará constar la razón social o el nombre y apellidos del concursante, así como su vecindad y domicilio y la referencia identificativa del concurso de que se trata, serán presentadas en la correspondiente Delegación Provincial del Ministerio de Industria y Energía, acompañadas de dos sobres cerrados y debidamente numerados, en los que se indicará la personalidad del solicitante y el concurso a que se refieren.

En el primer sobre se deberá incluir:

- a) Los documentos que acrediten que el solicitante reúne los requisitos establecidos para ser titular de derechos mineros, de conformidad con lo dispuesto en el título VIII de la LMi y del RMi.
- b) El resguardo acreditativo de la fianza provisional consistente en el 10% del depósito previsto en el artículo 101 para tramitación de permisos de investigación según la superficie declarada franca.

En el segundo sobre deberá incluirse:

- a) Designación del terreno que se pretende, que podrá ser la totalidad del designado en el anuncio del concurso o una parte del mismo con el mínimo de una cuadrícula, expresada en la forma establecida en los artículos 98 y 99 del RMi.
- b) Los documentos señalados en los apartados c) y d) del artículo 66 RMi.

La apertura de las ofertas se verificará por una Mesa constituida por:

- El Delegado provincial del Ministerio de Industria y Energía, como Presidente.
- El Abogado del Estado de la provincia.
- El Interventor de la Delegación de Hacienda de la provincia.
- Un representante de la Delegación de Hacienda citada.
- El Jefe de la Sección de Minas, que habrá de actuar como Secretario de la Mesa y, en

su defecto, un Ingeniero de Minas de la Delegación Provincial o designado por el Director general de Minas e Industrias de la Construcción.

• Constituida la Mesa en la fecha prevista, procederá a la apertura de los sobres en el orden habitual para eliminar, en su caso, las solicitudes rechazables a causa del solicitante o del resguardo de la fianza, seleccionándose seguidamente entre las ofertas admitidas aquella que contenga las mejores garantías y condiciones técnicas, económicas y sociales en relación con la investigación solicitada, estableciéndose, además, un orden de prelación de las restantes solicitudes conforme a lo anterior, a efectos de tramitación, si hubiera lugar, de sus respectivos expedientes.

La resolución que se adopte será notificada a todos los concursantes, y en ningún caso podrá declararse desierto el concurso si se hubiera presentado alguna oferta conforme a las normas establecidas en la convocatoria.

<sup>650</sup> Artículo 72 RMi.

<sup>651</sup> En el caso de demanio estatal, las concesiones y autorizaciones sobre los bienes y derechos demaniales del Patrimonio del Estado se otorgarán por los ministros titulares de los departamentos a que se encuentren afectados, o corresponda su gestión o administración, o por los presidentes o directores de los organismos públicos que los tengan adscritos o a cuyo patrimonio pertenezcan.

No obstante, podrá acordarse el otorgamiento directo, en los supuestos excepcionales previstos en el artículo 137.4 de esta ley.

artículos 67 y siguientes prevén un derecho a obtener la concesión por el titular de un previo permiso de investigación. En este apartado nos estamos refiriendo al procedimiento concursal de concesiones de explotación directas de explotación, en las que no es necesaria obtener un permiso previo de investigación. El plazo máximo para resolver el procedimiento será de seis meses, siendo el silencio negativo en caso de no notificarse resolución dentro de ese plazo<sup>652</sup>.

Por ejemplo, en la Región de Murcia, las personas físicas o jurídicas que presenten ofertas al concurso minero de derechos de las secciones C) o D) deberán acreditar la constitución previa de una fianza provisional equivalente al 10% de la tasa 651, "tasa por la tramitación de permisos de exploración e investigación y concesiones administrativas", que figura en la Orden de 11 de enero de 2012 de la Consejería de Economía y Hacienda, por la que se publican las tarifas de las tasas y precios públicos aplicables en el 2012<sup>653</sup>.

Las concesiones demaniales se otorgan, como fórmula reiterada, en la legislación y en la jurisprudencia aunque no prevista en la Ley 33/2003, "sin perjuicio de terceros", lo que significa que no prejuzgan la existencia o validez o preferencia de otros derechos que pudieran ser incompatibles con los reconocidos en el título competencial, de suerte que en la hipótesis de conflicto del derecho concesional con situaciones jurídicas consolidadas, aquél habrá de hacer valer sus derechos ante los tribunales competentes, sin que la Administración concedente pueda resolver el conflicto por su decisión

---

<sup>652</sup> En el plazo de sesenta días, a contar desde la fecha de la notificación de la resolución aprobando la tramitación como concesión de explotación, el peticionario deberá presentar en la Delegación Provincial los siguientes documentos: a) Designación definitiva del terreno solicitado, que podrá ser la misma de la solicitud o reducida, no pudiendo, en ningún caso, comprender terrenos fuera del perímetro expresado en aquélla. b) Estudio de factibilidad y proyecto de aprovechamiento del recurso o recursos de que se trate, que incluirá: el proyecto general de explotación, compuesto de Memoria acerca de la naturaleza geológica del yacimiento o criadero, con expresión de sus reservas y recursos; programa general de explotación y, en su caso, de concentración o de beneficio de los minerales; instalaciones y maquinaria a emplear, con presupuestos aproximados; y planos de situación y de las labores e instalaciones que se proyectan. Dicho proyecto estará firmado por un titulado de Minas de acuerdo con el artículo 117 de la Ley. c) Estudio económico de financiación y garantía sobre su viabilidad.

<sup>653</sup> Modelo de participación en el concurso, y concurso de terrenos francos. Orden de 7 de febrero de 2013, de la Consellería de Economía e Industria, por la que se convoca concurso público de los terrenos francos resultantes de la declaración de caducidad de derechos mineros correspondientes a la provincia de Pontevedra.

unilateral, puesto que carece de competencia para alterar situaciones jurídicas civiles<sup>654</sup>.

#### b) La tributación de las concesiones mineras

Y así, una vez realizada la sinopsis a modo de recordatorio, podemos comenzar este epígrafe anunciando que quedará sujeta al primero de estos impuestos, Transmisiones Patrimoniales Onerosas, en adelante TPO, entre otros actos, la constitución de las concesiones administrativas<sup>655</sup>, y entre ellas las mineras.

Es menester recordar, a colación de lo mencionado, que el derecho de aprovechamiento de los recursos de la sección C) lo otorgará el Estado por medio de una concesión administrativa<sup>656</sup>.

Las concesiones mineras se han gravado tradicionalmente en este impuesto, ya que es consustancial a la concesión la transferencia a los particulares de una esfera de actuación típicamente administrativa, de ahí su encaje en un impuesto que recae sobre la transferencia de bienes<sup>657</sup>.

El primer autor español en defender la teoría del desplazamiento patrimonial fue José Luis VILLAR PALASÍ<sup>658</sup>. Aunque existen muchas modalidades, la idea nuclear de cualquier concesión sería que se produce una investidura o transmisión de una función pública a un particular, sin que se acompañara por un desapoderamiento del Estado. Esta teoría ha enraizado y permanece en la doctrina y jurisprudencia hasta nuestros días<sup>659</sup>.

<sup>654</sup> RIPLEY, DANIEL I., "La utilización privativa de los bienes de dominio público: las concesiones demaniales en la nueva Ley de Patrimonio de las Administraciones Públicas", *Actualidad Jurídica Uría & Menéndez* n.º 8, 2004, p.34.

<sup>655</sup> Artículo 7 LTPAJD.

<sup>656</sup> Artículo 60 LMi.

<sup>657</sup> Vid. Aspectos Fiscales de la actividad Minera (...) p.72.

<sup>658</sup> En el tomo IV de la Nueva Enciclopedia Jurídica en el año 1952.

<sup>659</sup> DE JUAN LEDESMA, N., "La Tributación de las Concesiones administrativas en la imposición indirecta", *Revista Tributaria Oficinas Liquidadoras* n.29, marzo/abril 2011, Madrid, p.13. Sigue analizando el autor que "Este desplazamiento patrimonial se refleja en los derechos que asisten al concesionario y, en particular, el derecho a ceder e hipotecar la concesión previa autorización administrativa. Así lo establece los artículos 209 de la Ley 30/2007 de 30 de octubre de Contratos del Sector Público (en adelante LCSP) Lógicamente sólo se podrán hipotecar las concesiones inscribibles en el Registro de la Propiedad porque afecten o recaigan sobre bienes inmuebles (artículo 31 del RH) Por tanto son hipotecables las concesiones demaniales y las de servicio que lleven anejas o subordinadas una

Ese desplazamiento patrimonial es la capacidad económica que sirve para justificar la tributación de las concesiones administrativas en el ITPyAJD. Así, el artículo 13.2 del TRLITPyAJD, equipara a concesiones administrativas otras figuras siempre que se origine un desplazamiento patrimonial en favor de particulares.

Como señala la STS de 19 de octubre de 1995, “(...) *las concesiones administrativas transfieren a los particulares esferas de actuación originariamente administrativas, para la realización de obras, prestación de servicios públicos o para el aprovechamiento del dominio público. En todos estos casos, la Administración se desprende y atribuye a los particulares facultades suyas, pero siempre para la mejor realización y defensa del interés público(...)*”.

En realidad lo que el TRLITPyAJD viene a referir únicamente es al otorgamiento inicial de la concesión administrativa<sup>660</sup>. Ahora bien, el artículo 7.1 b), segundo párrafo, menciona que se liquidará como constitución de derechos la ampliación posterior de su contenido que implique para su titular un incremento patrimonial, el cual servirá de base para la exigencia del tributo.

En estas condiciones, se plantea si determinadas vicisitudes del contrato concesional, en particular su prórroga, pueden asimilarse a “ampliación de derechos” y, en consecuencia, estar sometidos como nuevo hecho imponible por TPO.

De una manera general, se ha entendido que no es asimilable, lo cual nos parece discutible, ya que la prórroga en un negocio con una validez esencialmente temporal, como es la concesión, aumenta el patrimonio del concesionario y, por lo tanto, debería ser objeto de gravamen por la diferencia

---

concesión demanial. Así el art.107.6 de la Ley Hipotecaria permite la hipoteca de las concesiones de obras públicas”.

<sup>660</sup> Como dice el Tribunal Supremo en su sentencia de 12 de junio de 2003, el régimen de sujeción normal de una concesión administrativa era y es el del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales. No obstante, ya hemos comprobado como existen excepciones en la LIVA como son la cesión de derecho a utilizar infraestructuras ferroviarias, de puertos y aeropuertos.

del acrecentamiento patrimonial. Y así, vemos cómo la Resolución del TEAC de 5 de febrero de 2003, manifiesta que la modificación y ampliación de una concesión administrativa implica un nuevo sometimiento al gravamen.

Por su parte, la rescisión, anulación, cancelación o modificación de una concesión minera, si esta última minora la base imponible por la que se tributó en TPO, da derecho al contribuyente a solicitar la devolución de los ingresos debidamente realizados por este gravamen, siempre que, y ahí, está el “quid” de la cuestión, que se cumplan los requisitos del artículo 57 del TRLITPyAJD, es decir:

1 º) Que exista declaración o reconocimiento judicial o administrativo, por resolución firme, del acto o contrato concesional.

2º) Que el contrato no hubiera producido efectos lucrativos, lo que es imposible, pues toda concesión lo genera (DGT de 23 de diciembre de 2003)<sup>661</sup>.

Con relación a la transmisión de concesiones mineras, éstas son perfectamente válidas aunque estén sujetas a determinadas limitaciones, pues toda concesión se efectúa “*intuitu personae*” y se requiere previa autorización de la Administración o comunicación posterior al órgano concedente.

Es necesario mencionar, tal y como analizaremos en el IVA, que no estará sujeta a TPO la transmisión de concesiones de explotación cuando sean efectuadas por empresarios en el ejercicio de su actividad empresarial, aunque sí tributarán por la modalidad Actos Jurídicos Documentados, en adelante AJD.

Por lo tanto, si cumplen los tres requisitos que generan el hecho imponible del impuesto sobre AJD, variedad documentos notariales, (es decir, que se trate de un documento notarial, que contenga una cosa valuable y que sea inscribible en un Registro Público), aparecerá este impuesto al tipo (propio

---

<sup>661</sup> CARBAJO VASCO, D., “Una introducción al tratamiento de las Concesiones administrativas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos jurídicos documentados”, *NOTITYA 8/2005*, Madrid, p.1.

Véase PATÓN GARCÍA, G., “Las Concesiones administrativas en los impuestos locales”, en *Las nuevas fórmulas de financiación de infraestructuras públicas* [Recurso electrónico], 2008, pp. 341-388.

de las CCAA) del 0,5 ó del 1% (aunque esta segunda alícuota es la que se está generalizando), según el punto de conexión del acto o contrato gravado.

En esta línea, por ejemplo, la STS de 4 de febrero de 2002 ha declarado sometida a AJD la inscripción de arrendamientos y concesiones hidroeléctricas, pues son susceptibles de inscribirse en el Registro de la Propiedad.

No obstante, quedarán sujetas a TPO:

- Las ventas o arrendamientos de minas, así como la constitución y transmisión de derechos reales de uso y disfrute que recaigan sobre las mismas, cuando gocen de exención en el IVA.
- Las entregas de aquellos inmuebles que estén incluidos en la transmisión de la totalidad de un patrimonio empresarial, cuando por las circunstancias concurrentes la transmisión de este patrimonio no quede sujeta al IVA.

Superada la calificación, la cuantificación del impuesto en las concesiones mineras es la segunda, y no menos problemática, fase de aplicación de la modalidad de TPO a esta figura.

A la hora de tributar estas se incluyen entre las transmisiones onerosas de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas.

A este propósito, ha de indicarse que siendo cierto que cuando la Ley menciona los actos sujetos en el artículo 7.1.b) tan sólo menciona la constitución, también es comprobable que en otros preceptos se alude a la cesión de tales derechos<sup>662</sup>. Por ello, se deduce que las cesiones de derechos se someten a gravamen y por ello consideramos que la transmisión de concesiones, entre particulares, es un acto sujeto.

---

<sup>662</sup> Artículos 10 y 11.



Para ser consecuente con este planteamiento se aplicarán las normas propias de los actos sujetos para la determinación de la deuda tributaria. Y así, la base imponible de la constitución y ampliación de las concesiones mineras, serán los previstos para estas TPO y no los específicos en la constitución de concesiones<sup>663</sup>.

El devengo en este impuesto es instantáneo, de manera que se producirá el día en el que se realice el acto gravado<sup>664</sup> y a tal efecto:

- Tendrá lugar el día que se realice el acto o contrato, esto es con el acto de adjudicación,
- O cuando se transmita la concesión minera, esto es cuando se produzca la subrogación del cesionario en los derechos y obligaciones que tuviera el cedente,
- O con la fecha de formalización del documento administrativo (y no con la elevación del mismo a escritura pública<sup>665</sup>).

Lo que se grava es la resolución administrativa, que ha de ser objeto de reflejo documental, por lo que estamos ante un gravamen que podemos calificar de “puramente nominal”. Todo ello nos obliga a reconocer que, con relación al devengo del impuesto, es irrelevante el momento en el que se inicie la explotación minera.

En definitiva, el devengo tiene lugar cuando la concesión minera se otorgue formalmente.

El TS<sup>666</sup> ha defendido que existe concesión desde que se refleje documentalmente la adjudicación de un concurso, y por tanto, desde ese instante se entiende que se ha realizado el hecho imponible, aunque el

<sup>663</sup> Véase VEGA HERRERO, “Las Concesiones administrativas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales”, *Hacienda Pública Española*, nº. 74, Madrid, 1982, pp.179-180.

Se calcula mediante reglas especiales incluidas en el artículo 13 LITPy AJD.

<sup>664</sup> Artículo 52.

<sup>665</sup> Resolución del TEAC de 23 de marzo de 2000; JT 2000\666. La escritura no es un requisito de existencia del título jurídico, sino de forma y tiene una finalidad fundamentalmente probatoria.

<sup>666</sup> STS de 9 de abril de 2001. (JT 2001\5333).

adjudicatario haya cesado en la condición de concesionaria en el momento mismo de la escritura de formalización.

Como norma general, para determinar la base imponible<sup>667</sup>, el valor real del derecho originado por la concesión minera, se fijará por la aplicación de la regla o reglas que, en atención a la naturaleza de las obligaciones impuestas al concesionario, resulten aplicables de las que se indican a continuación:

1º. Si la Administración concedente señalase una cantidad total en concepto de precio, o canon, que deba satisfacer el concesionario, por el importe de la misma<sup>668</sup>. Es el llamado *canon inicial*, que es una materialización de fondos.

En este caso, tendremos un desembolso materializado y permanente que figurará en el activo del balance del concesionario, junto con otros gastos, tal y como exige la Regla sexta la Resolución de 28 de mayo de 2013 del ICAC, por la que se dictan normas de registro, valoración e información a incluir en la memoria del inmovilizado intangible<sup>669</sup>.

<sup>667</sup> GARCÍA NOVOA, C., “La Concesiones en la Imposición Indirecta. Especial referencia a la Concesión de Obra”, *Gnestudiotributario*, p.28 “Conviene recordar una vez más que lo que se grava en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, en su modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas es, precisamente, la traslación de riqueza mediante contraprestación, por lo que, en coherencia con ello, su base imponible estará constituida por el valor real del bien o derecho transmitido o constituido. Cuando en dicha transmisión o constitución intervenga una Administración pública parece también razonable otorgar credibilidad a dicha intervención y fijar el valor que servirá de base imponible a partir de lo que podemos llamar, “valor administrativo”. Esta es una regla que está presente en otras disposiciones del Texto Refundido del ITPAJD, por ejemplo, en el supuesto de bienes transmitidos mediante subasta judicial o administrativa. Y esta es la línea que sigue el artículo 13 del TRLITPyAJD, que define como base imponible las cargas impuestas al concesionario que suponga un pago o un coste y que constituya la contraprestación a favor de la Administración, como se desprende de la sentencia de la AN de 20 de mayo de 1997, esto es, al importe del canon a pagar”.

<sup>668</sup> Este coste es lo que el artículo 13.3 TRLITPyAJD toma como base imponible.

<sup>669</sup> BOE núm. 132, de 3 de junio de 2013. Con esta Resolución, además de reproducir determinados criterios del antecedente inmediato en la materia, la Resolución de 21 de enero de 1992 del Presidente del ICAC por la que se dictan normas de valoración del inmovilizado inmaterial, se asume la tarea de sistematizar la citada doctrina administrativa y se aborda el desarrollo de las normas de registro y valoración del PGC sobre el inmovilizado intangible, sin perjuicio de las futuras actuaciones que pudieran ser necesarias al hilo de la cada vez más compleja práctica comercial o de los nuevos pronunciamientos contables a nivel internacional que se considere oportuno incorporar a nuestro Derecho interno.

Concesiones administrativas.

1. Se entiende por «Concesión administrativa» aquellos actos por los que una entidad de derecho público transfiere a una empresa la gestión de un servicio público o el disfrute exclusivo de un bien de dominio público.

Los criterios que se recogen en este apartado son de aplicación en el tratamiento contable de las concesiones administrativas que no están incluidas en el alcance de las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas concesionarias de infraestructuras públicas, aprobadas por la Orden EHA/3362/2010, de 23 de diciembre, que, en todo caso, se rigen por sus disposiciones específicas.

Ello supone que existe una materialización de fondos equiparable a una inversión, y un valor o coste de adquisición al que referirlo.

En el PGC, las concesiones se pueden amortizar al tratarse de intangibles con vida útil definida. Con las Normas Internacionales de Contabilidad, no se altera el concepto y la función de la amortización, pero cambian los activos amortizables. Si bien, van a ser amortizables todos los activos integrados en el inmovilizado material, respecto al inmovilizado inmaterial, cuyos activos pasan a denominarse intangibles, y sólo se amortizan los que tengan vida útil definida.

---

2. Las concesiones administrativas figurarán en el activo del balance valoradas por el importe total de los gastos incurridos para su obtención y deberán ser objeto de amortización según lo especificado, con carácter general, para los inmovilizados intangibles en la presente Resolución y para los inmovilizados materiales en la Resolución de la Presidenta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, durante un plazo que no podrá superar el período concesional.

Si los términos del acuerdo obligan a la empresa a realizar pagos anuales al ente concedente a lo largo del plazo concesional, el valor actual de los citados compromisos no se incluirá en el precio de adquisición del activo salvo que a la vista de los términos del acuerdo exista un arrendamiento financiero implícito de un inmovilizado material, en cuyo caso la operación deberá contabilizarse de acuerdo con la norma de registro y valoración del Plan General de Contabilidad sobre arrendamientos y operaciones de naturaleza similar. Para realizar esta evaluación, además de los pagos anuales, también habrá que considerar los desembolsos iniciales acordados.

3. Cuando la empresa realice inversiones que deban ser objeto de renovación con una vida económica superior al período concesional, en las concesiones administrativas que no estén incluidas en el ámbito de aplicación de las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas concesionarias de infraestructuras públicas, se aplicarán los siguientes criterios:

a) La inversión inicial y las sucesivas renovaciones con una vida económica inferior al plazo concesional se amortizará a lo largo de su vida útil.

b) Para registrar como un gasto de manera sistemática la recuperación total de la última renovación, que tiene una vida económica que supera el plazo de la concesión, en el momento inicial se reconocerá un inmovilizado intangible y una provisión por el mismo importe, equivalente en términos financieros al valor en libros de la inversión que teóricamente luciría al término del plazo concesional en el supuesto de que el activo no tuviese que ser entregado a la Administración concedente, actualizado desde la fecha en que se deba practicar la última inversión.

c) Los cambios en las estimaciones sobre el valor del inmovilizado intangible y la provisión se tratarán aplicando por analogía lo dispuesto para los costes de desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado material en la Resolución de la Presidenta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.

d) El inmovilizado intangible deberá ser objeto de amortización en el plazo concesional, y el criterio de depreciación será lineal, salvo que su patrón de uso pueda estimarse con fiabilidad por referencia a la «demanda o utilización» del servicio público medida en unidades físicas, en cuyo caso, este método podría aceptarse como criterio de amortización siempre que sea el patrón más representativo de la utilidad económica del citado activo.

A tal efecto, y sin perjuicio de lo indicado en el apartado 1, se aplicarán los criterios regulados en las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas concesionarias de infraestructuras públicas.

e) La provisión que surge como contrapartida del inmovilizado intangible deberá actualizarse cada año hasta la fecha de su efectiva cancelación, aplicando los criterios recogidos en la Resolución de la Presidenta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias para las provisiones por costes de retiro, circunstancia que originará el reconocimiento de un gasto financiero.

f) La diferencia entre el desembolso que debe efectuarse en la última renovación y el importe de la citada provisión, se contabilizará aplicando los criterios generales previstos para el inmovilizado material.

Para la DGT, si el canon anual es fijo se capitalizará ese canon anual. Si es variable, la DGT, en contestación a Consulta de 12 de junio de 2003, establece diferencias según los motivos que justifican esa variación:

- Si la variación es debida a cláusulas de revisión que tomen como referencia índices objetivos, se capitaliza el canon del primer año.
- Si la variación depende de otras circunstancias cuya razón matemática se conozca, se atenderá a la media anual de los cánones que se deban satisfacer durante la vida de la concesión.

La DGT ha rechazado, en la citada contestación de 12 de junio de 2003, el empleo de fórmulas de capitalización que tengan en cuenta el número de años de la concesión, al decir que:

*“la base imponible resultante de la operación de capitalización debe ser la misma cualquiera que sea la duración de la concesión, sin que el tiempo constituya una variable en su cálculo”; la única variable a considerar debe ser la cantidad anual que satisfaga el concesionario, puesto que, cuando dicho precepto se refiere a la capitalización de la cantidad anual satisfecha por el concesionario, se refiere a la determinación de una capital, el necesario para producir dicha renta o canon anual a una tasa o tipo de interés anual determinado<sup>670</sup>.*

2º. Si la Administración señalase un canon, precio, participación o beneficio mínimo que deba satisfacer el concesionario periódicamente, y la duración de la concesión no fuese superior a un año, por la suma total<sup>671</sup> de las prestaciones periódicas.

Si la duración de la concesión fuese superior al año, capitalizando, según el plazo de la concesión, al 10% la cantidad anual que satisfaga el concesionario<sup>672</sup>.

<sup>670</sup> GARCÍA NOVOA, C., “La Concesiones en la Imposición Indirecta. Especial referencia a la Concesión de Obra”, *Gnestudiotributario*, pp.28-29.

<sup>671</sup> Esta será la base imponible a tener en cuenta si se conoce el importe total de los cánones a abonar por el concesionario durante toda la duración de la concesión.

<sup>672</sup> Pero sólo en el caso de que se desconozca el importe a abonar por la duración total de la concesión, como ha reconocido el TEAC (por todas, resolución de 1 de junio de 2005, JT 2005\1206).

Cuando para la aplicación de esta regla hubiese que capitalizar una cantidad anual que fuese variable como consecuencia, exclusivamente, de la aplicación de cláusulas de revisión de precios que tomen como referencia índices objetivos de su evolución, se capitalizará la correspondiente al primer año. Si la variación dependiese de otras circunstancias, cuya razón matemática se conozca en el momento del otorgamiento de la concesión, la cantidad a capitalizar será la media anual de las que el concesionario deba de satisfacer durante la vida de la concesión.

3º. Cuando el concesionario esté obligado a revertir a la Administración bienes determinados, se computará el valor neto contable estimado de dichos bienes a la fecha de reversión, más los gastos previstos para la reversión. Para el cálculo del valor neto contable de los bienes se aplicarán las tablas de amortización aprobadas a los efectos del Impuesto sobre sociedades en el porcentaje medio resultante de las mismas<sup>673</sup>.

Por lo que atañe a las ampliaciones de la concesión, la Ley precisa que servirá de base imponible el incremento patrimonial que se obtenga por la mencionada ampliación.

Con relación al tipo de gravamen, las concesiones mineras y los actos y contratos fiscalmente equiparados a los mismos tributarán por el tipo que la Ley 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, derogada por actual Ley 53/2002, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social<sup>674</sup>, haya sido aprobado por cada Comunidad

---

<sup>673</sup> GARCÍA NOVOA, C., "La Concesiones en la Imposición Indirecta. Especial referencia a la Concesión de Obra", *Gnestudiotributario*, p.33 "La referencia al valor neto contable está previendo la posibilidad de que los activos revertibles sean objeto de amortización, en cuyo caso, se tendrá en cuenta la amortización de esas instalaciones. Esta amortización no depende de la duración de la concesión sino de la depreciación efectiva de los bienes amortizables, lo que supone que la dotación al fondo de reversión se referirá exclusivamente al valor neto contable o parte del coste de adquisición no amortizada. Esa cantidad será lo que se compense por el fondo de reversión, porque es lo que representa la pérdida del 34 concesionario por la reversión y, por consiguiente, lo que integra la contraprestación a la Administración".

<sup>674</sup> BOE núm. 313, de 31 de diciembre de 2002.

Autónoma. En su defecto, el tipo de gravamen las concesiones tributarán como constitución de derechos, y asimismo la transmisión de las mismas, se gravará aplicando el tipo del 4%<sup>675</sup>.

La STS de 19 de octubre de 1995<sup>676</sup>, que resuelve acerca de la transmisión de las concesiones mineras integrantes de la compraventa de determinados activos mineros debe tributar al tipo del 4%, tomando como valor el total declarado, establece a este tenor en su fundamento de derecho séptimo:

*“El artículo 3º del Código Civil dispone que las normas se interpretarán atendiendo fundamentalmente a su espíritu y finalidad, o sea a su "ratio legis", pues bien, las concesiones administrativas transfieren a los particulares esferas de actuación originariamente administrativas, para la realización de obras, prestación de servicios públicos o para el aprovechamiento del dominio público”.*

<sup>675</sup> Artículo 11 TRLITPyAJD.

<sup>676</sup> Recurso nº. 9035/1992. STS 5178/1995.

Fundamento de Derecho Noveno: La exégesis histórica, llevada a cabo en el fundamento jurídico cuarto, pone de relieve el tratamiento fiscal específico y peculiar de las concesiones mineras, que es el caso concreto de este recurso de apelación, destacando en el dilatado periodo de ochenta años, el siempre superior gravamen de los actos de transmisión de las concesiones mineras, en comparación con el acto constitutivo de las mismas, e incluso con el de transmisión de las demás concesiones perpetuas, porque hasta la Ley de Minas de 21 de Julio de 1973, las concesiones mineras eran a perpetuidad, mientras se pagara el canon de minas. Esta Ley ha dispuesto que estas concesiones se otorguen por un periodo de treinta años, prorrogables hasta los noventa años. Si se utiliza como último término de referencia el Texto refundido del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados de 6 de Abril de 1967, que ha estado vigente hasta la entrada en vigor de la Ley 32/1980, de 21 de Junio, se puede observar que el tipo de gravamen aplicable a las concesiones mineras era, a principios de 1980, el 2,50 por 100 (nº 23 de la Tarifa), en tanto que el tipo aplicable a la transmisión de dichas concesiones era el 7,20 por 100 (nº 25 de la Tarifa), muy superior al 3,70 por 100 aplicable a las demás concesiones perpetuas y, por supuesto, al 1,30 por 100, en el caso de concesiones temporales o revertibles. La razón de este trato fiscal específico se debe a la peculiaridad de las concesiones mineras, pues éstas atribuyen a los particulares el aprovechamiento del dominio público de las minas, que se caracteriza, a diferencia de otros aprovechamientos o usos demaniales, en que el concesionario se apropia de la sustancia de la mina hasta agotarla económicamente, es, pues, un caso de consumo del dominio público por los particulares, que lleva consigo un beneficio especial que no se da en otras concesiones demaniales en las que el dominio público subsiste. El artículo 339.2º, "in fine", del Código Civil, dispone que "las minas son de dominio público mientras no se otorgue su concesión", y anticipa que su destino es "el fomento de la riqueza nacional", por ello cuando la Administración pública otorga una concesión minera lo hace porque así lo demanda el interés público, concretamente el progreso de la economía nacional, que ha justificado y justifica muy numerosas exenciones, bonificaciones y tipos de gravamen reducidos, en cambio la transmisión de las concesiones mineras, que normalmente va acompañada de la transmisión de los demás activos mineros, afectos a la explotación, suele ser neutral para la economía nacional, siempre que el adquirente reúna las condiciones precisas para continuar el ejercicio de la explotación, predominando los intereses particulares y, por tanto, el tipo de gravamen debe ser el de la transmisión de inmuebles, pues no en vano, las concesiones mineras conforman una "propiedad especial", según nuestro Código Civil.

Reiterado en STS 18 de diciembre de 2001. STS 9981/2001.

*En todos estos casos, la Administración se desprende y atribuye a los particulares facultades suyas, pero siempre para la mejor realización y defensa del interés público, en cambio en la transmisión onerosa de las concesiones lo que predomina es el interés particular y prosaico de obtención de lucro, beneficio o plusvalías económicas, por parte de los intervinientes en el acto o contrato transmisorio, de ahí que siempre se haya distinguido en nuestro Derecho Tributario dos hechos imposables diferentes, consecuencia del grado distinto de promoción del interés público, cuales son la concesión administrativa, cuyo principal propósito, desde la perspectiva de la Administración pública concedente es que se realicen las obras, instalaciones, etc., necesarias para la mejor prestación de los servicios públicos, o que se exploten las minas, para el mayor fomento de la riqueza nacional, y la transmisión de la concesión administrativa, que normalmente presupone ya el funcionamiento de los servicios y el aprovechamiento del dominio público, en la cual predominan los intereses particulares, subsistiendo, eso sí, el interés público que exige que la Administración pública vigile las cualidades y circunstancias del adquirente. Esta distinción justifica plenamente el que la transmisión de las concesiones administrativas mineras tribute al 4 por 100, en tanto que las concesiones administrativas tributen al 2 por 100.”*

Es menester mencionar que, pese a que la LFM otorgaba una reducción en la base imponible del Impuesto de transmisiones de hasta el 95%, y que alcanzaba a la constitución y transmisión de concesiones mineras, la Ley vigente deja sin efecto todas las exenciones y bonificaciones no mencionadas en ella y no excepciona ni tan siquiera a las incluidas en las leyes especiales<sup>677</sup>.

---

<sup>677</sup> Artículo 57.bis TRLITPyAJD, establece que las Concesiones administrativas de bienes, ejecuciones de obras o explotaciones de servicios que radiquen, se ejecuten o se presten en las ciudades de Ceuta y Melilla, tendrán una bonificación del 50% en la cuota del Impuesto. Asimismo se aplicará la bonificación a los actos y negocios administrativos que tributen por equiparación a las concesiones. En el supuesto de concesiones o de actos o negocios administrativos equiparados a las mismas, que excedan el ámbito territorial de Ceuta o Melilla, se aplicará la bonificación sobre la parte de la cuota que, de acuerdo con las reglas previstas en el artículo 25.2.c).6.ª de la Ley 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, correspondiera atribuir a los territorios de Ceuta y Melilla.

Para finalizar este epígrafe recordamos que el sujeto pasivo será el concesionario, que deberá presentar el modelo de autoliquidación, en el plazo de treinta días hábiles desde el momento que se cause el acto o contrato<sup>678</sup>.

Será competente y se atribuirá el rendimiento a la Comunidad Autónoma del territorio donde radique la explotación minera, y cuando las concesiones superen el ámbito territorial de una Comunidad Autónoma, el rendimiento corresponderá a todas aquellas a cuyo territorio se extienda la concesión<sup>679</sup>, calculándose el correspondiente a cada una en proporción a la extensión que ocupe en cada una de las Comunidades implicadas<sup>680</sup>.

Con relación al arrendamiento de la concesión de explotación, ésta tributará como TPO, y será sujeto pasivo el arrendatario. Servirá de base imponible la cantidad total que haya de satisfacerse por todo el período de duración del contrato, y cuando no constase aquél, se girará la liquidación computándose seis años, sin perjuicio de las liquidaciones adicionales que deban practicarse, caso de continuar vigente después del expresado período temporal<sup>681</sup>.

### 3.2.2. Otras particularidades del Impuesto sobre Transmisiones en la minería

- a) El derecho de aprovechamiento de los recursos de las secciones A) y
- B)

Para aprovechar los recursos de la sección A), el interesado deberá presentar una solicitud de autorización de explotación<sup>682</sup>, y para la sección B)

<sup>678</sup> Véase PEREZ-FALDÓN MARTÍNEZ, J.J., y AAVV, *Guía Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*, Edición Fiscal CISS, Valencia, 2007.

<sup>679</sup> Resolución del TEAC de 22 de enero de 2003, JT 2003\637.

STS 26 de mayo de 2011. STS 3782/2011.

Véase *Derecho Financiero y Tributario: Normas Básicas*, Lex Nova, Valladolid, 2007, p.1198.

<sup>680</sup> Artículo 25.2 Ley 21/2001.

<sup>681</sup> La cuota tributaria de los arrendamientos se obtendrá aplicando sobre la base liquidable la tarifa que fije la Comunidad Autónoma. Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado la tarifa a que se refiere el artículo 12.

<sup>682</sup> El dueño de los terrenos en donde se encuentren los recursos, o a las personas físicas o jurídicas a quienes ceda sus derechos en los términos y condiciones establecidos en el título III del reglamento general para el régimen de la minería.



una solicitud de autorización de aprovechamiento, mediante un modelo normalizado<sup>683</sup> dirigiéndose a la Consejería correspondiente a su Comunidad Autónoma, dependiente de la Dirección General de Minas.

En el momento de solicitar las autorizaciones mencionadas se devengará su tasa correspondiente.

La resolución concediendo la autorización de explotación o de aprovechamiento devengará el impuesto TPO, ya que se equiparán a las concesiones administrativas, los actos y negocios administrativos, con independencia de su denominación<sup>684</sup>. Se entiende el concepto fiscal de concesiones administrativas por equiparación a determinadas licencias y autorizaciones<sup>685</sup>.

---

<sup>683</sup> En el caso de que el terreno sea arrendado, además de la documentación anterior, se deberá aportar el contrato de arrendamiento en el que se especifique la cesión del derecho al aprovechamiento del yacimiento del titular del terreno al solicitante, suscrito por ambas partes y visado por hacienda (justificante de haber pagado los impuestos correspondientes). Cuando el yacimiento se ubique en terrenos de titularidad pública (montes de utilidad pública), deberá aportar la autorización de ocupación del monte para la apertura de la explotación minera emitida por el ayuntamiento correspondiente (como titular del monte), y a su vez, se deberá aportar la autorización de ocupación emitida por la dirección general de medio ambiente (como gestor del monte). En el caso de ubicarse la explotación en un cauce público declarado, deberá aportarse la Concesión del organismo de cuenca para el desarrollo de la explotación.

En los expedientes de solicitud de autorizaciones, ampliaciones o modificaciones de explotaciones de recursos de la sección A) de la Ley de minas, se deberán obtener conjuntamente las siguientes autorizaciones:

A) Autorización de explotación, conforme a la Ley 22/1973, de 21 de julio, de minas.  
 B) Autorización ambiental única, en su caso, conforme a la Ley 4/2009, de 14 de mayo, de protección ambiental integrada en la Región de Murcia, la cual se debe obtener previamente al otorgamiento de la autorización de explotación.  
 C) Aprobación del plan de restauración, la cual se realizará conjuntamente con la autorización de explotación, conforme al R.D. 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.

<sup>684</sup> Artículo 13.2 TRLITPyAJD.

<sup>685</sup> Para entender el sentido del artículo 13.2 debemos echar la vista atrás y estudiar la normativa anterior. La Ley 32/1980, de 21 de junio, consideraba concesiones a efectos del impuesto "las autorizaciones o licencias para la explotación de servicios o bienes de dominio o titularidad públicos". El actual artículo 13.2., introducido en la actual normativa española mediante la Ley 29/91, de 16 de diciembre, de Adecuación de determinados conceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas. Este artículo evita cualquier referencia a licencias o autorizaciones, asimilando al concepto de concesión aquellos actos o negocios administrativos que, con independencia de su denominación, suponen una delegación en la gestión de servicios públicos o en el uso privativo de bienes públicos por los cuales se origine un desplazamiento patrimonial en favor de los particulares. Parece por tanto que el artículo 13.2 pretende hacer hincapié en el principio de la calificación jurídica haciendo tributar aquellos actos o negocios administrativos que por su verdadera naturaleza jurídica son auténticas concesiones administrativas o van más allá de lo que debe entenderse por meras autorizaciones o licencias. Sin embargo, no se entiende la referencia al desplazamiento patrimonial ya que entiendo que aunque éste se puede dar cuando se atribuye el uso privativo de un bien demanial, en ningún caso se producirá cuando se cede la gestión de un servicio público. Aún más, parece que ni siquiera se produce en el primer caso, ya que lo que genera el uso del bien no es un desplazamiento sino en todo caso una ocupación del dominio público.

Por otro lado, para transmitir, arrendar o gravar este derecho de explotación y aprovechamiento de los recursos de la sección A)<sup>686</sup> o B) respectivamente, será preceptiva obtener una autorización de la Consejería correspondiente<sup>687</sup> abonando la tasa propia.

Una vez se obtenga la autorización del Ministerio, la autorización de explotación podrá ser transmitida, para los recursos de las secciones A) y B), gravándose esta operación también por la modalidad TPO al 4%. En cambio, podrá ser arrendada o hipotecada sólo para las explotaciones de la sección A).

#### b) La constitución de las fianzas

Tal y como ya hemos mencionado, al presentar el proyecto de investigación o solicitar permisos de exploración, junto a la documentación presentada conforme a la LMi, habrá que presentar, un resguardo acreditativo de una fianza provisional.

De acuerdo al estudio económico de financiación y garantías que se ofrecen sobre la viabilidad del proyecto, la Autorización de Afecciones Ambientales del Proyecto estará supeditada a la constitución de una fianza por importe suficiente para garantizar la reparación o minimización de daños que pudieran ocasionarse por la actividad autorizada<sup>688</sup>.

<sup>686</sup> En las transmisiones mortis causa hace falta una notificación previa a la delegación provincial de la Consejería de Innovación, Industria y Comercio en el plazo de un año desde el fallecimiento del causante. El concesionario no podrá arrendar ni ceder a título oneroso o lucrativo el aprovechamiento de determinados niveles de explotación o de un o varios recursos de la sección C mientras conserve o reserve el derecho sobre otros niveles o recursos, salvo que así lo autorice la Dirección General de Industria de Consejería de Innovación, Industria y Comercio.

<sup>687</sup> Documentación requerida:

Escritura pública o documento privado con firma legalizada del contrato establecida, acompañado de justificante que acredite el pago del impuesto que corresponda.

Proyecto de contrato a celebrar o el título de transmisión.

Documentos acreditativos que justifiquen su capacidad para ser titular de derechos mineros, en el caso de personas jurídicas que tengan acreditada su capacidad legal para ser titular de derechos mineros en expedientes anteriores, se podrá sustituir la documentación anterior por una certificación en la que acredite no haberse producido variación alguna.

Véase

<https://sede.asturias.es/portal/site/Asturias/menuitem.46a76b28f520ecaaf18e90dbbb30a0a0/?vgnnextoid=20c85a8a9ad4f010VgnVCM100000b0030a0aRCRD>

<sup>688</sup> O, en su defecto, el tener un seguro de responsabilidad civil, en una compañía de seguros radicada en la UE y sujeta a la legislación de la UE, para hacer frente a todos los daños previsibles en la línea de lo establecido por la Directiva 2004/35/CE y la Ley Estatal 26/2007 sobre responsabilidad medioambiental

La constitución de la fianza tributará por TPO, consistente en el 10% del depósito, previsto en el artículo 101 RMi, para la tramitación de permisos de investigación según la superficie declarada franca, actualizado a valor de 2015, y que se establecerá previa al otorgamiento del permiso de investigación, para el caso que no se consideren suficientes las garantías económicas y financieras que el solicitante presenta para justificar su capacidad de ejecutar el proyecto, cumpliendo con lo regulado en el artículo 97 RMi.

### 3.3. El Impuesto sobre el Valor Añadido en la actividad minera

No siendo objeto de este estudio el análisis pormenorizado de este tributo, es necesario recordar que estamos en presencia del principal impuesto indirecto estatal, que grava el consumo, y que recae sobre la entrega de bienes y prestaciones de servicios, además de las importaciones y adquisiciones intracomunitarias.

Nos interesa determinar, fundamentalmente, las especialidades del impuesto, teniendo en cuenta que, como ya mencionamos en el primer bloque de este trabajo, el saldo comercial de este sector, y sobretodo en la minería metálica, es sistemáticamente positivo y sigue una tendencia creciente desde 2007, por el mejor comportamiento de las exportaciones que las importaciones.

Amén del esquema general de liquidación del impuesto, que implica cómo en cada periodo de liquidación pueden deducirse de las cuotas devengadas aquéllas cuotas soportadas que tengan la consideración de deducibles<sup>689</sup>, contamos con los regímenes especiales del IVA, que implicarán formas distintas de calcular las cuotas del impuesto.

---

en relación con la prevención y reparación de daños medioambientales, teniendo en cuenta la evolución del IPC.

<sup>689</sup> Véase *Manual Todo IVA*, CISS, Madrid, 2006, p.26.

Con relación a los regímenes especiales del IVA, el régimen especial de recargo de equivalencia no se aplicará cuando la actividad comercial se refiera a la venta de minerales, exceptuando el carbón.

### 3.3.1. Aspectos generales

En el IVA el sujeto pasivo es el empresario minero, persona física o jurídica, que realiza la venta o la compra de productos minerales dentro del territorio de aplicación del impuesto, realiza adquisiciones intracomunitarias o importaciones de productos minerales.

No hace falta recordar qué significa desarrollar una actividad empresarial<sup>690</sup>.

Nuestro Código Civil, después de determinar<sup>691</sup> que todas las cosas que son o pueden ser objeto de apropiación se consideran como bienes muebles o inmuebles, nos da una relación exhaustiva de los bienes inmuebles<sup>692</sup>, mencionando como tales a las minas, a las canteras y a los escoriales, mientras su materia permanezca unida al yacimiento, así como a las aguas vivas o las estancadas.

Como sabemos, los bienes inmuebles reciben un tratamiento especial en el IVA. Para empezar, las minas, las canteras o los escoriales, u otros lugares de extracción de productos naturales, no se consideran edificaciones a efectos del IVA<sup>693</sup>, sino que tienen la consideración de establecimiento permanente, entendido éste como cualquier lugar fijo de negocios donde los empresarios realizan las actividades económicas. Lugar fijo que requerirá un local o espacio en el que el empresario realiza parte de sus actividades, o cuando menos operaciones preparatorias<sup>694</sup>.

<sup>690</sup> Artículo 3 Código de Comercio.

<sup>691</sup> Artículo 333 Cc.

<sup>692</sup> Artículo 334 Cc.

<sup>693</sup> Artículo 6 LIVA.

<sup>694</sup> Artículo 69.cinco LIVA

*Memento Práctico Francis Lefebvre, IVA 2008, p.77.*

En el Modelo de Convenio OCDE, se recoge la definición de EP, en su artículo 5 en los siguientes términos: "1. A efectos del presente Convenio, la expresión «establecimiento permanente» significa un

De su amplitud depende la tributación de los beneficios empresariales obtenidos por empresas no residentes que, como norma general, solo tributan en el Estado de residencia del perceptor de los beneficios, salvo cuando se obtienen a través de un establecimiento permanente, tales como sedes de dirección, oficinas, fabricas, talleres, minas, etc.<sup>695</sup>.

### 3.3.2. Particularidad de las concesiones mineras

#### a) Calificación fiscal en el Impuesto sobre el Valor Añadido

---

lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad. 2. La expresión «establecimiento permanente» comprende, en especial: a) las sedes de dirección; b) las sucursales; c) las oficinas; d) las fábricas; e) los talleres; f) las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales. 3. Una obra o un proyecto de construcción, instalación o montaje sólo constituye establecimiento permanente si su duración excede de doce meses. 4. Sin perjuicio de las disposiciones anteriores de este artículo, se considera que la expresión «establecimiento permanente» no incluye: a) la utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa; b) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas; c) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa; d) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías o de recoger información para la empresa; e) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar para la empresa cualquier otra actividad de carácter auxiliar o preparatorio; f) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar cualquier combinación de las actividades mencionadas en los subapartados a) a e), a condición de que el conjunto de la actividad del lugar fijo de negocios que resulte de esa combinación conserve su carácter auxiliar o preparatorio. 5. No obstante lo dispuesto en los apartados 1 y 2, cuando una persona distinta de un agente independiente (al que le será aplicable el apartado 6) actúe por cuenta de una empresa y ostente y ejerza habitualmente en un Estado contratante poderes que la faculten para concluir contratos en nombre de la empresa, se considerará que esa empresa tiene un establecimiento permanente en ese Estado respecto de las actividades que dicha persona realice para la empresa, a menos que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el apartado 4 y que, de haber sido realizadas por medio de un lugar fijo de negocios, no hubieran determinado la consideración de dicho lugar fijo de negocios como un establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de ese apartado. 6. No se considera que una empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado contratante por el mero hecho de que realice sus actividades en ese Estado por medio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad. 7. El hecho de que una sociedad residente de un Estado contratante controle o sea controlada por una sociedad residente del otro Estado contratante o que realice actividades empresariales en ese otro Estado (ya sea por medio de establecimiento permanente o de otra manera), no convierte por sí solo a cualquiera de estas sociedades en establecimiento permanente de la otra”.

<sup>695</sup> VALIENTE CALVO, P., “Algunas consideraciones sobre la tributación de rendimientos y ganancias patrimoniales derivadas de bienes inmuebles situados en territorio español. Titularidad de no residentes, sin mediación de un establecimiento permanente”, Trabajo presentado al VII-A Curso de Alta Especialización en Fiscalidad Internacional celebrado en la Escuela de la Hacienda Pública del Instituto de Estudios Fiscales en el segundo semestre de 2006, IEF, Cuadernos de Formación. Colaboración 33/07. Volumen 4/2007, p.300. “Procede adelantar que cuando hay un Establecimiento permanente, los rendimientos de los inmuebles que tengan la consideración de elementos patrimoniales afectos al EP, por estar vinculados funcionalmente al desarrollo de la actividad que constituye su objeto, van a quedar integrados, junto con el resto de los rendimientos, en su base imponible que se determinará con arreglo a las disposiciones del régimen general del Impuesto sobre Sociedades. Con independencia de que el No residente, que opera a través del EP, sea persona física o jurídica. Su regulación se encuentra en el capítulo III del TRLIRNR, en los artículos 16 al 23”.

Desde la perspectiva del IVA, las concesiones y autorizaciones dan lugar a una prestación de servicios y no a una entrega de bienes, ya que nos encontramos ante derechos.

Y así también, la transmisión de los derechos inherentes a una concesión administrativa que tiene por objeto un derecho minero se califica<sup>696</sup>, a efectos de IVA, como una prestación de servicios.

El concepto de prestaciones de servicios tiene carácter residual en este impuesto. Se califican como tales todas las operaciones sujetas al IVA que no constituyen otro hecho imponible del Impuesto, y nuestra normativa a este tenor sigue el criterio de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del IVA<sup>697</sup>, en su artículo 24<sup>698</sup>, que ofrece un concepto puramente residual de las prestaciones de servicios.

Un caso particular es el examinado por la contestación a Consulta de 26 de diciembre de 2002 a la DGT, en la que se otorgó primero una opción de compra sobre la concesión administrativa, transmitiéndose los derechos inherentes a la misma posteriormente y en ejercicio de dicha opción. En esta situación, la DGT entiende, con buen criterio, que existen dos prestaciones de servicios diferentes; una, por la concesión de la opción, y otra, por la transmisión de la concesión<sup>699</sup>.

Igual régimen se aplica a la transmisión de derechos mineros, como los permisos de exploración y de investigación minera. De acuerdo con la doctrina, se comprende entre las prestaciones de servicios directamente relacionadas con los bienes inmuebles a la exploración de una mina, consistente en la toma

---

<sup>696</sup> DGT de 1 de septiembre de 2006. (V1645-08).

DGT de 26 de diciembre de 2012.

<sup>697</sup> *DOUEL* núm. 347, de 11 de Diciembre de 2006.

<sup>698</sup> Artículo 24.

1. Serán consideradas «prestaciones de servicios» todas las operaciones que no constituyen una entrega de bienes.

2. Se considerará que los «servicios de telecomunicación» son servicios relativos a la transmisión, emisión y recepción de señales, textos, imágenes y sonidos o información de cualquier naturaleza mediante hilo, radio, medios ópticos u otros medios electromagnéticos, incluida la correspondiente transferencia y concesión del derecho de utilización de los medios para tal transmisión, emisión o recepción, incluido el acceso a las redes de información mundiales.

<sup>699</sup> DGT 26 de diciembre de 2002. (V24384).

MARTÍN FERNÁNDEZ, J., y RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J., *Los Supuestos de No Sujeción en el Impuesto sobre el Valor Añadido*, Cuadernos de Aranzadi, Jurisprudencia Tributaria, Navarra, 2007, p.94.

de muestras sobre el terreno, análisis de la misma y posterior emisión con el correspondiente informe<sup>700</sup>.

Aunque la autorización administrativa se conceda con posterioridad al otorgamiento de la escritura pública correspondiente, por la cantidad percibida, en el momento de dicho otorgamiento, se devengará el IVA como pago anticipado de la prestación de servicio consistente en dicha transmisión, que se devengará en el futuro en su totalidad por el resto del precio, una vez haya sido emitida la preceptiva autorización.

#### b) Supuestos de no sujeción

Además, conforme a lo establecido en el artículo 7.9. LIVA, las concesiones y autorizaciones administrativas mineras<sup>701</sup> no están sujetas al impuesto, porque se entiende que su otorgamiento no supone el desarrollo de una actividad empresarial por parte del Ente público.

No obstante, la redacción literal del precepto, no explicita si se limita al acto originario de su constitución o a otros posteriores por los que se transmiten los derechos mineros derivados de la misma.

Y así, un criterio finalista del mismo nos lleva a considerar que no se incluye en este supuesto de no sujeción, tal y como veremos, la cesión ulterior de sus derechos efectuada por el concesionario directo a otra empresa<sup>702</sup>. Por esta misma razón, también queda sujeta al impuesto, siempre que el aportante actúe como empresario o profesional, la aportación de una concesión al capital de una sociedad de nueva creación<sup>703</sup>.

---

<sup>700</sup> DGT 7 de noviembre de 1988.

<sup>701</sup> Lo que caracteriza la concesión es la transferencia o atribución a un particular de una esfera de actuación originariamente administrativa. Y por lo que se refiere a las autorizaciones, estas consisten en la remoción de límites al ejercicio de una actividad privada para la que exista un derecho subjetivo. (STS de 30 de enero de 1999-RJ 1999, 1964).

<sup>702</sup> Esta Conclusión es la sostenida por la DGT. Así, su contestación a consulta de 10 de septiembre de 1998 (JUR 2001, 202417) entre otras afirma que “el referido supuesto de no sujeción resulta aplicable al otorgamiento de concesiones y autorizaciones administrativas por los entes públicos que las efectúen, por no considerarse realizadas en el desarrollo por parte del ente público de una actividad empresarial o profesional, pero no resulta aplicable a las ulteriores transmisiones de dichas concesiones que los primeros adjudicatarios de los mismos realicen”.

<sup>703</sup> En este sentido, Contestación a la Consulta de la DGT de 23 de mayo de 2000. (JUR 2001, 232408).

Por otro lado, debe señalarse, que, en la mayoría de las ocasiones la transmisión de los derechos derivados de la concesión minera dará lugar a la aplicación del supuesto de no sujeción regulado en el artículo 7.1º.a) de LIVA, pues el objeto de la transmisión podrá calificarse como una misma rama de la actividad y el adquirente continua con el ejercicio de la actividad minera que venía desarrollando el anterior concesionario<sup>704</sup>.

Este supuesto de no sujeción tiene un ámbito de aplicación propio y una finalidad específica<sup>705</sup>, pues el artículo 7 número 1º, de la LIVA, declara la no sujeción al IVA de la transmisión de un conjunto de elementos corporales, y, en su caso incorpales, (totalidad o parte del activo empresarial), siempre que se cumplan determinadas condiciones.

Este artículo es la transposición al ordenamiento interno de la norma contenida en el artículo 5, apartado 8, de la Directiva 77/388/CEE, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva del Consejo en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido<sup>706</sup>.

Debemos mencionar que, desde el 1 de enero de 2007, la Sexta Directiva ha sido reemplazada por la Directiva 2006/112/CE del Consejo de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido<sup>707</sup>, y que en la actualidad es el artículo 19, párrafo primero de este nuevo texto el que recoge la previsión del ya derogado artículo 5.8 de la Sexta Directiva, en los siguientes términos<sup>708</sup>:

*“Los Estados miembros quedan facultados para considerar que la transmisión, a título oneroso o gratuito o bajo la forma de aportación a una*

---

MARTÍN FERNANDEZ, J., y RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J., *Los Supuestos de No Sujeción en el Impuesto sobre el Valor Añadido*, Cuadernos de Aranzadi, Jurisprudencia Tributaria, Navarra, 2007, p.94.

<sup>704</sup> Véase Sentencia TJCE Luxemburgo 22 febrero 2001 (Sala Quinta) (TJCE 2001,58).

<sup>705</sup> Resolución TEAC 18 de julio 2013. Resolución: 05877/2010/00/00. Doctrina ya recogida entre otras en la resolución de fecha 8 de octubre de 2008, reclamación nº. 4012/2005.

<sup>706</sup> LCEur 1977,138.

<sup>707</sup> LCEur 2006, 3252.

<sup>708</sup> CHECA GONZALEZ, C., *El IVA y las Transmisiones Globales del Patrimonio Empresarial o Profesional*, Cuadernos de Aranzadi, Jurisprudencia Tributaria, Pamplona, 2007, p.17.



*sociedad de una universalidad total o parcial de bienes no supone la realización de una entrega de bienes y que el beneficiario continúa la personalidad del cedente*<sup>709</sup>.

En la interpretación que ha efectuado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en adelante TJUE, debemos destacar las conclusiones alcanzadas en su Sentencia de 27 de noviembre de 2003, dictada en el *Asunto C-497/01, Zita Modes Sarl*.

En esta Sentencia, el TJUE analiza la previsión del apartado 8 del artículo 5 de la Sexta Directiva, sobre la que se basa el supuesto de no sujeción previsto en el artículo 7.Uno de la LIVA.

En este sentido, señala que:

*«39. A la luz del contexto del artículo 5, apartado 8, de la Sexta Directiva y del objetivo de ésta, tal como se describen en los apartados 36 a 38 de la presente sentencia, queda de manifiesto que esta disposición está encaminada a permitir a los Estados miembros facilitar las transmisiones de empresas o partes de empresas, simplificándolas y evitando sobrecargar la tesorería del beneficiario con una carga fiscal desmesurada que, en cualquier caso, recuperaría posteriormente mediante una deducción del IVA soportado.*

*40. Habida cuenta de esta finalidad, el concepto de «transmisión, a título oneroso o gratuito o bajo la forma de aportación a una sociedad, de una*

---

<sup>709</sup> Resolución TEAC 18 de julio 2013. Resolución: 05877/2010/00/00 “Qué deba interpretarse por universalidad parcial de bienes es algo dificultoso por constituir este concepto algo ajeno a nuestro ordenamiento. Entendiendo la universalidad como un todo (conjunto de derechos y obligaciones, conjunto de relaciones jurídicas de que es titular un sujeto con capacidad jurídica), la universalidad parcial podría apuntar al concepto de rama de actividad, respondiendo por una parte al conjunto global de relaciones jurídicas, en cuanto a universal, pero con carácter restringido, más limitado que la universalidad total a que también se refiere el artículo. El concepto de rama de actividad sí ha sido objeto de desarrollo, sobre todo en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades. El artículo 97.4 de la Ley 43/1995, reguladora del Impuesto de Sociedades, y en idénticos términos el artículo 83.4 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades establecen el concepto de “rama de actividad” definiéndolo como “el conjunto de elementos patrimoniales susceptibles de constituir una unidad económica autónoma” determinante de una explotación económica, es decir, capaz de funcionar por sus propios medios. Continua el precepto señalando que “podrán ser atribuidas a la sociedad adquirente las deudas contraídas para la organización o el funcionamiento de los elementos que se traspasan”. Por tanto, la universalidad parcial vendría definida por el carácter autónomo predicable de un conjunto de elementos patrimoniales, autonomía que por propia lógica sólo puede venir configurada por la no dependencia”.

*universalidad total o parcial de bienes» debe interpretarse en el sentido que comprende la transmisión de un establecimiento mercantil o de una parte autónoma de una empresa, con elementos corporales y, en su caso, incorporales que, conjuntamente, constituyen una empresa o una parte de una empresa capaz de desarrollar una actividad económica autónoma, pero que no comprende la mera cesión de bienes, como la venta de existencias.”*

Por tanto, este supuesto de no sujeción debe abarcar no sólo el caso en que se transmite una empresa minera considerada en su totalidad, sino también la transmisión de una “rama de actividad económica”, concepto que se precisa en la mencionada Sentencia por el TJUE y cuya definición coincide esencialmente con la que ya aparece en nuestro ordenamiento tributario.

Así, el artículo 76.4 dispone que *“se entenderá por rama de actividad el conjunto de elementos patrimoniales que sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma determinante de una explotación económica, es decir, un conjunto capaz de funcionar por sus propios medios”*.

Esta jurisprudencia del TJUE determina la forma en la que debe interpretarse la norma española, como transposición al ordenamiento interno de la Directiva. Por ello, el TS ha tenido en cuenta la Sentencia de 27 de noviembre de 2003 atribuyéndole un papel “clave” en la interpretación de este precepto, y en su Sentencia de 13 de febrero de 2007<sup>710</sup> ha manifestado lo siguiente:

*“Ante la interpretación dada por el Tribunal de Justicia a este supuesto de no sujeción, hay que entender que para que una operación quede al margen de su sujeción al tributo basta la transmisión de un establecimiento mercantil o de una parte autónoma de una empresa que sea capaz de desarrollar una actividad económica autónoma, por lo que no cabe exigir la transmisión de la totalidad del patrimonio, sino que basta la transmisión de un conjunto de activos, y pasivos en su caso, de una división de una sociedad que constituyen,*

---

<sup>710</sup> Recurso de Casación núm. 367/2002.

*desde el punto de vista de la organización una explotación autónoma, es decir, un conjunto capaz de funcionar por sus propios medios, resultando indiferente que haya uno o varios adquirentes, a condición de que cada uno de ellos adquiera, de forma individual, una empresa o una parte de una empresa capaz de desarrollar una actividad económica autónoma, no siendo necesario que la actividad que venía desarrollando el transmitente sea la misma, que por lo relevante, es que haya continuidad del patrimonio transmitido en el desarrollo de una actividad empresarial».*

Esta norma debe ponerse en relación con otras de nuestro ordenamiento. Así, la no sujeción anterior abre camino, tal y como analizamos, a la sujeción de la operación por TPO, ya que este tributo y el IVA son, como regla general, incompatibles<sup>711</sup>.

No obstante, esta sujeción a IVA sí determinará la sujeción de la transmisión de los derechos concesionales a AJD, precisando que se devenga dicho impuesto incluso en la transmisión de los permisos de investigación y exploración minera, aún cuando no son inscribibles en el Registro de la Propiedad y sólo anotables, conforme dispone el artículo 62.3 del Decreto de 14 de febrero de 1947, por el que se aprueba el Reglamento Hipotecario<sup>712</sup>.

Dicha Resolución entiende que la expresión actos y contratos inscribibles engloba todos los asientos registrales en cuya virtud un documento notarial accede al Registro y se beneficia de los efectos de la publicidad material<sup>713</sup>.

<sup>711</sup> MARTÍN FERNÁNDEZ, J., y RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J., *Los Supuestos de No Sujeción en el Impuesto sobre el Valor Añadido*, Cuadernos de Aranzadi, Jurisprudencia Tributaria, Navarra, 2007, p.91. En este sentido el artículo 7.1.b) del TRLITPyAJD considera como transmisiones sujetas las constituciones de concesiones administrativas, salvo las que se encuentran sujetas a IVA.

<sup>712</sup> BOE núm. 106, de 16 de abril de 1947.

<sup>713</sup> Comprende los asientos registrales enumerados en el artículo 41 del Reglamento Hipotecario.

### 3.3.3. Operaciones mineras exentas

#### a) Operaciones interiores

Con relación a las operaciones interiores exentas en el IVA, es menester mencionar que, mientras que la cesión de uso de una mina a favor de un tercero, efectuada mediante el pago de una contraprestación, estará sujeta a IVA, (pues en este supuesto la persona física, propietaria del terreno rústico que tiene cedido a un tercero para su explotación minera, es empresario o profesional y tendrá la condición de sujeto pasivo del impuesto), la exención regulada en el art. 20.Uno.23º LIVA<sup>714</sup> no será aplicable a esta operación, toda vez que el objeto de la misma no es la simple cesión de uso del terreno, sino la cesión del derecho a extraer minerales que se configura como una actividad empresarial que se va a realizar en los mismos terrenos<sup>715</sup>.

#### b) Las importaciones de materias primas minerales

Con carácter general, la LIVA reduce el ámbito de las importaciones a la entrada de bienes en el territorio de la UE procedente de terceros países, es decir, de territorios fuera de la UE (salvo excepciones), dado que los movimientos de bienes entre los distintos Estados miembros representan operaciones intracomunitarias.

Como sabemos, la justificación del hecho imponible del IVA en las importaciones reside en la necesidad de establecer ajustes fiscales en frontera para aquellos bienes que pasan a integrar el circuito económico de la UE. Los bienes, minerales, que llegan a la UE han de ser objeto, a priori, del mismo impuesto que aquellos otros que están en ella. Así las cosas, el Impuesto se liquidará en la Aduana, esto es, en la frontera fiscal<sup>716</sup>.

<sup>714</sup> “Estarán exentas de este impuesto las siguientes operaciones:23.º Los arrendamientos que tengan la consideración de servicios con arreglo a lo dispuesto en el artículo 11 de esta Ley y la constitución y transmisión de derechos reales de goce y disfrute, que tengan por objeto los siguientes bienes: a) terrenos(..)”.

<sup>715</sup> Resolución de 26 de marzo de 2014 (V0833/2014).

<sup>716</sup> CALVO VÉRGEZ, J., *La Tributación de las Operaciones de importación y Exportación en el IVA a la Luz de la Doctrina Administrativa*, Cuadernos de Aranzadi, Jurisprudencia Tributaria, Navarra, 2007, p.19.

Asimismo, el artículo 19 LIVA analiza un conjunto de situaciones asimiladas a las importaciones, a pesar de que no tiene lugar la entrada de bienes en el territorio de aplicación del impuesto.

No obstante, el apartado 5º de este artículo establece:

*“por excepción a lo establecido en el párrafo anterior, no constituirá operación asimilada a las importaciones las salidas de las áreas a que se refiere el artículo 23 ni el abandono de los regímenes comprendidos en el artículo 24 de esta Ley de los siguientes bienes: estaño, cobre, zinc, níquel, aluminio, plomo, indio, plata y platino, paladio y rodio. En estos casos, las salidas de las áreas o el abandono de los regímenes mencionados darán lugar a la liquidación del impuesto en los términos establecidos en el apartado sexto del anexo de esta Ley”<sup>717</sup>.*

En definitiva; ello implica que cuando las materias primas minerales salen de las áreas o abandonan los regímenes establecidos en los artículos 23, entregas relativas a zonas francas y depósitos, y del artículo 24 LIVA, exenciones de regímenes aduaneros y fiscales, surge la obligación de liquidar el Impuesto correspondiente a aquellas operaciones que se hubiesen beneficiado, con carácter previo, de la exención con motivo de su entrada en las áreas o por su vinculación a los regímenes indicados.

Asimismo, se declaran exentas<sup>718</sup>, entre otras:

- Las importaciones de oro directamente realizado por el Banco de España;
- Bienes destinados a plataformas de explotación petrolífera, y
- Bienes cuya expedición y transporte tenga como punto de llegada un lugar situado en otro Estado de la UE, siempre y cuando la entrega posterior efectuada por el propio importador estuviese exenta de IVA.

---

<sup>717</sup> Todos ellos son bienes que se cotizan en las Bolsas internacionales, conservándose para ellos la naturaleza de la operación previa (entrega o adquisición intracomunitaria) que deja de estar exenta por el abandono de las situaciones indicadas, resultando exigible el impuesto.

<sup>718</sup> Artículo 27 LIVA.

El artículo 14.1.a) de la Directiva/2006/112/CE condiciona la exención de todas estas importaciones a la circunstancia de que las correspondientes entregas en el interior se hallen exentas del Impuesto “en todo caso”.

## CAPÍTULO CUARTO

367-495

### EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES EN LA ACTIVIDAD MINERA

- 4.1. Introducción: justificación del régimen fiscal especial de la minería
- 4.2. Los beneficios tributarios del Impuesto sobre Sociedades aplicables al sector de la minería
  - 4.2.1. *Enumeración*
  - 4.2.2. *Delimitación de las actividades mineras que condicionan su aplicación*
- 4.3. La libertad de amortización
  - 4.3.1. *Conceptuación*
  - 4.3.2. *Ámbito de aplicación*
  - 4.3.3. *Aplicación del incentivo de la libertad de amortización para las empresas mineras*
    - a) En los activos mineros
      - 1. *Concepto*
      - 2. *Periodo de disfrute*
    - b) En las cantidades abonadas en concepto de canon de superficie de minas
- 4.4. El factor de agotamiento
  - 4.4.1. *Origen: Depletion Allowance*
    - a) Cost method
    - b) Percentage method
  - 4.4.2. *Concepto, naturaleza jurídica y regulación*
  - 4.4.3. *Ámbito de aplicación*
  - 4.4.4. *Requisitos de aplicación: la actividad de aprovechamiento minero*
  - 4.4.5. *Modalidades de aplicación del factor de agotamiento*
    - a) Modalidad general

- b) Modalidad específica para las materias primas declaradas prioritarias

*4.4.6. La cuenta de reserva del factor de agotamiento*

- a) Inversión de las cantidades dotadas
- b) Requisitos temporales
- c) Disponibilidad de la reserva
- d) Incumplimiento de la inversión: causas y consecuencias

*4.4.7. Requisitos formales. Incidencia de la prescripción*

*4.4.8. Incompatibilidad del régimen*

4.5. Provisiones para actuaciones medioambientales

4.6. Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado

4.7. El régimen de Ayudas de Estado de la Unión Europea



#### 4.1. Introducción: justificación del régimen fiscal especial de la minería

Se ha planteado este análisis, como un capítulo independiente, justificado por las propias connotaciones de este sector de la industria, y que hacen imprescindible aplicar al mismo un régimen especial de tributación en el Impuesto sobre sociedades.

Por otro lado, decidir analizar la actividad en la minería española solamente desde el punto de vista práctico de la rentabilidad que le supone al Estado la recaudación del Impuesto sobre Sociedades, en adelante IS, sería baladí<sup>719</sup>, pues ya conocemos la repercusión que este sector industrial supone en el PIB español y el número de empresas mineras asentadas en nuestro territorio.

Como ya analizamos en el primer bloque, en el Cuadro 21<sup>720</sup>, la minería en España representa desde hace mucho tiempo menos del 1% del PIB<sup>721</sup>. Sin embargo, es una actividad con fuerte presencia en ciertas comarcas, como es por ejemplo en sureste de Andalucía, suponiendo la base de su desarrollo económico y social. En ciertos casos, su capacidad exportadora le está permitiendo remontar de las consecuencias que la crisis económica mundial y nacional está provocando en el sector.

Año	PIB España	Producción minera	%
2011	1.046.327.000.000 €	3.250.302.665,00	<b>0,31%</b>
2010	1.045.620.000.000 €	3.427.175.777,00	<b>0,33%</b>
2009	1.046.894.000.000 €	3.549.580.725,00	<b>0,34%</b>
2008	1.087.788.000.000 €	4.119.054.650,00	<b>0,38%</b>
2007	1.053.161.000.000 €	4.465.090.169,00	<b>0,42%</b>
2006	985.547.000.000 €	4.359.365.117,00	<b>0,44%</b>
2005	909.298.000.000 €	3.984.819.949,00	<b>0,44%</b>
2004	841.294.000.000 €	3.744.088.263,00	<b>0,45%</b>
2003	783.082.000.000 €	3.498.844.275,00	<b>0,45%</b>
2002	729.258.000.000 €	3.411.715.586,00	<b>0,47%</b>

Cuadro 21. Valor de producción minera española en M€. (2002-2011)

<sup>719</sup> Este Impuesto ha pasado de recaudar 44.823 euros en 2007 a tan solo 21.435 en 2012, reduciendo su recaudación. Los ingresos tributarios en España suponen el 33,6% del PIB al cierre de 2012, apenas una décima por encima del dato de 2011.

<sup>720</sup> Elaboración propia a partir de datos del Ministerio de Economía y del IGME.

<sup>721</sup> PEDRO CALVO, J., "Contexto actual de la minería y sus repercusiones en España", *Revista de la sociedad Española de Mineralogía, macla n.º.9*, 2008, pp.11-13.

No obstante, para conocer la carga fiscal de la minería, en relación con la del resto de los sectores económicos, se podría comparar la participación de la minería, frente al resto de los sectores económicos, por los diferentes ingresos tributarios realizados a la Administración del Estado, fundamentalmente, y por los porcentajes de participación de los diferentes sectores económicos en su aportación al PIB español.

Sin duda alguna, amén de dar a conocer al lector en este capítulo de un análisis completo del Régimen fiscal propio de la minería, regulado en nuestro IS<sup>722</sup>, también queremos recordar que, la promoción y el desarrollo de este sector de la industria, siguiendo los deseos de la LFM, deberán partir, no únicamente con la modernización de su régimen administrativo propio y de una adecuación de la LMi a los tiempos actuales, si no, también, de manera urgente y necesaria, de la competitividad y mejora de su régimen tributario especial.

Será necesario, además, la revisión de los beneficios fiscales, o la inclusión de nuevos incentivos y ayudas a las empresas mineras a lo largo de todo el proceso de maduración del proyecto minero, de manera que las empresas inversoras consideren que la minería en nuestro país es un terreno seguro y rentable para efectuar prospecciones, de lo que serán luego las futuras explotaciones mineras.

Recordamos de una manera sucinta, que el Impuesto sobre sociedades está regulado por la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, en adelante LIS, y por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades<sup>723</sup>, en adelante RIS, y que continua vigente de acuerdo con lo dispuesto en la disposición derogatoria única, apartado 3, de la LIS, en tanto no se oponga a lo previsto en ella.

---

<sup>722</sup> SANZ GADEA, E., *Impuesto sobre Sociedades: Comentarios y casos prácticos*, Tomo I, CEF, Madrid, 1991, p.27, "La reforma de Mon-Santillán, Ley de Presupuestos para 1845, ordenó el panorama tributario español refundiendo en cinco categorías una serie de conceptos dispersos. Instauró el principio real de la carga tributaria, en base a tres impuestos de productos, que incidían sobre la riqueza rústica, la riqueza urbana y las actividades comerciales, industriales, artesanales y profesionales. Todavía no había nacido el Impuesto sobre sociedades, lo cual no quiere decir que las sociedades se hallasen libres de gravámenes, pues se regulaba su tributación por la Contribución Industrial y de Comercio, y que mucho más adelante encontrará su regulación a través del RD de 28 de mayo de 1896".

<sup>723</sup> BOE núm. 189, de 6 de agosto de 2004.

Se trata de un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas calificadas como contribuyentes por las leyes, cualquiera que fuese su fuente y origen, y exigiéndose en todo el territorio español, sin perjuicio de los regímenes forales de concierto y convenio económico en vigor, y de los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno.

La base imponible estará constituida por el importe de la renta obtenida en el periodo impositivo, minorada por la compensación de bases imponibles negativas de periodos impositivos anteriores, y se calculará, en el método de estimación directa, corrigiendo el resultado contable con los preceptos establecidos en la LIS, *grosso modo*, con las correcciones por amortizaciones, provisiones y gastos fiscales no deducibles.

Los regímenes especiales del IS se regulan en el Título VII de la LIS<sup>724</sup>, concretamente en sus artículos 42 a 117, ambos inclusive.

Todos los regímenes tributarios especiales, excepto el de transparencia fiscal, estaban regulados fuera del LIS en sus propias leyes especiales, lo que determinaba una fuerte dispersión normativa, en no pocas ocasiones teñida de principios inspiradores diversos, y algunas veces contrapuestos, lo cual por otra parte nada tiene de particular, habida cuenta que algunas de las leyes que los regulaban estaban muy separadas en el tiempo<sup>725</sup>.

Ya con la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del IS se integraron, y esta idea codificadora constituyó uno de los ejes de la reforma del Impuesto, al derogarse las disposiciones que en lo relativo al IS se contenían en leyes especiales, ganando de esta manera el IS en sistematización y seguridad. Tan sólo se mantienen al margen de la LIS la regulación específica de las sociedades cooperativas<sup>726</sup>, así como de las entidades no lucrativas<sup>727</sup>.

<sup>724</sup> BOE núm. 288, de 28 de noviembre de 2014. Modifica el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

<sup>725</sup> *Los Regímenes Especiales del Impuesto sobre Sociedades*, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1996, p.25.

<sup>726</sup> Constituyen la normativa estatal reguladora de las Cooperativas, la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas y la Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas.

Como es bien sabido, con la regulación de estos regímenes fiscales, el legislador persigue una ordenación sistemática que acabe con la dispersa y diversa tributación de determinados sujetos pasivos por causa de su peculiar naturaleza, la especialidad de su objeto social, o la naturaleza de las actividades u operaciones que realizan. Precisamente, la particularidad de estos regímenes radica en que ofrecen un tratamiento fiscal específico y singular que se separa del régimen general del IS.

Los contribuyentes, a los que sea de aplicación uno de estos regímenes especiales<sup>728</sup>, se regirán por la normativa concreta respectiva, aplicándose en su defecto de manera supletoria las normas del régimen general del impuesto<sup>729</sup>.

<sup>727</sup> Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. BOE núm. 307, de 24 de diciembre de 2002.

Véase MALVÁREZ PASCUAL, L., en CHICO DE LA CAMARA, P., (Director), CORDERO GONZÁLEZ, E. M. (Coord.) (AAVV), *Fiscalidad Práctica: Impuesto sobre Sociedades*, Civitas, Thomson Reuters, Pamplona, 2010, p.689.

Es importante mencionar que con la LIS los regímenes especiales del impuesto han sido objeto de una revisión general, como consecuencia de un nuevo sistema para eliminar la doble imposición basada en el método de la exención, la necesidad de adaptar los regímenes especiales al régimen comunitario y la necesidad de establecer una coherencia con toda la normativa del impuesto.

<sup>728</sup> Agrupaciones de interés económico, españolas y europeas, y de uniones temporales de empresas; Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas; Sociedades y fondos de capital-riesgo y sociedades de desarrollo industrial regional; Instituciones de inversión colectiva; Régimen de consolidación fiscal; Régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea; Régimen fiscal de la minería; Régimen fiscal de la investigación y explotación de hidrocarburos; Transparencia fiscal internacional; Incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión; Régimen fiscal de determinados contratos de arrendamiento financiero; Régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros; Régimen de entidades parcialmente exentas; Régimen de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común; Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje.

<sup>729</sup> MARTINEZ-CARRASCO PIGNATELLI, J. M., "Las sociedades patrimoniales", *Cuadernos de Estudios Empresariales* 14, Madrid, 2004, pp.219-220. Comenta este autor que "En efecto. Las críticas formuladas por la doctrina científica al respecto han sido de muy variada índole: En primer lugar, las peculiaridades de algunos de los regímenes fiscales regulados no justifican suficientemente por sí mismas un tratamiento separado del régimen fiscal general del Impuesto de Sociedades. Hubiera sido suficiente con la mención expresa de aquellas singularidades. Verbigracia, el régimen de las empresas de reducida dimensión, o el de las Entidades parcialmente exentas. Sorprende, en segundo término, la no inclusión de ciertos regímenes fiscales que también son merecedores de la calificación de especiales, y que, pese a ello, son preteridos por el legislador de su ordenación sistemática, permaneciendo así su regulación en las correspondientes leyes específicas ya existentes. Esto ocurre con los regímenes tributarios de las Sociedades Cooperativas, los Planes y Fondos de Pensiones y las Fundaciones. Y también sucede con otros regímenes —quizás menos significativos, pero regímenes singulares al fin y al cabo—, a saber: actualización de balances; atribución de rentas; conservación de la energía; Iglesia Católica; reconversión y reindustrialización; sociedades agrarias de transformación; sociedades de garantía recíproca; Zona Especial Canaria. Tercero, los regímenes especiales del Impuesto de Sociedades carecen en muchas ocasiones de justificación y fines homogéneos. Así, en algunos supuestos se intentan impedir las conductas elusivas o fraudulentas —es el caso del régimen de la transparencia fiscal internacional, o del régimen de las sociedades patrimoniales; otras veces, se trata de evitar que el sistema tributario influya en la toma de decisiones por la dirección de la empresa —grupos societarios o concentraciones empresariales—; en ocasiones, suponen apreciables beneficios tributarios —verbigracia, el régimen de

El régimen tributario y “específico” de la minería en territorio español<sup>730</sup> viene regulado en el Capítulo VIII, del Título VII, de la LIS, título específico de los regímenes tributarios especiales, y concretamente en sus artículos 90 a 94, ambos inclusive.

Se trata de un régimen cerrado, aplicable por el desarrollo de unas específicas actividades, que se caracterizan tanto por la importancia de las inversiones realizadas como por el hecho de que la propia actividad agota la rentabilidad y existencias, dada la naturaleza limitada de los bienes explotados<sup>731</sup>.

En análogo sentido se pronunció la LFM, cuyo régimen jurídico ha sido integrado y asumido por la LIS, y tenía por objeto, según se indicaba al inicio de su preámbulo, garantizar un suministro adecuado de materias primas, capaz de eliminar los riesgos de estrangulamiento y de garantizar la utilización óptima de la capacidad productiva nacional.

Los artículos 26, 30, 31, 32, 33, 34,35.1, 36, 37, 38 y 39 de LFM fueron expresamente derogados, por la disposición derogatoria única 1.2. de la anterior Ley, 43/1995 de 27 de diciembre, del IS, que reconoció para las

---

las Entidades cuyo objeto es el arrendamiento de viviendas, o las Entidades exentas—; finalmente, en otros casos, ciertos regímenes pretenden simplemente adecuar el régimen general a las especificidades de un concreto sector económico —en la imposición de las empresas mineras o de explotación de hidrocarburos, por ejemplo—Por último, en cuarto término, el tratamiento que se dispensa por el legislador para régimen fiscal especial resulta muy dispar. Si bien en unos casos la regulación es parca, aplicándose las Leyes especiales respectivas —ello ocurre, sobre todo, en el caso del régimen de las instituciones de inversión colectiva—, en otros, el legislador de la Ley del Impuesto de Sociedades regula con particular precisión el régimen especial de que se trate: por ejemplo, las operaciones de concentración societaria —fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores—, o el de los grupos de sociedades.”

Consúltense sobre este particular, MARTÍN QUERALT, J.; LOZANO SERRANO, C.; CASADO OLLERO, G. y TEJERIZO LÓPEZ, J.M. en *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, Tecnos, 2003, pp. 593 y 594.

Artículo 42 Definición.

1. Son regímenes tributarios especiales los regulados en este título, sea por razón de la naturaleza de los contribuyentes afectados o por razón de la naturaleza de los hechos, actos u operaciones de que se trate.  
2. Las normas contenidas en este título se aplicarán con carácter preferente, respecto de las previstas en el resto de los títulos de esta Ley, que tendrán carácter supletorio.

<sup>730</sup> El territorio español, conforme a lo establecido en la LIS, comprende también aquellas zonas adyacentes a las aguas territoriales sobre las que España pueda ejercer los derechos que le correspondan, referentes al suelo y subsuelo marino, aguas suprayacentes, y a sus recursos naturales, de acuerdo con la legislación española y el derecho internacional. Sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra.

<sup>731</sup> BANACLOCHE PÉREZ-ROLDÁN, J., *Impuesto sobre Sociedades 2004*, La Ley-Actualidad, Madrid, 2004, p.183.

empresas del sector, diversos beneficios fiscales con la finalidad fundamental de promocionar y desarrollar las actividades mineras debido a que, tal y como se expresó en su Exposición de Motivos, en adelante EM:

*“Los aspectos peculiares que caracterizan al sector de la minería, tanto para el capital, por el mayor riesgo que comporta el período 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 minero y la forzosa vinculación de su residencia a zonas territorialmente determinadas, hacen imprescindible aplicar a dicho sector un tratamiento especial dentro de los regímenes generales establecidos para la industria”.*

Esto es, dada la estructura peculiar del sector de la minería se dispuso un régimen especial, adoptando medidas de fomento de índole financiera (otorgamiento de subvenciones, líneas especiales de crédito) y tributaria en su título III<sup>732</sup>.

Además, como el Real Decreto 1167/1978<sup>733</sup>, de 2 de mayo, que desarrollaba el aspecto fiscal de la LFM<sup>734</sup> no se ha derogado, ni expresa ni tácitamente, comprobaremos, a lo largo de la redacción de este estudio, cómo la doctrina científica y la jurisprudencia lo han considerado válido, y vigente, para interpretar este régimen fiscal especial, en tanto no se oponga a la regulación actual establecida en la LIS.

En parecidos términos se ha manifestado la doctrina, que ha señalado que las circunstancias peculiares que concurren en la explotación minera, tales

---

<sup>732</sup> STS de 21 de junio de 2010 (casación 5397/05, FJ 2º), STS 4267/2010 “La Ley iniciaba su articulado delimitando el objeto. Así, en el artículo 1.1 dispuso que su propósito era promover y desarrollar, dentro y fuera del territorio nacional, la exploración, la investigación, la explotación y el beneficio mineros con el fin de procurar el abastecimiento de materias primas a la industria española, precisando en el artículo 2.1 que se aplicaría a las actividades de explotación e investigación mineras, de aprovechamiento de yacimientos de origen natural o artificial y de otros recursos mineros, así como al tratamiento, beneficio o primera transformación de materias primas minerales, con exclusión de las actividades consistentes en la mera prestación de servicios para la realización o desarrollo de las mismas.”

<sup>733</sup> BOE núm. 133, de 5 de junio de 1978.

<sup>734</sup> Recoge en su literalidad en Real Decreto que “La LFM, con el objeto de promover y desarrollar la exploración, investigación, explotación y beneficios mineros, dentro y fuera del territorio nacional para procurar el abastecimiento de materias primas minerales a las industrias españolas, regula, entre otros importantes aspectos, el régimen tributario aplicable a las actividades mineras”.

como el agotamiento progresivo e inexorable del objeto de las actividades, el yacimiento, la subordinación estricta del negocio minero a la cantidad, calidad, disposición y viabilidad del cuerpo minero explotable, el crecimiento más acusado de costes con el paso del tiempo, conforme aumenta la profundidad de las explotaciones, y la necesidad insoslayable de implantar la explotación allí donde se encuentre el yacimiento, justifica la adopción de una serie de incentivos fiscales para este sector<sup>735</sup>.

En definitiva será la actividad minera, y no la empresa en sí misma considerada, la destinataria de los beneficios fiscales<sup>736</sup>.

Así, podríamos comenzar mencionando que, fundamentalmente, en la LIS, con el objetivo de estimular la actividad de la minería y poder compensar los sobrecostes que esta actividad soporta, además de fomentar la promoción, desarrollo, exploración, investigación y explotación de los recursos mineros<sup>737</sup>, se establecen los dos mecanismos o beneficios fiscales básicos con los que pueden disfrutar las empresas mineras:

- Por un lado, la posibilidad de acogerse a *libertad de amortización* de las inversiones en activos mineros, y para las cantidades abonadas en concepto de canon de superficie. Y,
- Por otro, recurrir a la *reducción de la base imponible* en el importe de las *cantidades aplicadas al Factor de Agotamiento*, en adelante FA,

<sup>735</sup> CHECA GONZÁLEZ, C., *Impuesto sobre Sociedades: Regímenes Especiales (Jurisprudencia y Doctrina Administrativa)*, Thomson Aranzadi, Pamplona, 2008, p.189.

<sup>736</sup> MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L. y VEGA HERRERO, M., *Aspectos Fiscales de la Actividad Minera*, Tomo IV, Endesa; Junta de Castilla y León, León, 1991, p.13, "Se trata de beneficios de carácter objetivo, por cuanto afectan a la actividad minera y no a la empresa que la desarrollan. Este dato ha sido puesto de manifiesto por la STS de 13 de mayo de 1987 (Aranzadi 3591) en la que refiriéndose a los incentivos fiscales de la LFM afirma que 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, es decir, que ello se realice en atención a las circunstancias concurrentes en dichas concesiones mineras, circunstancias que, obviamente son objetivas".

<sup>737</sup> Resolución de la DGT núm. 2151/2007, de 11 de octubre (JUR 2007, 351519) Plantea esta Consulta "si puede acogerse a la libertad de amortización y al factor de agotamiento del régimen fiscal de la minería y si dicho régimen podría aplicarse con carácter retroactivo a los ejercicios anteriores no prescritos. En consecuencia, en la medida en que la entidad consultante cumpla con los requisitos establecidos en la legislación sectorial sobre minas y en los artículos 97 y 98.1 del TRLIS, podrá aplicar los beneficios fiscales establecidos en dichos preceptos, sin que se aporten en el escrito de consulta hechos que permitan valorar el cumplimiento de tales requisitos a efectos de aplicar el régimen fiscal establecido en el capítulo IX del título VII del TRLIS".

tratando, de esta manera, de compensar los elevados riesgos y costes que caracterizan la actividad empresarial minera.

Suponen, estos beneficios fiscales, un intento de acelerar la explotación de la materia minera, siguiendo el sistema anglosajón de la *depletion*<sup>738</sup> y que analizaremos más adelante.

Desde la perspectiva medioambiental, algunos autores llegan a considerar que estos beneficios fiscales atentan contra el principio esencial de recuperar y conservar el yacimiento, el capital ecológico de la explotación, constituyendo una ayuda indirecta a una actividad económica que se aproxima al concepto europeo de “ayuda de Estado” y que responde además a una legislación, esto es la LMi, desarrollista y obsoleta<sup>739</sup>.

#### 4.2. Los beneficios tributarios del Impuesto sobre Sociedades aplicables al sector de la minería

##### 4.2.1. Enumeración

Antes de adentrarnos en el análisis y aplicación de los beneficios tributarios mencionados, consideramos necesario efectuar, conforme a la normativa específica, la delimitación conceptual de las actividades mineras.

Las actividades mencionadas en la LMi en sus artículos 40, 43 y 60 respectivamente son:

- Actividad de exploración; que se manifiesta en la realización de los estudios y el reconocimiento de zonas seleccionadas, utilizando las técnicas que se consideren más idóneas, sin causar alteraciones sustanciales en los terrenos.

<sup>738</sup> “Agotamiento”

<sup>739</sup> CARBAJO VASCO, D., “Los Regímenes especiales de la Minería, la Investigación y la Explotación de Hidrocarburos”, Capítulo 34, en *Manual Impuesto sobre Sociedades*, de GUTIERREZ LOSA, M. (coord.) Thomson Reuters, Civitas, Pamplona, 2010, p.1115.



- Actividad de investigación; consiste en llevar a cabo las labores precisas para conocer los posibles recursos mineros existentes en orden a su identificación y a su posible explotación.
- Actividad de explotación; es la actividad que se desarrolla para el aprovechamiento de los yacimientos descubiertos a través de la investigación descrita con anterioridad.

#### *4.2.1. Delimitación de las actividades mineras que condicionan su aplicación*

La cuestión, que se presenta, es que el elenco de actividades mineras mencionadas no coincide, tal y como veremos, con aquellas actividades que podrán disfrutar de los beneficios fiscales mencionados.

Sabemos que, la LFM, define su ámbito de aplicación en el artículo 2, y se declara aplicable a las actividades de exploración e investigación mineras, aprovechamiento de yacimientos de origen natural o artificial y otros recursos geológicos, así como el tratamiento, beneficio o primera transformación de materias primas minerales, quedando excluidas las actividades consistentes en la mera prestación de servicios para la realización o desarrollo de las mismas.

Como apreciamos, en el artículo 2 LFM no aparece, por ejemplo, la actividad de explotación, no obstante la doctrina y la jurisprudencia la equiparán a efectos de aplicación de estos beneficios fiscales con el concepto de aprovechamiento.

Autores como MUÑOZ DEL CASTILLO, o AMORÓS RICA, han considerado que la actividad de explotación minera comprende perfectamente el tratamiento, beneficio y primera transformación de las materias primas minerales, de tal manera que el ámbito de estos beneficios fiscales se extiende

a todas las actividades consideradas en el artículo 2 LFM<sup>740</sup>. En cambio otros, como LÓPEZ GETA, consideran que 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<sup>741</sup>.

Con respecto al concepto de tratamiento o primera transformación de las materias primas minerales extraídas por la propia empresa, previa a su venta a terceros, y con independencia de lo mencionado, es interesante a nuestro entender destacar que el TEAC ha establecido en su doctrina que este concepto se incluye en las actividades amparadas por estos beneficios tributarios, siempre que se entienda comprendida en la actividad de beneficio de yacimientos minerales, lo que se justifica plenamente cuando la materia prima directamente extraída tiene que ser necesariamente objeto de una primera manipulación o transformación que la permita ser susceptible de comercialización<sup>742</sup>.

Advertiremos a lo largo de este estudio que, el ámbito de aplicación para cada una de las dos medidas tributarias mencionadas será diferente, en lo que respecta a la delimitación de las actividades mineras que pueden disfrutar de estos beneficios tributarios. No obstante, en términos generales, este régimen tributario especial se aplica al contribuyente del Impuesto sobre sociedades que desarrolle alguna de las actividades reseñadas en el articulado del régimen fiscal especial.

Por otro lado, 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; esto es, puede realizar alguna de las actividades incentivadas fiscalmente, junto con cualquier otra actividad.

<sup>740</sup> MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L. y VEGA HERRERO, M., *Aspectos Fiscales de la Actividad Minera*, Tomo IV, Endesa; Junta de Castilla y León, León, 1991, p.28, cita a AMOROS RICA y AMORÓS DORDA en "Comentarios a las Leyes Tributarias y Financieras", Tomo XVIII, volumen 1, pp.13-14.

<sup>741</sup> LÓPEZ GETA, "Fiscalidad en la actividad minera. Libertad de amortización y factor de agotamiento", *Impuestos*, número 6, Madrid, 1986, pp.83-84.

<sup>742</sup> Resolución TEAC de 15 de marzo de 2012 (JUR 0075503/2010).

Y, como veremos, tampoco todas las empresas con actividad relacionada con yacimientos minerales y recursos geológicos pueden acogerse a los beneficios tributarios mencionados, sino que se recurre a la LMi y a su Reglamento para delimitar las actividades aceptadas en sus secciones mineras, y que ya estudiamos en el Bloque I.

Así, por lo tanto, quedan fuera del ámbito de aplicación de la LMi o de la LFM, y por ende, no podrán acogerse a los beneficios tributarios mencionados en la LIS, las siguientes actividades relacionadas con yacimientos mineros:

- *La 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*<sup>743</sup>.
- *Las aguas, salvo las termales, y la exploración y explotación de hidrocarburos líquidos y gaseosos*<sup>744</sup>.
- También se rige por su legislación específica la *investigación o explotación de estructuras subterráneas para su utilización como almacenamiento geológico de dióxido de carbono*<sup>745</sup>.

---

<sup>743</sup> Artículo 3.2. LMi, artículo 1.4 RMi.

<sup>744</sup> Artículo 2.2. LFM.

LÓPEZ GETA, J.A., "Fiscalidad de la Actividad Minera", *Revista Impuestos-La Ley*, número 6, Madrid, 1986, p.562, "Comprobamos que la LFM define el ámbito de aplicación de modo objetivo, pues se refiere a actividades no a sujetos empresariales, dentro de los cuales no se distingue entre personas físicas o jurídicas. El contenido del concepto genérico de actividad minera, descrito en el artículo segundo de la LFM, parece restringirse por el propio texto legal en el momento del reconocimiento de los beneficios fiscales, y más concretamente al otorgar el derecho de libertad de amortización, al menos eso parece inducirse del texto".

<sup>745</sup> Ley 40/2010, de 29 de diciembre, de almacenamiento geológico de dióxido de carbono. *BOE* núm. 317, de 30 de diciembre de 2010.

### 4.3. La libertad de amortización

#### 4.3.1. Conceptuación

Una partida importante en el balance de toda empresa son las amortizaciones. Aunque los proyectos de las empresas mineras no deben depender exclusivamente del sistema de amortización, si una empresa extractiva es capaz de gestionar esta variable y determinar el método de amortización que más le convenga, podrá obtener mejoras en la liquidez y en la rentabilidad de las inversiones, así como una disminución de los gastos financieros.

Sin embargo, el término amortización tiene diversas interpretaciones: amortización fiscal, económica o financiera, y cada una de ellas es diferente, por lo que su práctica puede conllevar diversas consecuencias económicas para la empresa extractiva<sup>746</sup>.

Podríamos comenzar definiendo el concepto económico<sup>747</sup>, o contable, de amortización como la pérdida del valor de un bien por su uso o por el mero transcurso del tiempo, utilizándose como sinónimo de depreciación en numerosas ocasiones, y cuantificándose y reflejándose contablemente con independencia de las normas fiscales de depreciación de elementos del activo.

El Plan General de Contabilidad<sup>748</sup>, en adelante PGC, capta perfectamente la esencia de la depreciación que ha de representar el proceso contable de amortización, cuando define la amortización del inmovilizado como

<sup>746</sup> FERRUZ AGUDO, L., "Valoración de las amortizaciones fiscalmente deducibles en el marco legal actual español", *Análisis Financiero* n.º. 113, 2010, p.60.

<sup>747</sup> Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas.

RIVERO ROMERO, J., *Contabilidad financiera*, Editorial Trivium, Madrid, 1991, "Desde el punto de vista contable entendemos por Amortización la representación contable de la pérdida de valor o depreciación de carácter irreversible que experimenta el activo no corriente o activo fijo, constituido por el inmovilizado material, el inmovilizado intangible o inmaterial y las inversiones inmobiliarias. Supone una distribución sistemática del valor amortizable, que se materializa en el criterio valorativo del coste histórico o coste, menos su valor residual, ya que se realiza a lo largo de su vida útil, según van siendo consumidos los beneficios económicos futuros del activo".

Véase KESTER, ROY B., *Contabilidad Teórica Y Práctica* Tomo I, Principios de Contabilidad, LABOR 2ª EDIC, 1968.

<sup>748</sup> Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre. BOE núm. 278, de 20 de noviembre de 2007.

la expresión de la depreciación sistemática anual efectiva sufrida por el inmovilizado, material e inmaterial, por su aplicación al proceso productivo. No depende del precio del inmovilizado en el mercado, sino que se presenta inexorablemente con razón a su consumición en el proceso productivo<sup>749</sup>.

La amortización fiscal es la cuantía de la depreciación de bienes del inmovilizado; y es admitida fiscalmente como gasto deducible. Para que esta sea reconocida fiscalmente debe ser efectiva<sup>750</sup> y encontrarse contabilizada (aunque esto último no es obligatorio en los casos de libertad de amortización). Y así, el RIS en su artículo 1.1, considera amortizaciones a las cantidades destinadas a compensar la depreciación de los bienes del inmovilizado material, intangible e inmobiliarias<sup>751</sup>. Esta definición reglamentaria, y también la doctrinal, se fundamentan en la depreciación, que implica una pérdida de valor<sup>752</sup>.

Por otro lado, la amortización financiera, que supone la cancelación total o parcial de una deuda u obligación financiera de la empresa; por tanto, puede ser amortización financiera de un préstamo, de un crédito, etc. En definitiva, los cargos por amortización financiera tienen la finalidad de restituir el capital invertido en el material fijo.

A efectos fiscales, las reglas de valoración de las amortizaciones en el IS se encuentran recogidas en el artículo 12 de la LIS, y en los artículos 1 al 5 del RIS. Por ello, según lo dispuesto en el primer apartado del artículo 12 de la LIS, serán deducibles las cantidades que, en concepto de amortización del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias, correspondan a la depreciación efectiva que sufran los distintos elementos por funcionamiento, uso, disfrute u obsolescencia.

---

<sup>749</sup> SANZ GADEA, E., *Impuesto sobre Sociedades: Comentarios y casos prácticos*, Tomo I, CEF, Madrid, 1991, p.410.

<sup>750</sup> La efectividad supone que se ha cuantificado de acuerdo a los criterios vigentes en la LIS.

<sup>751</sup> Hay que tener en cuenta que esta norma continua vigente, en tanto no se oponga a lo previsto en la Nueva LIS, según establece la disposición derogatoria única 3. de la indicada disposición.

<sup>752</sup> SANZ GADEA, E., *Impuesto sobre Sociedades: Comentarios y casos prácticos*, Tomo I, CEF, Madrid, 1991, p.409.

Será amortizable el precio de adquisición o coste de producción, excluido, en su caso, el valor residual, y, la amortización fiscal, se practicará elemento por elemento<sup>753</sup>, añadiendo que, cuando se trate de elementos de naturaleza análoga o sometidos a un similar grado de utilización, la amortización podrá practicarse sobre el conjunto de ellos, pero en todo momento deberá poderse conocer la parte de la amortización acumulada correspondiente a cada elemento patrimonial.

La STS de 12 de octubre de 2012<sup>754</sup>, establece acerca de este requisito, en su fundamento de derecho tercero, que “(...) sólo permitía la amortización que se correspondiese con la depreciación efectiva experimentada por el bien durante el ejercicio social, que debía ser probada elemento por elemento, por así exigirlo el principio de independencia de ejercicios y el de no diferimiento en el pago del Impuesto”.

Las instalaciones técnicas mineras podrán constituir un único elemento susceptible de amortización, considerándose a aquéllas, conforme a lo dispuesto en el artículo 1.3. RIS, a las unidades complejas de uso especializado en el proceso productivo, y que comprende edificaciones, maquinaria, material, piezas o elementos, incluidos los sistemas informáticos que, aun siendo separables por su naturaleza, están ligados de forma definitiva para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización, así como los repuestos o recambios válidos exclusivamente para este tipo de instalaciones.

Debe resaltarse una notable diferencia entre la amortización económica y fiscal, ya que la económica viene regulada en el PGC, pero en éste no establece ningún método concreto de amortización, ya que sólo requiere que se establezcan de forma sistemática en función de la vida útil de los bienes, de su valor residual y de la depreciación (Norma de Registro y Valoración 2.1 del PGC). Por su parte, la amortización fiscal sólo se puede realizar según los

---

<sup>753</sup> Artículo 1.3 RIS.

<sup>754</sup> STS 6929/2012. Nº de Recurso: 3123/2009.

métodos permitidos por la normativa actual, y entre ellos se encuentra la libertad de amortización<sup>755</sup>.

La libertad de amortización en el IS ha sufrido diversas y sucesivas modificaciones durante los últimos años, algunas con más acierto que otras, pero es necesario puntualizar que cuando en este régimen especial de la minería hablemos de libertad de amortización, en un sentido práctico, consistirá en un beneficio fiscal basado en el diferimiento del IS<sup>756</sup>.

Junto al sistema general de la LIS dedicado a los ajustes extracontables por corrección de valor, amortizaciones, que establece que serán deducibles las cantidades que en concepto de amortización del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias, correspondan a la depreciación efectiva que sufran los distintos elementos por funcionamiento, uso, disfrute u obsolescencia<sup>757</sup>, se encuentra el artículo 12.3 de la LIS, que establece, como método, la libertad de amortización para un número *clausus* de elementos.

Una de las novedades de la actual LIS, en su artículo 12.3, por lo que respecta a los métodos de amortización, es que no hace mención a la libertad de amortización para las inversiones en activos mineros<sup>758</sup>, y/o a la remisión a su régimen especial fiscal<sup>759</sup>, tal y como sí lo hacía, y de manera expresa, el antiguo artículo 11.2.b) TRLIS. Así pues, nos tendremos que remitir, de una manera tácita, al ya citado artículo 90 de la LIS, que regula el beneficio fiscal de la libertad de amortización para los contribuyentes del IS que desarrollen

<sup>755</sup> FERRUZ AGUDO, L., "Valoración de las amortizaciones fiscalmente deducibles en el marco legal actual español", *Análisis Financiero* n.º 113, 2010, p.61.

<sup>756</sup> A efectos prácticos, la manera de operar en el IS consiste en realizar la amortización contable que corresponda anualmente por cada inmovilizado que sea susceptible de aplicación en los criterios de amortización libre y en la posterior corrección de la base imponible del impuesto mediante aumentos o disminuciones del resultado contable al aplicar la libertad de amortización fiscal.

<sup>757</sup> Artículo 12. 1 LIS.

<sup>758</sup> Establece que podrán amortizarse libremente los activos mineros conforme a lo establecido en el artículo 97.

<sup>759</sup> Tampoco la nueva LIS hace mención de los saldos pendientes de inversión de las dotaciones al Factor de Agotamiento existentes a la entrada en vigor de la antigua LIS, y realizados al amparo de la LFM, mencionados en apartado 5 de la disposición transitoria segunda del TRLIS. Los saldos pendientes de inversión de las dotaciones al factor de agotamiento realizadas al amparo de la Ley 6/1977, de 4 de enero, de fomento de la minería, con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, deberán invertirse en las condiciones y con los requisitos establecidos en su ley, a efectos de consolidar la deducción en su día practicada.

alguna de las actividades mineras mencionadas en la Ley del impuesto, y también las recogidas en la LMi.

No obstante, la nueva LIS establece una limitación en su artículo 12.3.e) para las adquisiciones de inmovilizado material nuevo. A tenor de este apartado, podrán amortizarse libremente los elementos del inmovilizado material nuevos, cuyo valor unitario no exceda de 300 euros, hasta el límite de 25.000 euros referido al periodo impositivo. Si el periodo impositivo tuviera una duración inferior a un año, el límite señalado será el resultado de multiplicar 25.000 euros por la proporción existente entre la duración del periodo impositivo respecto al año.

Esta limitación cuantitativa, no se ha hecho alusión en el régimen fiscal especial de la minería, en lo que respecta a los activos materiales nuevos adquiridos por las empresas mineras. Así que, entendemos, que los contribuyentes que se acojan a este régimen especial, conforme a lo dispuesto en el artículo 42.2 de la LIS, se regirán por el mismo con carácter preferente.

Consideramos que esta falta de remisión y aclaración planteará numerosas consultas por la manifiesta inseguridad jurídica que genera esta contradicción, y el carácter supletorio de la norma con respecto a los regímenes especiales.

Con este método se permite amortizar antes, obteniendo ventajas fiscales, y por lo tanto más liquidez en los primeros años de inversión. En ella se produce una diferencia temporaria: por un lado, contablemente, se aplica la amortización según la vida útil del activo y, por otra parte, mediante ajuste extracontable, se aplica un coeficiente de amortización mayor. De esta forma, se anticipa un gasto deducible, fiscal, superior, el cual se recupera mediante el ajuste extracontable inverso, una vez concluido el período de amortización contable.



Financieramente hablando, la libertad de amortización equivale a un préstamo sin interés por parte del Estado a favor de la entidad que goza de este beneficio fiscal<sup>760</sup>.

De manera constante y notoria, la Jurisprudencia ha analizado con profundidad este beneficio fiscal. A este tenor, la STS de 22 de mayo de 2004, recurso de casación 4413/1999, considera que la misma supone la existencia de un beneficio que permite anticipar, pero sólo a efecto fiscales, la amortización del elemento patrimonial afectado. Y como ésta no puede imputarse a la Cuenta de Pérdidas y Ganancias, por cuanto supondría un incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 34 del Código de Comercio<sup>761</sup>, es por lo que se hacen necesarias una serie de correcciones al resultado contable de la sociedad: la primera, de signo negativo, que queda al arbitrio del sujeto pasivo en cuanto a importe y período impositivo, y las segundas, asociadas a las amortizaciones contables, tanto en su importe, como en los períodos impositivos en que deban practicarse.

Por ello, la sentencia reseñada señaló, que la libertad de amortización no afecta al proceso contable de la amortización por depreciación efectiva, y

<sup>760</sup> CARBAJO VASCO, D., "Los Regímenes especiales de la Minería, la Investigación y la Explotación de Hidrocarburos", Capítulo 34, en *Manual Impuesto sobre Sociedades*, de GUTIERREZ LOSA, M. (Coord.) Thomson Reuters, Civitas, Pamplona, 2010, pp.1116.

<sup>761</sup> Real Decreto de 22 de agosto de 1885, por el que se publica el Código de Comercio. *Gaceta* núm. 289, de 16 de Octubre de 1885.

Artículo 34.

1. Al cierre del ejercicio, el empresario deberá formular las cuentas anuales de su empresa, que comprenderán el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, un estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio, un estado de flujos de efectivo y la memoria. Estos documentos forman una unidad. El estado de flujos de efectivo no será obligatorio cuando así lo establezca una disposición legal.

2. Las cuentas anuales deben redactarse con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa, de conformidad con las disposiciones legales. A tal efecto, en la contabilización de las operaciones se atenderá a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica.

3. Cuando la aplicación de las disposiciones legales no sea suficiente para mostrar la imagen fiel, se suministrarán en la memoria las informaciones complementarias precisas para alcanzar ese resultado.

4. En casos excepcionales, si la aplicación de una disposición legal en materia de contabilidad fuera incompatible con la imagen fiel que deben proporcionar las cuentas anuales, tal disposición no será aplicable. En estos casos, en la memoria deberá señalarse esa falta de aplicación, motivarse suficientemente y explicarse su influencia sobre el patrimonio, la situación financiera y los resultados de la empresa.

5. Las cuentas anuales deberán ser formuladas expresando los valores en euros.

6. Lo dispuesto en la presente sección también será aplicable a los casos en que cualquier persona física o jurídica formule y publique cuentas anuales.

Artículo 34 redactado por el apartado uno del artículo primero de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea (BOE de 5 julio).

tampoco altera el beneficio contable del ejercicio, pues no hay que dotar previsión alguna. Al tratarse de una medida exclusivamente fiscal, la libertad de amortización 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. Normalmente, la empresa hará uso de ella en el mismo ejercicio de la adquisición de los elementos de activo, para conseguir, así, el máximo aplazamiento del IS.

Sigue manteniendo el Alto Tribunal que;

*“(...) la libertad de amortización como medida fiscal consiste en el mero diferimiento del Impuesto sobre Sociedades. Este efecto se consigue disminuyendo la base imponible en la cuantía de la inversión. En los ejercicios siguientes, se paga el Impuesto diferido, como consecuencia del aumento de la base imponible, derivado de la no deducción del gasto por amortización, según depreciación efectiva. Este régimen fiscal se puede concretar en las siguientes particularidades: La cuantía máxima del Impuesto sobre Sociedades diferido es igual al resultado de aplicar el tipo de gravamen a la inversión realizada, menos la depreciación efectiva del ejercicio en que se realiza la inversión.*

$$ISd = T/100 (I-a)$$

*Donde: ISd = Impuesto sobre Sociedades diferido.*

*T= Tipo de gravamen del Impuesto sobre Sociedades.*

*I = Inversión acogida al régimen de libertad de amortización.*

*a = Depreciación efectiva del ejercicio en que se realiza la inversión.*

*\* La empresa puede decidir el diferimiento que más le convenga, según la cifra de beneficios del ejercicio en que invierte y de los siguientes.*

*Si tiene cuota del Impuesto sobre Sociedades suficiente, lo lógico es que utilice esta medida al máximo el primer ejercicio, es decir que logre el diferimiento mayor posible.*

*\* En los ejercicios siguientes, la empresa pagará una alícuota del Impuesto sobre Sociedades diferido, igual a la cantidad que resulte de aplicar el tipo de gravamen a la depreciación efectiva.*

*Este resultado se consigue mediante la no deducción como gasto fiscal de la amortización, según la depreciación efectiva de los ejercicios siguientes.*

*\* El diferimiento del Impuesto sobre Sociedades permite que los beneficios disponibles de la empresa sean mayores, exactamente por la misma cuantía del Impuesto diferido.*

*Este aumento del beneficio disponible representa mayores medios financieros y facilita grandemente la propia financiación de la inversión.*

*\* Desde la pura perspectiva financiera, el régimen de libertad de amortización, equivale a un crédito, sin interés, del 35 por 100 del coste de la inversión, menos la depreciación de dicho ejercicio que facilita la Hacienda Pública y que se puede devolver por la empresa en el período de vida útil del bien de que se trate.*

*\* La conducta más beneficiosa para la empresa es amortizar en el ejercicio en que se realiza la inversión y en los ejercicios siguientes, conforme a los porcentajes propios de la amortización mínima, porque así el diferimiento o reembolso de crédito fiscal es el mayor posible.*

*La libertad de amortización, como medida fiscal, es pues un simple crédito tributario, sin interés, que concede la Hacienda Pública a las empresas que realizan las inversiones acogidas, en el período coyuntural establecido.*

*(...) Debe quedar perfectamente claro que, pese a los vocablos que se utilizan para denominar esta medida fiscal, la libertad de amortización, entendiéndolo por tal el exceso sobre la depreciación normal, es todo, menos amortización. En efecto, no hay amortización financiera porque no existe modificación de la sustancia patrimonial, o lo que es lo mismo conversión de los activos fijos, en activos circulantes a través del proceso de formación de los costes y obtención de recursos líquidos al vender los productos. No hay tampoco amortización técnica, porque la libertad de amortización no afecta a la productividad de los activos materiales. Por último, no existe amortización económica, entendiéndolo por tal la disminución del valor de los activos”.*

Nuestro TS, en sentencia de 23 de abril de 2012<sup>762</sup>, en su fundamento de derecho tercero, retomando lo dispuesto en la sentencia de 22 de mayo de 2004 (casación 4413/99 FJ 4) acerca de la libertad de amortización, mantiene que esta medida fiscal no altera, ni debe alterar el proceso normal de la

---

<sup>762</sup> STS 2724/2012.

amortización contable, conforme a la depreciación efectiva de los activos, pues en el puro terreno fiscal implica la disminución de la base imponible del Impuesto sobre sociedades, debido a la deducción como gasto fiscal.

Asimismo, vuelve a reincidir en la idea de considerar la libertad de amortización como medida fiscal consistente en el diferimiento del IS. Este efecto se consigue disminuyendo la base imponible en la cuantía de la inversión, y en los ejercicios siguientes se paga el Impuesto diferido, como consecuencia del aumento de la base imponible, derivado de la no deducción del gasto por amortización, según depreciación efectiva. De este modo, *“la libertad de amortización, como medida fiscal, es pues un simple crédito tributario, sin interés, que concede la Hacienda Pública a las empresas que realizan las inversiones acogidas, en el período coyuntural establecido”*<sup>763</sup>.

En definitiva, podríamos decir que las principales notas características del incentivo fiscal de libertad de amortización son las siguientes<sup>764</sup>:

a) Se trata de un incentivo que resulta aplicable a todos los contribuyentes del IS.

b) Los elementos susceptibles de acogerse a la libertad de amortización son los elementos previstos en el artículo 12.3. LIS, entre ellos los elementos del inmovilizado material, e intangible y las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas.

c) Los elementos patrimoniales del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias empezarán a amortizarse desde su puesta en condiciones de funcionamiento, y los del inmovilizado intangible desde el momento en que estén en condiciones de producir ingresos<sup>765</sup>.

d) El período de puesta a disposición será en función del período impositivo en que se produzca la puesta a disposición de los elementos adquiridos, y el

<sup>763</sup> En definitiva, considera esta medida tributaria como un aplazamiento del IS. Es decir, mientras que fiscalmente los activos ya los he amortizado a través del beneficio de libertad de amortización, en los ejercicios siguientes de la vida útil de los mismos la empresa continuará con su proceso normal de amortización contable, por la verdadera depreciación efectiva de los activos. Estas amortizaciones contables no serán deducibles como gasto fiscal, porque fiscalmente dichos activos están ya amortizados, de modo y manera que se aumentará, mediante un ajuste positivo a la base imponible de IS, y asimismo aumentará la cuota correspondiente, produciéndose así el paulatino pago del IS aplazado inicialmente.

<sup>764</sup> *Manual Impuesto Sobre Sociedades*, CISS, p.143.

<sup>765</sup> Artículo 1.4. RIS.

incentivo fiscal se seguirá rigiendo, conforme a la Disposición transitoria trigésima cuarta de la LIS, por la redacción dada a la Disposición adicional 11ª TRLIS por el Real Decreto Ley, en adelante RDL, 6/2010, de 9 de abril, de medidas de impulso para la recuperación económica y el empleo<sup>766</sup>, o por la redacción dada por el Real Decreto Ley 13/2010 de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo<sup>767</sup> para las inversiones nuevas del activo fijo que se afecten a actividades económicas, sin que se condicione este incentivo fiscal al mantenimiento de empleo, como se exigía en la normativa anterior (además, se amplía el ámbito temporal de aplicación de este incentivo fiscal en tres años adicionales, extendiéndose hasta el año 2015, y se permite su acceso a las personas físicas, empresarios o profesionales).

Para finalizar, cuando una empresa minera debe tomar la decisión de llevar a cabo una inversión, realiza una valoración desde una perspectiva financiera que implica a una serie de componentes: desembolso inicial, rendimientos netos, amortizaciones, forma de financiación, duración u horizonte económico y valor residual.

<sup>766</sup> BOE núm. 89, de 13 de abril de 2010.

«Disposición adicional undécima. Libertad de amortización con mantenimiento de empleo.

1. Las inversiones en elementos nuevos del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas, puestos a disposición del sujeto pasivo en los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009, 2010, 2011 y 2012, podrán ser amortizados libremente siempre que, durante los veinticuatro meses siguientes a la fecha de inicio del período impositivo en que los elementos adquiridos entren en funcionamiento, la plantilla media total de la entidad se mantenga respecto de la plantilla media de los doce meses anteriores. La deducción no estará condicionada a su imputación contable en la cuenta de pérdidas y ganancias. Este régimen también se aplicará a dichas inversiones realizadas mediante contratos de arrendamiento financiero que cumplan las condiciones establecidas en el artículo 115 de esta ley, por sujetos pasivos que determinen su base imponible por el régimen de estimación directa, a condición de que se ejercite la opción de compra.

2. Lo establecido en el apartado anterior no será de aplicación a las inversiones cuya puesta a disposición tenga lugar dentro de los períodos impositivos establecidos en dicho apartado, que correspondan a elementos nuevos encargados en virtud de contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión cuyo período de ejecución, en ambos casos, requiera un plazo superior a dos años entre la fecha de encargo o de inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento. No obstante, en estos casos, la libertad de amortización a que se refiere el apartado anterior se aplicará exclusivamente sobre la inversión en curso realizada dentro de los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009, 2010, 2011 y 2012.

3. Tratándose de inversiones correspondientes a elementos encargados en virtud de contratos de ejecución de obras o proyectos de inversión cuyo período de ejecución, en ambos casos, requiera un plazo superior a dos años entre la fecha de encargo o de inicio de la inversión y la fecha de su puesta a disposición o en funcionamiento, aunque éstas últimas se produzcan con posterioridad a los períodos indicados en el apartado primero, la libertad de amortización se aplicará exclusivamente sobre la inversión en curso realizada dentro de los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2009, 2010, 2011 y 2012.

<sup>767</sup> BOE núm.293, de 3 de diciembre de 2010.

Por tanto, la decisión de inversión de un activo amortizable resulta estratégica, y desde una perspectiva financiera el método de libertad de amortización permitirá amortizar más al principio tributando menos en el IS, con el consiguiente aumento de liquidez (o menor pago impositivo) los primeros años de inversión.

También, hay que tener en cuenta que, en los primeros años de un proyecto minero, con necesidad de activos, es cuando mayores son las necesidades de liquidez, lo que favorece la amortización acelerada y un mayor componente de deducibilidad fiscal los primeros años.

Es importante mencionar que las grandes empresas, dada su estructura administrativa y financiera, adoptan procesos de amortización adecuados a sus circunstancias, y que son aprobados por la administración estatal, conforme a lo establecido en el artículo 12.1.d) LIS.

#### *4.3.2. Ámbito de aplicación*

Conforme a lo establecido en el artículo 90.1 de la LIS, en consonancia con el artículo 26 LMi, gozarán de libertad de amortización, en relación con sus inversiones en activos mineros y con las cantidades abonadas en concepto de canon de superficie de minas, las entidades que desarrollen alguna de las siguientes actividades:

- La exploración, investigación y explotación o beneficio de yacimientos minerales y demás recursos geológicos que reglamentariamente se determinen con carácter general entre los incluidos:
  - En la sección A) (*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, quebranto y calibrado)*

- Y en la sección B) (*incluye las aguas minerales, las termales, las estructuras subterráneas y los yacimientos formados como consecuencia de operaciones reguladas en la LMi*) conforme a lo establecido en el artículo 3.1 LMi.
- La exploración, investigación y explotación o beneficio de yacimientos minerales y demás recursos geológicos clasificados en la sección D), *esto es los carbones, los minerales radioactivos, los recursos geotérmicos, las rocas bituminosas y cualesquiera otros yacimientos minerales o recursos geológicos de interés energético que se acuerde incluir en esta sección, creada por la Ley 54/1980, de 5 de noviembre, que modifica la LMi.*
- La exploración, investigación y explotación o beneficio de yacimientos minerales y demás recursos geológicos clasificados en la sección C), y que eran cuantos *yacimientos minerales y recursos geológicos no estén incluidos en otras secciones y sean objeto de aprovechamiento conforme a la LMi, artículo 3.1.de la LMi.*

Por otro lado, se excluye, de manera expresa, como actividad que no da derecho a la aplicación de este régimen especial de beneficios fiscales, la *mera prestación de servicios* para la realización o desarrollo de las actividades de exploración, investigación y explotación o beneficio de yacimientos minerales y demás recursos geológicos; como por ejemplo, el transporte para la realización o desarrollo de las actividades de exploración, investigación, explotación o beneficios mencionados, pues considera el legislador que éstas no comportan el riesgo de la actividad minera propiamente dicha (altas inversiones, baja rentabilidad, etc.).

Esto es, por mera prestación de servicio puede entenderse aquella actividad que no está incardinada directamente en el proceso minero, como puede ser la actividad administrativa que gestiona la actividad minera

propiamente. Así lo entiende también el TEAC<sup>768</sup>, según la cual la mera prestación de servicios debe entenderse como aquella que no tiene otra finalidad económica anterior o posterior; que se agota en sí misma, reflejándose también esta doctrina en la Sentencia de la Audiencia Nacional de 3 de noviembre de 2011<sup>769</sup>.

A nuestro entender, es necesario además que la empresa minera sea titular de los derechos mineros sobre la explotación para poder disfrutar de este beneficio fiscal, pues este régimen no habilita la aplicación de estas medidas tributarias a los explotadores (arrendadores) de las concesiones mineras.

Así, también, lo ha considerado el TEAC<sup>770</sup> reconociendo que los derechos y obligaciones se conceden e imponen al titular de los derechos mineros (autorizaciones, permisos, concesiones, según los casos), lo sea éste de manera originaria o por transmisión.

En este expediente, en cuestión, Resolución del TEAC de 25 de septiembre de 2008, la sociedad reclamante en instancia pretende el reconocimiento y el disfrute de unos beneficios fiscales por el desarrollo de una actividad en una cantera cuya explotación carece de autorización administrativa, puesto que el titular es otra filial de esa sociedad. Y en la consulta se plantea, si para disfrutar de estos beneficios fiscales ha de ostentarse la condición de ser titular de los derechos mineros mediante la oportuna concesión o autorización; o puede disfrutarlo también el cesionario de la explotación, no titular.

Resuelve el tribunal considerando que *“no existe entre ambas partes un contrato formal de cesión, de manera que la citada sociedad se autodefine como “coexplotadora de la cantera con su titular”, lo que obviamente deja en la indefinición más absoluta su condición jurídica. Lo que sí queda claro es que X*

---

<sup>768</sup> Resolución TEAC de 1 de diciembre de 1993 (JT 1993, 1315)

En parecidos términos se ha pronunciado el TEAC en Resoluciones de 29 de septiembre y 27 de octubre 1993. JT 1993, 1475, y 1759, respectivamente.

<sup>769</sup> Recurso contencioso-administrativo n.º 369/2008.

<sup>770</sup> Resolución del TEAC de 25 de septiembre de 2008. N.º.Resolución: 00/2520/2007.



S.A no es titular minero de dicha cantera (lo es su filial Y) y, por lo tanto, entiende que es legalmente imposible que realice el aprovechamiento minero al amparo de la LM, como exige la LIS en su artículo 98, y con anterioridad la LFM. Si se otorgaran a X, S.A., expone, tales derechos, resultaría que dos o más sociedades tendrían derecho simultáneamente y por el mismo aprovechamiento a los beneficios fiscales (ya que los coexplotadores podrían ser varios), cuya situación estaría al margen de la legislación minera, aunque entre ellas podrían ser eficaces los pactos existentes, que podrían ser desconocidos para terceros, como es en este caso. El propio Tribunal Supremo, en la Sentencia de 13 de mayo de 1987 (RJ 1987/3591) que cita la interesada, afirma que los beneficios fiscales previstos en la Ley son concedidos en función de la actividad que se desarrolla, es decir, en atención a las circunstancias concurrentes en las concesiones mineras, "circunstancias que, obviamente, son objetivas y, por ello, susceptibles de transmisión en la forma y con los requisitos establecidos en la normativa reguladora de la actividad minera".

(...) Y es que no se puede pretender la aplicación de un régimen fiscal para unas empresas que ejercen una actividad con arreglo a una Ley, a otras que, en la actividad concreta para la que se pretende el beneficio ni siquiera tienen por qué tener el carácter de empresa minera, ya que como la propia interesada reconoce, frente a la Administración responde quien figure en los registros administrativos como titular del derecho minero o adquirente debidamente autorizado. En suma, como es lógico, un régimen administrativo especial (en el cual se integra el régimen tributario) comprende un conjunto de derechos, facultades, limitaciones, obligaciones y cargas que no se pueden fragmentar o disociar, pretendiendo disfrutar de él "in bonam partem" sin asumirlo en su totalidad. Por lo tanto, si en relación con la explotación referida no procede la utilización del beneficio fiscal del factor de agotamiento tampoco procede la libertad de amortización de los activos afectos a la misma, por análogas razones".

Esta doctrina, que compartimos, se contrapone con el criterio establecido por la DGT<sup>771</sup>, que considera que la arrendataria de una explotación minera puede disfrutar de este régimen especial de la minería aunque no sea titular de los derechos mineros<sup>772</sup>, pues para disfrutar de este beneficio fiscal no es preciso el cumplimiento de ninguna condición formal<sup>773</sup>, suponiendo un claro enfrentamiento con la doctrina asentada por el TEAC que precisa de la necesaria condición de ser titular de los derechos mineros.

En las empresas mineras la medida financiera en que consiste la libertad de amortización es lógicamente aplicable a la inversión en minas, sin que la circunstancia de que sean activos agotables tenga la menor trascendencia<sup>774</sup>.

Como sabemos, los elementos del inmovilizado y del circulante cuya utilización tenga un límite temporal, deberán amortizarse sistemáticamente durante el tiempo de su utilización<sup>775</sup>. En este caso, las empresas mineras tienen la obligación de reflejar en sus libros de contabilidad la amortización de los elementos patrimoniales cuya utilización esté limitada en el tiempo y, además, deben hacerlo de forma sistemática, tal y como requiere la normativa mercantil.

#### *4.3.3. Aplicación en las empresas mineras*

Para disfrutar de la aplicación de este beneficio fiscal, el de la libertad de amortización, las empresas mineras deben explorar, investigar o explotar los recursos minerales ya mencionados en el artículo 90 LIS, y podrán disfrutar de este incentivo durante diez años contados a partir del comienzo del primer período impositivo en cuya base imponible se integre el resultado de la explotación.

---

<sup>771</sup> Resolución de la DGT de 4 de mayo de 2012 ( JUR 2012, 0950).

<sup>772</sup> Resolución de 10 de febrero de 1998 (JUR 2001,192409).

<sup>773</sup> Resolución de la DGT núm. 477/2004, de 3 de marzo (JUR 2004,148213). Se ha indicado también en Resoluciones de la DGT núms. 177/1998, de 10 de febrero (JUR 2001,192409) Y 131/2006, de 23 de enero (JUR 2006, 72592), que para ello no es necesario ser titular de los derechos mineros sobre la explotación, siendo suficiente a estos efectos con disponer de aquellos necesarios para proceder al ejercicio de la actividad.

<sup>774</sup> STS de 13 de febrero de 2007 (Aranzadi 13458).

<sup>775</sup> Artículo 39 Código de Comercio.

El plazo de los diez años deberá computarse desde el momento en que cada una de las inversiones se incorpora a la actividad minera, y no desde el momento en que ésta se inicia<sup>776</sup>.

Afecta exclusivamente en este régimen especial:

- A las *inversiones en activos mineros*, y
- A las *cantidades abonadas en concepto de canon de superficie*.

La LIS no establece, de una forma expresa, que estas inversiones y gastos deban haberse efectuado como consecuencia de alguna de las actividades amparadas dentro del ámbito subjetivo al que alcanza este régimen especial. Por lo tanto, al no exigirse la realización exclusiva de las actividades que dan lugar al nacimiento de este beneficio fiscal<sup>777</sup>, podría dudarse sobre la posibilidad de amortizar libremente los activos mineros afectos, o incluso el canon de superficie, correspondientes a otras actividades mineras diferentes a las mencionadas y realizadas por el sujeto pasivo.

No obstante, parece indudable que sólo los activos mineros y el canon de superficie afectos a las actividades mineras mencionadas en el artículo 90 de la LIS, que son en definitiva las que se quiere incentivar, pueden gozar de libertad de amortización<sup>778</sup>.

Recordamos que por el incentivo fiscal de la libertad de amortización, el sujeto pasivo puede computar en la base imponible una amortización superior a la depreciación efectiva contabilizada de los elementos afectados por este incentivo, sin necesidad de contabilizar esta mayor amortización. Es decir, podrá practicar al resultado contable un ajuste negativo por el importe de la inversión que se quiere amortizar fiscalmente por encima de la amortización contable.

<sup>776</sup> Resolución del TEAC de 16 de noviembre de 2001. Nº Resolución: 00/9919/1998.

<sup>777</sup> Como hemos mencionado no es necesario para disfrutar de la libertad de amortización que el objeto exclusivo de la sociedad minera sea realizar cualquiera de las actividades recogidas en el epígrafe anterior.

<sup>778</sup> *Memento Fiscal 2012 - Memento Impuesto sobre Sociedades 2012*.

Resulta clarificadora, a este tenor, la jurisprudencia asentada por el Tribunal Supremo, que destaca que esta medida fiscal no altera ni debe alterar el proceso normal de amortización contable, el cual ha de ajustarse a la depreciación efectiva de los activos, sin que se modifique el beneficio contable del ejercicio con motivo de la misma. Destacando además 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 misma por la diferencia entre la depreciación efectiva y la amortización libre, sin que tenga, por tanto, ninguna incidencia en el resultado contable<sup>779</sup>. Y en definitiva, no es admisible la amortización contable por un porcentaje superior al coeficiente máximo.

El TS, en Sentencia de 25 de junio de 2009<sup>780</sup>, fundamento de derecho primero, de conformidad con el principio de unidad de doctrina, mantiene el criterio establecido al efecto en la Sentencia de la Audiencia Nacional de 15 de abril de 1999<sup>781</sup>, cuyos fundamentos reproducimos.

*“En este precepto se establece, por tanto, la "libertad de amortización" de dicho activos, que consiste precisamente en la ausencia de método de amortización. El concepto de "amortización" lo expresa el artículo 43.1, del Real Decreto 2631/1982, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, según el cual: "A los efectos de este Impuesto se considerarán amortizaciones las cantidades destinadas a compensar la depreciación de los bienes del inmovilizado material o inmaterial, siempre que dicha depreciación sea efectiva y se halle contabilizada". Poniendo en relación ambos preceptos, la "libertad de amortización" supone, en principio, la eliminación o desaparición del requisito de la "efectividad" de la depreciación, pues cuando la amortización se practica, en tal supuesto, la cuota deducida no guarda relación directa con la depreciación del bien; lo que,*

<sup>779</sup> STS de 24 de noviembre de 2011. Contencioso. Rec.8299/2011.

<sup>780</sup> Recurso 10107/2003.

<sup>781</sup> JT 1999\1561.

*a su vez, supone la no necesidad del requisito de la "contabilización" de la depreciación".*

El trabajo de campo de este estudio nos ha llevado a la comprobación de expedientes administrativos en los que la sociedad minera se excede en las dotaciones de amortización registrados en la contabilidad. Pese a seguir un método de amortización constante, se comprueba posteriormente que el coeficiente de amortización lineal tomado como base es superior al máximo fijado en las tablas oficialmente aprobadas para dichos elementos, y tampoco realiza ningún ajuste extracontable. Por otro lado, además, ni siquiera en las Memorias de las sociedades mercantiles se hace mención alguna a este respecto, haciéndose constar en las mismas que *"la dotación anual por amortizaciones se ha calculado, en función de los métodos degresivos y lineal, aplicando los coeficientes en función de la vida útil y la depreciación efectiva de los mismos"*.

Las consecuencias en estos supuestos son evidentes: se producirá por parte de la Administración actuante un ajuste a la base imponible por el exceso de las amortizaciones practicadas. Lo que no cabe es un sistema mixto en el cual se combinen la aplicación del régimen lineal ordinario con el beneficio que concede el artículo 90 de la LIS.

Recordamos que, a colación de lo mencionado, según lo dispuesto en el artículo 1.6.RIS, para un mismo elemento patrimonial no podrán aplicarse, ni simultánea ni sucesivamente, distintos métodos de amortización, salvo en casos excepcionales que se indicarán y justificarán en las memorias de las cuentas anuales.

Para poder acogerse el sujeto pasivo del IS al privilegio de la libertad de amortización, éste deberá efectuarlo al presentar su autoliquidación del IS, al señalar el apartado 033<sup>782</sup>, las casillas 309 y 310, aumentos y disminuciones al

---

<sup>782</sup> Orden HAP/864/2013, de 14 de mayo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los periodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y

resultado contable respectivamente, no admitiéndose la posibilidad de efectuar una aplicación directa de este beneficio fiscal en la contabilidad de la sociedad minera, ni tampoco la posibilidad de realizar ajustes extracontables.

Así por ejemplo, redunda en la doctrina, la STS de 24 de noviembre de 2011<sup>783</sup>, en su fundamento de derecho primero, al establecer:

*“(...) la Sala debe ratificar conclusión alcanzada en la resolución que se revisa, consistente en que el sujeto pasivo no se acogió en el momento de presentar su declaración por el Impuesto sobre Sociedades a este beneficio fiscal, sin que pueda admitirse, en contra de lo alegado por la interesada, la posibilidad de efectuar una aplicación directa del mismo en la contabilidad y, por este motivo, no realizarse ajustes extracontables (...) Resulta clarificadora la Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de mayo de 2004, en la que destaca que esta medida fiscal no altera ni debe alterar el proceso normal de amortización contable, el cual 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.*

*(...)Sin embargo, no es esto lo que acontece al supuesto que se enjuicia en la que las dotaciones de amortización se registraron en contabilidad, tomando como base para la aplicación de los coeficientes previstos en el artículo 3.1 del RD 537/1997, un porcentaje superior al máximo previsto en las tablas de amortización oficialmente aprobadas, no efectuándose ningún ajuste extracontable. Pero es que además, ni siquiera en las Memorias de la entidad se hizo mención alguna a este respecto haciéndose constar en las mismas que: “la dotación anual por amortizaciones se ha calculado, en función de los métodos degresivos y lineal, aplicando los coeficientes en función de la vida útil y la depreciación efectiva de los mismos”. En consecuencia, la Sala no puede*

---

el 31 de diciembre de 2012, se dictan instrucciones relativas al procedimiento de declaración e ingreso y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática. BOE núm. 120, de 20 de mayo de 2013.

<sup>783</sup> Recurso 6572/2009.

*sino ratificar la conclusión recogida en la resolución recurrida, consistente en que no habiéndose acogido la entidad al beneficio fiscal de la libertad de amortización en el momento de presentar la declaración, no cabe aceptar su aplicación con posterioridad para amparar así la deducción de los excesos de amortización registrados y puestos de manifiesto por la Inspección, procediendo, por tanto, confirmar el ajuste practicado en este punto (...)*”.

Así pues, pasamos a continuación a analizar los elementos que se pueden beneficiar de la aplicación de la libertad de amortización en este régimen especial, y que son mencionados en la LIS.

a) En los activos mineros

1. Concepto

La interpretación de este precepto, esto es, la inversión en activos mineros reseñados en el artículo 90 de la LIS, puede plantear problemas a la hora de determinar qué activos de una empresa minera pueden ser objeto del beneficio de libertad de amortización, pues la LIS no establece ninguna condición, circunstancia o requisito que pueda facilitar su interpretación.

Existen diferentes cuestiones que han sido planteadas y solventadas por la DGT. Estas serían, de un modo general:

- a) Por un lado, determinar si los activos utilizados por las entidades mineras consultantes que exceden de la mera extracción del mineral y que, aún teniendo una naturaleza minero industrial, son efectivamente utilizados para las actividades mineras de la sociedad, podrían beneficiarse del beneficio fiscal de la libertad de amortización, sobre la base de que todas las actividades desarrolladas por la entidad son actividades mineras cubiertas por una concesión emitida por la Dirección General de Minas.

- b) Por otro lado, si los activos administrativos utilizados para la gestión de la actividad minera desarrollada por la entidad minera podrían beneficiarse del incentivo fiscal de la libertad de amortización.
- c) Y, finalmente, si la mina, viales de acceso y activos similares podrían beneficiarse del incentivo fiscal de la libertad de amortización.

Todos los pronunciamientos administrativos se han decantado por considerar la definición del activo minero en un sentido amplio, esto es, considerándolo como todo bien que sea utilizado directamente en la explotación o beneficio de yacimientos minerales y demás recursos geológicos.

Así, en la medida en que la entidad desarrolle actividades de beneficio o explotación de los yacimientos minerales o de los recursos geológicos a los que se refiere el artículo 90.1 de la LIS, podrán disfrutar del régimen de libertad de amortización, en los términos señalados respecto de sus activos mineros, entendiéndose por tales los elementos patrimoniales del inmovilizado que estén incardinados directamente en el proceso de la actividad minera, definida en el artículo 1 LMi, y quedando excluidos todos aquellos activos propiedad de la entidad minera que no se encuentren vinculados directamente a la explotación del mineral realizada por ésta, así como los activos destinados a la mera prestación de servicios<sup>784</sup>.

En particular, tienen esta consideración de activos mineros las inversiones comprendidas en el Plan sectorial de contabilidad para las empresas de la minería del carbón<sup>785</sup>, cuenta 201 "*Infraestructuras y obras mineras especializadas*", que sigue aplicándose en todo aquello que no se oponga al Código de Comercio y al PGC<sup>786</sup>:

-obras de interior (catas de pozos, galerías transversales, socavones con su ventilación o materiales de sostenimiento, etc.)

<sup>784</sup> Consulta DGT de 4 de mayo de 2012, (V0950-12).

<sup>785</sup> BOE núm. 56, de 6 de marzo de 1984. Orden Ministerial 10 de febrero de 1984.

Véase, *Empresas de la minería del carbón: Normas de adaptación del plan general de contabilidad*, Ministerio de Economía y Hacienda, Secretaría General Técnica, Servicio de Publicaciones, Madrid, 1985.

<sup>786</sup> Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre. Disposición transitoria 5ª.



- obras de exterior (carreteras, caminos y accesos, plazas, escombreras, etc.) siempre que tengan una clara significación minera en su conjunto;
- desmante inicial y otras obras de infraestructura para la minería a cielo abierto.

Se discute en la doctrina, si, por éstos, también deben entenderse todos aquellos activos que se utilicen para la actividad minera, aunque no sea de utilización exclusiva (ordenadores, equipos de oficina, etc.), pues en una empresa cuya única actividad es la minera, hay que entender que las ambulancias, vehículos de transporte del mineral y aquéllos con los que transporta a sus empleados, están inmediatamente afectados a la actividad minera y constituyen activos mineros susceptibles de acogerse a la libertad de amortización, sin que el transporte realizado pueda ser considerado como una prestación de servicios.

La DGT<sup>787</sup>, por ejemplo, entiende por activos mineros los que integran el inmovilizado cuya utilización exceda del ejercicio social, incorporados al patrimonio de la empresa y directa o inmediatamente relacionados con las actividades mineras. Así que podrán acogerse a este beneficio todos los elementos del activo susceptibles de ser utilizados exclusivamente en la actividad minera de la entidad y siempre que, por su naturaleza, sean elementos sometidos a depreciación por su funcionamiento, uso y disfrute.

También el TEAC se ha pronunciado en varias ocasiones<sup>788</sup>, considerando como un activo minero, por ejemplo, a las viviendas ocupadas por el personal de la empresa, a los vehículos de transporte del personal y de mercancía, a las ambulancias, jeeps, en aquellos casos en los que *la única actividad de la empresa es la minera*, y no en cambio, las instalaciones de oficina de la misma empresa, ya que entiende que no están directamente

---

<sup>787</sup> Consulta de DGT de 1 de marzo de 1996.

<sup>788</sup> Resolución TEAC de 27 de octubre 1993, expediente 124/1988, considerando 7º. "(...) en una empresa cuya única actividad es la minera, hay que entender que las ambulancias, los vehículos con los que transporta y distribuye los materiales que extrae, y aquellos con los que transporta a sus empleados, necesariamente están afectados a la actividad minera y constituyen activos mineros, sin que pueda ser considerada como actividad de prestación de servicios, por lo que, en consecuencia, los bienes de que se trata pueden ser objeto de libertad de amortización regulada por la Ley 6/1977).

relacionados con la actividad minera y que podrían ser utilizadas lo mismo para una utilidad que para otra.

Lo decisivo es, a nuestro parecer, que el activo minero esté incardinado directamente en el proceso de la actividad minera, siendo irrelevante que el mismo activo pueda tener otro uso. Y, así pues, se desprende de las consideraciones mencionadas, que la libertad de amortización está destinada a aquellos activos utilizados en la "actividad minera", esto es, en el aprovechamiento exclusivo de los recursos mineros, pues los gastos derivados de la adquisición de otros elementos se regulan por el régimen general del Impuesto sobre sociedades, no siendo susceptibles, en principio, de amortización, sino su consideración como gastos del ejercicio, al tratarse de activos sin incidencia en la actividad minera en el sentido establecido por la norma fiscal<sup>789</sup>.

A este tenor, se pronuncia el TEAC<sup>790</sup> y considera que, para disfrutar de la libertad de amortización, no basta con que se hayan incorporado al activo sino que deben haber entrado en funcionamiento, colaborando en la obtención de los ingresos del ejercicio.

Recogemos, en su literalidad:

*“Según consta en el expediente, la entidad procedió a dotar amortizaciones, por períodos de meses, sobre elementos que se habían incorporado al inmovilizado material el 31 de diciembre de 1996. La Inspección rechaza tal amortización por aplicación del principio de registro o inscripción*

<sup>789</sup> En este sentido se ha de traer a colación la Sentencia de fecha 13 de febrero de 2007, dictada por la Sección 2, Sala 3.ª, del Tribunal Supremo, en el que se analiza el beneficio fiscal de libertad de amortización y su reflejo contable. Recoge a este tenor la sentencia mencionada "(...) se desprende que la libertad de amortización está destinada a aquellos activos utilizados en "la actividad minera", esto es el aprovechamiento exclusivo de los recursos mineros, pues los gastos derivados de la adquisición de otros elementos se regulan por el régimen general del Impuesto sobre sociedades, no siendo susceptibles en principio de amortización, sino su consideración como gastos del ejercicio, al tratarse de activos sin incidencia en la actividad minera en el sentido establecido por la norma fiscal (...) por último en relación con la adquisición de un vehículo volvo todoterreno, señala la inspección que el hecho que el gerente lo use para desplazarse a la cantera (constatándose que realiza más kilómetros por carretera que en la propia cantera) no lo convierte en activo minero, añadiendo que distinto sería si se hubiera adquirido para utilizarlo exclusivamente en la cantera, hecho no acreditado(...)".

<sup>790</sup> Resolución 2 de marzo de 2006.Nº Resolución: 00/3877/2003. En resumen viene a establecer que no cabe amortizar el inmovilizado activado a 31 de diciembre, ya que no experimentó ninguna depreciación en el ejercicio, ni tampoco acogerse a la libertad de amortización porque la entidad no se acogió a la misma en su momento y los bienes no habían entrado en funcionamiento.

*contable y porque considera que dichos elementos no han sufrido depreciación alguna durante el ejercicio. La entidad, por su parte, defiende la deducibilidad de las dotaciones realizadas manifestando que se acogió al beneficio fiscal de libertad de amortización de los activos mineros (...) Se deduce del precepto transcrito que la libertad de amortización sólo puede practicarse a partir del primer ejercicio en que se integre en la base imponible el resultado de la explotación, esto es, a partir del primer ejercicio en que el inmovilizado se incorpore al proceso productivo y entre en funcionamiento. Pues bien, si un determinado bien se incorpora al activo de la entidad el último día del ejercicio económico, no puede considerarse que la base imponible de ese ejercicio incorpore el resultado de la explotación del mismo, pues el bien en cuestión aún no ha colaborado en la obtención de los ingresos de la actividad.*

*En consecuencia, dicha inversión no puede aún acogerse a la libertad de amortización. La reclamante hace mención a diversas resoluciones de este Tribunal en las que se interpreta el modo en que debe computarse el plazo durante el cual es posible amortizar libremente los activos mineros. Sin embargo, no se deduce de estas resoluciones la postura que se defiende por la interesada, pues en ellas únicamente se trataba de aclarar que el plazo para disfrutar la libertad de amortización debe computarse considerando el ejercicio en el que entra en funcionamiento cada uno de los activos considerados individualmente, y no desde el ejercicio en que empieza la explotación del yacimiento en su conjunto. Pero es evidente que los bienes en cuestión puedan disfrutar de la libertad de amortización, no basta con que se hayan incorporado al activo sino que deben haber entrado en funcionamiento, colaborando en la obtención de los ingresos del ejercicio”.*

La Sentencia de la Audiencia Nacional de 3 de noviembre de 2011, ya mencionada, redunda en la doctrina asentada en vía administrativa reafirmando que con respecto al beneficio de la libertad de amortización es necesario que los activos mineros, en cuestión, se utilicen efectivamente y con exclusividad en la actividad minera, y además que hayan entrado en funcionamiento o estén en condiciones de comenzar a funcionar.

Por otro lado, dentro de la definición del término genérico de activos mineros, se pueden incluir no sólo elementos del inmovilizado de la empresa, materia e intangible, sino también elementos de su activo circulante, pero estos en ningún caso pueden ser objeto de amortización.

A su vez, no todos los elementos del inmovilizado de la empresa minera son amortizables. Para que lo sean, es necesario que aquellos se deprecien necesariamente por su utilización física, por la acción del progreso técnico o por el simple paso del tiempo<sup>791</sup>.

La doctrina del TEAC y de la DGT han asentado el requisito añadido de que esta libertad de amortización se concede únicamente para los *activos mineros amortizables*, excluyendo los terrenos.

Si bien es cierto que los terrenos como regla general son, técnicamente, no amortizables, cuando el terreno constituye la propia mina puede entenderse que es un bien natural, agotable y depreciable, si como consecuencia de su explotación minera va perdiendo valor sistemáticamente, y sin que pueda ser utilizado para otra actividad, de *lege ferenda* ese terreno debe ser poder objeto de amortización. Si, por el contrario, no se produce la pérdida de valor sistemáticamente, sino ocasionalmente, se deberá reconocer directamente la pérdida<sup>792</sup>.

Con relación a este aspecto es interesante la Resolución del TEAC, de 23 de enero de 2002 ya mencionada, que recoge cómo una entidad se acoge al régimen de libertad de amortización, aplicando el mismo incentivo a los terrenos en las que estaban ubicadas las canteras. Este proceder no fue admitido por la Inspección al entender que los terrenos de canteras, aún siendo activos mineros, no son bienes amortizables. Y así, la Inspección consideró que las canteras, con independencia de que se contabilicen o no separadamente, no son "activos depreciables" en el sentido de desgastarse por

<sup>791</sup> Resolución del TEAC de 23 de enero de 2002. Nº Resolución: 00/3423/1998.

<sup>792</sup> DELGADO GÓMEZ, A., *Amortizaciones, provisiones y previsiones en el Impuesto sobre Sociedades*, Ed. Deusto, Bilbao, 1991, citado por MARTÍN ALBÁ, S., en *Gastos Contables y Gastos Fiscales en el Impuesto sobre Sociedades*, Memoria de Tesis Doctoral, Universidad de Barcelona, 2004, p.237.

el uso o por el transcurso del tiempo, sino que son "activos agotables", que experimentan una pérdida de valor pero por agotamiento, en función del tonelaje de mineral extraído y no por depreciación.

Continúa reconociendo en su literalidad que:

*“Este es el criterio mantenido por este Tribunal Central en diversas Resoluciones, entre otras, de 29 de enero de 1999 y de 22 de diciembre de 2000. Asimismo, hay que señalar que la contestación evacuada por la Dirección General de Tributos en fecha 4 de abril de 1989, invocada por la reclamante, no hace sino corroborar la tesis expuesta, al indicar que "la explotación de canteras de áridos es una actividad sometida a una depreciación directamente relacionada con el agotamiento de la reserva mineral; es decir, según el volumen de mineral extraído(...)". Así se desprende también de las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas de la minería del carbón, aprobadas por Orden Ministerial de 10 de febrero de 1984, que, en su introducción, señala que "Las minas contienen bienes no renovables (el mineral), que disminuyen en función del tonelaje extraído. Y este hecho típico de la explotación minera queda recogido en la propia denominación de las cuentas 685, Agotamiento de Minas, y 285, Agotamiento Acumulado de Minas".*

Como comprobamos, tanto a respuestas a consultas planteadas a la DGT como en resoluciones del TEAC<sup>793</sup>, se ha optado por una definición amplia, donde los requisitos de *exclusividad* en la actividad minera y el hecho de que *sean elementos sometidos a depreciación* son fundamentales para acogerse a este beneficio de la libertad de amortización.

---

<sup>793</sup> La Resolución TEAC 20 de diciembre de 1995, RG 4637/1995, consideró que la libertad de amortización sólo es aplicable a aquellos activos mineros que, por su propia naturaleza, resulten amortizables, porque se deprecien por el uso o el paso del tiempo. La Resolución TEAC 29 de enero 1999, acumulada RG 3425/1996, en su fundamento de derecho segundo, establecía "(...) no todos los elementos del inmovilizado son amortizables, para que lo sean es necesario que aquéllos se deprecien necesariamente por su utilización física, por la acción del progreso técnico o por el simple paso del tiempo (...)".

A colación de estos dos requisitos de los activos mineros, para que puedan acogerse al beneficio de la libertad de amortización (afecto a la actividad minera y que entren en funcionamiento), la STS de 19 de mayo de 2014<sup>794</sup> llega a la conclusión de la procedencia de la amortización de los terrenos de las canteras, por constituir activos mineros, aunque sean activos agotables. Y *supedita la aplicación de este beneficio fiscal a la entrada en funcionamiento del activo*, al hacer uso del artículo 1.4. del RIS que reconoce que los elementos patrimoniales del inmovilizado material empezarán a amortizarse desde su puesta en condiciones de funcionamiento.

En definitiva, los requisitos fundamentales que todo activo minero deberá tener, para cogerse a aplicar la libertad de amortización sobre su coste de adquisición, serán; que el activo minero sea destinado de manera exclusiva a la actividad minera desarrollada por la mercantil, que sean activos depreciables y que entren en funcionamiento.

Para finalizar este apartado, otras cuestiones de interés que se han suscitado con este beneficio fiscal, a lo largo de los años, han sido:

- a) Con respecto a la amortización de una concesión minera, éstas deben activarse como intangible, y comenzará a amortizarse desde el momento en el que esté en condiciones de producir ingresos, siendo su vida útil el periodo durante el cual se espera producir ingresos.
- b) Se ha planteado si era admisible la aplicación del régimen especial de libertad de amortización prevista para los activos mineros, con relación a las amortizaciones extraordinarias.

La STS de 19 de octubre de 2012<sup>795</sup> reconoce que la libertad de amortización de los activos mineros y la amortización por encima de los coeficientes establecidos y aceptados por las partes no son dos mecanismos de amortización intercambiables. Cada uno de ellos exige el cumplimiento de

---

<sup>794</sup> STS 935/2014. Recurso n.º. 851/2012.

<sup>795</sup> STS 6929/2012. Recurso n.º. 3123/2009.

requisitos que no son necesariamente coincidentes, pues la aplicación de la libertad de amortización exige que el bien de que se trate conforme el activo social, circunstancia que puede no concurrir en los bienes cuya amortización se aparta de las reglas que en ejercicios anteriores y sobre este punto les venía siendo aplicados.

*“(...)rechazando, por otro lado, la pretensión de amparar las dotaciones en el beneficio fiscal de la libertad de amortización, que en ningún modo podía afectar a aquellos bienes cuya vida útil ya había concluido, al no haberse acogido al mismo la entidad en el momento de presentar su declaración, no habiéndose reflejado tampoco los elementos separadamente en la contabilidad principal y auxiliar conforme a la exigencia del art. 59 del Reglamento del Impuesto, y sin que fuera posible hacerlo luego durante el procedimiento de inspección”.*

Es interesante la opinión del TEAC acerca de la cuestión que aquí se plantea. Lo primero, que debe aclararse, es que la pretensión de una entidad minera de amparar las dotaciones extraordinarias de amortización en el beneficio fiscal de la libertad de amortización no puede afectar en modo alguno a aquellos bienes cuya vida útil ya había concluido, por lo que habrá de entenderse referida, en todo caso, a las dotaciones que exceden del máximo fiscalmente admisible según las tablas oficiales de amortización.

En relación con estos últimos, han de hacerse, al menos, dos consideraciones. En primer lugar, la LFM estableció un plazo de vigencia de este beneficio fiscal de diez años, plazo que debía contarse, según aclaró el R.D. 1.167/1978, de 2 de mayo, para las nuevas inversiones realizadas a partir del 1 de enero de 1977, desde el comienzo del primer ejercicio económico en cuyo balance apareciera reflejado el resultado de la explotación. Es cierto, que este Tribunal administrativo, en su resolución de 16 de octubre de 2001, señaló que dicho precepto se estaba refiriendo al ejercicio en que entraba en funcionamiento cada activo individualmente considerado y no al ejercicio en que empezaba la explotación del yacimiento en su conjunto. Ahora bien, hechas estas aclaraciones acerca del plazo de diez años establecido por la LFM para la libertad de amortización, debe indicarse en todo caso si consta o

no acreditado en el expediente de la mercantil minera que los bienes que fueron objeto de amortización extraordinaria cumplían el referido plazo. Ello lleva, precisamente, a la segunda cuestión que ha de considerarse. Que la mercantil se debe acoger en el momento de presentar su declaración a este beneficio fiscal. Y en consecuencia, estos elementos se deben reflejar separadamente en su contabilidad principal y auxiliar, como exigía el antiguo artículo 59 del Reglamento del Impuesto<sup>796</sup>.

c) Por otro lado, se ha planteado si era posible aplicar el régimen de libertad de amortización con respecto a la adquisición de participaciones de una entidad no residente, cuyos activos principales son activos mineros y derechos de explotación de yacimientos mineros.

A este respecto, cabe señalar que los instrumentos financieros no son elementos patrimoniales susceptibles de amortizar, por lo que no cabe plantearse respecto de los mismos la posibilidad de aplicar la libertad de amortización en ellos<sup>797</sup>.

Tampoco será aplicable la libertad de amortizar libremente, por ejemplo, con relación con la adquisición de un derecho de superficie sobre un yacimiento minero en el extranjero, ya que el artículo 2 de la LMi restringe el ámbito de aplicación de la misma a todos los yacimientos de origen natural y demás recursos geológicos existentes en el territorio nacional y plataforma continental.

En definitiva, la adquisición de un derecho de superficie fuera del territorio nacional, mar territorial o plataforma continental española, no puede considerarse como inversión en activos mineros apta para aplicar el mecanismo de libertad de amortización, a efectos del artículo 90 de la LIS, por cuanto está fuera del ámbito de aplicación de la LMi<sup>798</sup>.

<sup>796</sup> Resolución del TEAC de 11 de noviembre de 2005. Resolución n.º : 00/54/2002.

<sup>797</sup> Resolución de la DGT núm. 226 de 6 de febrero de 2008. (JUR 2008, 97491).

<sup>798</sup> CHECA GONZÁLEZ, C., *Impuesto sobre Sociedades: Regímenes Especiales (Jurisprudencia y Doctrina Administrativa)*, Thomson Aranzadi, Pamplona, 2008, p.193.



## 2. Periodo de disfrute

Con lo que respecta al régimen de libertad de amortización, el cómputo de los diez años para practicar la misma a las inversiones realizadas en activos mineros, se realiza desde el primer periodo en cuya base imponible se integre el resultado de la explotación<sup>799</sup>.

Comprobamos como aún queda mucho por avanzar en seguridad jurídica, ante la diferente doctrina asentada al afecto, pues las resoluciones del TEAC<sup>800</sup> y de la DGT<sup>801</sup> se enfrentan al criterio de la Inspección, que había sostenido que el plazo comenzaba a contarse desde el inicio de la explotación del yacimiento.

Por un lado, el TEAC establece que la libertad de amortización sólo puede practicarse a partir del primer ejercicio en que se integre en la base imponible el resultado de la explotación, esto es, a partir del primer ejercicio en que el inmovilizado se incorpore al proceso productivo y entre en funcionamiento. Pues bien, si un determinado bien se incorpora al activo de la entidad el último día del ejercicio económico, no puede considerarse que la base imponible de ese ejercicio incorpore el resultado de la explotación del mismo, pues el bien en cuestión aún no ha colaborado en la obtención de los ingresos de la actividad<sup>802</sup>.

Consecuente con su tesis, puntualiza este tribunal administrativo, que para que los bienes en cuestión puedan disfrutar de la libertad de amortización, no basta con que estos bienes se hayan incorporado al activo sino que deben haber entrado en funcionamiento, colaborando en la obtención de los ingresos del ejercicio de la entidad. Esto es; se retrasa la libertad de amortización de los activos mineros hasta el momento en que se inicie la explotación del yacimiento minero o recurso geológico. A partir de ese momento los costes de

<sup>799</sup> Artículo 2.3. LFM "(...) se entenderán realizadas las inversiones en la fecha de su incorporación al resultado de la empresa (...)".

<sup>800</sup> Resolución del TEAC de 16 de noviembre de 2001 (JUR 2002, 145953).

<sup>801</sup> Resolución de la DGT núm. 131/2006, de 23 de enero (JUR 2006,72592), núm. 2295/2005, de 14 de noviembre (JUR 2006,26344), 2319/2005, de 16 de noviembre (JUR 2006, 26367).

<sup>802</sup> Resolución del TEAC de 2 de marzo de 2006. (JUR 2006,174241).

la depreciación del activo minero se computarán libremente durante el plazo de diez años, con independencia de los costes de la entidad.

Si el activo entra en funcionamiento antes del primer ejercicio en que se obtengan resultados de la explotación, deberá comenzar a amortizarse desde su entrada en funcionamiento, tanto contable como fiscalmente, y sólo la parte de amortización fiscal en el primer ejercicio en cuya base imponible se integre el resultado de la explotación gozará de libertad de amortización.

Una vez transcurridos el plazo de los diez años, el saldo pendiente de amortizar se le aplicará el régimen general de amortización según el sistema de tablas de coeficientes por el periodo que reste de vida útil, sobre el valor de adquisición del elemento<sup>803</sup>.

Este criterio impedirá la realización de ajustes extracontables una vez finalizado el plazo de diez años. De manera que si al finalizar tal periodo la cuantía que se ha deducido fiscalmente en concepto de amortización por algún activo es inferior a la computada contablemente por el mismo elemento, se perderá de manera definitiva la posibilidad de deducir fiscalmente la diferencia entre ambas cuantías. Admitir lo contrario sería como extender en el tiempo los efectos de la libertad de amortización más allá de lo que establece la Ley.

*Ejemplo de libertad de amortización:*

La Sociedad A, adquiere mobiliario valorado en 20.000 euros. Va amortizando según tablas por el método de amortización lineal al 10% (artículo 12 LIS). Es decir, 2000 euros por año durante 10 años.

Se ha considerado que, por circunstancias fiscales, se acogerá al incentivo de libertad de amortización, al ser una empresa que explota recursos de la sección C), pero dentro del límite mínimo de 10% o, si menor, el porcentaje equivalente al periodo máximo de amortización, pero según tablas que es el 20%.

---

<sup>803</sup> Resolución DGT de 6 de febrero de 1987.

En este caso, la sociedad A decide amortizar el 20%, por lo que tendremos que hacer ajustes contables durante el presente y los posteriores periodos impositivos.

año/amortizacion	CONTABLE	FISCAL
1	2000	4000
2	2000	4000
3	2000	4000
4	2000	4000
5	2000	4000
6	2000	0
7	2000	0
8	2000	0
9	2000	0
10	2000	0

Según el desarrollo temporal de las amortizaciones, durante los cinco primeros años, fiscalmente nos vamos a deducir el doble de gasto fiscal que contable, deduciéndonos cuotas aún no devengadas, por lo que debemos realizar un ajuste negativo a nuestra base imponible por 2000.

Pero al llegar al sexto año, fiscalmente no nos podemos deducir más, por lo que las cuotas que se dedujeron en los 5 años anteriores que todavía no se habían devengado, se imputan en estos periodos, realizando un ajuste positivo por 2000.

b) *En las cantidades abonadas en concepto de canon de superficie de minas*

Mientras que la normativa anterior del IS no mencionaba el canon de superficie minero como un gasto susceptible de libertad de amortización, la actual LIS sí lo menciona, pero con el matiz de *cantidades abonadas* en concepto de canon de superficie, que podrán ser amortizadas libremente durante los diez primeros años a partir del primer ejercicio económico en cuyo balance aparezca el resultado de la explotación derivada, tanto si se trata de un canon de permiso de explotación o de investigación, como de un canon de concesión de explotación.

Las cantidades abonadas en concepto de canon de superficie por permisos de exploración o de investigación serán conceptuadas como costes diferidos, y en consecuencia, se acumularán en las cuentas correspondientes a cada permiso<sup>804</sup>.

Pueden darse supuestos en que el devengo y el abono se produzcan en ejercicios diferentes. En estos casos prevalecerá el criterio general del devengo, de manera que aunque las cuotas no hayan sido todavía abonadas, podrán ser objeto de amortización en el ejercicio de su devengo.

Las amortizaciones practicadas después de transcurridos los plazos indicados no tendrán la consideración de partidas deducibles de los ingresos para la determinación de la base imponible del IS.

A nuestro entender, tal y como planteamos en el capítulo anterior, el canon se ha convertido en una tasa desfasada y obsoleta, incapaz de cumplir con el objetivo recaudatorio, como la de servir de censo minero actualizado, y además consideramos que sería oportuno establecer tarifas atendiendo a la superficie en hectáreas y al tipo de recurso, siendo estos valores proporcionales a los precios de mercado de los mismos.

Un ejemplo, de lo que argumentamos, es el dato de que en la actualidad una concesión de explotación compuesta por 100 cuadrículas mineras (cada cuadrícula minera en Andalucía tiene una extensión aproximada de 32 hectáreas) paga en concepto de canon 45 euros por cada cuadrícula, lo que representa tan sólo un total de 4.500 euros cada año de ingresos a las arcas públicas por la envergadura del derecho minero que se está explotando.

---

<sup>804</sup> Artículo 16 RD 1167/1978.

#### 4.4 El régimen del factor de agotamiento en la actividad minera

##### 4.7.1. Origen: *Depletion Allowance*

El factor de agotamiento, en adelante FA, es un incentivo fiscal incorporado por primera vez en nuestro ordenamiento con la Ley de Hidrocarburos de 26 de diciembre de 1958<sup>805</sup>. Prescindiendo de otros precedentes de Derecho interno, se estableció en la LFM en sus artículos 30 y 31, preceptos que fueron derogados por la anterior LIS, pero en razón de que integró su contenido en su artículo 112 (actual artículo 91 de la LIS). De esta forma, el beneficio fiscal se integra ahora en la norma tributaria y no en la normativa sectorial sustantiva<sup>806</sup>.

Las razones que justificaron el establecimiento de este beneficio fiscal a la actividad minera, en detrimento de otras actividades, son fundamentalmente dos:

1º.- Las peculiares dificultades técnicas de explotación minera que se caracterizan, tal y como en otros apartados ya hemos mencionado, por<sup>807</sup>:

- Los altos costes económicos y administrativos aparejados a su actividad, como son la obtención y ejecución de exploración e investigación, que en ocasiones no son amortizados si la calidad del mineral o el volumen de reservas previsibles no aconsejan la explotación.
- Los filones y yacimientos son normalmente limitados, es decir se agotan como consecuencia de su explotación y beneficio, implicando la búsqueda de nuevos yacimientos y la pérdida de activos inmateriales

<sup>805</sup> BOE núm. 302, de 19 de diciembre de 1966.

Cita. NARANJO NÚÑEZ, R., *Modelo de Riesgo para la evaluación económica financiera de proyectos mineros*, Tesis, Universidad Politécnica de Madrid, 2005, p.343. "El Factor de Agotamiento es un concepto fiscal propiciado por la actividad intervencionista estatal. 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 por 100 del beneficio bruto anual, con la condición de no sobrepasar el 50 por 100 del beneficio neto correspondiente. Esta exención, denominada Factor de Agotamiento, creaba unos recursos que debían dedicarse a la exploración del petróleo".

<sup>806</sup> STS de 24 de noviembre de 2011. Recurso 6572/2009. Fundamento de derecho quinto.

<sup>807</sup> STS de 22 de mayo de 2004. Recurso 3525/2004.

(concesiones de explotación), materiales (instalaciones fijas a pie de explotación no trasladables a otras zonas en caso de explotación a cielo abierto) u otras inversiones como pozos, galerías y rampas (en caso de explotaciones subterráneas)<sup>808</sup> de lo cual produce los siguientes e importantes efectos:

-Es necesario para evitar el cese de la actividad, descubrir nuevos yacimientos, que permitan continuar la actividad minera, lo que implica la prospección e investigación de nuevos yacimientos.

-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, máquinas, medios de transporte, e incluso de las instalaciones, de clasificación, preparación y beneficio de los minerales obtenidos)

- 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.
- El elevado riesgo, por la frecuente incertidumbre del volumen de reservas de los yacimientos.
- Importancia estratégica de ciertos minerales, que exige su búsqueda y explotación por necesidades de la economía nacional.
- Frecuente insularidad del yacimiento que implica la continua necesidad de trasladar maquinaria y personal al lugar donde se encuentra el yacimiento con los altos costes y riesgos que ello implica.

<sup>808</sup> NAVAZO CUADRADO, P., "El Factor de Agotamiento en la Minería: cuestiones básicas y controversias", *Revista de Contabilidad y Tributación*, CEF, num.316, Madrid, 2009, p.69.

Es evidente que este panorama no resulta especialmente atractivo para la inversión en capitales. La irregularidad en los precios e importantes periodos iniciales sin rendimiento alguno contribuyen a explicar las aspiraciones de un sector que no pretende discriminaciones privilegiadas, sino exclusivamente que tomen en consideración las peculiaridades de la explotación minera. Todo ello explica cómo, a diferencia de otros sectores, en la minería la continuidad del negocio está supeditada a unas variables que justifican desde un punto de vista económico objetivo la creación de un beneficio fiscal que, de alguna manera, compense los gastos adicionales inherentes de la actividad minera con respecto a otros tipos de actividades industriales<sup>809</sup>.

2º.-Criterios de política económica, como es el favorecer la promoción, el desarrollo, la exploración, y la explotación de la minería para procurar el abastecimiento de materias primas minerales a la industria<sup>810</sup>.

Amén de lo mencionado, en términos generales, las concepciones del FA pueden agruparse en dos grandes líneas.

Una primera concepción, propia de los países anglosajones, que entiende el FA como una compensación por la merma del yacimiento mineral que se produce con la explotación y por el valor del inmovilizado, que se incorpora a la explotación y será inservible al finalizar éste. En definitiva<sup>811</sup>, “agotamiento” es la disminución del volumen de minerales susceptibles de extracción.

Nuestro FA se inspira, tal y como analizaremos a continuación, tomando como base el modelo vigente en Estados Unidos<sup>812</sup> bajo la denominación de “*Depletion Allowance*”, en adelante DA, aunque ésta ha devenido y contiene medidas propias del otro modelo o línea, que atiende fundamentalmente al

<sup>809</sup> NAVAZO CUADRADO, P., “El Factor de Agotamiento en la Minería: cuestiones básicas y controversias”, *Revista de Contabilidad y Tributación*, CEF, num.316, Madrid, 2009, p.69.

<sup>810</sup> Artículo 1 LFM.

<sup>811</sup> “Tributación de las Industrias Extractivas”, *Memoria de la Asociación Española de Derecho Financiero*, Madrid, 1978, p.25.

<sup>812</sup> LÓPEZ GETA, J.A., “Fiscalidad de la Actividad Minera”, *Revista Impuestos-La Ley*, número 6, Madrid, 1986, p.565 “(...) nace en ese país como ha advertido MAYES, en base a la consideración de que el beneficio que se obtiene en la actividad minera, como en cualquier otra semejante, está integrado en una parte por el valor de costo de adquisición del activo, que en verdad no es sino una realización del capital”

descubrimiento de nuevos yacimientos, inspirado en el "*Reconstitution de Gisement*" francés, que consiste en una medida de fomento fiscal de las inversiones e investigaciones geológicas, de prospección y de descubrimiento de nuevos yacimientos<sup>813</sup>.

<sup>813</sup> Cita la STS de 24 de noviembre de 2011, Rec. 6572/2009, en su fundamento de derecho primero "En España, hubo una primera época, constituida por las Leyes de Protección de la Industria Nacional, de 24 de Octubre y 24 de Noviembre de 1939 y Decreto de 10 de Febrero de 1940, pero sobre todo por la Ley de 15 de Mayo de 1945, de Exenciones a favor de las empresas españolas de energía eléctrica, fabricación de productos nitrogenados y explotación de la minería, que siguieron una vía de simples exenciones en el Impuesto sobre Sociedades (antigua Tarifa III de la Contribución sobre Utilidades de la Riqueza Mobiliaria) que consistían en la exención del 50 por 100 del beneficio procedente de las nuevas explotaciones mineras. La segunda etapa comenzó con la Ley de 26 de Diciembre de 1957 por la que se aprobaron los Presupuestos Generales del Estado para el bienio 1958-1959 y Reforma Tributaria, que estableció como la gran novedad el fomento fiscal de las inversiones de reposición y de ampliación de los equipos industriales, mediante la dotación de "Fondos de Previsión para Inversiones", exenta del Impuesto sobre Sociedades, y de la Cuota de Beneficio del Impuesto Industrial. Esta medida de fomento de las inversiones mediante la exención de las dotaciones a la Previsión para Inversiones se amplió por la Ley 41/1964, de 11 de Junio, de Reforma del Sistema Tributario, subsistiendo hasta la Ley 61/1978, de 28 de Diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, que la suprimió, sustituyéndola, por la Deducción para Inversiones, consistente en restar de la cuota del Impuesto sobre Sociedades la cantidad resultante de aplicar un determinado porcentaje a las inversiones realizadas en el ejercicio, cualquiera que fuera su medio de financiación, de modo que en esencia la nueva deducción por inversiones implicaba sencillamente la reducción del coste de las inversiones, por un importe igual al de la deducción por inversiones. Debe notarse que durante toda esta etapa (1957 a 1978) las inversiones mineras pudieron acogerse a la Previsión para Inversiones, como medida de fomento fiscal general de las inversiones. La tercera etapa se caracteriza por la especialización de las medidas fiscales aplicables específicamente a la actividad minera, cuyo antecedente inmediato fue la Ley de 27 de Junio de 1974, de Hidrocarburos, que estableció por primera vez el denominado "Factor de Agotamiento", y en especial la Ley 6/1977, de 4 de Enero, de Fomento en la Minería, y el Real Decreto 1167/1978, de 2 de Mayo, que desarrolló los aspectos fiscales de la Ley 6/1977. Esta Ley estableció esencialmente dos medidas tributarias a efectos del Impuesto sobre Sociedades, que fueron el Factor de Agotamiento y la Libertad de amortización de los activos mineros. El Factor de Agotamiento, tal como se regula por la Ley 6/1977, de 4 de Enero, de Fomento de la Minería, no tiene nada que ver con el modelo de la "*Depletion allowance*" norteamericana, es decir no consiste en dotar una reserva para reponer o mejor hacer frente a la pérdida de los activos materiales e inmateriales afectos a las explotaciones mineras, cuyos yacimientos se agotan, sino que esencialmente es una medida de fomento de las inversiones, con el fin de conseguir nuevos yacimientos mineros que sustituyan a los que se agoten en el futuro. La técnica fiscal que utiliza es la de una modalidad específica del régimen de fomento de la autofinanciación exenta, es decir de la Previsión para Inversiones, a cuyo efecto dispone (art. 33 de la Ley 6/1977) la dotación anual a una reserva especial, como en la Previsión para Inversiones, denominada Factor de Agotamiento, con dos límites, uno para ciertos minerales del 30 por 100 de la base imponible, y otro distinto para los minerales prioritarios del 15 por 100 de las ventas de dichos minerales, sin que en ninguno de ambos casos, la dotación anual al Factor de Agotamiento pueda superar el beneficio declarado a efectos del Impuesto sobre Sociedades (artículo 4º, del Real Decreto 1167/1978). Y, así, llegamos a la última etapa, a la de la Ley 61/1978, de 27 de Diciembre, reguladora del nuevo Impuesto sobre Sociedades, que suprimió la autofinanciación exenta con fines de inversión, sustituyéndola por la Deducción por inversiones, cuyo antecedente había sido la medida coyuntural del Apoyo Fiscal a la Inversión que se utilizó en 1971 y se repitió en 1973. No obstante la Ley 61/1978, de 27 de Diciembre, como no podía ser menos, reguló en la Disposición Transitoria Primera, la inversión en los dos años y cuatro años siguientes a partir de la vigencia de esta Ley, según los casos, de las cantidades dotadas hasta ese momento, y como las inversiones realizadas a partir de la vigencia de la Ley 61/1978, se hallaban dentro de la órbita de la nueva Deducción por Inversiones que, como se sabe, consistía en restar de la cuota del Impuesto sobre sociedades, un porcentaje de las inversiones realizadas, el Gobierno de la Nación, se cuidó muy mucho, de incluir en el artículo 61 del Real Decreto 3061/1979, de 29 de Diciembre, por el que se reguló (con carácter urgente y provisional) el régimen fiscal de la inversión empresarial, la incompatibilidad de la deducción por inversiones con otros regímenes de apoyo a la inversión establecidos o que pudieran establecerse, y concretamente en su apartado dos, dispuso que "las Empresas que realicen actividades mineras o de investigación o explotación de hidrocarburos deberán optar, para la aplicación a unas mismas inversiones, bien por el régimen de la deducción por inversiones, bien por el régimen del factor de agotamiento, regulado en de la Ley 6/1977, de Fomento de la Minería y en la Ley 21/1974, sobre Investigación y Explotación de Hidrocarburos".



Esta otra versión del FA es la que lo concibe como un incentivo que permite a las empresas la exploración de nuevos yacimientos que puedan ir sustituyendo los agotados y asegurar la continuidad de las explotaciones mineras.

En este sentido, consideramos necesario detenernos en el análisis del DA para poder entender y analizar el FA instaurado y vigente en nuestro país.

El origen de la *Depletion Allowance* se remonta al año 1913<sup>814</sup> y, más concretamente, a la industria petrolera, permitiendo a los productores de petróleo obtener una deducción del 5% de su beneficio, limitada al coste de adquisición de la propiedad donde se explotaba el recurso (dicho porcentaje llegó incluso a elevarse hasta un 27,5% en el año 1926).

En la actualidad, el DA se aplica igualmente a la industria minera de los hidrocarburos y a la de los minerales, con distintos porcentajes de deducción según el mineral de que se trate y con unos límites máximos.

Se encuentra regulado en el *Internal Revenue Code* de 1986 estadounidense<sup>815</sup>, en adelante IRC, bajo dos modalidades posibles: el *cost method* o el *percentage method*.

---

<sup>814</sup> Véase *The Code of Federal Regulations of the United States of America* "Revenue act of 1913 also known as the Tariff Act. It was signed into law by President Woodrow Wilson on October 3, 1913, and was sponsored by Alabama Representative Oscar Underwood.

GIBSON, GLENN A., *Energy and Us: Sources, Uses, Technologies, Economics, Policies and the Environment*, Xlibris Corporation, United States, 2011, p.290-291, "Depletion allowance is a tax deduction from the mining of minerals, including petroleum and natural gas. It has been the most contentious and debated features of the energy-related laws ever since. The tariff act of 1913 permitted up to five percent of the value of output to be deducted from a mining corporation's tax. But the total deductions were limited to 33 percent of the original capital investment. In the Revenue Act of 1916 the law was changed to permit deductions not to exceed the larger of the capital invested in the property or the fair market value of the property on March 1, 1913. The depletion allowance was modified again in the Revenue act of 1918 to be based on discovery value instead of discovery cost. It is this change that gave corporations the right to make large continuous deductions that has been the most controversial aspect of the depletion allowance. The Revenue act of 1920 limited the total reductions to the total net income of the property and the Revenue Act of 1924 set the limited to 50 percent of the net income. The discovery value limitation was replaced by a percentage of gross income from the property by the Revenue Act of 1926, and for petroleum and natural gas producers this percentage was set at 27,5. The 50 percent of net income limitation remained".

<sup>815</sup> La ley tributaria federal comienza con el Código de Rentas Internas (IRC), promulgada por el Congreso en el Título 26 del Código de los Estados Unidos (26 USC).

## a) Cost method

Este sistema fue el primer tipo de DA en la legislación estadounidense. Pese a ello planteaba dificultades, como, por ejemplo, que no podía determinar *a priori* con exactitud el volumen total de reservas del yacimiento.

Suponía un método de recuperación del valor de la inversión, que va quedando inutilizada durante la explotación del yacimiento que se agota. De esta forma se considera que a medida que se van consiguiendo beneficios mediante la extracción del recurso minero parte de los mismos no deben someterse a tributación a los efectos de recuperar el coste de la inversión realizada.

En esta modalidad, la dotación al DA será la cantidad a deducir anualmente el cociente resultante de dividir el valor total de la inversión entre la unidades totales que se estima a extraer, multiplicado por las unidades efectivamente extraídas anualmente.

$$\text{Dotación anual DA} = \frac{\text{Capital total invertido en el activo agotable}}{\text{Volumen total del yacimiento}} \times \text{Unidades extraídas en el año}$$

Este método fue introducido de manera casi literal en España como sistema de amortización contable, no como un régimen fiscal especial, y únicamente aplicable a las Empresas Mineras del Carbón a través del Plan Contable Especial de 1984 para estas empresas, que está aún vigente<sup>816</sup>.

<sup>816</sup> NAVAZO CUADRADO, P., "El Factor de Agotamiento en la Minería: cuestiones básicas y controversias", *Revista de Contabilidad y Tributación, CEF*, num.316, Madrid, 2009, p.70, transcribe "(...) En el Grupo 2 del citado Plan Contable referido al inmovilizado se incluía a las "Minas", como Yacimientos Minerales y sus contenidos de carbón. En la introducción de dicho Plan se establecía que las Minas "contienen bienes no renovables (el mineral) que disminuyen en función del tonelaje extraído". De este modo, el Plan contempla dos cuentas, la 685 "Agotamiento de minas" y-contrapartida la 285 "Agotamiento acumulado de Minas", con las que se contabilizará el agotamiento que sufran las minas en función del tonelaje extraído durante el ejercicio. Para ello se aplicará a cada tonelada métrica extraída el resultado de dividir la inversión en minas por las toneladas métricas previsibles a explotar (...)".

En realidad, se trata de un sistema de amortización que tiene en cuenta la peculiaridad de la inversión, y en el que al existir dificultades a la hora de determinar un período de amortización del bien, esto es de yacimiento minero, con carácter previo y fijo, se adopta un sistema de amortización basado en el volumen total de reservas mineras esperadas en el yacimiento y las reales obtenidas anualmente.

#### b) Percentage Method<sup>817</sup>

En este sistema el contribuyente aplica una reducción (porcentaje que varía desde un mínimo del 5% hasta un máximo de un 22% dependiendo del mineral de que se trate) sobre el denominado Beneficio Bruto de la Propiedad, que es definido como el beneficio bruto de la minería<sup>818</sup>.

Se establece como límite máximo de reducción (dotación al DA) el 50% (100% en caso de gas y petróleo) de la base imponible obtenida de la propiedad computada dicha base imponible excluyendo la propia reducción por DA.

#### 4.4.2. Concepto, naturaleza jurídica y regulación

El FA regulado en nuestra legislación es una adaptación casi literal de la modalidad del *percentage method* del DA estadounidense, pues ambos sistemas recogen una reducción de la base imponible que se cuantifica como un porcentaje aplicable sobre un concepto, en principio indeterminado, como es el “beneficio bruto de la propiedad” en la legislación estadounidense, y equivalente al concepto de “aprovechamiento de un recurso minero” en el caso de la legislación española<sup>819</sup>.

<sup>817</sup> NAVAZO CUADRADO, P., “El Factor de Agotamiento en la Minería: cuestiones básicas y controversias”, *Revista de Contabilidad y Tributación*, CEF, num.316, Madrid, 2009, p.72.

<sup>818</sup> *Gross Income from Mining*.

<sup>819</sup> NAVAZO CUADRADO, P., “El Factor de Agotamiento en la Minería: cuestiones básicas y controversias”, *Revista de Contabilidad y Tributación*, CEF, num.316, Madrid, 2009, p.73, transcribe, “(...) en ambos sistemas se establece un límite máximo de dotación al FA: el 50% de la BI obtenida de la propiedad en el caso del DA estadounidense o el 30% de la BI correspondiente al aprovechamiento minero en el FA español”.

En la actualidad viene regulado en los artículos 91 a 94 de la LIS, ambos inclusive.

Puesto que la normativa española no entra a definir esta figura y tampoco especifica su finalidad, la doctrina y la jurisprudencia han establecido diversas hipótesis a la vista de las normas concretas que la incorporan en su articulado.

Cuando el preámbulo de la LFM se refiere a este beneficio, no se plantean las razones doctrinales invocadas (indemnización o compensación por el agotamiento del yacimiento, recuperación de la inversión no amortizada y centrada en un activo minero, reconstrucción de la inversión inicial, etc.)<sup>820</sup>, sino que los presenta como un instrumento que responde al especial carácter de la actividad minera, en la que el mineral explotado se agota, favoreciendo la investigación minera y la puesta en explotación de yacimientos, permitiendo sustituir los criaderos agotados por otros mediante el descubrimiento y removilización de nuevas reservas<sup>821</sup>. Esto es, contablemente, constituye una reserva de dotación sucesiva al objeto de ser invertida de una forma determinada.

En esta idea reincide nuestro TS<sup>822</sup> que considera al FA como un instrumento o medida fiscal que tiene presente la existencia de activos

---

<sup>820</sup> LÓPEZ GETA, J.A., "Fiscalidad de la Actividad Minera", *Revista Impuestos-La Ley*, número 6, Madrid, 1986, p.565, "(...) fundamento legal muy lejos del señalado por la doctrina extranjera, particularmente por la extranjera. Así se ha dicho que "Un campo petrolífero(o una superficie mineral) como cualquier otro activo, después de usarlo vale menos que antes de dicho uso; de esta manera los ingresos son superiores a la renta neta en una cantidad igual a la disminución en el valor del activo. Aquí, como en otros sectores de la imposición, las dificultades esenciales surgen al idear reglas que conduzcan a la eficacia económica y se juzguen favorables y equitativas. Si la disminución en el valor del activo fuera observable de manera continua, el decrecimiento en el valor del activo considerado podría sencillamente restarse del valor de los rendimientos brutos. Esta bonificación por agotamiento sería equivalente a lo que se ha denominado depreciación económica verdadera en el contexto de los bienes duraderos de capital" citando a HEAL, G.M. y STIGLITZ, J.E., *Política Pública y Sistema impositivo*, IEF, 1983.

<sup>821</sup> Preámbulo LFM.

<sup>822</sup> Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Segunda, en su Sentencia de 22 de mayo de 2.004, recurso de casación número 4413/1999, y en la posterior Sentencia de 13 de febrero de 2007, recurso de casación número 1844/2002. Fundamento de derecho sexto "La Sala debe examinar a continuación si la circunstancia de que la empresa haya hecho uso de la medida fiscal del Factor de Agotamiento, o la simple posibilidad de éste, impide el ejercicio del derecho a la libertad de amortización, como sostiene la sentencia de instancia.

No dejan lugar a duda, como es lógico y razonable, que los mismos elementos de activo, no pueden acogerse a la Deducción por inversiones y a la vez al Factor de Agotamiento, pudiendo, no obstante,

agotables, que se caracterizan porque su explotación económica lleva consigo su propio agotamiento, tal y como sucede con los activos mineros, o con los petrolíferos (hidrocarburos) y los forestales.

Viene a considerar la doctrina del TS que mientras que la libertad de amortización sólo es aplicable a los activos amortizables, los activos agotables dan lugar y encuentran su respuesta en las dotaciones anuales al FA, deducibles fiscalmente para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades. Ahora bien, como se observa, no existe en estas normas incompatibilidad alguna entre el FA y la libertad de amortización.

SANZ GADEA<sup>823</sup> descarta que el FA represente la recuperación de las inversiones, en forma de gasto deducible, que han de hacerse para la investigación y explotación de los yacimientos petrolíferos, alegando que las inversiones son susceptibles de amortización<sup>824</sup>.

Y existen, además, opiniones que consideran que desde un punto de vista medioambiental este incentivo tributario acelera la destrucción del capital ecológico minero, la mena, y, por la misma razón, entienden que facilitar la libertad de amortización de este activo hasta que se agote es un auténtico atentado al capital ecológico que debería ser corregido por nuestro legislador<sup>825</sup>.

Este incentivo fiscal consiste, en síntesis, en la facultad de reducir de la base imponible del IS en ciertas cantidades, cuya finalidad será la constitución de una reserva de dotación destinada a realizar determinadas inversiones en un plazo de tiempo limitado<sup>826</sup>, pero no, en cambio, a recuperar las inversiones pues para ello ya contamos con el incentivo de la amortización.

---

optar la Empresa por el régimen que desee. Ahora bien, como se observa, no existe en estas normas incompatibilidad alguna entre el Factor de Agotamiento y la libertad de amortización”.

<sup>823</sup> SANZ GADEA, E., *Impuesto sobre Sociedades: Comentarios y casos Prácticos*, CEF, Madrid, 2004

<sup>824</sup> MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L. y VEGA HERRERO, M., *Aspectos Fiscales de la Actividad Minera*, Tomo IV, Endesa; Junta de Castilla y León, León, 1991, p.39.

<sup>825</sup> CARBAJO VASCO, D., “Los Regímenes especiales de la Minería, la Investigación y la Explotación de Hidrocarburos”, Capítulo 34, en *Manual Impuesto sobre Sociedades*, de GUTIERREZ LOSA, M. (Coord.) Thomson Reuters, Civitas, Pamplona, 2010, p.1119.

<sup>826</sup> Resolución nº 00/2147/2005 de TEAC, 19 de Enero de 2007.

Recordemos que las medidas fiscales propias de la actividad minera pueden tender a conseguir la recuperación de las inversiones (inmovilizaciones materiales e intangibles) que se inutilizan, es decir que se pierden al agotarse el yacimiento minero. Por lo tanto, deduciremos como gasto fiscal las cantidades destinadas a constituir la correspondiente reserva de agotamiento.

En cierta forma, funciona de manera parecida al Fondo de reversión, pues en éste los activos han de entregarse a fecha fija (transcurso del plazo concesional) y en consecuencia es necesario dotar dicha reserva para entregar, o mejor devolver, a los accionistas su capital. En cambio, en la reserva de agotamiento, los activos se pierden eventualmente al agotarse los yacimientos, pero en este caso también debe haberse dotado un Fondo de Agotamiento, mediante dotaciones que deben tener la naturaleza de gasto fiscal<sup>827</sup>.

El FA responde a la siguiente fórmula:

$$\begin{aligned} &\text{Dotación anual al Factor de Agotamiento} = \\ &\text{Capital invertido en el activo agotable/volumen del yacimiento} \\ &\quad \times \text{Unidades extraídas en el año.} \end{aligned}$$

Esta dotación anual sería partida deducible para determinar la base imponible del IS.

Como se aprecia, esta fórmula no está exenta de dificultades, pues precisa una valoración del yacimiento que casi siempre es estimativa. Hay que contar con posibles incidencias en la estimación unitaria del FA, como son las inexactitudes en la evaluación del valor del yacimiento o el descubrimiento de otros filones, etc., que revelan la existencia de dificultades técnicas para determinar el FA, en cuanto compensación de la disminución de los minerales

<sup>827</sup> STS 24 de noviembre de 2011. Rec. 6572/2009. Sala de lo Contencioso Administrativo y STSJ de Castilla León, Valladolid, de 8 de febrero de 2006 (JT 2006,655).

por su explotación<sup>828</sup>, pues a pesar de que la primera regulación de este régimen fue introducida hace más de treinta años, sus líneas básicas permanecen invariables.

#### 4.4.3. *Ámbito de aplicación*

La LFM impone unas condiciones determinadas para beneficiarse del régimen del FA, como ya lo hizo con el incentivo de la libertad de amortización.

Y así, en cuanto a los sujetos que pueden acogerse a este beneficio, se impone un criterio amplio.

Podrán acogerse a este incentivo tributario, las personas físicas y las entidades jurídicas<sup>829</sup>, así como figuras de colaboración empresarial<sup>830</sup>, cuyas bases imponibles se determinen en régimen de estimación directa, siempre que su contabilidad se ajuste a los preceptos del Código de Comercio y disposiciones concordantes.

En el caso de que varias personas físicas o jurídicas se hayan asociado para la realización de actividades mineras sin llegar a constituir una personalidad jurídica independiente, cada uno de los partícipes podrá destinar, a prorrata de su participación en la actividad común, el importe correspondiente en concepto de FA<sup>831</sup>, y en el caso de agrupaciones de interés económico cada miembro podrá constituir la dotación correspondiente al factor a prorrata de su participación en la actividad común, con obligación de contabilizarla separadamente y de invertirla en la forma, plazo y condiciones establecidos en la LIS.

Por lo tanto, este beneficio actuará en el IS, y en el IRPF en la parte correspondiente a las rentas de actividades empresariales.

<sup>828</sup> MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L. y VEGA HERRERO, M., Aspectos Fiscales de la Actividad Minera, Tomo IV, Endesa; Junta de Castilla y León, León, 1991, p. 39 cita a NIETO FERNANDEZ, J, "Ley de Fomento de la minería. Aspectos fiscales", Crónica Tributaria número 21, 1977, p.78.

<sup>829</sup> Artículo 30 LFM.

<sup>830</sup> Uniones Temporales de Empresa, Agrupaciones de Interés Empresarial, etc.

<sup>831</sup> Artículo 91.4 LIS.

Al igual que ya mencionamos con el beneficio de la libertad de amortización, para poder disfrutar del beneficio fiscal del FA, se precisa ser titular de los derechos mineros, mediante la correspondiente concesión o autorización<sup>832</sup>, y ya que nos regimos por la LMi en esta materia, se entiende que todos los aprovechamientos y recursos tienen que estar localizados en territorio español para poder aplicar el régimen de FA. Por tanto, una empresa con explotaciones en el extranjero no podría aplicarse el beneficio del FA por los resultados de dicha explotación.

Por ende, y siguiendo la doctrina asentada, es aplicable el FA sólo a materias primas obtenidas de yacimientos en territorio español o extranjeros obtenidos por una empresa española que explote el yacimiento aplicable a la industria española, no cuando la materia prima se adquiere de países extranjeros para su transformación<sup>833</sup>.

#### 4.4.4. Requisitos de aplicación: la actividad de aprovechamiento minero

Para que los sujetos aludidos puedan disfrutar de este régimen, se les exige, además, el cumplimiento de otros dos condicionantes que analizaremos a continuación:

1º.- Que realicen la *actividad de aprovechamiento minero*.

2º.- Y que esta actividad se circunscriba a *determinados recursos mineros*.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 91 de la LIS, podrán reducir la base imponible en el importe de las cantidades que destinen en concepto de FA, si realizan al amparo de la LMi al *aprovechamiento*<sup>834</sup> de uno o varios de los siguientes recursos<sup>835</sup>:

---

<sup>832</sup> Resolución del TEAC de 25 de septiembre de 2008.

<sup>833</sup> Sentencia de la Audiencia Nacional de 3 de marzo de 2005. (JUR 2005, 226144), establece que el factor de agotamiento sólo alcanza a las actividades de aprovechamiento de los recursos minerales de producción estrictamente nacional.

<sup>834</sup> Recordamos que la actividad de aprovechamiento consiste en la explotación de un yacimiento minero, actividad diferenciada de la de simple tratamiento, beneficio o transformación de materias primas



- Los comprendidos en la sección C) y D) del artículo 3 de la LMi.
- Los obtenidos 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 en la sección D).
- Las materias primas minerales declaradas prioritarias en el Real Decreto 647/2002, de 5 de julio, por el que declaran las materias primas minerales y actividades con ellas relacionadas<sup>836</sup>.

Aunque la delimitación de las actividades no coincide exactamente con la de aquellos recursos que pueden acogerse al beneficio de la libertad de amortización, en la práctica suelen ser aplicables ambos incentivos fiscales. En este sentido, la diferencia más apreciable entre ellos está en la inclusión en el régimen del FA de las actividades de aprovechamiento de escombreras.

Uno de los debates más controvertidos en la aplicación de este beneficio fiscal es la delimitación del concepto de *aprovechamiento* del recurso minero, que no se ha definido de una manera concreta a lo largo de la historia de la regulación del FA, ni en la normativa tributaria ni en la minera, provocando uno de los peores perjuicios del sistema legal; el de la inseguridad jurídica.

Hemos comprobado que la LIS no establece ningún precepto al objeto de diferenciar la actividad de *aprovechamiento de un mineral* de la actividad de tratamiento o transformación del mismo. De esta tarea se ha venido encargando la doctrina y la jurisprudencia, pues la delimitación del concepto de explotación asimilado al de aprovechamiento minero era esencial y necesaria,

---

minerales. Estas últimas no determinan el derecho a deducir la base imponible en concepto de factor de agotamiento. Resolución de la DGT de 4 de octubre de 1999.

<sup>835</sup> Artículo 4 RD 1167/1978.

<sup>836</sup> Una vez más, como puede comprobarse, la posición estratégica de los recursos en el marco de la economía nacional es causa determinante del otorgamiento del privilegio a favor de unas actividades o sectores mineros concretos aun cuando sus problemas de capitalización y recuperación puedan ser los mismos.

ya que los beneficios tributarios que el régimen especial concede a las entidades mineras sólo y únicamente alcanzan a las actividades de aprovechamiento minero<sup>837</sup>.

Para acercarnos a la delimitación conceptual del aprovechamiento minero, es verdaderamente cierto que los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, mientras que no se definan por su norma tributaria<sup>838</sup>. Y así, la normativa propia nos acerca al concepto proporcionándonos delimitaciones al definir la acepción jurídica del concepto *materia prima mineral*, que supone, todo producto mineral cualquiera que sea su grado de elaboración, incluidos los metales, antes de sufrir su primera transformación en España<sup>839</sup>.

Del artículo 37 de LMi y siguientes se deduce también que tienen la consideración de actividades de aprovechamiento minero, la explotación e investigación, como diferenciadas de las de beneficio de minerales. Y de la misma manera, el artículo 2.1. LFM recoge que la misma Ley será aplicable a las actividades de exploración e investigación mineras, aprovechamiento de yacimientos de origen natural o artificial y otros recursos geológicos, así como al tratamiento, beneficio o primera transformación de materias primas minerales, quedando excluidas las actividades consistentes en la mera prestación de servicios para la realización o desarrollo de las mismas, como ya hemos venido mencionando; precepto utilizado por el TEAC en numerosas resoluciones para conceptuar como actividades distintas el “aprovechamiento” y el “tratamiento o beneficio”, restringiendo el concepto de aprovechamiento minero a la explotación del yacimiento, o en términos más precisos, a la extracción del mineral<sup>840</sup>.

---

<sup>837</sup> El problema planteado ha sido resuelto por esta Sala en su sentencia de 7 de febrero de 2013, en la que se expresó lo siguiente: “Para fijar la noción de “aprovechamiento” a los efectos de delimitar el tratamiento fiscal de factor de agotamiento minero no está de más recordar la razón de ser de esta deducción en la base imponible del impuesto sobre sociedades y el alcance con el que fue introducida en la Ley del tributo.

<sup>838</sup> Artículo 12 LGT.

<sup>839</sup> Definida en el artículo 1.2. LFM.

<sup>840</sup> Resolución del TEAC de 15 de marzo de 2012.

En definitiva advertimos, siguiendo el objetivo de la LFM, que no puede computar en el FA otro beneficio que no sea el derivado de la extracción del mineral<sup>841</sup>.

El TS ha sido muy claro en la jurisprudencia asentada al efecto, manifestando que la actividad de aprovechamiento, como equivalente a extracción u obtención, consiste en la explotación de yacimientos mineros, de forma que si una entidad realiza sólo actividades de tratamiento o beneficio de los recursos minerales, pero no de aprovechamiento, no puede acogerse al beneficio del FA; pudiendo disfrutar del incentivo del FA cuando extraigan dichas materias primas para su venta y, también, cuando decidan realizar por sí mismas la actividad de beneficio de las propias materias primas extraídas<sup>842</sup>.

Asimismo<sup>843</sup>, establece que la actividad de aprovechamiento debe entenderse equivalente a la de explotación del yacimiento o extracción del mineral, sin que pueda incluirse dentro de la misma ninguna otra actividad de tratamiento conducente a la separación de la "ganga" (material inservible o de menor valor) ni tampoco las de elaboración de un compuesto diferente.

Por otro lado, la Administración ha venido entendiendo que el concepto de *aprovechamiento minero* equivale exclusivamente al conjunto de acciones que finalizan con la extracción del mineral del yacimiento; finalizada esta actividad extractiva, las demás operaciones que pueden realizarse sobre el mineral serán de tratamiento, transformación o de beneficio.

Y así<sup>844</sup>, "(...) denomina a la actividad minera, como actividad de investigación y aprovechamiento de los yacimientos minerales y demás recursos geológicos cualesquiera que fueren su origen y estado físico, quedando excluidos todos aquellos activos destinados a la mera prestación de servicios para la realización o desarrollo de la actividad minera propiamente

<sup>841</sup> Fundamento de derecho tercero. STS 5573/2012, de 5 de julio. Recurso n.º 3239/2009.

<sup>842</sup> STS 7 febrero 2013 (RJ 2013, 2068) .

STS 3796/2012, de 31 de mayo. Recurso n.º 429/2010.

<sup>843</sup> STS 8299/2011, de 24 de noviembre. Recurso n.º 6572/2009.

<sup>844</sup> Resolución de la DGT de 4 de octubre de 1999. (V0084-99).

dicha. En este sentido, del articulado de la mencionada Ley 22/1973, de 21 de julio, se desprende que la actividad de aprovechamiento consiste en la explotación de yacimientos mineros. A igual conclusión se llega con la Ley 6/1977, de 4 de enero, de Fomento de la minería, en particular de su artículo 2, de donde se deduce que el aprovechamiento de yacimientos es una actividad diferenciada del simple tratamiento, beneficio o transformación de materias primas minerales”.

“(…) De lo que antecede se ha de concluir que la actividad de aprovechamiento presupone la explotación de yacimientos mineros, de forma que, si una entidad realiza sólo actividades de beneficio o tratamiento, pero no de aprovechamiento, no puede acogerse al beneficio del factor de agotamiento, pudiendo disfrutar del incentivo del factor de agotamiento, cuando extraigan dichas materias primas para su venta y, también, cuando decidan realizar por sí mismas la actividad de beneficio de las propias materias primas extraídas. En la interpretación del término "aprovechamiento", hemos descartado una exégesis amplia del concepto de actividad minera y de su explotación. Según recordábamos en la sentencia antes citada (FJ 3º), el Diccionario de la Lengua Española dice que "explotar" consiste en extraer de las minas las riquezas que contienen (primera acepción). Por otro lado, tal significado es el que se obtiene de la regulación contenida en la Ley 22/1973, de 21 de julio, de Minas (BOE de 24 de julio), en sus artículos 60 y siguientes; en particular de su artículo 67, en el que, refiriéndose a los recursos de la Sección C), se indica que tan pronto como la investigación demuestre la existencia de un recurso, el titular del permiso de investigación, siempre que esté vigente, puede solicitar la concesión de la explotación sobre la totalidad o parte del terreno comprendido en el perímetro de la investigación, esto es, quedar habilitado para extraer el recurso mineral encontrado. Por lo tanto, el aprovechamiento consiste y queda circunscrito a la actividad extractiva del mineral. Esta misma idea está recogida en las sentencias de 24 de noviembre de 2011 (casación 6572/09 , FJ 5º) y 5 de julio de 2012 (casación 3239/09 , FJ 3º), al delimitar la interpretación del

*concepto, tanto al amparo de la Ley 6/1977 como del artículo 112 de la Ley 43/1995* <sup>845</sup>.

En definitiva, podemos resumir la doctrina y la jurisprudencia asentada, como una interpretación literal, estricta y simple, que a efectos de determinar el FA ha considerado el concepto de aprovechamiento minero equivalente a la explotación o extracción de yacimientos minerales. No tendiendo, en cambio, esta consideración las operaciones de tratamiento, transformación o beneficio de minerales.

Además de ello, al identificarse la actividad de aprovechamiento con la de explotación, se admite que no pueden acogerse al régimen del FA las empresas que desarrollen las actividades previas de exploración e investigación, tal y como viene redactado en su articulado.

<sup>845</sup> STS 678/2013, de 7 de febrero.

El reiterado criterio establecido por el TEAC en el tema que nos ocupa, como por ejemplo la Resolución de 15 de marzo de 2012 (Resolución: 05503/2010/00/00), respaldado por la Audiencia Nacional, ha sido también asumido por el Tribunal Supremo como vemos en la Sentencia de 24 de noviembre de 2011 (Recurso de casación n.º 6572/2009), de cuyo Fundamento de Derecho Quinto extraemos los siguientes pronunciamientos: "Ante todo, y como tuvimos ocasión de exponer en la Sentencia de esta Sala de 24 de junio de 2010 (recurso de casación número 2579/2005), "La referencia tan explícita que hace el artículo 112 de la LIS a la Ley de Minas, nos obliga a recordar que el artículo 1.1 de la misma establece que "la presente ley tiene por objeto establecer el régimen jurídico de la investigación y aprovechamientos de los yacimientos minerales y demás recursos geológicos, cualesquiera que fueran su origen y estado físico". Y por aprovechamiento entiende la Ley la explotación de yacimientos, como lo demuestra la regulación general de la misma bajo el principio general señalado en el artículo 2.1 de que "Todos los yacimientos de origen natural y demás recursos geológicos existentes en el territorio nacional, mar territorial y plataforma continental son bienes de dominio público, cuya investigación y aprovechamiento el Estado podrá asumir directamente o ceder en la forma y condiciones que se establecen en la presente Ley y demás disposiciones vigentes en cada caso" Distinto de la actividad de aprovechamiento es la preparación, concentración y beneficio de recursos, a la que la Ley de Minas dedica su artículo 112, para requerir para la misma la previa "autorización administrativa". Por su parte, el Reglamento de la Minería, aprobado por Real Decreto 2857/1978 (...), distingue las actividades de investigación, aprovechamiento y beneficio de todos los yacimientos minerales y demás recursos geológicos (artículos 1 y 2), procediendo a distinguir dentro de los establecimientos de beneficio, las siguientes clases de instalaciones (artículo 138): "Instalaciones de preparación, (...) Y en lógica consonancia con la legislación minera, de los apartados 1 y 3 del artículo 112 de la Ley 43/1995, (...), se deduce claramente la distinción entre "aprovechamientos" de materias primas y el "tratamiento, transformación, comercialización y venta de las sustancias obtenidas de los aprovechamientos señalados y de los productos que incorporen dichas sustancias y otros derivados de ellas". Finalmente, ha de tenerse en cuenta que, a diferencia del caso que ahora resolvemos, si una empresa realizara la actividad de extracción y vendiera las materias primas obtenidas a otra que llevara a cabo su tratamiento; resultaría absurdo que ambas gozaran del beneficio fiscal del factor agotamiento, pues sólo la primera sería concesionaria de la explotación del yacimiento minero. Por lo expuesto, como señalan con acierto los jueces "a quo", la actividad de "aprovechamiento" ha de ceñirse a la explotación del yacimiento o extracción del mineral, sin que se pueda considerar incluida ni la separación de la ganga ni la elaboración de un compuesto diferente, pues la explotación y aprovechamiento de yacimientos son actividades diferentes del tratamiento, beneficio o transformación de las materias primas".

Este hecho ha sido criticado por algunos autores, alegando que lo que predomina en el FA es la preocupación por el mantenimiento de la empresa o explotación minera, de donde deducen que no es correcto que una empresa minera o actividad minera en la fase de exploración e investigación y que, por lo tanto, no tiene beneficios ni ingresos, no pueda acogerse al FA debido a las limitaciones de las formas de aplicación de este beneficio<sup>846</sup>.

No compartimos esta idea, pues el FA persigue animar a la búsqueda de nuevos yacimientos mineros que sustituyan a los que se van agotando, por lo que entendemos que las actividades previas a la explotación podrían y deberían incluirse entre las beneficiadas por este régimen especial.

No obstante, y como comprobaremos, es interesante apreciar que aunque el artículo 91 de la LIS sea rígido, en cuanto que sólo permite acogerse a este régimen las empresas que realicen el aprovechamiento de determinados recursos mineros, por otro lado las dotaciones a la cuenta del FA, tal y como analizaremos en el artículo 92 de la LIS, pueden invertirse en gastos, trabajos, etc., directamente relacionados con las actividades de exploración e investigación de nuevos yacimientos, de manera que estas actividades, aún de forma indirecta, no están excluidas de disfrutar de este beneficio tributario.

Reiterando lo ya adelantado al comienzo de este capítulo, el concepto de aprovechamiento minero no se limita a la simple actividad extractiva, sino que comprende además de esta, todas aquellas actividades que no alteren la condición química o física del mineral más allá de lo necesario para su aplicación práctica inmediata.

En este sentido, es esencial la identificación realizada entre aprovechamiento minero y “aplicabilidad práctica inmediata”, y solventar las dudas sobre si puede aplicarse esta interpretación a toda clase de minerales, pues, por ejemplo, en las rocas ornamentales, como la pizarra, que sólo necesitan de pequeñas modificaciones físicas (corte y pulido) para su

---

<sup>846</sup> Cit. MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L. y VEGA HERRERO, M., *Aspectos Fiscales de la Actividad Minera*, Tomo IV, Endesa; Junta de Castilla y León, León, 1991, p. 40.

aplicabilidad práctica inmediata, no existiría una actividad minera sobre dichos recursos distinta al aprovechamiento, a los efectos de aplicar el FA.

Consideramos que una definición amplia del término aprovechamiento minero que incluyese las actividades de tratamiento necesarias para la aplicabilidad práctica del recurso mineral, favorecería una mayor reducción de la base imponible en concepto de FA, al acercar cuantitativamente el importe de aprovechamiento minero al beneficio operativo de la sociedad dedicada a la actividad minera. Por el contrario, una definición no extensiva, la limitaría<sup>847</sup>.

De manera evidente, se aprecia una falta de conexión entre los conceptos fiscales y los conceptos técnicos, lo que conlleva la falta de claridad y seguridad jurídica del régimen del FA. No es admisible la instauración de un régimen fiscal especial cuya correcta aplicación se base en la definición pormenorizada de unos conceptos que no se incluyen ni en la propia regulación del régimen fiscal ni en el sector de la minería.

Todo ello nos obliga a redundar en la idea de que es necesario, y básico, establecer, legal o reglamentariamente, qué actividades son consideradas como aprovechamiento minero para cada mineral de que se trate a efectos del FA.

La enumeración debería ser técnica y no estrictamente fiscal, y es que nos encontramos con un régimen fiscal que obliga a relacionar conceptos fiscales y técnicos, lo cual facilitaría la correcta aplicación de este beneficio tributario evitando controversias entre la Administración tributaria y los contribuyentes.

Tal y como ha señalado NAVAZO CUADRADO<sup>848</sup>, hasta que llegue ese momento, nos podemos remitir al régimen del DA que ha incluido

---

<sup>847</sup> NAVAZO CUADRADO, P., "El Factor de Agotamiento en la Minería: cuestiones básicas y controversias", *Revista de Contabilidad y Tributación*, CEF, num.316, Madrid, 2009, pp.78-79.

<sup>848</sup> NAVAZO CUADRADO, P., "El Factor de Agotamiento en la Minería: cuestiones básicas y controversias", *Revista de Contabilidad y Tributación*, CEF, num.316, Madrid, 2009, p-82-83. "(...) El término *Mining* o aprovechamiento minero comprende una serie de actividades industriales previas y necesarias para obtener un primer producto comercializable que derivan en una serie de costes

expresamente dentro de su regulación legal qué actividades industriales o procesos de tratamiento de mineral (de utilidad básica) quedan incluidos dentro del concepto “minería” equivalente a nuestro “aprovechamiento minero” para cada mineral en concreto.

Así declara, de manera expresa, que los siguientes procesos de tratamiento serán considerados como minería, a los efectos de aplicación del régimen del DA:

- a) En el caso del carbón; lavado, quebrantado, calibrado, eliminación de polvo, tratamiento para evitar la congelación y carga para embarque.
- b) En el caso de sulfuro; lavado, elevación al contenedor, enfriamiento, quebrantado y carga para embarque.
- c) En el caso de hierro, bauxita, bolas y hornos de arcilla, roca de asfalto y minerales que normalmente se venden en forma de producto mineral crudo; distinción, separación, concentración, aglomeración, y procesos sustancialmente equivalentes para alcanzar el grado y la forma para embarcarlo, y carga hasta el embarque.
- d) En el caso de mineral de plomo, zinc, cobre, oro, plata, uranio, mineral de fluorita, potasio, y aquellos minerales que normalmente no son vendidos en la forma de producto mineral crudo; aplastamiento, molienda, y beneficiación por concentración, proceso de extracción del producto con cianuro, proceso de filtrar, cristalización, precipitación (pero sin incluir la deposición electrostática), proceso de tostación de menas, fundición termal o eléctrica, refinado, procesos sustancialmente equivalentes o combinación de procesos usados para la separación, extracción del producto o productos de la ganga o u otros minerales o materiales de la mina o de otros depósitos minerales.

---

exclusivos de la industria minera..” “p. 72, (...) que incluye no sólo la actividad de extracción de los minerales sino también ciertos procesos de tratamiento definidos expresamente en el *Internal Revenue Code*, así como el transporte del mineral desde el punto de extracción(yacimiento minero) hasta las plantas de tratamiento, siempre que la distancia no sea superior a 50 millas(...)”.



- e) En la pulverización de talco, quema de magnesita, sinterización y nodulización<sup>849</sup> de roca de fosfato; la descarbonización de trona, y la furnación.
- f) En el caso de carbonatos cálcicos y otros minerales cuando se utilizan para el cemento; todos los procesos (distintos de precalentamiento en la entrada en el horno) aplicados con anterioridad a la entrada en el horno, pero sin incluir ningún proceso posterior.
- g) En el caso de arcilla; trituración esmerilado y separación del mineral de los desperdicios, pero sin incluir ningún proceso posterior.
- h) En el caso de pizarra bituminosa; extracción de la tierra, quebrantado, carga en el retoring y retoring pero no hidrogenación, refinado, y cualquier otro subsiguiente proceso del retoring.

De igual manera, delimita los procesos de tratamiento que no son considerados como minería, que son: deposición electrolítica, fundición termal o eléctrica, refinado, pulir, pulverización fina, unión con otros materiales, tratamiento afectando a la composición química, acción termal, moldeado y formado.

#### *4.4.5. Modalidades de aplicación del factor de agotamiento*

Este incentivo fiscal, que responde al carácter especial de la actividad minera en la que el yacimiento se agota y es necesaria la búsqueda de nuevos criaderos, se traduce contablemente en la constitución de una reserva de dotación sucesiva con el objetivo de ser invertida más adelante de una forma determinada.

Dependiendo del tipo de aprovechamiento que realice el contribuyente comprobaremos cómo la LIS establece dos modalidades diferenciadas de dotación al Fondo de reserva del FA, y que además, según la modalidad de

---

<sup>849</sup> Los nodulizantes son aleaciones que contienen silicio y elementos como magnesio, cerio o calcio y que promueven la transformación del grafito laminar en esferoidal mejorando la resistencia mecánica, y el alargamiento del material.  
Véase NAVAZO CUADRADO, "El Factor de Agotamiento en la Minería...".

determinación de la cuantía de las mismas, podemos distinguir<sup>850</sup> una aplicación diferenciada en la base imponible del impuesto:

- I. Cuando la determinación de la cuantía de la dotación se realice *en función de la base imponible del IS*, las mismas dotaciones *reducen dicha base imponible*, mediante un ajuste extracontable negativo.
- II. Y cuando la determinación de la cuantía de las dotaciones se efectúe según el *valor de los minerales vendidos*, se trataría también de una reducción en la base imponible. (estas dotaciones tenían en la anterior normativa a todos los efectos la consideración de gasto deducible para determinar la base imponible del IS)

a) Modalidad general.

La primera modalidad de dotación a un Fondo de Reserva de FA es de carácter general, y de aplicación a los contribuyentes que realicen, al amparo de la LMi, el *aprovechamiento* de los recursos señalados en el artículo 91.1 de la LIS, estos son:

- Los comprendidos en las secciones C) y D).
- Los obtenidos 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).

Consiste esta modalidad en reducir la base imponible del IS, en concepto de FA, en el importe de las cantidades (dotaciones) destinadas a la reserva del FA.

---

<sup>850</sup> *Cit.*, NARANJO NÚÑEZ, R., p. 345.

Este importe no excederá del 30% de la parte de base imponible del IS que proceda del aprovechamiento de los recursos mineros mencionados, y que son los que dan derecho a dotaciones.

Cuando se habla de “*importe*” destinado en concepto de FA de recursos mineros, a lo que se está refiriendo es al beneficio resultante de la diferencia entre los costes incurridos, en la realización de las actividades de aprovechamiento, y los ingresos obtenidos de las mismas. De la citada diferencia, entre los costes e ingresos, se obtendrá el importe o beneficio del aprovechamiento minero que reduzca la base imponible del IS.

A la hora de determinar el importe de las dotaciones, podrían darse dos situaciones diferenciadas:

I.- Que el contribuyente se dedique, con exclusividad, a actividades consideradas como de aprovechamiento minero, proviniendo su beneficio de la venta de mineral.

En este caso, el resultado de la explotación equivaldría al importe del aprovechamiento minero, ya que dicho beneficio sería la diferencia entre los ingresos obtenidos y los gastos asociados a la realización de las actividades de aprovechamiento.

Teóricamente tendría derecho a reducir de la base imponible la totalidad de su resultado contable, aunque limitado al 30% de la base imponible correspondiente al mismo aprovechamiento minero<sup>851</sup>.

II.- En el supuesto de que los contribuyentes se dediquen a actividades de aprovechamiento minero y a otras actividades industriales complejas. Ocurrirá, en este supuesto, que el beneficio obtenido se compondrá de ingresos y gastos provenientes de actividades no comprendidas en el término

---

<sup>851</sup> NAVAZO CUADRADO, P., “El Factor de Agotamiento en la Minería: cuestiones básicas y controversias”, *Revista de Contabilidad y Tributación*, CEF, num.316, Madrid, 2009, p.84.

de aprovechamiento minero, y que, por lo tanto, habrán de excluirse para determinar el importe del mismo.

En este segundo supuesto, es importante aclarar que sí es posible aplicar el FA a estas sociedades, y lo que deberán hacer, *a priori*, es determinar qué parte del resultado contable se corresponde con el del aprovechamiento minero, y, por lo tanto, es susceptible de reducir la base imponible en concepto de FA, y cuál se excluye del mismo.

Cuando se dan estas situaciones muchas empresas, de manera segura, optan por aislar las actividades de aprovechamiento del mineral en una entidad jurídica independiente, manteniendo el resto de actividades (actividades industriales complejas) en otra/s sociedad/es.

Por un lado, esta opción gana en simplicidad y seguridad para el cálculo de cantidad destinada al FA. Pero, por otro lado, para los grupos de sociedades que se dediquen de igual manera a la transformación, comercialización y venta, se produce una duplicidad de costes financieros y administrativos, en la constitución de las dos entidades diferenciadas, y, fundamentalmente, afecta a la problemática fiscal de los precios de transferencia y su especial cumplimiento con relación a las operaciones vinculadas<sup>852</sup>.

En definitiva, cuando existen dos entidades jurídicas diferenciadas obligará a la empresa dedicada a estrictas actividades de aprovechamiento minero, a efectos de FA, a vender el producto a la sociedad del grupo que realice actividades industriales complejas sobre el mencionado mineral al precio del valor normal del mercado, es decir, al precio que se habría acordado por entidades independientes en condiciones de libre competencia.

Resumiendo; el importe destinado en concepto de FA por los contribuyentes que realicen el aprovechamiento de determinados recursos mineros, se calcula como el resultado neto obtenido correspondiente a la

---

<sup>852</sup> Artículo 18 LIS.

diferencia entre los gastos correspondientes a las actividades de aprovechamiento y el valor de mercado de los minerales, una vez sometidos exclusivamente a las actividades consideradas como aprovechamiento minero, con independencia de que parte de esos minerales sean vendidos en ese estado a terceros o sean sometidos a actividades industriales complejas por la sociedad minera<sup>853</sup>.

A la hora de determinar el valor de mercado de los minerales, una vez sometidos exclusivamente a las actividades de aprovechamiento minero, podemos considerar dos situaciones factibles:

1º.- En el caso que el contribuyente no someta la totalidad del mineral a actividades industriales complejas, sino que venda parte del mineral a terceros independientes sólo después de someterlo a actividades de aprovechamiento minero, dispondrá de un precio de mercado sobre estos recursos minerales.

Este precio puede ser extrapolado también al mineral vendido y que ha estado sometido a actividades industriales complejas. Esto es; el hecho de que parte del mineral no se venda inmediatamente tras las actividades de aprovechamiento minero, sino que han sido sometidos a otras actividades, no impide la aplicación del beneficio fiscal del FA respecto a todo el “aprovechamiento minero” realizada por la sociedad minera.

2º.- Si por el contrario, el contribuyente somete a la totalidad del mineral a actividades industriales complejas, para posteriormente destinarlo a su comercialización, la pregunta sin solventar es cómo determinar el valor de mercado del mineral sometido a actividades de aprovechamiento a efectos del FA, o cómo determinar el valor de mercado de un recurso minero que no pueda ser comercializado por carecer de aplicabilidad práctica si no es a través de su sometimiento a actividades industriales complejas. En este apartado en concreto estamos aún sin respuesta.

---

<sup>853</sup> NAVAZO CUADRADO, P., “El Factor de Agotamiento en la Minería: cuestiones básicas y controversias”, *Revista de Contabilidad y Tributación*, CEF, num.316, Madrid, 2009, pp.87-88.

Mientras que la LFM establecía que el precio de los minerales vendidos no podía ser superior al de referencia fijado por el Ministerio de Industria, en la actualidad no existe una regulación legal en este sentido. Por ello, la doctrina considera que un criterio razonable sería aquel que la legislación fiscal española establece para determinar el valor de mercado de las operaciones vinculadas, y que no son objeto de este estudio<sup>854</sup>.

En cuanto a lo referente a la limitación del 30%, introducida por el anterior TRLIS y no recogida en la LFM, se considera que esta puntualización es acorde con el fin perseguido por el régimen del FA. De no existir, podríamos encontrar que una sociedad que desarrollase una actividad minera muy reducida y una actividad no minera que generase grandes beneficios y, por tanto, obtuviese una elevada base imponible, se podría aprovechar del beneficio fiscal del sin cumplir su finalidad, que no es otra que favorecer la actividad minera<sup>855</sup>.

Si bien hemos advertido que la cuantificación del FA se realiza con el límite del 30% de la parte de la base imponible correspondiente a los aprovechamientos mineros que dan derecho a la aplicación de dicho beneficio, el precepto no resuelve si debe admitirse en la base del cálculo del FA todos los ingresos de la explotación minera, o, si tan sólo, pueden incluirse los beneficios procedentes de las actividades ordinarias o típicas de la empresa.

La DGT<sup>856</sup>, en respuesta a una consulta en la que se preguntaba cuál era el valor del aprovechamiento del recurso natural, a los efectos de calcular el límite de la dotación al FA, en el caso de una sociedad minera que no sólo explota el recurso minero (actividad de aprovechamiento) sino que también lo incorpora a su propio proceso productivo transformándolo para su posterior comercialización (actividad compleja), establece que:

---

<sup>854</sup> NAVAZO CUADRADO, P., "El Factor de Agotamiento en la Minería: cuestiones básicas y controversias", *Revista de Contabilidad y Tributación*, CEF, num.316, Madrid, 2009, p.88."(...) y, más concretamente, el Método de Precio de Libre Comparable, Método del Coste Incrementado, el Método de Reventa o, en su caso, Método de distribución de resultado o método de margen neto del conjunto de operaciones".

<sup>855</sup> Análisis de la Ley 43/1995 del Impuesto sobre Sociedades y de su Reglamento, *Ernst & Young, Despacho Jurídico, Aranzadi Editorial, Colección Monografías Pamplona, 1997, p.836.*

<sup>856</sup> Resolución DGT núm. 0276/2005 de 18 de noviembre. (V32677).

*“(...) el apartado 2 del artículo 98 limita la dotación del FA al 30% de la parte de la base imponible correspondiente a los aprovechamientos de los recursos mineros por lo que con independencia de que en este caso los minerales extraídos no se vendan (antes de ser sometidos a actividades industriales complejas no consideradas como aprovechamiento) sino que se incorporan al proceso productivo, el límite lo constituirá la parte de la base imponible correspondiente a dicho aprovechamiento. Esta parte de base imponible no viene dada por el coste o el valor de mercado de los minerales extraídos, sino que teniendo en cuenta la forma de calcular la base imponible a que se refiere el artículo 10.3 TRLIS (actual 10.3 LIS), este será el resultado de minorar de los ingresos los gastos de esa explotación minera, considerando tales ingresos como el valor de mercado de los minerales extraídos”.*

Así pues, a los efectos de determinar la cuantía de la base imponible, sobre la que se computa el 30% como límite de la dotación al FA, es necesario delimitar los ingresos que resultan procedentes. A este tenor, se ha considerado que<sup>857</sup>:

- No deben tenerse en cuenta, a estos efectos, los ingresos por ventas del inmovilizado afecto, en la medida en que la Ley se está refiriendo a los aprovechamientos obtenidos de la actividad minera.
- Tampoco se tendrán en cuenta los dividendos procedentes de otras entidades, ni aunque se dediquen a la minería, pues en este último caso ya se han beneficiado de la dotación al FA en la otra entidad.
- Sí se admite que las subvenciones de capital formen parte de la base imponible a efectos del cálculo del FA, ya que las mismas tienen su origen en la actividad minera propiamente dicha, pues de lo contrario no se hubiesen obtenido estas subvenciones<sup>858</sup>.
- No se incluyen los resultados financieros, ni los beneficios extraordinarios correspondientes a indemnizaciones percibidas

<sup>857</sup> STSJ de la Comunidad Valenciana de 31 de enero de 2008. (JT 2008,511).

<sup>858</sup> CHICO DE LA CAMARA, P., (Director), CORDERO GONZÁLEZ, E.M. (Coord.) (AAVV), *Fiscalidad Práctica: Impuesto sobre Sociedades*, Civitas, Thomson Reuters, Pamplona, 2010, pp.894-895.

procedentes de la expropiación de una explotación de minerales prioritarios<sup>859</sup>, pues, la deducción por FA no procede sobre beneficios extraordinarios, sólo por la parte de la base imponible de la actividad minera<sup>860</sup>.

La aplicación práctica del FA en esta modalidad general ha planteado un problema muy concreto, y que se ha visto envuelto por el análisis tanto de la doctrina científica como de la jurisprudencia. Es la consideración de la dotación al FA como partida previa a la fijación de la base imponible.

Teniendo en cuenta que la base imponible parte del resultado contable, corregido por los ajustes extracontables y se minorra por la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, y que la reducción en concepto de FA supone un ajuste extracontable, entendemos que el límite de dotación del 30% deberá ser aplicado sobre la base imponible después de la deducción del propio FA. Esto es; el importe máximo que puede reducir la base imponible por el FA no es el importe de la base imponible previa a dicha deducción, sino la base imponible una vez practicada la misma<sup>861</sup>.

Como ha analizado el profesor NAVAZO CUADRADO, este apartado ha generado innumerables controversias, esto es, al ser el régimen del FA un beneficio fiscal basado en una reducción de la base imponible y ser, al mismo tiempo, un porcentaje sobre la propia base imponible el límite máximo de dotación al FA. Considera el autor, que para determinar la cantidad máxima a dotar en concepto del FA, deberá realizarse lo que comúnmente se denomina como "Cálculo o Fórmula Circular"<sup>862</sup>, adoptada por los tribunales.

---

<sup>859</sup> Resolución del TEAC de 5 de diciembre de 2007.

<sup>860</sup> STS de 7 de febrero de 2012.

<sup>861</sup> Resolución de la DGT de 5 de abril de 2006.

A diferencia del régimen de hidrocarburos, la deducción no se aplica sobre la base imponible previa a la deducción, esto es, dicha base imponible tiene incorporado el ajuste negativo al resultado contable derivado de aplicar este incentivo fiscal (STSJ Asturias de 28 de junio de 2004).

<sup>862</sup> NAVAZO CUADRADO, P., "El Factor de Agotamiento en la Minería: cuestiones básicas y controversias", *Revista de Contabilidad y Tributación*, CEF, num.316, Madrid, 2009, pp.90-91. "No se encuentra explicación alguna por qué la regulación del FA establece que el límite del FA se debe aplicar sobre la BI teniendo en cuenta el propio ajuste que supone la dotación al FA a no ser que volvamos a acudir a la regulación establecida en el DA. Efectivamente en el DA existe un límite cuantitativo a la dotación por el DA que se corresponde con el 50% de la BI proveniente de la propiedad. Entendemos que el legislador a la hora de trasponer el régimen del DA creó una singularidad que sólo es aplicable en la LIS con respecto a la dotación del FA (...) Y es que a la hora de trasponer el régimen del DA se olvidó del



La fórmula circular se determina de la siguiente manera:

BI= Base Imponible

R= Resultado contable correspondiente al aprovechamiento minero  
(ingresos de la actividad minera – costes de operación, financieros y generales)

I-C

FA= Factor de Agotamiento

K= tipo impuesto sociedades 25%

T= Impuesto sociedades

BI= R-FA

FA= 0'3x BI

BI= R- 0'3x BI

1'3 x BI=R

B= R/1'3

Luego:

$F = R \times 0'3 / 1'3 = 0'2307692 \times R$  T= K (R-FA)

El beneficio neto después de impuesto se convertirá en:

BN= R-K(R-FA)

La conclusión a la que se llega después de la aplicación de la fórmula es que el límite máximo correspondiente al ajuste extracontable en concepto de FA en la primera modalidad (30%) es el 23% del aprovechamiento minero<sup>863</sup>.

---

último inciso incluido en la regulación del DA a los efectos del límite: que dicho límite del 50% sobre el beneficio tributable o *taxable income* debe computarse sin tener en cuenta la propia dotación al FA (*computed without allowance for depletion*) Esta sería la correcta interpretación que debe hacerse del límite de a la dotación del FA para evitar el cálculo circular” “Algunos autores consideran que así debe interpretarse el límite al establecer el artículo 98 del TRLIS que “Podrán reducir la base imponible en el importe de las cantidades que se destinen, en concepto de factor de agotamiento” por lo que se deduce que la base imponible es determinada de una forma previa a la propia reducción por FA”.

Así la Res. TEAC (Vocalía 10) de 16 junio 2005 (JT 2005, 1338), establece que para el cálculo de la base imponible que sirve de límite a la dotación al factor agotamiento, debe tenerse en cuenta la dotación del propio factor de agotamiento realizándose de esta manera un cálculo matemático circular. En el mismo sentido establece que debe incluirse en la base imponible el ajuste correspondiente a la propia dotación al factor de agotamiento, la SAN Sentencia de 26 febrero 2009 (JT 2009, 411) y STSJ de Galicia, Sentencia núm. 62/2008 de 6 febrero (JT 2008, 1363), y Sentencia núm. 11/2011 de 20 enero (JT 2011, 330).

<sup>863</sup> NAVAZO CUADRADO, P., “El Factor de Agotamiento en la Minería: cuestiones básicas y controversias”, *Revista de Contabilidad y Tributación*, CEF, num.316, Madrid, 2009, p.92.

Otros aplican la fórmula circular para averiguar el importe de la reducción en concepto de factor de agotamiento de la siguiente manera<sup>864</sup>:

$$D=0,3 \text{ (BIP-D)}$$

Siendo,

D= Dotación

BIP= Base Imponible previa a la dotación

Tanto la jurisprudencia<sup>865</sup>, como la doctrina administrativa, han defendido de forma casi unánime la tesis administrativa, según la cual la aplicación del límite de la dotación para el FA debe realizarse teniendo en cuenta la base imponible una vez practicada la reducción por este concepto. Entre otros motivos, porque el concepto de base imponible en el IS supone que se realicen todos los ajustes que resulten procedentes sobre el resultado contable, incluido el FA, y porque cuando el legislador ha querido excluir el importe del FA, como partida deducible de la base imponible a estos efectos, lo ha señalado expresamente, como ocurre en el artículo 95 de la LIS<sup>866</sup> en relación con el régimen de hidrocarburos<sup>867</sup>.

<sup>864</sup> Análisis de la Ley 43/1995 del Impuesto sobre Sociedades y de su Reglamento, Ernst & Young, Despacho Jurídico, Aranzadi Editorial, Colección Monografías Pamplona, 1997, p.838.

<sup>865</sup> Así podemos citar las SSAN de 5 de marzo de 2007 (JUR 2007, 88098) y de 26 de febrero de 2009 (JUR 2009, 411). Entre los Tribunales superiores de Justicia podemos citar las SSTSJ de Galicia de 6 de febrero (JT 2008, 1363) y 2 de julio de 2008 (JUR 2008,223034), y la STSJ de Asturias de 28 de junio de 2004 (JUR 2004, 197470). Entre las resoluciones administrativas destacan las Resoluciones del TEAC de 14 de junio de 2007 (JT 2007, 1637), y la Consulta de la DGT de 5 de abril de 2006 (JT 2006,715).

<sup>866</sup> Artículo 95. *Exploración, investigación y explotación de hidrocarburos: factor de agotamiento*  
Las sociedades cuyo objeto social sea exclusivamente la exploración, investigación y explotación de yacimientos y de almacenamientos subterráneos de hidrocarburos naturales, líquidos o gaseosos, existentes en el territorio español y en el subsuelo del mar territorial y de los fondos marinos que estén bajo la soberanía del Reino de España, en los términos de la Ley 34/1998, de 7 de octubre, del Sector de Hidrocarburos, y con carácter complementario de éstas, las de transporte, almacenamiento, depuración y venta de los productos extraídos, tendrán derecho a una reducción en su base imponible, en concepto de factor de agotamiento, que podrá ser, a elección de la entidad, cualquiera de las dos siguientes:

a) El 25 por ciento del importe de la contraprestación por la venta de hidrocarburos y de la prestación de servicios de almacenamiento, con el límite del 50 por ciento de la base imponible previa a esta reducción.  
b) El 40 por ciento de la cuantía de la base imponible previa a esta reducción.

<sup>867</sup> El Informe de la Subdirección General de Ordenación Legal y Asistencia Jurídica de la AEAT de 5 de marzo 2002 entendió que, si en el régimen especial de la minería, la TRLIS guardó silencio es porque la norma quiere que la base imponible a tener en cuenta para calcular el límite a la dotación sea la obtenida después de deducido el propio factor de agotamiento, lo que en la práctica supone una menor deducción por este concepto.

Véase MALVAREZ PASCUAL, L. y MARTÍN ZAMORANO, M.ª P. "El método de determinación de la base imponible en el IS: la posible inconstitucionalidad del artículo 10.3 LIS y los problemas derivados de la remisión a las normas contables", *Estudios financieros. Revista de contabilidad y tributación: Comentarios, casos prácticos*, Nº 182, 1998, pp. 29-81.

No afecta al cálculo el hecho de que el sujeto pasivo tenga pérdidas en la otra actividad, ni tampoco que haya bases imponibles negativas pendientes de compensar de ejercicios anteriores procedentes de la actividad minera, dado que la reducción por el FA debe entenderse que es una reducción de la renta de la actividad, previa a la compensación de bases imponibles negativas.

No obstante, de una interpretación literal de la LIS puede entenderse que esta reducción es posterior a la compensación de bases imponibles negativas.

La DGT señala que a la hora de calcular el importe de la cantidad destinada en concepto de FA, así como el límite de la base imponible sobre la que opera el FA, habrá de tenerse en cuenta todos los aprovechamientos de los que sea titular el contribuyente (a través de concesiones) de forma que, deberán tenerse en consideración la totalidad de los yacimientos mineros con actividad de los que el contribuyente sea titular, una vez compensados, los rendimientos individuales negativos si los hubiere<sup>868</sup>.

En nuestra opinión, la base imponible ha de determinarse de un modo definitivo antes de la aplicación del FA, ya que artículo 31 de la LFM ni permitía ni autorizaba otra cosa distinta.

Cuando la entidad ha optado por esta modalidad y los minerales aprovechados son transformados por la propia entidad, la base imponible derivada del simple aprovechamiento se obtiene minorando del valor de mercado de tales minerales los gastos de explotación de los mismos, siempre que la actividad de transformación determine por sí misma una base imponible negativa<sup>869</sup>.

---

<sup>868</sup> Resolución del TEAC de 16 de mayo de 2005 y Consulta de la DGT de 30 de octubre de 2000. Respecto al cálculo de la base que sirve de límite a la dotación las Sentencias del TS de 7 febrero 2013 (RJ 2013, 2068) y de 25 junio 2013 (RJ 2013, 5099), establecen la inclusión de la extracción u obtención de minerales, pero no de la actividad de tratamiento, beneficio o primera transformación de los mismos y del importe obtenido por la venta de los minerales sin transformar y el valor de los minerales que se autoconsumen para su transformación, que es el que viene dado por la contabilidad. En el mismo sentido Sentencia del TS de 5 julio 2012 (RJ 2012, 7736).

<sup>869</sup> Cit. Memento 2012.

Consideramos que esta última postura va contra el propio sentido del régimen, pues si lo que se pretende es fomentar la industria minera y la compensación de gastos específicos, no tiene sentido que las explotaciones mineras que no dan ingresos por encontrarse en las primeras fases de desarrollo reduzcan el beneficio fiscal del FA.

No obstante lo mencionado, existe otra interpretación que consistiría en entender que la reducción en concepto de FA no forma parte del concepto de base imponible de artículo 10 de la LIS, y en tal caso sobre la base imponible obtenida se calcularía la reducción del 30%. Una vez efectuada tal reducción, se obtendría la base imponible definitiva “reducida”, si bien este concepto de “base imponible reducida” no existe en la LIS.

Frente a este argumento, cabe decir que la reducción del FA de agotamiento en la base imponible es una corrección (un ajuste extracontable) de las mencionadas en el artículo 10.3 de la LIS. Por tanto, el cálculo del 30% de la base imponible debe realizarse una vez deducido el propio concepto del FA. Además, la Ley sólo menciona como base imponible el concepto del artículo 10.1 y en ningún momento alude a base imponible reducida.

Por último, es necesario mencionar que se pueden originar problemas contables y administrativos para aquellas sociedades que desarrollen actividades con derecho a FA y otras sin tal derecho, pues deberán calcular dos bases imponibles, por ende, dos resultados contables sólo a efectos de reducción por FA. De esta manera, si el contribuyente desarrolla alguna otra actividad diferente, de la que es susceptible de acogerse al FA, deberá llevar una contabilidad suficientemente detallada que permita diferenciar de forma transparente la renta procedente de una y otra actividad, contabilizando por separado los ingresos y los gastos correspondientes a ambas actividades.

El problema se suscita cuando nos encontramos con gastos que no se pueden imputar claramente a una u otra actividad, como por ejemplo los ingresos financieros derivados de un exceso de tesorería<sup>870</sup>.

b) Modalidad específica para las materias primas declaradas prioritarias

Como hace referencia este apartado del estudio, esta modalidad, opcional, es aplicable únicamente a las entidades que realicen los aprovechamientos de una o varias materias primas minerales declaradas prioritarias en el Real Decreto 647/2002, de 5 de julio, por el que se declaran las materias primas minerales y actividades con ellas relacionadas, calificadas como prioritarias a efectos de lo previsto en la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

El TRLIS hacía mención en esta modalidad al Plan Nacional de Abastecimiento<sup>871</sup>. Sin duda alguna, esta modificación establecida en la LIS ha supuesto una mejora en el régimen fiscal especial de la minería.

Valga recordar que la planificación minera en España se inició con la Ley 1/1969, de 11 de febrero, por la que se aprueba el II Plan de Desarrollo Económico y Social<sup>872</sup>, y que disponía la elaboración de un Programa Nacional de Investigación Minera. Posteriormente, la LFM dispuso la elaboración del Plan nacional de abastecimiento de materias primas minerales, pero con las transferencias de competencias mineras y de la capacidad normativa a las CCAA, todos los Planes y Programas citados quedaron en suspenso.

<sup>870</sup> *Análisis de la Ley 43/1995 del Impuesto sobre Sociedades y de su Reglamento*, Ernst & Young, Despacho Jurídico, Aranzadi Editorial, Colección Monografías Pamplona, 1997, p.837.

<sup>871</sup> Véase LÓPEZ RUBIO, J., "La Minería en el Contexto de la Economía española: su importancia actual", pp.61-119.

El Plan Nacional de Abastecimiento de Materias Primas minerales (1979-87) fue elaborado por el Ministerio de Industria y aprobado por el Gobierno a finales de 1978. Este Plan se apoya en la LFM de 1977, y excluye de sus programas los minerales energéticos, por ser objeto de tratamiento dentro del Plan Energético Nacional.

El objetivo del Plan era asegurar el abastecimiento de los minerales que consume la industria transformadora, potenciando el aprovechamiento de los recursos propios, reduciendo la dependencia externa y asegurando los suministros complementarios del exterior. Junto a estas medidas, existen otras en el Plan de carácter fiscal para las empresas que desarrollen su actividad en recursos declarados prioritarios.

<sup>872</sup> BOE núm. 37, de 12 de febrero de 1969.

Desde 1978<sup>873</sup>, no se había aprobado ningún Plan Nacional que abordase la exploración, la investigación o el abastecimiento de materias primas minerales de origen autóctono. Se admite, en estos momentos, que en España la Administración General del Estado no tiene competencia para formular un Plan Nacional de Investigación o de Abastecimiento de Materias Primas Minerales de origen autóctono, pese a que la CE reconozca que el Estado tiene competencia exclusiva en las bases y coordinación de la planificación general de actividad económica y en las bases del régimen minero.

De ahí que considerásemos que la referencia que hacía el TRLIS al Plan Nacional de Abastecimiento era un sin-sentido, apéndice que ya está corregido por la vigente LIS.

No obstante, también opinamos que se debería haber efectuado en la LIS una mención a una Estrategia Nacional en Materias Primas<sup>874</sup>, en coordinación con los criterios establecidos por la UE en la Iniciativa de materias primas adoptada por la Comisión Europea, y que promueve que se configuren políticas nacionales de materias primas minerales que garanticen que los recursos se exploten de forma económicamente viable y basada en los principios de desarrollo sostenible, y de la que en este trabajo haremos mención en capítulo sexto.

---

<sup>873</sup> Después de la promulgación de la Constitución Española de 1978, de los Estatutos de Autonomía y de las transferencias de competencias en materia de minería a las Comunidades Autónomas, con capacidad normativa al respecto en su ámbito jurisdiccional, la política minera en España es la yuxtaposición de las políticas mineras de cada una de las diecisiete Comunidades Autónomas, limitadas éstas casi en exclusiva a la tramitación administrativa de los derechos mineros y al ejercicio de la Policía Minera. Pero uno de los principales obstáculos, si no el mayor, existente para el ejercicio de la actividad minera en España es la falta de coordinación entre las distintas administraciones implicadas en el otorgamiento de derechos, así como entre los distintos departamentos de cada una de las administraciones, a lo que se suma lo complicado de los trámites necesarios para la obtención de tales derechos. Es evidente que este grave problema podría solucionarse estableciendo en la Estrategia Española de Materias Primas Minerales un único procedimiento administrativo para el otorgamiento de derechos, en cuyo procedimiento se integre la totalidad de las autorizaciones que deban dictar todas las administraciones implicadas.

[http://www.confedem.es/es/confedem/politica\\_minera\\_espana#sthash.BS5q9BLB.dpuf](http://www.confedem.es/es/confedem/politica_minera_espana#sthash.BS5q9BLB.dpuf)

<sup>874</sup> Véase Resolución del Parlamento Europeo, de 13 de septiembre de 2011, sobre una estrategia eficaz para Europa en relación con las materias primas (2011/2056(INI)).

Mediante el Real Decreto 1102/1977, de 28 de marzo, se efectuó la primera declaración como prioritarias de materias primas minerales y actividades con ellas relacionadas, siendo posteriormente actualizada por diversos Reales Decretos, el último de los cuales, el Real Decreto 647/2002, de 5 de julio, por el que se declaran las materias primas minerales y actividades con ellas relacionadas, calificadas como prioritarias a efectos de lo previsto en la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades<sup>875</sup>.

Conforme a lo establecido en la normativa vigente son materias primas minerales declaradas prioritarias las que a continuación se relacionan: barita, caolín, carbones, celestina, cinc, cobre, cuarzo, diatomitas y trípoli, estaño, feldespatos, fluorina, fosfatos, glauberita y thenardita, hierro, magnesita, manganeso, materiales arcillosos especiales, mercurio, metales preciosos, níquel, piritas, plomo, potasas, recursos geotérmicos, rocas ornamentales, talco, uranio, wolframio y wollastonita.

En esta modalidad, las sociedades podrán optar, en la actividad referente a estos recursos, por aplicar el régimen general de dotación o por realizar la dotación hasta el 15% del valor de los minerales vendidos, considerándose también como tales los autoconsumidos por las mismas empresas para su posterior tratamiento o transformación<sup>876</sup>. En este último supuesto ha de atenderse al valor de coste del mineral extraído que entra en la planta de tratamiento al terminar la extracción y el transporte hasta la planta, y no al valor de venta del producto ya transformado<sup>877</sup>.

Por lo que respecta al cálculo de este límite del 15%, sólo debe tener en cuenta las actividades de aprovechamiento, pero no las de beneficio<sup>878</sup>.

Una vez ejercida la opción, se aplica a todos los aprovechamientos de materias primas prioritarias realizados por el contribuyente.

---

<sup>875</sup> BOE núm. 173, de 20 de julio de 2002.

<sup>876</sup> Artículo 91.3 LIS.

<sup>877</sup> Sentencia núm. 2171/2012 de 20 diciembre (JT 2013, 169).

<sup>878</sup> SSAN 8.10.2009, EDJ 235817; SSAN 9.6.20111, EDJ 104150.

Ejemplo: Aplicación práctica de las dos modalidades<sup>879</sup>

Una sociedad realiza el aprovechamiento de recursos de la sección C), de recursos de la sección A) y de minerales declarados prioritarios. Los datos que nos facilita la sociedad son los siguientes:

Base imponible (que coincide con el Resultado Contable) correspondiente a:

-Recursos de la sección A).....	30
-Recursos de la sección C).....	320
-Recursos prioritarios.....	450

Total: 800

Bases imponibles negativas correspondientes a:

-Recursos de la sección A).....	40
-Recursos de la sección C).....	120
-Recursos prioritarios.....	400

Total: 560

Valor de los minerales prioritarios vendidos: 3.200

\* Modalidad general

La base imponible de recursos con derecho a FA asciende a 250

$$(320+450-120-400)= 250$$

$$250 \times 30\% = 75$$

\* Modalidad recursos prioritarios

$$\text{Dotación: } 3.200 \times 15\% = 480$$

Límite: 50

(Opera el límite de la base imponible correspondientes a los recursos prioritarios. Esta base imponible es el resultado contable menos la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores:  $450 - 400 = 50$ . No obstante, se podría entender que, cuando la norma alude a la "parte de la base imponible", hay que aplicar la base imponible del ejercicio (450) sin deducir las bases imponibles negativas, es decir, no habría que acudir

<sup>879</sup> *Análisis de la Ley 43/1995 del Impuesto sobre sociedades y de su Reglamento*, editorial Aranzadi, p.842.



al concepto técnico de base imponible. De esta forma, el límite sería 450 y no 50)

\* Modalidad mixta

La base imponible de los recursos de la sección C) ascienden a 200 (320-120).

Dotación modalidad general:  $200 \times 30\% = \dots\dots\dots 60$

Dotación recursos prioritarios con el límite anterior:  $\dots\dots 50$

Total dotación: 110

Ejemplo:

Una entidad mercantil realiza actividades mineras, en los periodos comprobados por la Administración. Los minerales obtenidos son fundamentalmente materias primas declaradas prioritarias. La entidad practicó los siguientes ajustes negativos al resultado contable por dotaciones al factor agotamiento (cifras en €), por el importe resultante de aplicar al importe de las ventas de minerales el porcentaje del 15%, de acuerdo con el siguiente detalle:

2012	2.565.568
2013	2.617.711
2014	2.607.979

Los costes de extracción aportados por la Empresa y cotejados por la Administración son los siguientes:

2012	7.620.206,92
2013	7.856.277,09
2014	8.649.311,17

Así, el acuerdo de liquidación de la Administración actuante considera que las dotaciones admisibles, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 91.3 de la LIS en los ejercicios objetos de comprobación es el coste de producción de mineral, integrado éste por el coste de aprovechamiento o extracción y el

transporte hasta la planta, pero no el coste de tratamiento. Tales dotaciones son las siguientes

15% costes

2012	1.143.031,03
2013	1.178.441,56
2014	1.297.396,67

Como consecuencia de todo ello se procede a aumentar la base imponible de la entidad en los siguientes importes:

AÑOS	2012	2013	2014
DOTACION EFECTUADA	2.565.568	2.617.711	2.607.979
DOTACIÓN ADMISIBLE	1.143.031,03	1.178.441,56	1.297.396,67
AUMENTO DE BASE IMPONIBLE	<b>1.422.537</b>	<b>1.439.269</b>	<b>1.310.582</b>

Conforme a lo mencionado al comienzo de este epígrafe, con la elección de esta modalidad, el FA se determinará a partir del *valor de los minerales vendidos*, y no de la base imponible, concepto por el que se ha suscitado numerosas consultas acerca del significado del mismo.

De esta manera, si tratamos de delimitar el concepto jurídico “*valor de los minerales vendidos*” en su normativa específica, el Real Decreto 1167/1978, en su artículo 4.2.c) establece este valor como<sup>880</sup>:

- En las ventas interiores, será el importe total o precio de la contraprestación, sin inclusión de las prestaciones accesorias con cargo a cuenta del comprador, tales como portes, seguros, impuestos indirectos que graven la operación y demás créditos efectivos frente al mismo.
- En el caso de autoconsumo efectuado por la propia empresa para su posterior tratamiento o transformación, será el valor contabilizado, sin

<sup>880</sup> CARBAJO VASCO, D., “Los Regímenes especiales de la Minería, la Investigación y la Explotación de Hidrocarburos”, Capítulo 34, en *Manual Impuesto sobre Sociedades*, de GUTIERREZ LOSA, M. (Coord.) Thomson Reuters, Civitas, Pamplona, 2010, p.1121.

que pueda exceder del de referencia fijado por el Ministerio de Industria y Energía, Dirección General de Minas.

- En las operaciones de exportación, e precio declarado a dicho efecto en la oficina de Aduanas correspondiente.

Es por ello que no se entiende la opinión de la DGT al establecer que con respecto al valor de los minerales consumidos por las empresas para su posterior tratamiento o transformación a efectos del límite del 15%, dicho valor vendrá dado por la *“contabilidad por lo que en ningún caso coincidirá con el importe de la contraprestación por la venta del mineral ya transformado ni se corresponde con el valor de la venta del mismo en un mercado hipotético”*, y que no podrá a estos efectos exceder del de referencia fijado por el Ministro de Industria<sup>881</sup>.

Nosotros consideramos que con respecto al valor de los minerales consumidos por las empresas, debería tomarse como referencia el valor de mercado de dichos minerales, con anterioridad al sometimiento a las actividades industriales complejas<sup>882</sup>.

No obstante, contamos, con más opiniones:

- a) La Inspección considera que el valor de los minerales vendidos es igual al coste de extracción cuya determinación realiza siguiendo la Resolución del ICAC de 9 de mayo de 2000<sup>883</sup>.
- b) En cambio, la jurisprudencia ha equiparado el valor de los minerales vendidos y el valor de autoconsumo (que no puede en modo alguno coincidir con el importe de la contraprestación por la ulterior venta del mineral ya transformado) al valor contable de los mismos, que a estos

---

<sup>881</sup> Resolución DGT de 13 de octubre de 2003.

Resolución TEAC de 14 de junio de 2007.

<sup>882</sup> NAVAZO CUADRADO, P., “El Factor de Agotamiento en la Minería: cuestiones básicas y controversias”, *Revista de Contabilidad y Tributación*, CEF, núm.316, Madrid, 2009, p.89.

<sup>883</sup> BOE núm. 141, de 13 de junio de 2000.

efectos no podrá exceder del de referencia que fijará el Ministerio del ramo<sup>884</sup>.

Para el caso que la empresa, además de aprovechar (extraer), transforme el mineral, la dotación, es decir la reducción de la base imponible no podrá superar el 100% de la parte de la base imponible correspondiente al tratamiento o transformación comercialización y venta de los productos obtenidos en el aprovechamiento de los recursos mineros señalados en el artículo 91 de la LIS, así como de aquellos otros elementos que incorporen dichos productos. Es pues así que si la entidad desarrolla alguna otra actividad que la de aprovechamiento, sólo la base imponible derivada de esta puede reducirse en la dotación del FA.

Es decir, no es que la norma extienda el beneficio a la actividad de transformación, sino que restringe el FA de tal manera que no pueda ser superior a la parte de la base imponible correspondiente al tratamiento o transformación.

A este tenor, se ha precisado<sup>885</sup> que no existe tratamiento ni transformación de un mineral cuando, sin alterar las condiciones físicas ni químicas del mismo, la única operación realizada consista en reducir el tamaño del mineral extraído del yacimiento, que tendría una aplicación práctica inmediata en su utilización que sólo lo impide el tamaño<sup>886</sup>.

Esto nos lleva a preguntarnos si existe un límite en el caso de que una sociedad se dedique a la venta de materias primas prioritarias sin transformar. Advertimos que el legislador en este aspecto no ha sabido resolver la duda acerca de si la base imponible del contribuyente, que actúa como límite, únicamente corresponde a la obtenida de los productos tratados, transformados y que son comercializados y vendidos, o, también, incluye la

---

<sup>884</sup> STS 678/2013. Recurso nº. 658/2010.

<sup>885</sup> Resolución de la DGT núm. 654/2006, de 5 de abril. (JT 2006, 715)

<sup>886</sup> CHECA GONZÁLEZ, C., *Impuesto sobre Sociedades: Regímenes Especiales (Jurisprudencia y Doctrina Administrativa)*, Thomson Aranzadi, Pamplona, 2008, p.199.

base imponible correspondientes a los productos vendidos sin ser tratados o transformados.

Entendemos que si la entidad desarrolla alguna otra actividad además de la minera, solamente la base imponible procedente de esta última actividad es la que puede reducirse con la dotación del FA. En definitiva, se circunscribe el mandato de este precepto al resultado de la actividad minera ordinaria, no pudiendo entenderse incluido un beneficio financiero o extraordinario, tal y como se declaró por la Resolución del TEAC de 5 de diciembre de 2007<sup>887</sup>, en la que se señaló que no se computaban a estos efectos unos ingresos extraordinarios correspondientes a unas indemnizaciones percibidas por una sociedad como consecuencia de determinados expedientes expropiatorios que habían afectado a las explotaciones mineras.

Con este límite se plantea el mismo problema que hemos mencionado en la modalidad anterior, sobre la determinación de dos bases imponibles diferenciadas (actividad minera y actividad no minera). Por ende, reiteramos que para la determinación del límite en función de la base imponible del IS, y siempre que se realicen distintas actividades y no todas generen derecho al FA, la contabilidad deberá llevarse en forma tal que permita identificar los ingresos y gastos de cada actividad.

En cuanto a los gastos no imputables específicamente a una actividad en particular, su distribución debe efectuarse de modo racional entre las actividades afectadas por dichos gastos. A los efectos del límite en función del valor de los minerales vendidos, el importe de los mismos será el que se derive de la contabilidad<sup>888</sup>.

Ello supone la incorporación en la LIS del límite reglamentario introducido a través del RD 1167/1978, lo que conlleva que el gasto deducible, que el FA implica, nunca puede dar lugar a una base imponible negativa;

---

<sup>887</sup> Resolución 00/804/2006. (JUR 2008,97524).

<sup>888</sup> *Cit.*, NARANJO NÚÑEZ, R., p. 345.

habiéndose declarado en resoluciones del TEAC<sup>889</sup> que el importe máximo en que se puede reducir la base imponible por el FA no es el importe de la base imponible previa a esa reducción, sino la base imponible una vez practicada la misma, ya que el límite máximo de dotación al FA que puede reducir la base imponible es una magnitud que se obtiene, a su vez, después de aplicar dicho beneficio fiscal<sup>890</sup>.

Así como en la LIS 1995 la dotación al FA según esta modalidad era considerada gasto deducible, que se incluía en la Cuenta de pérdidas y ganancias, en la LIS se trata de una reducción en la base imponible, es decir, de un ajuste extracontable. Como tal, al igual que en la anterior modalidad, habrá que determinar si se trata de una diferencia permanente o temporal, lo que en este último caso implica la contabilización de los correspondientes impuestos diferidos<sup>891</sup>.

En definitiva<sup>892</sup>,

*«Tal como se expone en la STS de 24/10/03, el llamado Factor de Agotamiento fue establecido por la Ley 6/1977, de 4 de Enero, de Fomento de la Minería, y consistía en dotar una cuenta de pasivo titulada "Factor de Agotamiento", hasta un máximo anual del 30 por 100 de la base imponible del ejercicio o de un 15 por 100 del volumen de ventas (artículo 31, de la Ley 4/1977) y dicho factor se dedicaría obligatoriamente a invertir en los gastos, trabajos e inmovilizados directamente relacionados con la actividad minera, siguientes: Las dotaciones anuales al Factor de Agotamiento, dentro de los límites establecidos se consideran fiscalmente como reducción de la base imponible, si se ha utilizado la modalidad de dotación del 30 por 100 de la base, y como gasto deducible para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades (art. 32.2 de la Ley 4/1977), si se ha utilizado la modalidad del 15 por 100 de las ventas de minerales prioritarios (...).»*

<sup>889</sup> (JT 2005, 1338; JT 2007, 503; JT2007,1637).

<sup>890</sup> CHECA GONZÁLEZ, C., *Impuesto sobre Sociedades: Regímenes Especiales (Jurisprudencia y Doctrina Administrativa)*, Thomson Aranzadi, Pamplona, 2008, p.200.

<sup>891</sup> *Análisis de la Ley 43/1995 del Impuesto sobre Sociedades y de su Reglamento*, Ernst & Young, Despacho Jurídico, Aranzadi Editorial, Colección Monografías Pamplona, 1997, pp. 839-841.

<sup>892</sup> STS 24 de noviembre de 2011.Rec. nº. 6572/2009.

*Esquema de práctica de la dotación*

EJERCICIO/VALOR MINERAL AUTOCONSUMIDO	2012	2013	2104
	413.906.106	487.353.049	531.491.968
15% VMA**	62.085.916	73.102.957	79.723.795
RESULTADO DE LA EXPLOTACION	254.933.445	351.561.346	296.189.332
	15%		
LIMITE ARTICULO 91.3 LISOC	38.240.017	52.734.202	44.428.400
	216.693.428	298.827.144	251.760.932

\* El VMA equivale al coste de producción del mineral extraído que entra en la planta de tratamiento

\*\* se le aplica el 15% para determinar la dotación máxima admisible, siempre que no supere los límites establecidos en el artículo 91.3 LISOC

*4.4.6. La cuenta de reservas del factor de agotamiento*

El artículo 99.3 de la LIS recoge como requisito contable para aplicar el incentivo fiscal, que en cada periodo impositivo se deberán incrementar las cuentas de reservas de la entidad en el importe de la reducción de la base imponible por el concepto de FA.

Como ejemplo de ello contamos como las dotaciones al FA figuran en la cuenta “Reserva Factor de Agotamiento” de la Norma de Adaptación del Plan Especial de Contabilidad a las empresas del carbón, aprobada por la Orden Ministerial de 10 de febrero de 1984, apareciendo en el pasivo del Balance, abonándose a la cuenta 890, de Pérdidas y Ganancias por el importe de la dotación de cada ejercicio.

La cuestión más discutida es si debe establecerse una reserva especial a tal efecto, o, si es suficiente, que se incrementen las reservas de la entidad en el importe de dicha dotación, tal y como analizaremos.

A este tenor, el TEAC<sup>893</sup> considera que el registro contable del FA supone que, con cargo a beneficios del ejercicio o de reservas de libre disposición, la entidad dota, por la cuantía deducida en la base imponible, una reserva indisponible. Asimismo, este órgano ha considerado que la mera transformación de esta reserva en una reserva de libre disposición supone el incumplimiento de los requisitos del régimen de FA, por la disposición indebida de la reserva (el artículo 99.3 de la LIS no exige el carácter indisponible de la reserva, salvo en los casos expresados en el apartado 5<sup>894</sup> del mismo artículo).

a) Inversión de las cantidades dotadas

En atención a los fines extra fiscales perseguidos por este incentivo tributario, el fondo creado por la empresa minera como consecuencia de las dotaciones realizadas al FA debe destinarse a la financiación de las inversiones enumeradas en el artículo 92 de la LIS. Esto es, las cantidades dotadas al FA, que supongan una reducción a la base imponible, deben ser invertidas<sup>895</sup> en gastos, trabajos o inmovilizaciones directamente relacionadas con las actividades mineras, y no en conexión con la transformación de minerales adquiridos en el extranjero.

Para nosotros, es evidente que cuando la entidad minera efectúe la inversión con cargo al FA, los fondos líquidos en que se ha materializado el FA deben estar invertidos en España, y, por tanto, no podrán transferirse al extranjero, salvo<sup>896</sup> que se incorpore a la base imponible y tribute de manera efectiva.

Los elementos patrimoniales o actividades en las que puede materializarse la inversión de las cantidades que redujeron la base imponible

<sup>893</sup> Resolución de 9 de octubre de 2008 (JT 2009, 99).

<sup>894</sup> Sólo podrá disponerse libremente de las reservas constituidas en cumplimiento de lo dispuesto en el apartado 3, en la medida en que se vayan amortizando las inversiones, o una vez transcurridos 10 años desde que se suscribieron las correspondientes acciones o participaciones financiadas con dichos fondos.

<sup>895</sup> Señala la Resolución de la DGT núm. 1689/2003 de 22 de octubre (JUR 2004,9763) que este beneficio fiscal resulta sólo aplicable en el ámbito individual de cada sociedad, no en el de un grupo fiscal, siendo también individual el compromiso de inversión que conlleva.

<sup>896</sup> LÓPEZ GETA, J.A., "Fiscalidad de la Actividad Minera", *Revista Impuestos-La Ley*, número 6, Madrid, 1986, p.569, "(...) A medida que se vayan efectuando las amortizaciones de los activos y alcanzando su valor total, el factor de agotamiento podrá considerarse como una verdadera reserva traspasable contablemente a reservas libres y transferirse al extranjero (...)".



por el concepto de FA figuran en una lista cerrada, establecida en el artículo 92 de la LIS mencionado<sup>897</sup>:

*\* Exploración e investigación de nuevos yacimientos minerales y demás recursos geológicos.*

Hay que destacar que la exploración e investigación puede referirse a los yacimientos minerales y recursos geológicos de todas las secciones mineras. Dichos yacimientos no tienen que estar comprendidos, necesariamente, entre los que su aprovechamiento da derecho a practicar la deducción por el FA.

Se entienden comprendidos los trabajos necesarios para la investigación, tales como los de prospección en terrenos vírgenes, los topográficos, los análisis de indicios minerales, la prospección geofísica o geoquímica, los sondeos, los trabajos de reconocimiento, etc.

También se incluyen los gastos de abastecimiento indispensables para la investigación, como son la compra de terrenos o propiedades que no tengan yacimientos conocidos, y en los que esté previsto ejercer la investigación, el arrendamiento de terrenos o los cánones pagados en concepto de derechos para poder realizar las investigaciones, excluyendo, no obstante, los materiales destinados principalmente a la explotación, las construcciones industriales necesarias para la investigación, incluido los alojamientos del personal y las instalaciones anexas de carácter social.

La adquisición de un terreno para realizar actividades de exploración de yacimientos minerales sería apta para materializar el FA, siempre que sobre el mismo se realizase una actividad efectiva de exploración e investigación de nuevos yacimientos minerales. Esto es, que no tuviese yacimientos conocidos, por cuanto que la inversión en este inmovilizado estaría directamente relacionada con dicha actividad<sup>898</sup>.

---

<sup>897</sup> Resolución del TEAC de 7 de junio de 2003 (JT 2003,37).

<sup>898</sup> Resolución de la DGT núm. 1201/2003, de 5 de septiembre (JUR 2004, 6031).

Es interesante la respuesta a la consulta planteada a la DGT<sup>899</sup> por una sociedad minera que tenía previsto poner en explotación un nuevo yacimiento a cielo abierto dentro de la concesión de la que era titular, y para lo cual debía llevar a cabo una serie de inversiones y gastos en infraestructura. La entidad mercantil requirió de la DGT el pronunciamiento acerca de si resultaban aptas las inversiones y gastos que pretendía realizar para materializar el factor de agotamiento. Estas inversiones consistían en la construcción de viales para facilitar el acceso a la explotación de los medios de transporte y maquinaria idónea para la extracción del mineral; la construcción de las restantes infraestructuras necesarias para poner el yacimiento en condiciones de explotación; la construcción de las instalaciones necesarias para la clasificación del mineral a extraer; y la preparación y desmonte de terrenos para el inicio de la explotación.

La respuesta proporcionada por la Administración fue *que los gastos e inversiones indicados en el escrito de consulta destinados a establecer la infraestructura necesaria para la explotación directa de un nuevo yacimiento no se encuentran recogidos entre las alternativas de inversión consideradas como aptas en las que se puede materializar el factor de agotamiento*<sup>900</sup>.

*\* Investigación que permita mejorar la recuperación o calidad de los productos obtenidos.*

Se podría incluir en este apartado lo relativo a los nuevos yacimientos. No obstante, la adquisición de un sistema de selección de minerales, que supongan una mejora de la calidad del material obtenido y que se destina a mejorar las condiciones para la explotación directa de un yacimiento, no se encuentra entre las alternativas de inversión consideradas aptas para la materialización del FA<sup>901</sup>.

---

<sup>899</sup> Resolución de la DGT de 10 de marzo de 2005.

<sup>900</sup> Resolución de la DGT de 10 de marzo de 2005. (V0389-05).

<sup>901</sup> Consulta de la DGT de 9 de marzo de 2005.

*\* Suscripción o adquisición de valores representativos del capital social de empresas dedicadas exclusivamente a las actividades referidas en los apartados anteriores, así como a la explotación de yacimientos minerales y demás recursos geológicos clasificados en la sección C) y D) de la LMi, siempre que, en ambos casos los valores se mantengan ininterrumpidamente en el patrimonio de la entidad por un plazo de diez años.*

Con relación a este apartado, hay que destacar que la LIS permite tanto la suscripción de valores, lo que implica nueva inyección de capital, como la adquisición de valores a terceros, aunque no suponga nueva inyección de capital<sup>902</sup>.

Con respecto a la “*adquisición-suscripción de acciones o participaciones propias*” con cargo a la reserva FA, mercantilmente atendiendo al principio de realidad y conservación del capital social, la adquisición de las acciones o de participaciones, bien propias o de la sociedad dominante, o está prohibida absolutamente o está restringida a unos casos concretos y en unas condiciones que impide el cumplimiento de lo dispuesto en el apartado c) del artículo 92 de la LIS, esto es, como bien de inversión apto para la inversión de las cantidades reducidas de la base imponible en concepto de FA, dado que ello no representaría una inversión en el capital de una tercera sociedad, supuesto al que se refiere el mencionado precepto, ni gastos, trabajos o inmovilizados directamente relacionados con las actividades mineras establecidas en el citado precepto legal como materialización del factor de agotamiento<sup>903</sup>.

---

<sup>902</sup> *Análisis de la Ley 43/1995 del Impuesto sobre Sociedades y de su Reglamento*, Ernst & Young, Despacho Jurídico, Aranzadi Editorial, Colección Monografías Pamplona, 1997, cita en p. 844 “Guía del Impuesto sobre Sociedades, CISS, p.843, “(...) en contra, Inmaculada Diez considera que la inversión sólo puede realizarse a través de la adquisición de las acciones en el momento de la emisión, no siendo válida ninguna adquisición posterior. No encontramos argumentos que apoyen esta opinión, ya que, LIS expresamente menciona los términos suscripción o adquisición in limitar si la adquisición debe ser realizada en el momento de la emisión de los valores o posteriormente. Sin embargo, hay una incongruencia puesto que el párrafo segundo de la letra c) del artículo 113 parece que se limita a suscripción”.

Véase Resolución de la DGT núm. 298/2006, de 20 de febrero (JT 2006, 370).

<sup>903</sup> Resolución de la DGT de 4 de abril de 2007. núm.690/2007.

Vid. CHECA p.203.

Asimismo, establece el requisito temporal del mantenimiento ininterrumpido de estos valores en el patrimonio de la entidad durante diez años, exigencia que encuentra su justificación en la intermediación que la empresa participada supone entre la entidad acogida al beneficio fiscal y la realización de la actividad incentivada, siendo éste un modo de garantizar que este gasto fiscal se destine a la finalidad buscada, si bien debe tenerse en cuenta que no cabe entenderse incumplido el requisito de permanencia en los casos en los que las pérdidas de la entidad participada hayan obligado a reducir su capital social para evitar su disolución<sup>904</sup>.

Se señala, además, que las sociedades cuyos valores se suscriben o adquieran deben dedicarse a las actividades mencionadas *con exclusividad*. De manera que, si con posterioridad a la suscripción las sociedades realizaran actividades diferentes se produciría un incumplimiento del requisito de la inversión, con las consecuencias que de ello derivase, debiendo regularizar su situación por el disfrute indebido de este beneficio fiscal.

Solamente se evitarían estas consecuencias si se reinvierte el importe correspondiente a la suscripción en otras inversiones que cumplan los requisitos, *manteniéndose* durante el periodo que restase para completar el plazo de diez años. Por tanto, si la entidad participada no destinase los fondos obtenidos en la suscripción de capital a realizar las citadas actividades, dicha inversión no podría entenderse como válida materialización de la dotación.

En materia de plazos hay que distinguir entre el plazo para realizar la reinversión y el plazo para mantener la reinversión.

De la redacción del precepto, se deduce que el plazo mencionado es de mantenimiento, por lo que en estos casos ha de interpretarse que los plazos han de mantenerse en su integridad, es decir, ha de mantenerse la inversión diez años desde el origen de la misma. En este sentido, se recuerda que el

---

<sup>904</sup> Resolución del TEAC de 8 de noviembre de 2006. (JT 2007, 25).  
Vid. CHECA GONZALEZ. p.202.

precepto señala que la reinversión en valores “deberán mantenerse durante el plazo que reste para completar el plazo de los diez años”.

En esta línea, la norma pretende que la inversión se mantenga durante diez años a contar desde un momento determinado, por lo que cualquier contingencia que surja posteriormente debe respetar dicho plazo, sin que se entienda que pueda haber interrupciones.

*Ejemplo:*

*La norma exige la inversión de las cantidades reducidas por la aplicación del FA en un plazo de diez años.*

*De tal manera que si dotamos FA en el año 2013, tendremos los años 2014 a 2023 para materializar dicho FA. Si nuestra empresa suscribiera/comprara acciones en 2018, éstas, además han de mantenerse diez años, se extendería la obligación cinco años más, esto es hasta el 2028.*

La interpretación ofrecida es coherente con la obligación que tiene el contribuyente de presentar la autoliquidación del artículo 94 de la ley, de tal forma que, en el momento de terminación del plazo de presentación de la autoliquidación del impuesto, el contribuyente deberá haber procedido de dos formas: o bien haber reinvertido, o bien haber autoliquidado<sup>905</sup>.

Como hemos mencionado, el tenor literal establece que la adquisición o suscripción de valores sólo es susceptible en empresas dedicadas exclusivamente a determinadas actividades. Además, la DGT<sup>906</sup> ha considerado que no es posible reinvertir los importes que han reducido la base imponible en concepto de FA en la adquisición de participaciones en el capital de una entidad cuyo objeto es el *beneficio de yacimientos minerales y demás recursos geológicos*, pues la LMi sólo hace referencia como actividades de aprovechamiento a la exploración, investigación y explotación, como diferenciadas de las actividades de beneficio<sup>907</sup>.

<sup>905</sup> Resolución de la DGT de 26 de junio de 2012 (JUR 2012, 1337).

<sup>906</sup> Resolución de la DGT de 4 de octubre de 1999 (JUR 2002, 131889).

<sup>907</sup> Artículo 37 LMi.

Así, en el párrafo segundo del apartado c) del artículo 92 se establece la cautela de que:

*“En el caso de que las empresas de las que se suscribieron las acciones o participaciones, con posterioridad a la suscripción, realizaran actividades diferentes a las mencionadas, el sujeto pasivo deberá realizar la liquidación a que se refiere el artículo 101.1 de esta ley (actual 94), o bien, reinvertir el importe correspondiente a aquella suscripción, en otras inversiones que cumplan los requisitos. Si la nueva reinversión se hiciera en valores de los mencionados en el primer párrafo, éstos deberán mantenerse durante el período que restase para completar el plazo de los 10 años”. Por tanto, si la entidad participada no destinase los fondos obtenidos en la suscripción de capital a realizar las citadas actividades, dicha inversión no podría entenderse como válida materialización de la dotación<sup>908</sup>.*

Consideramos criticable este apartado, pues si bien con esta regulación lo que se pretende es que la inversión se materialice en acciones o participaciones de empresas cuyo objeto social recoja la exploración, investigación minera como actividades accesorias, también hay que tener en cuenta que la mayoría de las empresas mineras realizan las funciones de exploración e investigación al mismo tiempo que las de comercialización de los recursos minerales procedentes de tales actividades.

Por lo que si, mediante la exigencia de la inversión, lo que se busca es la investigación minera y la puesta en explotación del yacimiento, parece incongruente no permitir que la inversión se realice en empresas mineras cuyo objeto social comprenda estas actividades. La cuestión en este caso sería entonces determinar qué parte del valor de adquisición de acciones o participaciones se correspondería con las actividades de exploración e investigación.

Además, existe una diferencia en la redacción de la Ley que no consideramos proporcional y justa, y es la redacción dada al segundo párrafo

---

<sup>908</sup> Resolución de la DGT de 16 de noviembre de 2012 (JUR 2012, 2200).

de la letra c) del artículo 92, que establece que sólo existe incumplimiento de la inversión cuando las acciones se hayan suscrito, pero no cuando se hayan adquirido. De manera tal que si se ha efectuado la inversión mediante la adquisición a terceros de acciones, y la sociedad cuyas acciones se han adquirido realiza con posterioridad actividades diferentes, no se producirá el incumplimiento y la inversión será correcta.

En cuanto al ámbito territorial en que pueden materializarse las inversiones<sup>909</sup>, la adquisición de valores representativos del capital social debe realizarse en entidades que realicen exclusivamente sus actividades de explotación de yacimientos minerales en el territorio nacional, mar territorial y plataforma continental española, a efectos de considerarla inversión adecuada de las dotaciones al factor de agotamiento. No obstante, es indiferente que el capital social de tales entidades sea total, mayoritaria o parcialmente de titularidad española.

*\* Investigación que permita obtener un mejor conocimiento de la reserva del yacimiento en explotación; y que son equiparables a los llamados sondeos de evaluación que se realizan en la actividad de investigación de hidrocarburos.*

*\* Laboratorios y equipos de investigación aplicables a las actividades mineras de la empresa. También se incluyen las inversiones en activos fijos afectos a los laboratorios.*

*\* Actuaciones comprendidas en los planes de restauración previstos en 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 actividades mineras<sup>910</sup>.*

Como ya mencionamos en el primer bloque de este estudio, con carácter previo al otorgamiento de una autorización de aprovechamiento o de

<sup>909</sup> Resolución DGT de 27 de julio de 1999. JUR 2001, 215816.

<sup>910</sup> Este apartado, letra f del artículo 92, ha sido redactada por la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del día 6 de marzo de 2011 la entrada en vigor de esta Ley.

una concesión de explotación, el solicitante debe presentar ante el órgano competente un plan de restauración del espacio natural afectado que contenga el calendario de ejecución y el coste estimado de los trabajos de restauración.

Cuando una empresa minera termina la explotación del yacimiento deberá realizar y ejecutar los trabajos de restauración, y que, en general, suponen costes elevados para la compañía. Y se trata de esto, de la posibilidad de considerar esos gastos como inversión apta a efectos del FA.

Supone además de una novedad con la LFM, un cambio de mentalidad, puesto que no se trata de investigar o explotar nuevos criaderos, sino de restaurar el espacio natural de un yacimiento agotado que se va a cerrar.

Para finalizar es interesante, a este tenor, aclarar que la Administración ha considerado que tanto la aplicación del beneficio fiscal del FA, como el compromiso de inversión que conlleva, tiene carácter individual de cada sociedad, sin que sea posible que se lleve a cabo por otra empresa del mismo grupo fiscal<sup>911</sup>.

*“El beneficio fiscal recogido en el régimen fiscal de la minería resultará de aplicación en el ámbito individual de cada sociedad, aún cuando formen parte de un grupo fiscal, siendo también individual el compromiso de inversión que conlleva.*

*Será de aplicación sólo en el ámbito de cada sociedad individual por articularse el régimen como una reducción en la base imponible, magnitud que se calcula inicialmente en el régimen individual de tributación, ya que en el régimen de consolidación fiscal ésta se determina de manera independiente en cada sociedad, procediéndose después a la suma de las mismas, a efectos de determinar la base imponible del grupo fiscal.*

*Asimismo, es individual el compromiso de inversión que conlleva, de manera que cada sociedad que haya dotado en su balance la reserva y haya practicado la reducción en su base imponible será la obligada a realizar la*

---

<sup>911</sup> Resolución de la DGT de 22 de octubre de 2003 (JUR 2004, 9763).



*inversión que justifica el beneficio fiscal, ya que su opción por la tributación en el régimen de consolidación fiscal y la condición de sujeto pasivo del grupo, afirmada en el artículo 65.1 del TRLIS (actual artículo 56 de la LIS) al decir que “el grupo fiscal tendrá la consideración de sujeto pasivo”, no significa una anulación completa de su individualidad ni la subrogación total de sus derechos y obligaciones tributarias en el grupo.*

*Bien al contrario, coexisten como sujetos de obligaciones y de derechos tributarios el grupo y las sociedades que lo integran, siendo la norma la encargada de marcar cuándo corresponden a uno y cuándo a los otros. Así resulta con claridad de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 65 del TRLIS, que con alcance de regla general establece que: “3. La sociedad dominante y las sociedades dependientes estarán igualmente sujetas a las obligaciones tributarias que se derivan del régimen de tributación individual, excepción hecha del pago de la deuda tributaria”*

*(...) Habida cuenta de lo dispuesto en este precepto y ante la inexistencia de norma alguna que permita que, excepcionalmente, sea el grupo y no cada una de sus sociedades integrantes quien deba cumplir el compromiso de inversión asumido, éste permanecerá en el ámbito individual, en la sociedad concreta que se aplicó el beneficio fiscal del que deriva.*

*De lo que se desprende que la sociedad que realice la mencionada reducción en la base imponible en concepto de factor agotamiento será la que deba proceder a su inversión cumpliendo todos los requisitos necesarios para ello, así como la obligación de mantenimiento de las acciones adquiridas durante un plazo de 10 años<sup>912</sup>.*

#### b) Requisitos temporales

El importe que en concepto de FA reduzca la base imponible en cada período impositivo, deberá invertirse en el plazo de diez años, contados a partir de la conclusión del año en el que realizó la misma, y debiendo, como se ha mencionado, incrementarse en cada período las cuentas de reserva de la entidad en el importe que redujo la base imponible en concepto de FA.

<sup>912</sup> Resolución de la DGT de 22 de febrero de 2011 (V0413-11).

De este requisito contable, que en definitiva tiene como fin garantizar el esfuerzo inversor que la entidad tenga la intención de efectuar, se deduce que si la sociedad dota de la reserva por FA por el mismo importe aplicado a reducir su base imponible, se entendía cumplido el requisito exigido por la LIS, no siendo necesario dotar otra reserva para recoger el mismo importe<sup>913</sup>.

Así, se entenderá materializada la inversión que habilita el incentivo fiscal cuando se hayan realizado los gastos o trabajos (no cuando se produzca el pago), y cuando se haya recibido el inmovilizado (no cuando éste entre en funcionamiento).

Contablemente, como hemos venido mencionando, las dotaciones reducirán la base imponible, mediante un ajuste extracontable. La empresa no va a reflejar un gasto por este concepto, por lo que al no tener consideración de gasto contable y por las cantidades deducidas de la base imponible se considerará una diferencia permanente negativa.

Para el registro contable de lo anterior se procederá del modo siguiente: con cargo a los beneficios del ejercicio, o reservas de libre disposición que la empresa tenga ya dotadas, la entidad dotará, por la cuantía deducida de la base imponible, una reserva indisponible hasta que se materialice la inversión que financia. Esta reserva podría recogerse en la cuenta 1130 “Reserva por factor de agotamiento Ley 6/1977”.

Según se vaya amortizando el bien, la reserva por FA se irá traspasando a la cuenta 117 “Reservas voluntarias”<sup>914</sup>.

NÚM.	Cuenta	DEBE	HABER
129	Pérdidas y Ganancias	800	
1130	Reserva FA		800

<sup>913</sup> Resolución de la DGT núm. 1201/2002, de 12 de mayo (JUR 2004, 178902).

<sup>914</sup> Véase *Memento Práctico Contable*, Francis Lefebvre.

Como se aprecia, la inversión se entenderá realizada atendiendo al principio del devengo, cuando se trata de la realización de los gastos o trabajos.

Por lo que se respecta a la inversión en inmovilizado, no parece suficiente que se haya adquirido el mismo antes de transcurrir el plazo de los diez años, sino que también el mismo hubiera sido físicamente entregado a la empresa<sup>915</sup>.

Con relación a si el exceso de inversión se puede aplicar a dotaciones futuras y si para ello es necesario un plan de inversiones, aprobado por la Administración tributaria similar a la reinversión de beneficios extraordinarios, de la normativa vigente se deduce que no es posible realizar inversiones anticipadas a la dotación de la reserva del FA<sup>916</sup>.

#### c) Disponibilidad de la reserva

Mientras que la LIS de 1995 no establecía ninguna norma especial sobre la disponibilidad de la Reserva de Factor de Agotamiento, la actual LIS establece en su artículo 93.5, que sólo podrá ser disponible la misma en dos situaciones:

- En la medida en que se vayan amortizando las inversiones financiadas con los fondos que integran dicha reserva.
- O una vez transcurridos diez años desde que se suscribieron los valores (acciones o participaciones) financiados con dichos fondos.

---

<sup>915</sup> Artículos 30 a 39 de la LFM. Con carácter transitorio, la disposición transitoria 2ª.5 del TRLIS indicó que los saldos pendientes de inversión de las dotaciones al FA realizadas al amparo de la LFM con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 43/1995 del IS debían invertirse en las condiciones y con los requisitos establecidos en la mencionada Ley, a efectos de consolidar la deducción en su día practicada.

<sup>916</sup> Resolución de la DGT de 24 de septiembre de 2008 (JUR 2008, 1728).

Las únicas reservas afectadas, por lo dispuesto en el artículo 93 de la LIS, serán aquellas constituidas con las cantidades en que ha quedado reducida la base imponible en cada periodo impositivo por haberse acogido al FA. El resto de las reservas podrán ser objeto de disposición de acuerdo con sus normas específicas<sup>917</sup>.

Como apreciamos, en la primera de las opciones se está retrasando el momento de libre disposición de estas reservas, ya que se exige esperar a la amortización de la inversión efectuada, no bastando con realizar la misma.

Al margen de la denominación de la cuenta, lo trascendente es su carácter indisponible, de tal modo que una inadecuada disposición se produce no sólo en el caso de reparto de la reserva sino también en supuesto de liberalización.

Una vez que estas reservas sean de libre disposición, el destino de las mismas puede ser bien el traspaso a reservas, o bien su distribución.

No obstante lo mencionado, con respecto a la LIS, si efectivamente las dotaciones de FA habían sido invertidas cumpliendo los requisitos y condiciones de la LMi y del RMi no había ningún obstáculo para traspasar el saldo de la cuenta de FA a reservas o para efectuar su distribución. De manera que, a tenor de esta doctrina, podríamos manifestar que la actual regulación sobre la disponibilidad de la reserva de FA es menos favorable que la anterior<sup>918</sup>.

La DGT ha aclarado en Consulta de 5 de septiembre de 2003<sup>919</sup> cuándo es admisible la liberalización de las reservas, que es diferente según las distintas formas de materializar el FA. Establece, con carácter general, que puede disponerse de ella a medida en que se contabilice un gasto derivado de la inversión de las cantidades que motivaron su dotación.

<sup>917</sup> Resolución de la DGT de 8 de septiembre de 2000 (JUR 2001,203461).

<sup>918</sup> Resolución de la DGT de 6 de octubre de 1989.

*Vid.* Análisis Ley 43/1995. p.846.

<sup>919</sup> Resolución de la DGT de 5 de septiembre de 2003. JUR 2004, 6031.

Así, si se adquiere un elemento no amortizable (por ejemplo, un terreno para realizar actividades de exploración de yacimientos minerales) la reserva no será libremente disponible hasta que el mismo se enajene o se dé de baja en contabilidad. No obstante, si se trata de una inversión amortizable, se puede ir disponiendo gradualmente de la reserva a medida en que se contabilice el gasto por amortización. Lo mismo sucede si la reserva se invierte en la realización de determinados gastos (por ejemplo, gastos de restauración del espacio natural afectado)

Es menester señalar que, si la reserva de FA financia gastos corrientes del ejercicio que no son activables, pero que cumplen los requisitos de la LIS, la parte correspondiente de reserva será disponible libremente en el momento en que se produzca el gasto.

Por otro lado, resulta llamativa la interpretación ofrecida por el TEAC que en diversas Resoluciones<sup>920</sup> ha identificado la disposición de la reserva, no con el reparto o utilización de la misma, sino con el mero traslado de una cuenta de carácter indisponible a una cuenta de reservas voluntarias de carácter disponible.

La LIS tan sólo establece la obligatoriedad de que se incremente las cuentas de reservas de la entidad en el importe del FA, por lo que el traspaso de una cuenta de reservas a otra en ningún caso significa que se haya dispuesto de la misma, lo que exige el reparto o inversión del dinero con cargo a la misma en gastos, trabajos o inmovilizados distintos de los recogidos en el artículo 92 de la LIS. Por lo tanto no compartimos el criterio defendido por el TEAC a estos efectos<sup>921</sup>.

---

<sup>920</sup> De 17 de mayo de 2007 (JT 2007,1484) y 9 de octubre de 2008 (JT 2009,99).

<sup>921</sup> CHICO DE LA CAMARA, P., (Director), CORDERO GONZÁLEZ, E.M (Coord.) (AAVV), *Fiscalidad Práctica: Impuesto sobre Sociedades*, Civitas, Thomson Reuters, Pamplona, 2010, pp.897-898.

d) Incumplimiento de la inversión: causas y consecuencias

Nuestra normativa regula detalladamente las causas y consecuencias de una incorrecta inversión de las cantidades dotadas a la cuenta de reserva FA.

Y así, en su artículo 94 de la LIS establece, como motivos fundamentales:

- Que no se haya invertido correctamente, y
- Paso del transcurso del plazo fijado por Ley para realizar la inversión.

En relación con este segundo supuesto, para apreciar la Administración un incumplimiento habrá que determinar si es necesario que transcurra el mencionado plazo de diez años, o si es suficiente que se invierta en activos o actividades distintas de las señaladas en la normativa.

Las resoluciones del TEAC han determinado que las inversiones inadecuadas que se realicen en el periodo de los diez años contados desde la conclusión del periodo impositivo en el que se redujo la base imponible no impiden que éstas se realicen posteriormente dentro del citado plazo. En caso contrario estaría en peor situación el contribuyente que optase por invertir de manera inadecuada al inicio del plazo de los diez años, que el sujeto pasivo que retrasase su inversión al décimo año.

Según esto, sólo es causa de incumplimiento, durante ese período de los diez primeros años, la liberación o disposición de las reservas<sup>922</sup>.

Por lo tanto, la inversión inadecuada durante el plazo de los diez años pero sin disponer de las reservas, que deberán seguir constando en el balance de la entidad, no permite a la Administración considerar que se ha incumplido el requisito, si bien el sujeto pasivo sí podrá integrar durante dicho plazo la renta diferida, si prevé que no va a poder realizar las inversiones oportunas.

---

<sup>922</sup> Resolución del TEAC 17 de mayo de 2007 (JT 2007,1484) y de 9 de octubre de 2008 (JT 2009,99).

En conclusión, el TEAC señala que la Administración puede regularizar exclusivamente dentro del plazo de los diez primeros años el reparto de las reservas, pudiendo a partir del año undécimo regularizar también la ausencia o inadecuación de los diez años anteriores<sup>923</sup>.

Las causas de incumplimiento, y que son coincidentes con los de la legislación anterior, serán:

1.- Transcurrido el plazo de diez años sin haberse invertido o habiéndose invertido inadecuadamente el importe correspondiente, se integrará en la base imponible del período impositivo concluido a la expiración de dicho plazo, o del ejercicio en el que se haya realizado la inadecuada disposición, debiendo liquidarse los correspondientes intereses de demora, que se devengarán desde el día en que finalice el período de pago voluntario de la deuda correspondiente al período impositivo en que se realizó la correlativa reducción<sup>924</sup>.

2.- En el caso de liquidación de la entidad, el importe pendiente de aplicación del FA se integrará en la base imponible<sup>925</sup>, al igual que en los casos de cesión o enajenación total o parcial de la explotación minera, y en los de fusión o transformación de entidades, salvo que la entidad resultante, continuadora de la actividad minera asumiese el cumplimiento de los requisitos necesarios para consolidar el beneficio disfrutado por la entidad transmitente o transformada, en los mismos términos en que venía figurando en la entidad anterior<sup>926</sup>.

En resumen, una vez producido alguna de las causas de incumplimiento, las dos consecuencias fundamentales serán:

---

<sup>923</sup> CHICO DE LA CAMARA, P., (Director), CORDERO GONZÁLEZ, E.M. (Coord) (AAVV), *Fiscalidad Práctica: Impuesto sobre Sociedades*, Civitas, Thomson Reuters, Pamplona, 2010, p.903.

<sup>924</sup> Sirva a este tenor la resolución de la DGT núm.201/2006, de 1 de febrero (JUR 2006, 103464)

<sup>925</sup> La tributación se efectúa por adición a la base imponible del ejercicio en que se producen las circunstancias anteriores, con liquidación de intereses de demora, que se devengan desde la fecha en que finaliza el período de pago voluntario de la deuda que corresponde al período impositivo en que se redujo la base imponible por la dotación del factor de agotamiento.

<sup>926</sup> Vid. CHECA GONZÁLEZ. p.206.

Consulta de la DGT de 20 de julio de 1998 (JUR 2001, 217971)

1. Obligación de integrar el importe correspondiente en la base imponible del ejercicio en que se produce el incumplimiento.
2. Liquidación de los intereses de demora que se hayan devengado desde el día en que finalizó el periodo de pago voluntario de la deuda correspondiente. La única novedad en cuanto a las consecuencias del incumplimiento con respecto a la legislación anterior es que, en la LIS, el tipo de interés es el señalado para los intereses de demora, y con la antigua Ley era el tipo de interés básico del Banco de España<sup>927</sup>.

Ejemplos:

*La norma exige la inversión de las cantidades reducidas por la aplicación del FA en un plazo de diez años. De tal manera que si dotamos FA en el año 2013, tendremos los años 2014 a 2023 para materializar dicho FA.*

*Si en 2023 no se hubiera invertido parte o la totalidad del importe reducido, la empresa minera se vería obligada a reintegrar la cuota correspondiente a dicho importe no aplicado, más los intereses de demora.*

*Si la inversión se realiza en 2015, pero no cumple con los parámetros exigidos, la empresa dispone hasta 2023 para poder reinvertir el importe, sin necesidad de reintegrar la base por la cantidad invertida inadecuadamente.*

Con respecto a las inversiones en acciones, puede haber improcedencia desde el momento inicial de la inversión o sobrevenir con posterioridad. De tal manera, que si la improcedencia es originaria, y ha transcurrido el plazo de diez años para la dotación, esto es 2023, no habría posibilidad de reinvertir. Por el contrario, si la improcedencia es sobrevenida, y ésta tiene lugar antes de que trascurren los diez años de mantenimiento, pero con posterioridad a los diez años de inversión, la empresa dispone de un plazo adicional. Así, en interpretación de la DGT, la empresa en este caso podría reinvertir hasta la fecha en que tuviera lugar la autoliquidación del impuesto correspondiente al ejercicio en que hubiera sobrevenido el incumplimiento referido a la naturaleza

---

<sup>927</sup> Vid. Análisis del Impuesto sobre Sociedades. p.849



de las acciones. Así, por ejemplo, si la improcedencia se hubiera dado en 2024, la empresa podría reinvertir en 2024 y durante los seis primeros meses de 2025, siempre y cuando se trate de una empresa en la que el periodo impositivo coincida con el año natural. Por lo tanto, advertimos que existe un trato diferenciador, ya que si la improcedencia fuera originaria, no se podría reinvertir en cualquier caso, a diferencia de la improcedencia sobrevenida donde la Administración otorga un plazo adicional para subsanar la situación.

#### *4.4.7. Requisitos formales. Incidencia de la prescripción*

Tal y como mencionamos con el beneficio de la libertad de amortización, la entidad minera para acogerse al régimen del FA deberá declararlo en el modelo de autoliquidación del IS.

Se consignará en la clave 382, como disminución del resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, el importe de las cantidades que se destinen a la dotación del FA por aquellos contribuyentes que desarrollen actividades por las que puedan acogerse al régimen fiscal de la minería. Y, por otro lado, se consignarán en la clave 381, como aumento del resultado contable, las cantidades que en su día redujeron la base imponible por FA y que por incumplimiento de los requisitos conforme a lo dispuesto en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, deban ser integradas en la base imponible en el ejercicio objeto de declaración.

Mientras que la LFM y el RD 1167/1978 establecían que era necesaria para la aplicación del régimen del FA una memoria anual, que debía presentar la empresa minera interesada como anexo al Plan de Labores, de manera que se pudiese permitir el control de su ejecución y costo, estos requisitos no se encuentran vigentes, y la memoria informativa ha sido sustituida por la obligatoria mención en la Memoria de los detalles de la aplicación del régimen. Es lo que en la práctica se conoce como Memoria del FA.

Y así, se exige la inclusión en las Memoria de la sociedad correspondiente a los diez ejercicios siguientes a la reducción:

- *Importe de la reducción* practicada en cada uno de los diez ejercicios.
- *Inversiones* en que se ha materializado el importe de la reducción practicada.
- Las *amortizaciones* realizadas en dichas inversiones.
- Cualquier disminución de la reserva de factor de agotamiento y el destino de la misma.

La sociedad deberá identificar al realizar cada inversión de qué ejercicio procede la dotación al FA que está siendo objeto de inversión, información que podrá constar en la memoria del ejercicio<sup>928</sup>.

En particular, en la memoria del ejercicio se notan las operaciones en los siguientes apartados:

-Punto 3: Distribución del resultado. Se indicará la dotación de la reserva especial.

-Punto 7: Inmovilizado material. Características de la inversión y forma de amortización.

-Punto 15: Situación fiscal. Reflejo de la diferencia permanente considerada y de los compromisos de inversión adquiridos como consecuencia de aplicar el incentivo fiscal.

#### *Ejemplo: Notas en la Memoria*

##### *Apartado 15- Situación fiscal:*

*La sociedad.....ha reducido la base imponible del Impuesto sobre sociedades del ejercicio.....en un importe de .....euros, en concepto de factor de agotamiento de la explotación minera.....*

*Las inversiones realizadas con cargo a la misma han sido:.....*

*Además las amortizaciones realizadas fueron:.....*

*Las disminuciones habidas en las cuentas de reservas que se incrementaron como consecuencia de la reducción de la base imponible en concepto de factor de agotamiento, y el destino de la misma son:.....*

<sup>928</sup> Artículo 100.4 TRLIS El sujeto pasivo deberá recoger en la memoria de los 10 ejercicios siguientes a aquel en el que se realizó la correspondiente reducción el importe de ésta, las inversiones realizadas con cargo a ésta y las amortizaciones realizadas, así como cualquier disminución habida en las cuentas de reservas que se incrementaron como consecuencia de lo previsto en el apartado anterior y el destino de aquella. Estos hechos podrán ser objeto de comprobación durante este mismo período.

Asimismo, la LIS establece que los hechos reflejados en la Memoria podrán ser objeto de comprobación en ese plazo de diez años. Esto supone, de manera evidente, una ampliación del plazo de comprobación tributaria. Es decir, en el caso de una inspección tributaria se podrá comprobar el cumplimiento de la ley en lo referente al FA de diez años, pero sólo procederá a realizar regularizaciones de los ejercicios no prescritos de acuerdo con la LGT, aunque esta regularización puede traer causa de los ejercicios anteriores cuyo plazo de comprobación no ha terminado<sup>929</sup>.

A este tenor, se ha pronunciado la STSJ del Principado de Asturias de 13 de marzo de 2006<sup>930</sup>, donde la parte actora había sostenido la pretensión de hacer coincidir el plazo de preinscripción establecido en la normativa tributaria con la limitación temporal para el ejercicio de la facultad de comprobación por parte de la Inspección. Este criterio no fue admitido, pues la propia normativa extiende esta facultad de comprobación, en las inversiones del factor de agotamiento, al plazo de los diez años durante el cual el contribuyente puede materializar las inversiones previamente dotadas y deducidas de la base imponible del IS.

#### *4.4.8. Incompatibilidad del régimen*

Como último apartado es necesario recordar que las inversiones financiadas por aplicación del FA no podrán acogerse a las deducciones previstas en el capítulo IV del título VI de la LIS<sup>931</sup>.

Estas son; la deducción por la realización de las actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica, la deducción por inversiones

---

<sup>929</sup> Vid. Análisis del Impuesto sobre Sociedades. p.847

Véase Resolución del TEAC de 5 de diciembre de 2007. núm. 00/1804/2006.

<sup>930</sup> JT 2006,905.

<sup>931</sup> Artículo 93.6 LIS.

en producciones cinematográficas, las deducciones por creación de empleo, y la deducción por creación de empleo para trabajadores con discapacidad<sup>932</sup>.

*Sensu contrario*, existe compatibilidad con la aplicación del régimen de deducción por inversiones a la parte de la inversión no acogida al FA, ya que no se da una duplicidad de beneficios fiscales.

Asimismo, veremos más adelante que los gastos en concepto de responsabilidad social corporativa minera no son deducibles tampoco, aunque en España están revestidas de aportaciones a fundaciones sin fines lucrativos.

#### 4.5. Provisiones para actuaciones medioambientales

Las sociedades mineras desde el inicio de su actividad adquieren la responsabilidad de hacer frente, durante y al término de las labores de investigación o de la explotación, a los costes necesarios para dejar la zona en la que se ha desarrollado la actividad en las condiciones oportunas<sup>933</sup>.

Este aspecto que afecta a las sociedades mineras y que viene regulado dentro del articulado de la LIS, y no en su régimen fiscal propio, prevé la

<sup>932</sup> A partir de 31 de diciembre de 2015 queda derogado la deducción por inversión en beneficios, deducciones por inversiones medioambientales, deducción por gastos de formación profesional, deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

A partir de: 31 diciembre 2014

Artículo 40 derogado por el número 2 de la disposición derogatoria segunda de la Ley 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 (BOE 29 noviembre) La disposición transitoria vigésima de la citada Ley, en la redacción dada por el apartado 2 del artículo 65 de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE 26 diciembre), establece que sin perjuicio de lo establecido en la disposición derogatoria segunda de la Ley 35/2006, el artículo 40 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, prorrogará su vigencia durante los años 2011, 2012, 2013 y 2014 para los gastos e inversiones para habituar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información.

<sup>933</sup> Véase Real Decreto 180/2008, de 8 de febrero, por el que se establece el régimen de ayudas de los costes derivados de las labores de cese, abandono y rehabilitación de antiguas zonas de extracción de carbón y Orden IET/594/2014, de 10 de abril, por la que se aprueban las bases reguladoras para los ejercicios 2013 a 2018 de las ayudas destinadas específicamente a cubrir costes excepcionales que se produzcan o se hayan producido a causa del cierre de unidades de producción de carbón incluidas en el Plan de Cierre del Reino de España para la minería de carbón no competitiva.

aplicación de la provisión para actuaciones medioambientales, y que antes eran las provisiones para costes de abandono<sup>934</sup>.

En correspondencia con las adaptaciones operadas en el antiguo TRLIS en materia de provisiones contables, se suprimió ya la regulación de los planes de reparaciones extraordinarias y de los gastos de abandono de explotaciones económicas de carácter temporal, regulados en el artículo 13.2.d) con anterioridad a la citada modificación, dado que se asume el criterio contable de imputación de tales gastos. Y, como contrapartida, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2008, se modificó el artículo 10 del RIS, que llevaba por título Planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales, por el Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio<sup>935</sup>, otorgándose así una nueva redacción al citado precepto, y disponiendo su deducción en la base imponible del IS.

Como no podía ser de otra manera, la introducción de dicha modificación obligó al establecimiento de un régimen transitorio, fijándose un plazo de presentación de los planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales en los que la fecha de nacimiento de la obligación o compromiso de la actuación medioambiental hubiese tenido lugar durante períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008 pero con anterioridad a la entrada en vigor del Real Decreto 1793/2008 (el 19 de noviembre de 2008) de tres meses contados a partir de esta última fecha.

---

<sup>934</sup> Análisis Impuesto. p.853."El importe de estos costes de abandono es muy alto y en teoría se produce cuando ya termina la actividad, y sólo en ese momento se puede cuantificar el mismo. Para evitar la imputación de este cuantioso gasto en un solo ejercicio, las sociedades del sector minero se plantearon la posibilidad de crear una provisión a lo largo de la vida útil del yacimiento en concepto de provisión por responsabilidades. El problema que se planteaba desde el punto de vista de su deducibilidad era el criterio de realizar las dotaciones a dicha provisión dada la indeterminación del gasto definitivo.

Ni la LM ni el RMI regulaba nada al respecto, pero en la práctica la Inspección Fiscal admitía la deducibilidad de las dotaciones siempre que se basasen en una estimación aproximada de los costes y en función de la proporción entre la producción anual y la estimación de la producción pendiente desde que se comenzaba a dotar la provisión".

<sup>935</sup> BOE núm. 278, de 18 de noviembre de 2008.

Y, respecto de aquellos otros gastos por actuaciones medioambientales correspondientes a obligaciones o compromisos nacidos en períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2008 para los que no se hubiese solicitado un plan de gastos de abandono de explotaciones económicas de carácter temporal, podría solicitarse un plan de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales en el plazo anteriormente indicado, de manera que los gastos que correspondan a los períodos impositivos iniciados antes de dicha fecha se integrarían en la base imponible correspondiente al período impositivo en el que se apliquen a su finalidad.

Con las provisiones por actuaciones medioambientales, lo que hacemos es prever un gasto que tendremos que hacer en un momento posterior a su dotación. Tiene por objeto cubrir, entre otros, los gastos de descontaminación y restauración de lugares contaminados, eliminación de residuos acumulados y cierre o eliminación de activos inmovilizados.

Resulta definida en el vigente PGC como obligaciones legales, contractuales o implícitas de la empresa o compromisos adquiridos por ésta, de cuantía indeterminada, y destinadas a prevenir o reparar daños sobre el medioambiente<sup>936</sup>.

En relación con la consideración y régimen contable de la provisión por responsabilidades medioambientales, esta cuenta no aparecía en el texto del PGC de 1990, y fue incorporada por la Resolución de 25 de marzo de 2002 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuenta, en adelante ICAC, por la que se aprueban normas para el reconocimiento, valoración e información de los aspectos medioambientales en las cuentas anuales<sup>937</sup>, que contiene, entre otras, las siguiente previsiones:

*“Sexta. Provisiones y Contingencias de naturaleza medioambiental.*

---

<sup>936</sup> Véase Modelo de Documento Normal de Información Medioambiental.  
[http://www.registradores.org/Medio\\_Ambiente/Formulario\\_de\\_informacionInform20100205.pdf](http://www.registradores.org/Medio_Ambiente/Formulario_de_informacionInform20100205.pdf)

<sup>937</sup> BOE de 4 de abril de 2002.

1.- *Motivarán el registro de una provisión de naturaleza medioambiental, los gastos originados en el mismo ejercicio o en otro anterior, claramente especificados en cuanto a su naturaleza medioambiental, pero que en fecha de cierre del ejercicio, sean probables o ciertos pero indeterminados en cuanto a su importe exacto o a la fecha en que se producirán (...)*

3.- *Estas provisiones figurarán en la agrupación C) “Provisiones para riesgos y gastos”, en concreto en la partida 3. “Otras Provisiones”, del pasivo del balance del modelo normal incorporado en la cuarta parte del Plan General de Contabilidad. Si el importe de dicha provisión fuera significativo, se creará una partida específica, en la agrupación indicada del pasivo, con la siguiente denominación: “Provisión para actuaciones medioambientales”*

El PGC de 2007<sup>938</sup> recoge esta provisión para actuaciones medioambientales a largo plazo en la Cuenta (145), y la provisión a corto plazo para actuaciones medioambientales en la Cuenta (5295).

En consecuencia, de acuerdo con la normativa contable, le entidad minera podrá dotar anualmente, en concepto de provisión por responsabilidades medioambientales, el importe que resulte de las necesarias estimaciones de los gastos a incurrir en el futuro para atender las obligaciones de descontaminación y restauración, por ejemplo.

De interés es recordar la Orden de 8 de Octubre del 2001, que aprueba los modelos de cuentas anuales que se depositan en el Registro Mercantil, que

<sup>938</sup> La Resolución de 25 de Marzo del 2002 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (BOE de 4 de Abril) desarrolla, según indica en su exposición de motivos, los aspectos relativos a la contabilidad medioambiental incorporados a nuestro derecho contable por el RD 437/1998 de 20 de Marzo, en su norma Primera establece que “La presente Resolución será de aplicación con carácter general para el reconocimiento, valoración e información de las cuestiones medioambientales que sean necesarias para que las cuentas anuales individuales y, en su caso, consolidadas, ofrezcan una imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados del sujeto contable”. Hay que citar también la Recomendación de la Comisión europea de 30 de Mayo del 2001, a la que, en parte, como hemos visto, se ha adelantado la legislación española, que “recomienda a los Estados miembros que garanticen que, para los periodos contables que comiencen en el plazo de doce meses a partir de la citada recomendación y para los periodos contables sucesivos, las empresas incluidas en la Cuarta y Séptima Directivas, relativas al Derecho de Sociedades (Directivas 78/660 y 83/349 CEE) apliquen las disposiciones prevenidas en la propia recomendación en la preparación de las cuentas anuales y consolidadas, así como del informe anual y del informe anual consolidado”. Y asimismo, la Propuesta de Decisión presentada por la Comisión al Parlamento y al Consejo Europeos por la que se establece el sexto programa Comunitario de Acción en materia de Medio Ambiente para el periodo 2001-2010, en la que se contempla expresamente la incorporación de datos medioambientales a los estados financieros anuales de las empresas.

contiene un epígrafe 18, para la Memoria normal, y un epígrafe 10, para la memoria abreviada, indicando que el contenido de la información medioambiental debe ser el siguiente:

I.- Descripción y características de los sistemas, equipo e instalaciones más significativos incorporados al inmovilizado material, cuyo fin sea la minimización del impacto medioambiental y la protección y mejora del medio ambiente, indicando su naturaleza, destino, así como el valor contable y la correspondiente amortización acumulada de los mismos, siempre que pueda determinarse de forma individualizada.

II.- Gastos incurridos en el ejercicio cuyo fin sea la protección y mejora del medio ambiente, distinguiendo los gastos de carácter ordinario y aquellos otros de naturaleza extraordinaria, indicando en todos los casos su destino.

III.- Riesgos y gastos cubiertos por las provisiones correspondientes a actuaciones medioambientales, con especial indicación de los derivados de litigios en curso, indemnizaciones y otros. Se señalará para cada provisión:

- Saldo inicial.
- Dotaciones.
- Aplicaciones.
- Saldo final.

IV- Contingencias relacionadas con la protección y mejora del medio ambiente, incluyendo los riesgos transferidos a otras entidades, sistema de evaluación de la estimación y factores de los que depende, con indicación de los eventuales efectos en el patrimonio y en los resultados; en su caso, se indicarán las razones que impiden esta evaluación, así como los riesgos máximos y mínimos.

La Resolución del ICAC de 25 de marzo de 2002, señala, además, que el importe de la provisión debe estimarse teniendo en cuenta estas circunstancias:



- Que su cuantificación no debe verse afectada, en principio, por el importe que se espere obtener del activo de la sociedad directamente relacionado con el origen de la obligación.
- Que la estimación de la provisión deberá ser objeto de revisión en ejercicios posteriores en función de la nueva información disponible.
- Que cuando el gasto sea significativo deberá tenerse en consideración el correspondiente efecto financiero en el cálculo de la provisión.

Asimismo esta Resolución menciona expresamente que la incertidumbre relacionada con la determinación de este importe no justificará su falta de reconocimiento<sup>939</sup>.

Es necesario recordar que la provisión es un recurso contable, pero que no siempre es deducible a nivel fiscal. La LIS limita la deducibilidad fiscal de las provisiones, límite que aparece en el artículo 13, de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la UE<sup>940</sup>, que determina que no serán deducibles los gastos derivados de obligaciones implícitas o tácitas. Es decir, la deducibilidad exige que el gasto realizado se refiera a obligaciones legales o contractuales, frente a la normativa contable que no dispone esta exigencia.

A efectos contables es válida la provisión basada en la expectativa de una obligación creada por la empresa frente a terceros. Pero a efectos fiscales la mera expectativa no es suficiente, sino que debe estar legalmente afianzada.

Por otro lado, y desde un punto de vista estrictamente fiscal, dicha provisión sólo adquiere el carácter de *deducible*, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 14.4 de la LIS, cuando se corresponda *con un plan*

---

<sup>939</sup> *Manual Impuesto Sobre Sociedades 2011*, CISS, pp.475-476.

<sup>940</sup> BOE núm. 160 de 5 de Julio de 2007.

*formulado por el contribuyente y aceptado por la Administración tributaria* en los términos previstos en el RIS, y que mencionamos a continuación<sup>941</sup>. Es decir todas las provisiones contables, que vayamos a hacer en materia medioambiental, deberán plantearse a la AEAT y esperar la autorización administrativa.

Evidentemente todo este procedimiento es para imputar fiscalmente un gasto (Provisión), antes de que realmente se produzca. Si la provisión no se ha deducido fiscalmente porque no se ha presentado el plan ante la AEAT, en el momento en que se incurra en el gasto, este será fiscalmente deducible<sup>942</sup>.

A tal efecto el procedimiento previsto para la resolución de los planes formulados se encuentra regulado en los artículos 10, 11 y 13 del RIS<sup>943</sup>.

El requisito que exige a este tenor, para que las dotaciones a dicha provisión sean fiscalmente deducibles, es que se correspondan con un plan formulado por la sociedad y aceptado por la Administración tributaria. Si estos gastos no hubieran resultado fiscalmente deducibles se integrarán en la BI del período impositivo en el que se aplique la provisión a su finalidad.

La solicitud del Plan, que se presentará de manera telemática<sup>944</sup>, en las oficinas de Correos, en la AEAT o en los demás lugares contemplados en el

---

<sup>941</sup> Consulta DGT.

<sup>942</sup> La DGT en resolución de 26 de junio de 2009 (V 1544) ratificó el artículo 13.2 del TRLIS en el sentido de que sólo las provisiones por actuaciones medioambientales para las cuales se hayan formulado por el sujeto pasivo y aceptado por la Administración Tributaria un plan especial en los términos del artículo 10 RIS, pueden ser deducibles fiscalmente, independientemente de si las actuaciones están exigidas por una norma de rango legal, reglamentario o por pactos contractuales.

<sup>943</sup> Téngase en cuenta que la disposición transitoria primera del R.D. 1793/2008, de 3 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el R.D. 1777/2004, de 30 de julio (BOE 18 noviembre), establece que lo dispuesto en los artículos 10 a 14 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades según redacción anterior a la establecida por el citado Real Decreto será de aplicación a los planes aprobados con anterioridad a 1 de enero de 2008, así como a los planes solicitados dentro del plazo establecido en dichos artículos aun cuando su aprobación sea posterior a dicha fecha. Los gastos derivados de dichos planes se integrarán en la base imponible de los períodos impositivos que correspondan de acuerdo con lo establecido en los mismos, sin que tenga efectos fiscales, en su caso, el abono a reservas consecuencia de la primera aplicación del Plan General de Contabilidad, relacionado con esos gastos que fueron contabilizados e integrados en la base imponible de períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2008.

<sup>944</sup> [https://www.agenciatributaria.gob.es/AEAT.sede/Inicio/Procedimientos\\_y\\_Servicios/Beneficios\\_Fiscales\\_y\\_Autorizaciones/Impuesto\\_de\\_Sociedades/Autorizaciones\\_\\_S\\_\\_\\_\\_s\\_correspondientes\\_a\\_actuaciones\\_medioambientales\\_/Autorizaciones\\_\\_S\\_\\_\\_\\_s\\_correspondientes\\_a\\_actuaciones\\_medioambientales\\_.shtml](https://www.agenciatributaria.gob.es/AEAT.sede/Inicio/Procedimientos_y_Servicios/Beneficios_Fiscales_y_Autorizaciones/Impuesto_de_Sociedades/Autorizaciones__S____s_correspondientes_a_actuaciones_medioambientales_/Autorizaciones__S____s_correspondientes_a_actuaciones_medioambientales_.shtml)

artículo 38.4 de la LRJPAC<sup>945</sup>, y dentro de los tres meses siguientes a la fecha de nacimiento de la obligación o compromiso de la actuación medioambiental, deberá contener los siguientes datos:

- a. Descripción de las obligaciones del sujeto pasivo o compromisos adquiridos por el mismo para prevenir o reparar daños sobre el medio ambiente.
- b. Descripción técnica y justificación de la necesidad de la actuación a realizar.
- c. Importe estimado de los gastos correspondientes a la actuación medioambiental y justificación del mismo.
- d. Criterio de imputación temporal del importe estimado de los gastos correspondientes a la actuación medioambiental y justificación del mismo.
- e. Fecha de inicio de la actuación medioambiental.

Es importante aclarar que el Plan puede tener como objetivo la restauración del espacio afectado por la explotación del yacimiento minero, y que recordamos se encuentra previstos en 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 actividades mineras<sup>946</sup>, e implicaba a su vez uno de las posibles inversiones de las dotaciones del FA.

Por lo tanto, estaríamos frente a doble beneficio tributario: la entidad mercantil se estaría acogiendo al régimen del FA reduciendo su base imponible con las cantidades dotadas a la cuenta de reserva de FA, y a su vez las provisiones por estas actuaciones medioambientales serían deducibles en la base imponible de la mercantil.

La Administración tributaria podrá recabar del sujeto pasivo cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios, y éste podrá, en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia,

---

<sup>945</sup> BOE núm. 285, de 27 de noviembre de 1992.

<sup>946</sup> BOE núm. 143, de 13 de junio de 2009.

presentar las alegaciones y aportar los documentos y justificantes que estime pertinentes.

Instruido el procedimiento, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrá de manifiesto al sujeto pasivo, quien dispondrá de un plazo de quince días para formular las alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estime pertinentes.

La Administración<sup>947</sup> deberá resolver dentro de los tres meses siguientes a la fecha de la presentación de la solicitud o de la fecha de recepción de la información adicional mencionada y requerida, siendo el silencio administrativo, en este caso, positivo.

La resolución de la Administración deberá ser motivada y pondrá fin al procedimiento bien aprobando o desestimando el plan de gastos formulado por el contribuyente, o bien aprobando un plan alternativo de gastos formulado por el mismo<sup>948</sup>.

#### 4.6. Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado

Las entidades mineras están obligadas a efectuar una serie de inversiones, cuando el yacimiento acabe, para restaurar el espacio natural afectado por las labores mineras, fundamentalmente cuando se trate de una instalación a cielo abierto.

Como sabemos las entidades mineras que desarrollen actividades encuadradas dentro de la sección A) de LMi (por ejemplo, actividad de

---

<sup>947</sup> Será competente para resolver el procedimiento el órgano de la AEAT que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica. En concreto, el Inspector Jefe de la Dependencia Regional de Inspección correspondiente al domicilio fiscal del sujeto pasivo, o el titular de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, respecto de los contribuyentes adscritos a la misma.

<sup>948</sup> Asimismo, los planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales aprobados podrán modificarse a solicitud del contribuyente, que deberá presentarse dentro de los tres últimos meses del período impositivo en el cual deba surtir efecto la modificación.

producción de arena, grava y otros subproductos procedentes de la extracción de piedra y su trituración) en las inversiones necesarias que realicen no se pueden aplicar el beneficio fiscal del factor de agotamiento, ya que no se trata de actividades mineras encuadradas en las secciones C) y D) del artículo 3 LMi. La pregunta que nos formulamos es si son fiscalmente deducibles las amortizaciones del inmovilizado material correspondientes a la provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación de inmovilizado.

El nuevo Plan contable prevé el registro y valoración, en el inmovilizado material, del valor actual de la provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación surgida por disposición legal, contractualmente o bien por una obligación implícita o tácita<sup>949</sup>.

La Resolución de 1 de marzo de 2013 del ICAC, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias, establece que el coste de adquisición o de producción del inmovilizado material debe incluir la estimación inicial del valor actual de las obligaciones asumidas por el desmantelamiento o retiro, siempre que se hayan generado en el momento de adquirir el inmovilizado, o para poder utilizarlo durante un periodo de tiempo con propósito distinto a la producción de existencias.

La incorporación de este componente del coste a la valoración inicial del activo se producirá en la fecha en la que la empresa incurra en la obligación. Para el supuesto de activos en construcción se presumirá, salvo prueba en contrario, que esta circunstancia se producirá a medida que el inmovilizado en curso se incorpore al patrimonio de la empresa<sup>950</sup>.

Si la obligación surge a medida que se producen las existencias, ésta se reconoce como un gasto, siendo la contrapartida una provisión para

---

<sup>949</sup> Véase aspectos novedosos regulados en la Resolución de 1 de marzo de 2013 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.

<sup>950</sup> NRV 2ª.1 y NRV 1ª NC Inmovilizado Material.

responsabilidades, sin perjuicio que dicho coste se deba considerar como un coste de producción.

Como consecuencia, si se incurre en costes de desmantelamiento futuros por la adquisición o construcción del inmovilizado, se debe reconocer el valor actual de los mismos como mayor valor del activo, con abono a una provisión.

Esta provisión puede ser necesaria por:

- a) Las modificaciones o mejoras realizadas sobre activos arrendados o cedidos en uso, sobre los que exista una obligación de devolverlos en su estado original;
- b) Por los costes medioambientales a incurrir en el momento de la retirada de determinados componentes de un inmovilizado;
- c) Por los costes de adaptación de los terrenos para el acceso a la explotación de las minas;
- d) Por la construcción de una instalación petrolífera o una planta de energía nuclear.

Por lo tanto, de acuerdo con el Nuevo Plan de Contabilidad también se amortiza contablemente la parte del valor correspondiente las obligaciones asumidas derivadas del desmantelamiento o retiro y otras asociadas al citado activo, tales como los costes de rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, siempre que estas obligaciones hayan dado lugar al registro de provisiones de acuerdo con lo dispuesto en la norma aplicable a éstas.

Y así, el apartado 1 del artículo 12 de la LIS prescribe que, son fiscalmente deducibles las cantidades que, en concepto de amortización del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias, correspondan a la depreciación efectiva que sufran los distintos elementos por funcionamiento, uso, disfrute u obsolescencia.

Esto es, caso de que el importe de la estimación inicial del valor de las obligaciones asumidas derivadas de la rehabilitación forma parte del valor del

inmovilizado material y, por tanto, se considera integrante del precio de adquisición a efectos contables, el gasto contable por la amortización de ese inmovilizado será fiscalmente deducible en los términos establecidos en el artículo 12 de la LIS<sup>951</sup>.

#### 4.7. El régimen de Ayudas de Estado de la Unión Europea

Desde su fundación, la UE ha venido considerando que las ayudas de carácter público concedidas, bajo diversas formas, por los Estados miembros, suponen un obstáculo para la construcción de un verdadero y real mercado único supranacional y comunitario, y ello por entender que dichas ayudas constituyen una importante oposición para el establecimiento de uno de los pilares sobre los que se asienta el proceso de construcción Europea comunitaria, cual es el principio de libre competencia<sup>952</sup>.

Uno de los planteamientos que hemos querido añadir en este capítulo ha sido aclarar si el régimen fiscal especial de la minería del IS atenta contra el Tratado de Funcionamiento de la UE, en adelante TFUE, y concretamente con la prohibición de ayudas de Estado de naturaleza fiscal<sup>953</sup>. De esta forma, se pretende conocer los requisitos que debe reunir dicho régimen fiscal para no ser considerado Ayuda de Estado incompatible con el Derecho Europeo.

<sup>951</sup> Resolución de la DGT de 18 de febrero de 2010 (V0296-10).

<sup>952</sup> CARDENAS ORTIZ, R., *Las ayudas de Estado y el Derecho Comunitario*, In/Jurídica 3/3, IEF, p.13.

<sup>953</sup> Es necesario diferenciar el régimen de ayudas del Estado del Código de Conducta en materia de fiscalidad empresarial aprobado por la Resolución del Consejo de las Comunidades Europeas de 1 de diciembre de 1997, que controla iniciativas comunitarias relativas a la eliminación de ciertos regímenes que pudieran calificarse como dañinos o perniciosos. Es necesario aclarar que éste no es una auténtica norma jurídica, sino una iniciativa del Consejo de las Comunidades Europeas que pretende producir efectos sobre ciertas normas tributarias de los Estados miembros, pero que no tiene fuerza jurídica vinculante.

Véase PIÑA GARRIDO, L., "Recuperación de ayuda de Estado consistentes en medidas fiscales contrarias a derecho Comunitario", *Crónica Tributaria num.149/2013*, pp.129-151.

MARTÍN JIMÉNEZ, A.J., "El régimen jurídico de las ayudas de Estado y las normas de naturaleza tributaria", capítulo III, de la parte 2, *Convenios Fiscales Internacionales y Fiscalidad de la UE 2011*, CISS, Valencia, 2013, pp.1135-1159 "De hecho, la finalidad es también distinta, mientras que el art. 107 TFUE pretende eliminar las distorsiones a la competencia que provocan las normas estatales (proteccionismos, guerras comerciales, medidas ineficientes etc.), el segundo busca acabar con cierta competencia fiscal entre Estados que puede calificar de pernicioso. El Código de Conducta se dirige contra las medidas que puedan afectar de manera significativa a las decisiones de localización de empresas e implican un nivel anormalmente bajo de tributación, incluso no imposición, con respecto a los niveles normales o generales de un Estado".

La regulación comunitaria de las ayudas de Estado es muy amplia, y está dispersa en una gran cantidad de normas. El régimen jurídico básico se encuentra regulado en los artículos 107 a 109 TFUE<sup>954</sup>, y tiene como finalidad proteger la libre competencia en el mercado interior, de modo que se garantice el libre acceso al mercado de los agentes económicos y se desarrolle la actividad de todos ellos en igualdad de condiciones, persiguiendo la proscripción en la UE de medidas que fomenten el proteccionismo de las empresas nacionales. En definitiva, podemos asegurar que este régimen se concibe como una concreción del principio de igualdad y de la prohibición de no discriminación.

El artículo 107 del TFUE establece dos categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en su apartado 2<sup>955</sup>, medidas que, pese a falsear la competencia y afectar a los intercambios comerciales, se declaran compatibles con el mercado comunitario, y en el apartado 3<sup>956</sup>, ayudas que pueden ser compatibles con el mercado interior, pero que deben ser analizadas

<sup>954</sup> Hasta 1 de diciembre de 2009, fecha de entrada en vigor del Tratado de Lisboa, las ayudas de Estado estaban reguladas en los artículos 87 a 89 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea (TCE). Está regulación básica está desarrollada en el aspecto procedimental por el Reglamento (CE) número 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo de 1999, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo 93 del Tratado CE. Este Reglamento es, a su vez, desarrollado por el Reglamento de la Comisión (CE) 794/2004, de 21 de abril de 2004. Por otra parte, se establecen determinadas excepciones en el Reglamento (CE) 994/98 del Consejo, de 7 de mayo de 1998, sobre la aplicación de los artículos 92 y 93 del Tratado constitutivo de la Comunidad Europea a determinadas categorías de ayudas de Estado horizontales (p. e. para pequeñas y medianas empresas, investigación y desarrollo, protección del medio ambiente, o el empleo y la formación). Igualmente, el Reglamento (CE) número 1998/2006 de la Comisión, de 15 de diciembre de 2006, regula la aplicación de los artículos 87 y 88 del Tratado a las denominadas ayudas de *minimis*. Por último, el Reglamento General de Exención por Categorías (Reglamento CE 800/2008 de la Comisión) ha venido a integrar una serie de Reglamentos anteriores que desarrollaban de forma individual las categorías de ayudas especificadas en el Reglamento 994/98, y que han quedado derogados desde su aprobación.

<sup>955</sup> Artículo 107. 2 TFUE: “Serán compatibles con el mercado interior: a) las ayudas de carácter social concedidas a los consumidores individuales, siempre que se otorguen sin discriminaciones basadas en el origen de los productos; b) las ayudas destinadas a reparar los perjuicios causados por desastres naturales o por otros acontecimientos de carácter excepcional; c) las ayudas concedidas con objeto de favorecer la economía de determinadas regiones de la República Federal de Alemania, afectadas por la división de Alemania, en la medida en que sean necesarias para compensar las desventajas económicas que resultan de tal división...”

<sup>956</sup> “Podrán considerarse compatibles con el mercado interior: a) las ayudas destinadas a favorecer el desarrollo económico de regiones en las que el nivel de vida sea anormalmente bajo o en las que exista una grave situación de subempleo, así como el de las regiones contempladas en el artículo 349, habida cuenta de su situación estructural, económica y social; b) las ayudas para fomentar la realización de un proyecto importante de interés común europeo o destinadas a poner remedio a una grave perturbación en la economía de un Estado miembro; c) las ayudas destinadas a facilitar el desarrollo de determinadas actividades o de determinadas regiones económicas, siempre que no alteren las condiciones de los intercambios en forma contraria al interés común; d) las ayudas destinadas a promover la cultura y la conservación del patrimonio, cuando no alteren las condiciones de los intercambios y de la competencia en la Unión en contra del interés común; e) las demás categorías de ayudas que determine el Consejo por decisión, tomada a propuesta de la Comisión.”



previamente por la Comisión, quien determinará si existe justificación suficiente para que se puedan conceder y es la disposición base en la política de ayudas de Estado, la pieza clave para la formulación de la misma y la definición de objetivos comunitarios.

Las ayudas de estado amparadas por esta disposición pueden clasificarse en normas horizontales, normas sectoriales, e instrumentos de ayudas específicos (entre estos se encuentra la ayuda fiscal en la imposición directa de las empresas<sup>957</sup>) en función de las normas de derecho derivado que les son aplicables y que aclaran en qué condiciones este tipo de ayudas resultan admisibles.

Como señala el Profesor CARRASCO GONZÁLEZ<sup>958</sup>, al igual que las libertades del mercado interior, los preceptos sobre ayudas de Estado no se refieren directamente a la materia tributaria<sup>959</sup>; sin embargo, la amplitud del concepto de ayuda estatal ha determinado que los incentivos fiscales se incluyan en este régimen.

Si bien es cierto que el Derecho de la UE no tiene por objetivo la sustitución de los sistemas tributarios nacionales por otro europeo unificado, es necesario recordar, por otro lado, que se trata de un objetivo que está subordinado al objetivo económico que justificó la constitución de las Comunidades Europeas (unión aduanera, mercado interior, libre circulación de mercancías, personas, servicios y capitales), y en el que la competencia entre los países no estuviera falseada a través de ayudas públicas.

Dadas las dificultades de armonización positiva en el Derecho tributario, la Comisión ha utilizado las extensas facultades de las que dispone en este

---

<sup>957</sup> Véase Comunicación de la Comisión relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas, publicada en el Diario Oficial de las Comunidades Europeas (DOCE) de 10 de diciembre de 1998 con referencia 1998/C 384/03.

<sup>958</sup> CARRASCO GONZÁLEZ, F.M., "Fiscalidad de la Unión Europea y su impacto en el Derecho Tributario Español", Capítulo XVII, *Curso de Derecho Tributario*, Parte Especial, Tecnos, Madrid, p.1128.

Véase MARTÍN JIMÉNEZ, A.J., "El concepto de ayuda de Estado y las normas tributarias: problemas de limitación del ámbito de aplicación del artículo 87.1 TCE", *Noticias de la Unión Europea* n.º. 96, pp.81-116.

<sup>959</sup> Aunque se utilice la expresión "ayudas de Estado", este régimen comprende ayudas otorgadas por organismos públicos de cualquier ámbito territorial.

ámbito para combatir un sinfín de normas tributarias nacionales<sup>960</sup>. De este modo, los legisladores nacionales se encuentran condicionados a la hora de utilizar las normas tributarias como instrumento de política económica y social, ya que el incumplimiento del régimen de ayudas de Estado puede generar importantes consecuencias presupuestarias<sup>961</sup>.

El art. 107.1 TFUE no contiene una definición del concepto de ayuda, sino que precisa únicamente las características de las mismas; de ahí que, los términos hayan tenido que ser aclarados por la jurisprudencia del TJUE.

*“Salvo que los Tratados dispongan otra cosa, serán incompatibles con el mercado interior, en la medida que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros, las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones”.*

Como se puede advertir no se refiere a las normas tributarias o a los incentivos fiscales, pero éstos se entendieron comprendidos en su ámbito de aplicación. Teniendo en cuenta que la finalidad de este régimen es preservar la libre competencia en el mercado interior, el TJUE pronto consideró que *el concepto de ayuda de Estado comprende no sólo las medidas positivas, como las subvenciones, sino también aquellas intervenciones estatales que de cualquier forma reduzcan las cargas normalmente incluidas en el presupuesto de una empresa y que produzcan los mismos efectos que las subvenciones, entre las que cabe incluir, sin duda, a los incentivos o ventajas fiscales*<sup>962</sup>. Bajo esta consideración, las medidas como incentivos fiscales que supongan una reducción de costes para una empresa pueden ser calificadas como ayudas de Estado.

<sup>960</sup> La jurisprudencia del TJUE también ha contribuido a esta integración negativa, confirmando las apreciaciones de la Comisión.

<sup>961</sup> CARRASCO GONZÁLEZ, F.M., “Fiscalidad de la Unión Europea y su impacto en el Derecho Tributario Español”, Capítulo XVII, p.1128.

<sup>962</sup> Asunto 30/59, STJUE de 23 de febrero de 1961, *Steenkolennijnen/* Alta autoridad de la Comunidad Económica del Carbón y del Acero, p. 61.

En definitiva, será ayuda cualquier tipo de beneficio económico que mejore objetivamente la situación financiera de su perceptor, que debe ser una empresa<sup>963</sup>, con independencia de cuál sea la forma de la ayuda o la finalidad que se persiga. Y así, se considera que existe una ayuda de Estado, de naturaleza tributaria y por tanto, debe entenderse, en principio, prohibida, cuando cumpla con las cuatro características fundamentales de una ayuda de estado, de tal forma que las normas comunitarias sobre ayudas estatales solo se aplicarán a las medidas que reúnan todos los criterios del artículo 107<sup>964</sup>.

1.- Transferencia de recursos estatales, en su más amplio sentido; y puede revestir gran variedad de formas: subvenciones, reducción de tipos de interés, garantías de crédito, beneficios fiscales, etc.;

2.- Ventaja económica;

3.- Carácter selectivo;

4. Repercusiones sobre la competencia y los intercambios comerciales: Se entiende que una ayuda tiene o puede tener incidencia en la competencia y los intercambios comerciales entre los Estados miembros si el beneficiario de la misma desarrolla cualquier tipo de actividad económica y opera en un mercado en el que existen intercambios comerciales entre los Estados miembros, con independencia de la naturaleza jurídica de dicho beneficiario.

En consecuencia, las medidas o ventajas de naturaleza general (no selectivas) no se entenderán incluidas en el concepto de ayudas de Estado.

La ventaja o beneficio (*derogation test*) aun no estando literalmente explicitada en el artículo 107.1 TFUE constituye un elemento necesario para la calificación de una medida como ayuda se concibe como una excepción al régimen tributario general, y que ella implique aligerar la carga tributaria que soporta una empresa; resultando del todo indiferente que la ventaja consista en una norma especial en cuanto a la determinación de la base imponible

<sup>963</sup> El TJUE maneja un concepto amplio que abarca a toda entidad que realice una actividad económica, cualquiera que sea su estatuto jurídico y su forma de financiación.

<sup>964</sup> Véase ORTEGA GUÍO, A. "La problemática de las ayudas de Estado en la fiscalidad: revisión de algunas decisiones de la Comisión Europea contra España", Trabajo presentado al XIII Curso de Alta Especialización en Fiscalidad Internacional celebrado en la Escuela de la Hacienda Pública del Instituto de Estudios Fiscales en el primer semestre de 2011.

(amortización libre o acelerada), una reducción en la base, una deducción en la cuota, una exención total o parcial, un diferimiento en la tributación, o en la concesión de condiciones especiales para el pago de los tributos, o acuerdos concretos.

En cuanto a la selectividad de la medida, significa que la ayuda debe favorecer a “determinadas empresas o producciones”. En la práctica, la selectividad constituye el requisito más difícil de verificar, pues la ventaja fiscal no debe ser general, sino que debe limitarse a una o varias empresas, a las que se mejora su posición competitiva, en relación a otras empresas que se encuentran en condiciones fácticas y jurídicas comparables. Desde un punto de vista metodológico, este requisito exige realizar una comparación y establecer un marco de referencia. Es preciso así determinar cuál es el régimen fiscal que se considera normal y cuál es el régimen fiscal que se considera más ventajoso y que opera como excepción.

El carácter selectivo de una ayuda puede derivar de la aplicación de distintos criterios: sector económico, forma jurídica de la empresa, régimen jurídico aplicable, territorio en el que se localiza la empresa, etc. Tradicionalmente, se ha distinguido entre una selectividad basada en factores sustantivos (selectividad material) y una selectividad fundamentada en aspectos geográficos (selectividad territorial).

En materia de selectividad, también merece atención la STJUE de 8 de septiembre de 2011, *Paint-Graphos et al.*, C-78/08, C-79/08 y C-80/08, que concluyó que la diferenciación en el tratamiento en el IS de las cooperativas no será una ventaja selectiva si está vinculada a los principios de base mutualista que deben regir en estas entidades, de manera que el tratamiento especial para las cooperativas sí que será ayuda de Estado cuando se conceda, por vía legislativa o aplicativa, a entidades o actividades que no respondan a las características (base mutualista) de las cooperativas, tomando como base a estos efectos las definidas en instrumentos comunitarios. Tales conclusiones, posibilitan el control comunitario de prácticamente cualquier régimen especial en materia de imposición directa o indirecta así como su aplicación específica

(v.gr. instituciones de inversión colectiva, capital riesgo, sociedades dedicadas a actividades específicas etc.)<sup>965</sup>

La selectividad es uno de los criterios acumulativos que permiten calificar una medida de ayuda de Estado. Así pues, para que la ayuda de Estado no esté prohibida debe favorecer indistintamente a la totalidad de las empresas situadas en el territorio del Estado de que se trate, pues la declaración del carácter selectivo de una medida debe basarse, en particular, en la diferencia de trato entre categorías de empresas sujetas a la legislación de un único Estado miembro.

Aún suponiendo que se hubiera demostrado la existencia de una excepción a un marco de referencia, entendemos que ello no permite por sí solo afirmar que una medida favorece a “*determinadas empresas o producciones*” en el sentido del Derecho de la Unión, puesto que esa medida puede ser, a priori, accesible para cualquier empresa.

Especial interés tiene en este ámbito también la llamada fiscalidad asimétrica, esto es, los impuestos que gravan determinados hechos imponibles y no otros (tributos ecológicos, actos o consumos específicos, sobre determinados operadores del mercado) o que configuran sus exenciones, tipos impositivos o bonificaciones también con especial incidencia en determinadas empresas o producciones. A pesar de la dificultad de control que tales impuestos entrañan (no siempre es fácil decidir si están incluidos o no en el ámbito de aplicación del art. 107.1 TFUE), de forma reiterada el TJUE ha puesto de manifiesto<sup>966</sup>, que tales impuestos deben valorarse teniendo en cuenta la relación competitiva de los sectores afectados o no afectados por el tributo en cuestión, la finalidad del tributo y sus efectos. Ello ha llevado a l TJUE a considera incluido en el ámbito de aplicación del artículo107 TFUE un impuesto medioambiental sobre las extracciones de áridos vírgenes exigido en

---

<sup>965</sup> MARTÍN JIMÉNEZ, A.J., “El régimen jurídico de las ayudas de Estado y las normas de naturaleza tributaria”, capítulo III, de la parte 2, *Convenios Fiscales Internacionales y Fiscalidad de la UE*, CISS, Valencia, 2013,p.9.

<sup>966</sup> Siguiendo la opinión del AG Tizzano en *Ferring C-53/00*, pp. 36-39.

el Reino Unido<sup>967</sup>.

En conclusiones; no constituye ninguna novedad considerar que el régimen fiscal de la minería otorga un *status* beneficioso para las entidades que desarrollen algunas de las actividades mencionadas en la LMi. En definitiva, consideramos que, tal y como reiteradamente ha puesto de manifiesto la Comisión y el TJUE, esta norma debe juzgarse en atención a sus efectos, y no por la finalidad de la misma<sup>968</sup>.

Así pues, teniendo en cuenta esta consideración consideramos que el régimen fiscal de la minería en nuestro IS, que persigue el desarrollo de unas actividades que se caracterizan por la importancia de las inversiones como el hecho de que la propia actividad agota la rentabilidad, no supone una ayuda de Estado prohibida por la normativa europea.

Para que exista selectividad en la ayuda, esta debería tener en cuenta a otras empresas que se encuentran en condiciones fácticas y jurídicas comparables que no la disfruten. Esto no ocurre en la minería, pues las propias connotaciones del trabajo extractivo son los que han determinado la concesión de incentivos fiscales. Las circunstancias peculiares que concurren en la explotación minera, tales como el agotamiento progresivo e inexorable del objeto de las actividades, el yacimiento, la subordinación estricta del negocio minero a la cantidad, calidad, disposición y viabilidad del cuerpo minero explotable, el crecimiento más acusado de costes con el paso del tiempo, conforme aumenta la profundidad de las explotaciones, y la necesidad insoslayable de implantar la explotación allí donde se encuentre el yacimiento, justifica la adopción de una serie de incentivos fiscales para este sector.

---

<sup>967</sup> MARTÍN JIMÉNEZ, A.J., “El régimen jurídico de las ayudas de Estado y las normas de naturaleza tributaria”, capítulo III, de la parte 2, *Convenios Fiscales Internacionales y Fiscalidad de la UE*, CISS, Valencia, 2013. “STJUE de 22 de diciembre de 2008, British Aggregates Association / Comisión, C-487/06, *vid.* igualmente la sentencia del TGUE de 9 de septiembre de 2010, British Aggregates association, Healy Bros. Ltd., David K. Trotter & Sons /Comisión Europea, Asunto T-359/04, y la STGUE de 7 de marzo de 2012, British Aggregates, T-210/02 RENV”.

<sup>968</sup> *Vid.*, STJUE de 9 de junio de 2011, Comitato “Venezia vuele viver” e y otros/Comisión, C-71/09 P, C-73/09P y C-76/09P, pp. 94-96.

En definitiva será la actividad minera, y no la empresa en sí misma considerada, la destinataria de los beneficios fiscales

Asimismo por lo que respecta a la consideración de que la concesión de la ventaja fiscal tiene que ser con fondos públicos<sup>969</sup>, entendemos que no cabe la existencia de una ayuda de Estado cuando una norma obliga a ciertas empresas a destinar parte de sus ingresos a la financiación de determinadas actividades de interés general, como es la finalidad fundamental de promocionar y desarrollar las actividades mineras. Recordamos que los aspectos peculiares que caracterizan al sector de la minería, tanto para el capital, por el mayor riesgo que comporta el período 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 minero y la forzosa vinculación de su residencia a zonas territorialmente determinadas, hacen imprescindible aplicar a dicho sector un tratamiento especial dentro de los regímenes generales establecidos para la industria.

---

<sup>969</sup> Este requisito se cumple de forma prácticamente automática en el caso de ventajas fiscales, ya que siempre supondrán una disminución de los ingresos públicos. El TJUE ha considerado que este requisito se cumple incluso en el caso de regímenes fiscales que tratan de atraer inversiones extranjeras, que de otro modo no serían gravadas, y que por tanto, más que disminuir, aumentan los ingresos fiscales. Por otro lado, la ventaja tiene que ser concedida por el Estado (o un ente regional o local) de forma directa, o bien, a través de un organismo público o privado instituido por aquéllos.

## CAPÍTULO QUINTO

496-542

### LA INCIDENCIA DE LA ACTIVIDAD MINERA EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

#### 5.1. Introducción

#### 5.2. La tributación del empresario minero

*5.2.1. Contribuyente: el titular de la explotación minera*

*5.2.2. Rendimientos de actividades económicas; en este caso empresariales*

*5.2.3. Rendimiento del capital. El caso del arrendamiento y subarrendamiento de minas*

*5.2.4. Ganancia o pérdida patrimonial*

- a) Transmisión de las concesiones administrativas mineras
- b) Ganancias y pérdidas generadas compra y venta de acciones

#### 5.3. La tributación del trabajador de la minería

*5.3.1. Rendimientos del trabajo exentas*

- a) Expediente regulación de empleo: Planes de Prejubilación e indemnizaciones
- b) Invalidez total permanente

*5.3.2. Rendimientos del trabajo en especie*



## 5.1. Introducción

Como sabemos, en nuestro país se ha venido produciendo un proceso de descentralización del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en adelante IRPF, a diferencia de lo sucedido con el IS. Este proceso comenzó con la cesión de ingresos del impuesto y de una determinada capacidad normativa a las CCAA, y que continuó con la cesión de la recaudación a ciertos municipios (capitales de provincias o de CCAA, o con población superior a 75.000 habitantes) y a las provincias de un porcentaje de la cuota líquida del IRPF (el 1,68875% para los municipios y el 0,9936% para las provincias), previsto en la actualidad en TRLRH<sup>970</sup>, y que así se recoge en las últimas LPG<sup>971</sup>.

La cesión de cierta capacidad normativa hacia las CCAA implica que la determinación de la capacidad de pago es diferente territorialmente, dando lugar a una importante diversidad en la tributación efectiva como consecuencia de la introducción de deducciones de la cuota<sup>972</sup> y de las tarifas autonómicas.

La Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifica la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas

<sup>970</sup> BOE núm.59, de 9 de marzo de 2004. (artículos 111 a 115 y 136 y 137).

<sup>971</sup> Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014. BOE núm. 309, de 26 de diciembre de 2013. Véase artículo 98.

Artículo 3 Configuración como Impuesto cedido parcialmente a las Comunidades Autónomas

1. El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un impuesto cedido parcialmente, en los términos establecidos en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, y en las normas reguladoras de la cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas.

2. El alcance de las competencias normativas de las Comunidades Autónomas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas será el previsto en el artículo 46 de la Ley 22/2009, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía.

3. El cálculo de la cuota líquida autonómica se efectuará de acuerdo con lo establecido en esta Ley y, en su caso, en la normativa dictada por la respectiva Comunidad Autónoma. En el caso de que las Comunidades Autónomas no hayan asumido o ejercido las competencias normativas sobre este impuesto, la cuota líquida se exigirá de acuerdo con el mínimo personal y familiar y las deducciones establecidos por el Estado.

Artículo 3 redactado, con efectos a partir del 1 de enero de 2010, por el apartado uno de la disposición final segunda de la Ley 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 (BOE 19 diciembre).

<sup>972</sup> MORENO MORENO, M.ª.C., *Descentralización fiscal del IRPF: un análisis del grado de desigualdad efectiva por composiciones familiares*, XIII Encuentro de Economía Pública, Almería, 2004, p.3.

Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de los no residentes, aprobado por Real Decreto 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias<sup>973</sup>, en adelante LIRPF, define la naturaleza de este impuesto como un tributo de carácter personal y directo, que grava, según los principios de igualdad y progresividad, las rentas de las personas físicas de acuerdo con su naturaleza y sus circunstancias personales y familiares.

Verdaderamente, es un impuesto que sólo puede ser concebido por referencia a una persona determinada<sup>974</sup>, y que según los principios del modelo establecido en nuestro país gravará la renta mundial obtenida por el contribuyente residente en territorio español.

Hemos considerado interesante analizar este régimen especial de la minería en el IRPF desde dos visiones diferenciadas;

1º.- La del empresario minero, titular de la explotación minera o arrendatario de la misma, que tributará por los rendimientos obtenidos de la propia actividad empresarial extractiva, y

2º.- La del trabajador minero por cuenta ajena que tiene una relación contractual con una empresa minera.

En lo concerniente a la actividad empresarial minera, destacan, fundamentalmente, las disposiciones que versan acerca de la determinación de la base imponible y de los rendimientos de capital mobiliario, junto con la necesaria referencia a los contratos de arrendamientos de las concesiones mineras.

Por otro lado, en lo concerniente al trabajador minero, son de especial interés las delimitaciones del hecho imponible, donde hacemos mención a las rentas exentas de una manera fundamental.

---

<sup>973</sup> BOE núm. 288, de 27 de noviembre de 2014.

<sup>974</sup> El carácter personal del IRPF se vio acentuada desde 1999 al desaparecer la obligación real de contribuir, las rentas obtenidas por los no residentes en España son gravados por un nuevo impuesto.

No es objeto de este trabajo el estudio pormenorizado del IRPF, pero hemos considerado imprescindible, amén de útil, recordar algunos conceptos de su normativa propia a lo largo de la exposición.

## 5.2. La tributación del empresario minero

Comenzamos la exposición de este trabajo mencionando que el hombre había sido minero desde los albores de la humanidad. Si bien, esta actividad que permitió a muchos la supervivencia, poco después se convirtió en una actividad rentable, transformándose en un indispensable sector industrial para el desarrollo de cualquier sociedad contemporánea.

Aunque la figura es minoritaria, contamos, en nuestro escenario territorial, con la particular figura del empresario minero, dedicado a una minería artesanal y familiar, que directamente explota su mina, y que en vez de constituir una entidad mercantil y tributar sus rendimientos a través del IS, decide tributar como empresario persona física y calcular sus rendimientos empresariales en el IRPF.

La mina, entendida como realidad empresarial, aparece así como una unidad organizada y, simultáneamente, organizadora de un conjunto de medios materiales y humanos, dirigida por el empresario y tendente a la consecución de un fin<sup>975</sup>; éste sería la obtención del mineral.

Cuando utilizamos el apelativo de empresario minero en este capítulo, un sinnúmero de connotaciones se apoderan del mismo pues las particularidades

---

<sup>975</sup> RODRÍGUEZ ESCANCIO, S., *El Régimen Jurídico del Contrato de Trabajo Minero*, Universidad de León, Secretariado de Publicaciones, 1997, p.22, transcribe “la idea moderna de empresa se diferencia de la artesanía, más que por su dimensión, por el grado de utilización e inclusive dosificación de las modernas técnicas. Ahora bien esta idea es tan compleja que su definición jurídica ha constituido uno de los problemas doctrinales más discutidos, habida cuenta la dificultad que supone separar su esencia institucional, del alcance social que a la misma corresponde(...); “(...) Un análisis conjunto del sector permite detectar una estructura industrial sectorial muy mediatizada, compuesta por un reducido número de industrias de gran dimensión, al menos atendiendo al número de trabajadores que en ellas prestan sus servicios (hasta 50 trabajadores la empresa se considerará pequeña, entre 50 y 500 se estaría ante una empresa mediana, y a partir de esta última cifra se trataría de una gran empresa) aunque ello signifique marginar otros parámetros susceptibles de ser utilizados, cuales pudieran ser la cifra de capital social, el volumen del negocio, el número de centros de trabajo adscritos a la empresa o la extensión territorial de la misma(...)”.

del sector de la minería, ya mencionadas, junto con la naturaleza del trabajo desempeñado y la singularidad del entorno, entre otros, configuran el perfil de este particular empresario<sup>976</sup>.

### 5.2.1. Contribuyente: el titular de la explotación minera

El titular de la explotación minera es en el IRPF, al igual que en cualquier otra relación jurídica laboral, la persona física, o entidades en atribución de rentas, que recibe la prestación de trabajo, en este caso de trabajo en las explotaciones mineras<sup>977</sup>. Veremos cómo podrá ejercitar este trabajo, bien como propietario de la explotación/concesión minera o como arrendatario de la misma.

Para empezar recordamos que nuestra LGT<sup>978</sup> establece que será contribuyente el sujeto pasivo que realiza el hecho imponible. Y así, en el IRPF<sup>979</sup>, es contribuyente la persona física que tenga su residencia habitual en territorio español, lo cual se entenderá cuando se dé cualquiera de las circunstancias siguientes: permanencia de más de 183 días durante el año natural en territorio español, que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos de manera directa o indirecta, o la presunción de residencia que establece que resida habitualmente en

<sup>976</sup> *La Anticipación del retiro en las Industrias agotadoras*, Comisión Asesora Nacional Patronal y Obrera, Publicaciones del Instituto Nacional de Previsión, Madrid, 1925, p.47 “En la mina, al rudo trabajo que supone las operaciones de extracción de mineral, súmese la acción de la temperatura, la escasez de oxígeno, la respiración de los gases nocivos, el peligro de parásitos intestinales, y fórmese un conjunto de factores de influencia perniciosos sobre el obrero que necesariamente le han de restar energía para sobrellevar el trabajo al que se ha sometido (...)”.

<sup>977</sup> RODRÍGUEZ ESCANCIO, S., *El Régimen Jurídico del Contrato de Trabajo Minero*, Universidad de León, Secretariado de Publicaciones, 1997, p.26 “(...) El empresario minero es en la mayoría de los casos una persona privada, pero no cabe desconocer que puede ser también un ente de naturaleza pública (pues no alberga duda alguna respecto que estos entes se encuentran incluidos dentro de la dicción amplia del artículo 1.2. ET); Es, éste, el supuesto en concreto de empresas integradas en el holding de la Agencia Industrial del Estado (por ejemplo HUNOSA), que no forman parte del concepto de Administración Pública y se rigen íntegramente por el Derecho Privado, tanto en sus relaciones interna como en sus relaciones con tercero” cita a MARTIN VALDERDE, A; RODRÍGUEZ-SAÑUDO GUTIÉRREZ, F., y GARCIA MUCIA, J., *Derecho de Trabajo*, Tecnos, Madrid, 1996, p.216.

<sup>978</sup> Artículo 36.2.

<sup>979</sup> Artículo 8 LIRPF.

Véase CUBERO TRUYO, A., “La base de la actividad empresarial como criterio determinante de la residencia a efectos del IRPF”, *Cuadernos de estudios empresariales*, n.º 5, Madrid, 1995, pp. 97-106.

España el cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquel<sup>980</sup>.

Como segundo criterio, para determinar la residencia en territorio español, se admite el hecho de que radique en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta. Como tal se puede considerar a la misma explotación minera, y habrá que interpretarlo, de acuerdo con la doctrina y la jurisprudencia existente en la materia, de la siguiente forma<sup>981</sup>.

— Por núcleo de intereses puede entenderse el lugar donde se encuentre la mayor parte de sus inversiones, donde radique la sede de sus negocios, desde donde administra sus bienes, o donde obtenga la mayor parte de sus rentas.

— Para que se considere que dicho núcleo se encuentra en España, basta con que el volumen de actividades o intereses existentes en territorio español sea superior al existente en cualquier otra jurisdicción, consideradas éstas aisladamente.

Por lo tanto, a efectos del régimen fiscal especial de la actividad minera en el IRPF, se podría considerar residente en territorio español un extranjero

<sup>980</sup> VELÁZQUEZ CUETO, F.A., “La residencia fiscal de las personas físicas, según la legislación española y el Modelo de Convenio de la OCDE para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio. Consideraciones y aspectos prácticos”, *IEF, Cuadernos de Formación*. Colaboración 17/12. Volumen 15/2012, p.195. “Como normas anti paraíso, la Ley citada dice que en el supuesto de traslado de residencia a países o territorios considerados como paraíso fiscal, la Administración tributaria podrá exigir que se pruebe la permanencia en éste durante 183 días en el año natural (art. 9.1.a), y antes, en el artículo 8.2, ha establecido que no perderán la condición de contribuyentes por este Impuesto las personas físicas de nacionalidad española que acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio considerado como paraíso fiscal. Esta regla se aplicará en el período impositivo en que se efectúe el cambio de residencia y durante los cuatro períodos impositivos siguientes”.

<sup>981</sup> MARTÍN HUERTA, S., “La residencia fiscal de las personas físicas según la legislación española y la del Reino Unido”, *IEF, Cuadernos de Formación*. Colaboración 13/10. Volumen 10/2010, p.101. Véase DE LA PEÑA AMOROS, Mª.M., “Los puntos de conexión de los tributos cedidos a la Comunidades Autónomas”, *Revista Jurídica de Castilla León* nº. 17, Enero 2009, p.255, “Debemos poner de relieve la extensión que del criterio se realiza pues el núcleo principal o la base de las actividades se puede ostentar de forma directa o indirecta. Esto supone afirmar que se considerará núcleo principal no sólo cuando sea el contribuyente el titular de los bienes o derechos de que se trate, sino también cuando éste los posea indirectamente a través de personas interpuestas”. Ver Resolución DGT 27 abril 1992 se pronuncia y establece que el núcleo de intereses del contribuyente puede entenderse como el lugar donde se encuentre la mayor parte de sus inversiones o radique la sede de sus negocios o desde donde se administren sus bienes. Puede asimismo admitirse como el lugar donde se obtengan la mayor parte de sus rentas.

que tenga su explotación minera en España porque sea aquí, en nuestro territorio, donde radique el núcleo principal de sus actividades<sup>982</sup>.

### 5.2.2. Rendimientos de actividades económicas; en este caso, empresariales

Junto con los otros componentes de la renta que se indican en el artículo 6 LIRPF, constituye el hecho imponible de este impuesto la obtención de rendimientos de actividades económicas por el contribuyente, esto es, el empresario minero.

Establece la LIRPF que los rendimientos de actividades económicas<sup>983</sup> se considerarán obtenidos por quienes realicen de forma habitual<sup>984</sup>, personal y directa la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y los recursos humanos afectos a las actividades, atribuyendo esta consideración, en particular, a las actividades extractivas y a las mineras.

La importancia de delimitar la actividad económica minera como actividad empresarial (frente a las profesionales, artísticas, ganaderas, forestales, y deportivas, entre otras) es necesaria en este impuesto, pues de ello se deduce el diferente tratamiento fiscal en LIRPF a efectos de su sometimiento a la obligación de soportar retenciones, o de sus obligaciones formales de registro contable, etc.

En general, tienen consideración de actividades empresariales todas aquellas actividades económicas realizadas por cuenta propia no encuadradas dentro de alguna de las categorías de actividades profesionales relacionadas en la sección 2ª de las tarifas del IAE (en las que se relacionan las actividades profesionales y artísticas). *Sensu contrario*, tienen la consideración de actividades empresariales las incluidas en la sección 1ª de las tarifas del

<sup>982</sup> Aunque el IRPF no delimita con claridad qué se entiende por territorio español, sí lo hacen el IRNR, el IS o el IVA. Y así por ejemplo el artículo 2 del Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes “2. El territorio español comprende el territorio del Estado español, incluyendo el espacio aéreo, las aguas interiores, así como el mar territorial y las áreas exteriores a él, en las que, con arreglo al derecho internacional y en virtud de su legislación interna, el Estado español ejerza o pueda ejercer jurisdicción o derechos de soberanía respecto del fondo marino, su subsuelo y aguas suprayacentes y sus recursos naturales”.

IAE<sup>985</sup>, y entre ellas, aparecen de manera expresamente reseñadas, las actividades mineras y extractivas.

A este tenor, y tal como analizaremos, constituye una de las cuestiones, planteadas con más frecuencia a la Administración, si las rentas procedentes del arrendamiento de una mina son rendimientos de actividades empresariales o rendimientos de capital mobiliario.

Se infiere, de la propia casuística y de la normativa propia, que las rentas procedentes del arrendamiento 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.

Según las normas reguladoras de las tarifas del IAE, *"(...) cabe significar que resulta intrascendente, para atribuir al actor la calidad de empresario en función de la naturaleza de la actividad que lleva a cabo, el hecho de que esté dado de alta en la matrícula del IAE o en el Impuesto sobre el Valor Añadido, ya que como acertadamente sostiene la resolución recurrida, la calificación de la actividad debe fundarse únicamente en las normas propias de cada tributo, si es que existen variaciones o diferencias entre unas y otras. Lo que aquí resulta indiscutible es que, para las reglas que sucesivamente disciplinan el IRPF (toda vez que estamos ante la revisión de tres ejercicios regulados por leyes diferentes "ratione temporis") no puede reputarse empresarial la actividad desplegada por los recurrentes, lo que conlleva la consideración de las cantidades percibidas por el arrendamiento como rendimientos del capital*

---

<sup>983</sup> Artículo 27.1 LIRPF.

Las modificaciones que recoge la LIRPF para las actividades económicas deben ser completadas con las que se han aprobado por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de Medidas para la prevención del Fraude Fiscal.

<sup>984</sup> No se considera actividad económica la realización de un solo acto u operación aislada de venta al por menor.

<sup>985</sup> Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del impuesto sobre actividades económicas. BOE núm. 234, de 29 de septiembre de 1990.

*mobiliario, no como propios de la actividad empresarial, lo que además impide la intentada exención por reinversión (...)*<sup>986</sup>.

Otro aspecto a destacar es, que, tal y como sabemos, el artículo 16 de la LIRPF, admite tres métodos diferenciados para determinar las magnitudes a incluir en la base imponible. Los rendimientos empresariales del empresario minero se determinarán por el método por estimación directa, pues la actividad minera y extractiva no está incluida entre las actividades económicas que pueden tributar por el método de estimación objetiva, ya que no aparecen en la Orden<sup>987</sup> que desarrolla este régimen<sup>988</sup>.

La estimación directa se aplica como método general del cálculo de la base imponible en el IRPF, y admite dos modalidades, normal<sup>989</sup> y simplificada. Supone la determinación del rendimiento neto de la actividad empresarial minera en función de las corrientes de ingresos y gastos de la actividad, calculados de acuerdo con los principios contables, si bien en la modalidad simplificada, prevista para empresas mineras de reducido tamaño<sup>990</sup>, se prevén especialidades que hacen más fácil el registro y la determinación del resultado<sup>991</sup>.

<sup>986</sup> STS 1190/2010, de 3 de marzo. (n.º de Recurso: 9891/2004).

<sup>987</sup> Orden HAP/2222/2014, de 27 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2015 el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA.

<sup>988</sup> Se sujetan a retención determinadas operaciones que efectúan empresarios sometidos al método de estimación objetiva para otros empresarios. Se trata de una medida de control para evitar facturaciones por entregas de bienes o prestaciones de servicios inexistentes, deducibles en quien recibe la factura y sin consecuencia en quien la emite siempre que no exceda los límites que le excluirían de la estimación objetiva.

Este carácter de medida de control impide su generalización a todas las actividades incluidas en el método de estimación objetiva. El tipo de retención aplicable es el 1%.

Las actividades afectadas son de los grupos 3 y 4 del Impuesto sobre Actividades Económicas (carpintería metálica, y actividades de fabricación de artículos de ferretería, de piezas de carpintería, de muebles o de prendas de vestir, etc.), y especialmente del grupo 5 (actividades vinculadas con la construcción) y del grupo 7 (en lo relativo al transporte de mercancías, excluyendo el de viajeros ya sea colectivo o en taxis) Existe obligación de retener, excepto que el empresario, matriculado en un epígrafe de los mencionados, comunique al pagador de los ingresos que desarrolla su actividad en el método de estimación directa, como consecuencia de la renuncia o la exclusión del método de estimación objetiva.

<sup>989</sup> El contribuyente determinará su rendimiento neto en régimen de estimación directa normal en los siguientes supuestos: Que el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de sus actividades supere los 600.000 euros; Que aun no superando este importe los contribuyentes hayan renunciado a la Estimación directa simplificada, y a su vez hayan renunciado o no les sea aplicable el régimen de estimación objetiva.

<sup>990</sup> No debemos confundir con régimen de empresas de reducida dimensión

<sup>991</sup> *Cit. Guía Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, AAVV, CISS, Valencia, 2007, p.463.*



Según esta modalidad, el rendimiento neto se determinará según las normas del IS, sin perjuicio de las reglas especiales contenidas en LIRPF<sup>992</sup>, de manera que se impone la neutralidad fiscal sobre los criterios contables, lo que conlleva a que el empresario minero deba contabilizar y determinar sus resultados de acuerdo con criterios contables, no siguiendo patrones fiscales, y no incluyendo las ganancias o pérdidas patrimoniales derivadas de los elementos afectos a las mismas.

Para el cálculo del rendimiento neto de la actividad empresarial minera utilizaremos el binomio rendimientos íntegros menos gastos deducibles.

Así, se considerarán rendimientos íntegros de la actividad del empresario minero, de acuerdo con el documento número 13 de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas<sup>993</sup>, en adelante AECA, los ingresos derivados de la entrega de los bienes (venta del mineral), la prestación de servicios o la utilización de los recursos de la mina, que se valorarán, en general, por el importe de la contraprestación acordada, recibida o futura.

Las ventas se contabilizarán sin incluir los impuestos indirectos que gravan las operaciones (Impuesto sobre el Valor Añadido o Impuesto General Indirecto Canario).

Asimismo, la LIRPF establece que en el caso de que el titular de la mina no venda el mineral, sino que lo destine a uso propio, se producirá un autoconsumo de bienes por parte del empresario minero, y éste deberá incluir entre sus ingresos el valor de mercado de los mismos<sup>994</sup>.

En cuanto a los gastos fiscalmente deducibles estos deben derivar de la compra o utilización en la actividad de bienes afectos a la misma. Y, así, se

---

<sup>992</sup> Artículos 28.1 LIRPF.

<sup>993</sup> *Ingresos*, AECA, Documento número 13, Madrid, 1991.

<sup>994</sup> Artículo 28.4 LIRPF. Se trata de una norma de valoración específica del ámbito fiscal que no admite prueba en contrario.

entiende que está afecta a la actividad empresarial la propia mina, de acuerdo a lo estipulado en el artículo 29 LIRPF, que considera elementos patrimoniales afectos a una actividad económica a los bienes inmuebles en los que se desarrolla la actividad del contribuyente.

Por la remisión que se efectúa a las normas contables, serán deducibles los gastos que se incluyen en el Grupo 6 del PGC, en concreto, compra de mercaderías, variación de existencias, tributos (salvo el propio IRPF), servicios exteriores, gastos inherentes a las ventas como son los transportes a cargo del empresario minero, otros gastos de gestión, amortizaciones y provisiones.

Sobre estos dos últimos gastos reseñados nos dirigimos a lo estudiado en el anterior capítulo segundo, en cuanto que el empresario minero puede acogerse al incentivo fiscal 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 el empresario minero reúna los requisitos exigidos para las empresas mineras, junto con la deducibilidad de las provisiones por desmantelamiento y por actuaciones medioambientales.

También tiene carácter deducible el gasto de personal, incluyéndose cualquier tipo de remuneración al personal (sueldo, participaciones en beneficio, etc.), incluidas las contribuciones en calidad de promotor a un plan de pensiones, e indemnizaciones (despido, rescisión de contrato, jubilaciones anticipada, etc.) y aportaciones patronales a la Seguridad Social.

Es necesario recordar que para disfrutar de estos incentivos fiscales el contribuyente tendrá que solicitarlo en el modelo 100 de autoliquidación del IRPF<sup>995</sup>.

---

<sup>995</sup> Orden HAP/455/2014, de 20 de marzo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2013, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención o puesta a disposición, modificación y confirmación del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios telemáticos o telefónicos. *BOE* núm.71, de 24 de marzo de 2014.

### 5.2.3. Rendimientos del capital. El caso del arrendamiento y subarrendamiento de minas

Para distinguir un arrendamiento de negocio de un arrendamiento de inmuebles lo importante no será la calificación que en el contrato se haya dado al mismo, sino las características intrínsecas y prestaciones que rigen el contrato.

Según la DGT, el concepto de arrendamiento de negocio debe entenderse en el siguiente sentido:

*Se trata de un contrato en el que el arrendatario recibe, además del local donde va a desarrollar su actividad, el negocio o industria establecido en el mismo, de tal manera que el objeto del contrato no se limite al bien inmueble arrendado, esto es, la mina, sino que se amplíe incluyendo en el contrato una unidad patrimonial con vida propia y susceptible de ser inmediatamente explotada, o pendiente de entrar en condiciones de funcionamiento de formalidades administrativas<sup>996</sup>.*

El arrendamiento o subarrendamiento de negocio minero debería tener por objeto además del local, entendido como superficie o "hábitat" necesario para desarrollar la actividad, elementos necesarios para la misma, es decir, los elementos que aportan la característica fundamental de arrendamiento de negocio deben constituir una unidad económica autónoma.

Adicionalmente, la DGT, en Consulta con fecha de 25 de marzo de 1999, entiende que para que exista un arrendamiento de negocio el arrendador ha debido explotar el mismo con anterioridad:

*"Se considera que existe arrendamiento de negocio cuando el arrendatario recibe, además del local, el negocio o industria en él establecido, de modo que el objeto del contrato sea no solamente los bienes que en el mismo se enumeran, sino una unidad patrimonial con vida propia y susceptible*

---

<sup>996</sup> DGT en Consulta con fecha de 5 de abril de 1999.

*de ser inmediatamente explotada o pendiente para serlo de meras formalidades administrativas. Ello supone la existencia previa de una empresa o negocio que era explotada por el arrendador con anterioridad al arrendamiento".*

Como hemos podido apreciar, el concepto de arrendamiento de inmuebles tiene un significado más simple que el arrendamiento de negocio, en el sentido que tiene por objeto el inmueble y, en su caso, elementos accesorios, que no constituyen una unidad económica autónoma o negocio separado ejercido con anterioridad.

Asimismo, el arrendamiento de inmuebles puede generar rendimientos de actividades empresariales si se cuenta con una persona con contrato laboral a jornada completa dedicando todo este tiempo a la actividad, y con un local exclusivamente destinado a la misma.

No obstante, cuando se da la situación de que el propietario de una mina decide arrendar la explotación, siempre que el arrendamiento de ésta se realice sin ningún tipo de organización empresarial autónoma, el importe íntegro percibido por el arrendador será considerado, a efectos del IRPF, rendimientos íntegros de capital mobiliario<sup>997</sup>.

Es, ésta, una calificación fiscal que obedece al criterio de "prevalencia", término con el que queremos expresar que, concurriendo en los arrendamientos de minas bienes muebles e inmuebles, el legislador hace prevalecer a los primeros, considerando la contraprestación como rendimiento del capital mobiliario para el perceptor<sup>998</sup>.

Hay que tener en cuenta que en caso de subarrendamiento, los rendimientos que perciba el titular de la mina o titular del derecho real sobre la

---

<sup>997</sup> Artículo 24 LIRPF.

Casilla 033, modelo 100 de autoliquidación IRPF.

<sup>998</sup> MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L. y VEGA HERRERO, M., *Aspectos Fiscales de la Actividad Minera*, Tomo IV, Endesa; Junta de Castilla y León, León, 1991, p.71.

misma tiene la consideración de rendimiento de capital inmobiliario, y los que percibe el subarrendatario son rentas de capital mobiliario.

La retención practicada a los rendimientos de capital mobiliario será el resultado de aplicar el 19% a la base de retención<sup>999</sup>, excepto en los períodos impositivos 2012, 2013 y 2014 que se aplicó el 21%.

En lo que concierne a los gastos deducibles de los ingresos correspondientes a este concepto, también hay que destacar la excepcionalidad de los mismos pues no hay que atenerse a unos gastos cerrados, tal y como ocurre en la mayoría de los rendimientos de capital mobiliario, sino que podrán descontarse todos los gastos necesarios para la obtención de los ingresos (IBI, reparaciones, etc.) y el importe del deterioro sufrido por los bienes de que los ingresos procedan, es decir, los gastos de amortización<sup>1000</sup>.

Por otro lado, los rendimientos derivados de la cesión temporal del uso de un terreno por el cesionario tendrán para su perceptor la consideración de rendimiento del capital inmobiliario, salvo que la finca estuviera afecta a una actividad económica realizada por el cedente, en cuyo caso el importe percibido constituiría un ingreso de la actividad.

No obstante, en los casos de extracción de minerales del subsuelo, al configurarse tal extracción como un derecho sobre bienes de dominio público que la ley otorga al propietario del terreno, su calificación dependerá de que lo explote directamente o lo ceda a un tercero.

---

<sup>999</sup> Recordamos que con carácter general la base de retención estará constituida por la contraprestación íntegra exigible o satisfecha. Véase artículo setenta y ocho de la Ley 26/2014, del IRPF que modifica la disposición adicional trigésima primera, escalas y tipos de retención aplicables en 2015.

<sup>1000</sup> Artículo 26.1 LIRPF.

Artículo 20 Gastos deducibles en determinados rendimientos del capital mobiliario.

Para la determinación del rendimiento neto del capital mobiliario derivado de la prestación de asistencia técnica, arrendamientos de bienes muebles, negocios o minas y subarrendamientos a los que se refiere el artículo 26.1.b) de la Ley del Impuesto, tendrán la consideración de gastos deducibles los previstos en los artículos 13 y 14 de este Reglamento. No será de aplicación el límite previsto para intereses y demás gastos de financiación y gastos de reparación y conservación.

En el primer caso, en la explotación directa, los rendimientos obtenidos se calificarían como derivados de actividades económicas. En el segundo caso, cesión del derecho de explotación a un tercero<sup>1001</sup>, se calificarán como rendimientos de capital mobiliario.

#### 5.2.4. Ganancias o pérdidas patrimoniales

En este epígrafe, únicamente, nos detendremos en mencionar las posibles ganancias o pérdidas patrimoniales a efectos del IRPF que genera la transmisión de los derechos mineros, así como las ganancias o pérdidas generadas por la venta de una *commodity*, como, por ejemplo, las ocasionadas con la venta de acciones mineras.

##### a) Transmisión de las concesiones administrativas mineras

Como establece la normativa propia, los derechos que otorga una autorización de explotación de recursos de la sección A), o de aprovechamiento de recursos de la sección B), y los derechos que otorga una concesión de explotación para recursos de la sección C), podrán ser transmitidos, arrendados o gravados en todo o en parte por cualquier medio admitido en derecho, a personas físicas o jurídicas que reúnan las condiciones que establece el título VIII de la LMi y de su Reglamento<sup>1002</sup>, junto con los

<sup>1001</sup> Resolución Vinculante DGT 26 de marzo de 2014. (V0833/2014).

<sup>1002</sup> Artículo 119 a 123 RMi: Instancia en la que conste nombre y apellidos o razón social, vecindad y domicilio del solicitantes, Proyecto de contrato o título de transmisión por triplicado, formalizado en escritura pública, Justificación del pago del impuesto que corresponda, Acreditación de la capacidad legal del adquirente, su solvencia técnica, económica y garantías de viabilidad ofrecidas, Se hará constar en el contrato que el adquirente se somete a las condiciones establecidas en el otorgamiento, y en todos los casos a las disposiciones de la Ley de Minas y su Reglamento, comprometiéndose al desarrollo de los planes de labores aprobados y todas las obligaciones que correspondieren al titular del derecho minero. Recordamos el artículo 125 RMi que establece que el concesionario no podrá arrendar ni ceder a título oneroso o lucrativo el aprovechamiento de determinados niveles de explotación o de uno o varios recursos de la Sección C), mientras conserve o se reserve el derecho, sobre otros niveles o recursos, salvo que así lo autorice la Dirección General de Minas e Industrias de la Construcción, previo informe de la Delegación Provincial correspondiente del Ministerio de Industria y Energía.

SANTANDREU CAPÓN, F.J., "Transmisión de Títulos Administrativos", Foro, *Nueva época*, núm. 11-12/2010, Madrid, p.86. "Transmisión en el sentido amplio del término que incluye los procesos de incorporación de terceros extraños a la relación establecida en el título y no sólo el cambio de titularidad. en todos los casos se advierte la necesidad de contar con la Administración, que a través de las oportunas autorizaciones ex antes o ex post autoriza o convalida necesariamente los negocios operados entre privados con el fin de comprobar que las condiciones subjetivas de otorgamiento no son, en ningún caso, alteradas" y p. 87 "siguiendo a VILLAR PALASÍ la concesión se configura como un acto creador de derechos *ex novo*, en tanto que la autorización consiste en una remoción de limitaciones de policía

permisos de exploración y los de investigación, que podrán ser transmitidos, en todo o en parte, siempre por cuadrículas completas.

Recordamos que son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por la LIRPF se califiquen como rendimientos<sup>1003</sup>.

Conforme a la STS de 26 de noviembre de 2009<sup>1004</sup> declaró en su fundamento de derecho segundo:

*“El elemento fáctico fundamental que constituye a los incrementos de patrimonio como componentes del hecho imponible o renta gravable es el aumento del valor de los bienes y derechos que integran el patrimonio de las personas físicas, pero el aumento de valor sólo se somete a imposición, por razones pragmáticas indiscutibles, cuando se realiza, circunstancia ésta que se define mediante un concepto jurídico indeterminado, cual es el de alteración patrimonial”.*

De esta forma, si se ha logrado una plusvalía con la operación será necesario reflejarlo, teniendo en cuenta que ésta se calcula por la diferencia entre el precio de compra (incluyendo gastos) y el de venta (excluyendo los gastos).

El valor de adquisición del derecho minero, por ejemplo, de una concesión de explotación, estará formado por la suma del importe real actualizado por el que dicha adquisición se hubiera efectuado y el coste de las inversiones y mejoras efectuadas en los bienes adquiridos y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente<sup>1005</sup>.

---

administrativa a derechos y facultades que el particular ya posee con anterioridad. La autorización por lo tanto no constituye ningún derecho sino que el administrado poseyéndolo previamente en su patrimonio necesita de la correspondiente autorización administrativa para poder ejercerlo”.

<sup>1003</sup> Artículos 33 a 39 LIRPF.

<sup>1004</sup> Recurso de casación número 2575/2003.

<sup>1005</sup> Artículo 35 LIRPF.

Por importe real del valor de enajenación se tomará el efectivamente satisfecho, siempre que no resulte inferior al normal de mercado, en cuyo caso prevalecerá este.

Dentro de las reglas especiales de valoración, transmisiones de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas, se considerará, como valor de adquisición, al valor contable, sin perjuicio de las especialidades que reglamentariamente puedan establecerse respecto a las amortizaciones que minoren dicho valor<sup>1006</sup>.

Por su parte el artículo 40 del RIRPF señala que:

*“1. El valor de adquisición de los elementos patrimoniales transmitidos se minorará en el importe de las amortizaciones fiscalmente deducibles, computándose en todo caso la amortización mínima, con independencia de la efectiva consideración de ésta como gasto. A estos efectos, se considerará*

---

Consulta Vinculante de la DGT de 10 de diciembre de 2012. “La transmisión de la finca generará en su titular una ganancia o pérdida patrimonial, al producirse una alteración en la composición de su patrimonio que da lugar a una variación en su valor, de acuerdo con lo previsto en el artículo 33.1 de la Ley 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 (BOE de 29 de noviembre). Esta ganancia o pérdida patrimonial se cuantificará por diferencia entre los valores de adquisición y de transmisión, definidos en los artículos 35 y 36 de la Ley del Impuesto, para las transmisiones onerosas y lucrativas, respectivamente. De acuerdo con el artículo 35, el valor de adquisición será el importe real por el que la adquisición se hubiera efectuado, más el coste de las inversiones y mejoras, en su caso, efectuadas y los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por el adquirente.

Y, según el artículo 36, “cuando la adquisición o la transmisión hubiera sido a título lucrativo se aplicarán las reglas del artículo anterior, tomando por importe real de los valores respectivos aquéllos que resulten de la aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin que puedan exceder del valor de mercado”.

De acuerdo con lo expuesto, el valor de adquisición de la finca estará constituido por la suma del importe satisfecho por la consultante al Instituto Andaluz de Reforma Agraria por la adquisición de la finca, del importe de las inversiones o mejoras que hubieran sido efectuadas en la finca, y de los gastos y tributos inherentes a la adquisición, excluidos los intereses, que hubieran sido satisfechos por la adquirente. Para determinar la fecha de adquisición de la finca se estará a lo dispuesto en el artículo 1.462 del Código Civil, que dispone lo siguiente:

“Se entenderá entregada la cosa vendida, cuando se ponga en poder y posesión del comprador.

Cuando se haga la venta mediante escritura pública, el otorgamiento de ésta equivaldrá a la entrega de la cosa objeto del contrato, si de la misma escritura no resultare o se dedujere claramente lo contrario”.

El otorgamiento de escritura pública, conforme al artículo 1.462 del Código Civil, conlleva la entrega del inmueble, requisito necesario para adquirir la propiedad, haciendo prueba ante terceros. La fecha de formalización constituye la de adquisición del inmueble, a todos los efectos. Dado que la fecha de adquisición de la finca es la de adquisición de la propiedad, no siendo relevante a estos efectos la previa condición de concesionario, no se entiende adquirida la finca hasta el momento del otorgamiento de la escritura pública de compraventa, por lo que la fecha de su otorgamiento, 18 de abril de 2008, será la fecha de adquisición”.

<sup>1006</sup> Artículo 37.1.n) de la LIRPF.



como amortización mínima la resultante del período máximo de amortización o el porcentaje fijo que corresponda, según cada caso.

2. *Tratándose de la transmisión de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas, se considerará como valor de adquisición el valor contable, teniendo en cuenta las amortizaciones que hubieran sido fiscalmente deducibles, sin perjuicio de la amortización mínima a que se refiere el apartado anterior. Cuando los elementos patrimoniales hubieran sido afectados a la actividad después de su adquisición y con anterioridad al 1 de enero de 1999, se tomará como fecha de adquisición la que corresponda a la afectación”.*

Por tanto, la ganancia o pérdida patrimonial se determinará por la diferencia entre:

- El importe real por el que se efectúe la enajenación, siempre que no sea inferior al valor normal de mercado, en cuyo caso se tomaría éste, y
- el valor de adquisición, que se tomará el valor contable del elemento del inmovilizado material o intangible transmitido, actualizado. En el caso de la mina, al tratarse de un bien inmueble afecto a una actividad económica, se aceptará el importe real por el que hubiera sido adquirida.

La ganancia o pérdida patrimonial así obtenida se integrará en la base imponible, en la forma prevista en Ley del Impuesto<sup>1007</sup>, donde se establecen tres tramos:

Base liquidable del ahorro	Tipo aplicable %
Hasta 6.000 €	20%
Entre 6.000€ y 50.000€	22 %
A partir de 50.000€	24 %

<sup>1007</sup> Artículo 66 redactado por el apartado cuarenta y dos del artículo primero de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el R.D. Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias. Ver la disposición adicional trigésima primera de la presente LIRPF. Resolución de la DGT de 30 de julio de 2012. (V1647-12).

Por otro lado recordamos, en este epígrafe, que la LMi establece que los peticionarios o titulares de permisos de explotación, permisos de investigación y concesiones de explotación, podrán renunciar en cualquier momento a la totalidad o a parte de las cuadrículas solicitadas u otorgadas siempre que, si la renuncia es parcial, se conserve el mínimo de cuadrículas exigibles<sup>1008</sup>.

Así, es menester mencionar que aunque la renuncia de derechos mineros pueda implicar una alteración patrimonial ello no supondrá una transmisión onerosa<sup>1009</sup> y, por lo tanto, no se generará una ganancia o pérdida patrimonial.

- b) Ganancias y pérdidas patrimoniales generadas por la compra y venta de acciones mineras.

Diversificar se ha convertido en una de las opciones con más presencias en el mundo financiero. Las materias primas han ganado peso frente a las acciones y otros vehículos de inversión, y, por tanto, su tributación también, siendo cada vez mayor el número de inversores que incluyen en sus carteras *commodities* (productos, materias primas) como el oro o la plata con el fin de diversificar los beneficios. Además, la inversión en oro, en particular, suele ser una inversión refugio en tiempos de crisis, ya que mantiene el valor del dinero del inversionista sin el riesgo a que éste sufra devaluación.

También se puede invertir en oro y metales preciosos a través de vehículos financieros como *Exchanged traded fund*<sup>1010</sup>, ETFs, o fondos de

<sup>1008</sup> Artículo 79 LMi.

<sup>1009</sup> Resolución TEAC 5 de diciembre de 2007 (recurso nº. 1819/2006).

Resolución de la Dirección General de Industria, Energía y Minas de fecha 17 de febrero de 2003 Finalmente concluye: "Sentado que estamos ante una renuncia de derechos y no ante una transmisión de los mismos, resta insistir en que el beneficio fiscal sólo alcanza a las transmisiones onerosas más no a otras figuras jurídicas", reiterada en la STS (Sala tercera) de 16 de mayo de 2013.

<sup>1010</sup> Son fondos de inversión que tienen la particularidad de que cotizan en bolsa de valores, igual que una acción, pudiéndose comprar y vender a lo largo de una sesión al precio existente en cada momento sin necesidad de esperar al cierre del mercado para conocer el valor liquidativo al que se hace la suscripción/reembolso del mismo. Los fondos cotizados se caracterizan fundamentalmente porque el objetivo principal de su política de inversión es reproducir un determinado índice bursátil o de renta fija y sus participaciones están admitidas a negociación en bolsas de valores. Los fondos cotizados son semejantes a los fondos índices, diferenciándose de estos en que permiten la adquisición o venta de la

inversión, opciones y futuros, e incluso a través de compañías del sector minero<sup>1011</sup>.

La plusvalía se determinará calculando la diferencia entre el precio de compra y el precio de venta. En la anterior LIRPF, si se había generado plusvalía habiendo sido adquirido con más de un año de antelación a la fecha de transmisión, tributaban según tramos de la base liquidable del ahorro, ya mencionados; y para el caso de transmitirse sin haber transcurrido un año desde su adquisición iban a la base general tributando a la escala o tarifa general. Pero con la modificación aprobada por Ley 26/2014 se incorpora a la base imponible del ahorro las ganancias y pérdidas patrimoniales cualquiera que sea el plazo de permanencia en el patrimonio del contribuyente.

No se computarán pérdidas patrimoniales cuando el contribuyente hubiese adquirido valores homogéneos dentro de los dos meses anteriores o posteriores a dichas transmisiones.

Por otro lado, con carácter general, no se aplicarán retención, salvo que las ganancias o pérdidas patrimoniales procedan de fondos de inversión, en cuyo caso sí estarían sometidas a retención del 19%.

### 5.3. La tributación del trabajador de la minería

Podríamos comenzar este apéndice recordando que las normas del Estatuto del Minero<sup>1012</sup> serán de aplicación a las relaciones laborales desarrolladas en las empresas dedicadas a las labores de explotación y

---

participación no sólo una vez al día sino durante todo el período diario de negociación en la correspondiente bolsa de valores.

La principal característica de los fondos de inversión cotizados es que sus participaciones negocian en mercados bursátiles electrónicos en tiempo real con las mismas características que se aplican a cualquier otro valor cotizado.

<sup>1011</sup> El más famoso es el *SPDR Gold Shares* (GLD), un fondo que busca seguir los movimientos que tiene su precio en el mercado mediante la adquisición de onzas y contratos a futuro con distintos vencimientos. Otra forma de invertir en oro, aunque en forma indirecta, es mediante los ETF que agrupan a empresas mineras que lo extraen y venden: el más popular es el *Market Vectors Gold Miners* (GDX), que refleja el desempeño de 31 compañías mineras a nivel mundial que están relacionadas con este negocio.

<sup>1012</sup> Real Decreto 3255/1983, de 21 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto del Minero. BOE núm. 3, de 4 de enero de 1984.

aprovechamiento de los yacimientos minerales y demás recursos geológicos, que se incluyen en el ámbito de la LMi, quedando, asimismo, incluidas las labores mineras de investigación.

Es necesario señalar el hecho de que el trabajador minero desempeña un trabajo dependiente por el que percibe retribuciones que tienen la consideración de renta del trabajo personal, bien en dinero o en especie, y que serán gravados, como tales, en el IRPF.

Por el sector tan característico en el que desempeña su actividad laboral, éste se ve protegido y regulado por la normativa del convenio del Sector propio (metalurgia, salinas, etc.). Realmente, son los convenios colectivos los instrumentos jurídicos adecuados para regular las condiciones salariales en el sector, mas si se tiene en cuenta que, en paralelo a la reducción de la intervención administrativa que resulta de numerosas normas reglamentarias sobre el salario, han visto reforzado su papel de fuente reguladora de esta materia<sup>1013</sup>.

Dentro de la amplia definición de rentas del trabajo personal realizada en el artículo 17 LIRPF, nos centraremos en las especialidades que afectan al trabajador del sector minero y que son, fundamentalmente, determinadas rentas no sujetas y las retribuciones de trabajo en especie.

No obstante, es interesante mencionar los complementos retributivos que acompañan al salario base del minero característico de la idoneidad del trabajo desempeñado. A saber: primas de asistencia o asiduidad, penosidad, toxicidad y peligrosidad, pluses para ciertas categorías de trabajadores (vigilantes, artilleros, posteadores, mineros de primera, ayudantes de artillero, ingenieros técnicos, etc.), plus de nocturnidad, horas extraordinarias,

---

<sup>1013</sup> RODRÍGUEZ ESCANCIO, S., *El Régimen Jurídico del Contrato de Trabajo Minero*, Universidad de León, Secretariado de Publicaciones, 1997, p.140. Transcribe la autora que "...los convenios del sector incluyen así tablas salariales, actualizadas periódicamente cada uno o dos años, llegando al extremo de que en ocasiones la renovación de un convenio se limita a ser una mera revisión al alza de las tarifas salariales en vigor...(.)".

complementos de disponibilidad horaria y otros complementos de puesto de trabajo (premios rendimiento, objetivos, etc.).

### 5.3.1. *Rendimientos del trabajo exentas*

Una particularidad propia, del trabajador minero, versa sobre aquellas rentas del trabajo sujetas pero exentas de tributación, y que han sido consideradas como tales por la propia doctrina y la jurisprudencia, pudiéndose enmarcar dentro del genérico articulado de las exenciones del IRPF.

De una manera fundamental hemos creído conveniente mencionar el tratamiento fiscal de las diferentes prestaciones percibidas por el trabajador minero a efectos del IRPF. A nuestro tenor, consideramos de interés:

- Las devengadas por ocasión de un expediente de regulación empleo: Planes de prejubilación e indemnizaciones.

- Prestaciones por invalidez total permanente.

a) Planes de prejubilación e indemnizaciones por expedientes de regulación de empleo

En el sector extractivo, son abundantes las fórmulas utilizadas, pero en ocasiones, la extinción de la relación laboral se produce bien a través de jubilaciones anticipadas, o por medio de un expediente de regulación de empleo, en adelante ERE, a través del cual el trabajador percibe unas rentas hasta que llegue el momento de su jubilación.

Cuando se habla de jubilación anticipada se hace referencia a la posibilidad de que el trabajador minero pueda cesar en su actividad laboral con anterioridad a la edad fijada y sin que dicho cese sea debido a una invalidez,

teniendo derecho a la percepción de la pensión correspondiente y a una indemnización complementaria.

No se pueden olvidar las bonificaciones reductoras en el sector minero de la edad mínima pensionable (variables en función de la dureza del trabajo) en razón al tiempo efectivamente trabajado en cada una de las categorías y especialidades<sup>1014</sup>.

El Real Decreto-ley 5/2013, de 15 de marzo, de medidas para favorecer la continuidad de la vida laboral de los trabajadores de mayor edad y promover el envejecimiento activo<sup>1015</sup> estableció que se podría rebajar la edad de jubilación mediante Real Decreto, a propuesta del Ministro de Trabajo y Seguridad Social, en aquellos grupos o actividades profesionales cuyos trabajos sean de naturaleza excepcionalmente penosa, tóxica, peligrosa o insalubre y acusen elevados índices de morbilidad o mortalidad, siempre que los trabajadores afectados acrediten en la respectiva profesión o trabajo el mínimo de actividad que se establezca. Dentro de estos grupos se encuadran los trabajadores mineros del carbón.

En este apartado, se analizará el tratamiento fiscal en el IRPF de las cantidades percibidas por los trabajadores del sector de la minería<sup>1016</sup>. Dado que no en todos los casos, ni la totalidad de las prestaciones resultan exentas, las indemnizaciones que no resulten exentas tendrán la consideración de rendimiento del trabajo, considerándose como sueldos o salarios. El tema a dilucidar en este epígrafe es si estos rendimientos (esto es, las indemnizaciones no exentas) deben considerarse de carácter irregular y con un plazo coincidente con la duración de la relación laboral.

---

<sup>1014</sup> RODRÍGUEZ ESCANCIO, S, *El Régimen Jurídico del Contrato de Trabajo Minero*, Universidad de León, Secretariado de Publicaciones, 1997, p.76.

<sup>1015</sup> BOE núm. 65, de 16 de marzo de 2013; corrección de errores y erratas BOE núm. 81, de 4 de abril de 2013.

<sup>1016</sup> Entre otras, Consulta Vinculante D.G.T. de 16 de junio de 2006.

Es importante mencionar que con las modificaciones introducidas en la LIRPF, por Ley 26/2014, se ha revisado la exención aplicable a las indemnizaciones por despido<sup>1017</sup>.

En cuanto a las indemnizaciones devengadas a los trabajadores afectados por un expediente de regulación de empleo, en adelante ERE, de una empresa minera (por ejemplo, del sector del carbón), son numerosas las consultas formuladas a la DGT<sup>1018</sup> que tienen como trasfondo analizar el tratamiento fiscal de la misma.

Estas indemnizaciones o rendimientos pueden ser satisfechos:

- Directamente por la propia empresa contratante;
- Por el Instituto para la Reestructuración de la Minería del Carbón y Desarrollo Alternativo de las Comarcas Mineras, conforme a la Orden del Ministerio de Industria y Energía de 18 de febrero de 1998<sup>1019</sup>, el cual se subrogaba en las obligaciones indemnizatorias adquiridas por la empresa minera, en este caso del carbón, con sus trabajadores como consecuencia de la extinción de los contratos de trabajo, mediante pagos mensuales, hasta que los trabajadores alcancen los 65 años de edad equivalente, con los requisitos y límites establecidos en la citada Orden;
- O por medio de un contrato de depósito o seguro colectivo que instrumente compromisos por pensiones, de acuerdo con el Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento de planes y fondos de pensiones<sup>1020</sup>, tal y como analizaremos.

En definitiva, tal como se aprecia, un prejubilado minero a través de un ERE percibirá unos rendimientos, de diferentes organismos, y por los siguientes conceptos:

<sup>1017</sup> Véase ADAME MARTÍNEZ, F. y LASARTE ÁLVAREZ, F.J., “Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”, *Revista gallega de empleo*, n.º 2, 2001, pp.157-196.

<sup>1018</sup> Véase Consulta Vinculante de 20 de enero de 2009 de la Subdirección General de Impuestos sobre la renta de las personas Físicas (V0117-09).

<sup>1019</sup> BOE núm. 48, de 25 de febrero de 1998.

<sup>1020</sup> BOE núm. 48, de 25 de febrero de 2004.

- La prestación por desempleo;
- Una ayuda de prejubilación mensual del Ministerio del Ministerio de Industria y Energía<sup>1021</sup> o complemento a las prestaciones del Instituto de Empleo, Servicio Público de Empleo Estatal que se percibe hasta el momento de la jubilación;
- La propia empresa completa el importe con una ayuda también hasta el momento de la jubilación.

Se ha considerado que, tanto las ayudas del Ministerio en estos casos como las cantidades satisfechas por la propia empresa, tienen la misma causa; que es atender las obligaciones indemnizatorias contraídas con los trabajadores y reconocidas en el ERE. Así pues, estas ayudas tendrán la consideración de indemnización por despido o cese del trabajador, y, por tanto, les será de aplicación la exención regulada en la letra e) del artículo 7 LIRPF<sup>1022</sup>.

Según dispone el artículo mencionado<sup>1023</sup>, estarán exentas las indemnizaciones por despido o cese del trabajador en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores<sup>1024</sup>, en adelante ET, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, en los supuestos de despidos colectivos realizados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51 del ET, o producidos por las causas previstas en la letra c) del artículo 52 del ET, siempre que, en ambos casos, se deba a causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor, quedará exenta la parte de indemnización percibida que no supere los límites establecidos con carácter obligatorio en el mencionado Estatuto para el despido improcedente.

<sup>1021</sup> Por ejemplo a través del Instituto para la reestructuración de la Minería del carbón y Desarrollo alternativo de las comarcas mineras.

<sup>1022</sup> Consulta de la DGT de 24 de enero de 2002 (V70504).

<sup>1023</sup> Letra e) del artículo 7 redactada con las modificaciones establecidas en la Ley 26/2014 del IRPF.

<sup>1024</sup> Real Decreto Legislativo 1/1995, de 24 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores. *BOE* 29 de marzo de 1995.



El importe de la indemnización exenta a que se refiere esta letra tendrá como límite la cantidad de 180.000 euros.

En consecuencia, las indemnizaciones derivadas del despido colectivo<sup>1025</sup>, tanto las satisfechas por la propia empresa minera, como las del Ministerio, quedarán sometidas a tributación efectiva por el IRPF a partir del momento en que su importe acumulado supere el montante que goza la exención en virtud del artículo mencionado.

Una vez superada esta magnitud, la calificación de las rentas constituidas por las prestaciones satisfechas por el Ministerio se ajustarán a lo dispuesto en la normativa del impuesto<sup>1026</sup>. Cuando las indemnizaciones sean calculadas en función del tiempo trabajado previamente, o cuando se abonen en un único pago, y respondan a un plazo de generación superior a dos años tendrán la consideración de renta irregular, quedando sujetos al régimen propio de estos rendimientos, tanto en la tributación como en el cálculo de las retenciones, lo que se traduce en una reducción del 30%.

Sin embargo, estos rendimientos perderán su condición de renta irregular cuando se perciban de forma periódico o recurrente, y sólo se permitirá la reducción del 30% conforme a lo establecido en el artículo 40 RIRPF, tal y como veremos.

---

<sup>1025</sup> En este sentido, el artículo 51.8 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores determina que en los supuestos de despido colectivo los trabajadores tendrán derecho a una indemnización de veinte días de salario por año de servicio, prorrateándose por meses los periodos de tiempo inferiores a un año, con un máximo de doce mensualidades.

Por tanto, en el IRPF este importe está exento y el exceso a esta cuantía estará sujeto.

<sup>1026</sup> Una vez superada esta magnitud, la calificación de las rentas constituidas por las prestaciones satisfechas por el Ministerio se ajustarán al siguiente criterio:

- Como regla general, los rendimientos íntegros del trabajo se computarán en su totalidad. No obstante, y a los efectos que aquí interesan, procederá practicar una reducción del 30 por 100 cuando los rendimientos tengan un período de generación superior a dos años y no se obtengan de forma periódica o recurrente.
- Cuando dichos rendimientos se cobren de forma fraccionada, el cómputo del período de generación deberá tener en cuenta el número de años de fraccionamiento, en los términos que reglamentariamente se establezcan. El oportuno desarrollo reglamentario se lleva a efecto por el artículo 11.2 del RIRPF, en virtud del cual, cuando los rendimientos del trabajo con un período de generación superior a dos años se perciban de forma fraccionada, sólo será aplicable la reducción del 30 por 100, en caso de que el cociente resultante de dividir el número de años de generación, contados de fecha a fecha, entre el número de períodos impositivos de fraccionamiento, sea superior a dos. A estos efectos, el período de generación vendrá calculado de acuerdo con el tiempo durante el cual prestó sus servicios el trabajador minero en la empresa.

No obstante, las dudas se han suscitado en relación con el otro requisito: sobre el “período de generación” de la indemnización o renta.

En este sentido, el “período de generación” de los rendimientos de trabajo, en general, puede interpretarse como:

- (i) el tiempo transcurrido desde que se reconoció al trabajador el derecho a percibir esa renta hasta el momento en que efectivamente la percibe, o como
- (ii) el período durante el cual se han venido prestando los servicios que la renta trata de remunerar o compensar.

No puede olvidarse que estamos en presencia del cobro de una indemnización de forma fraccionada. Es decir, se considera que el trabajador minero percibe una indemnización por despido a lo largo de varios períodos impositivos, debiendo tributar una vez que la suma de las cantidades percibidas exceda de la cuantía exenta.

La propia calificación jurídica, a efectos fiscales, de las distintas percepciones que viene a especificarse en el contrato de prejubilación, cobra una importancia capital<sup>1027</sup>.

El análisis tributario de las indemnizaciones por prejubilación pagadas en el contexto de un ERE y su calificación como rentas irregulares, bien generadas a lo largo de la relación laboral o en el momento de la prejubilación, han venido reflejándose en la jurisprudencia.

Tal como afirma el TS, se niega el carácter de renta irregular, basado en la existencia de un período previo de generación superior a dos años, sobre la base tajante de que *“no existe un período de generación, pues el nacimiento del derecho no va unido a la duración de la vida activa del trabajador”* y, tal

---

<sup>1027</sup> No es lo mismo, el reconocimiento de que estas cuantías fueran parte, aun diferida en el momento del cobro, de una indemnización exenta fiscalmente que fueran objeto de gravamen; o, al menos, como ocurre en el caso que comentamos, que tuvieran un tratamiento de renta irregular o de renta regular –lo que conlleva, según el caso, un descuento del 30% o del 40%, dependiendo del momento, en la tributación de la cuantía en cuestión.

como sigue afirmando, “*se extingue en la situación que se contempla*”. Por tanto, para el TS, la percepción obtenida por el trabajador –que llama “*prestación complementaria*”– no tiene su origen en la vida activa laboral precedente del trabajador, sino que nace del propio expediente de regulación de empleo; según dice, “*el derecho a la prestación complementaria,..., por el contrario, naciendo de un expediente de regulación de empleo (ERE) está encaminada a compensar la pérdida de tal vida activa del trabajador*”<sup>1028</sup>.

La Sentencia, de unificación de doctrina, de Sala de lo Contencioso del Tribunal Superior de Justicia de Valencia, de fecha 14 de mayo de 2013<sup>1029</sup>, en su fundamento de derecho tercero, señala:

- Que no existe un período de generación, pues el nacimiento del derecho no va unido a la duración de la vida activa del trabajador y que se extingue en la situación que se contempla; y es que esa vida no origina el derecho a la prestación complementaria, que, por el contrario, naciendo de un ERE, está encaminada a compensar la pérdida de tal vida activa del trabajador. Esta indemnización se calculará normalmente en función de ciertos parámetros y magnitudes, que lo son esencialmente de futuro, tales como tiempo que reste hasta la edad de jubilación, pérdida de salario que tiene lugar y consiguiente disminución del período de cotización a la Seguridad Social, etc. Es decir, el nacimiento del derecho, sin ningún período temporal de generación, se produce con la aprobación del ERE por la Autoridad Laboral y conforme a la legislación laboral aplicable, lo que puede tener lugar, bien porque aquella Autoridad homologue un acuerdo previo, cuando existe, o bien porque la Autoridad, si no hay acuerdo, resuelva aprobando la propuesta.

<sup>1028</sup> STS de 25 de octubre de 2006 (Recurso nº. 2318/2005). Ha considerado que, dado que el derecho a percibir la indemnización surgía *ex novo* en los supuestos analizados, no podía inferirse que dicho derecho se hubiera generado durante un período de tiempo.

VALVERDE ASENCIO, A.J., *Temas Laborales* núm. 99/2009, p.317.

<sup>1029</sup> STSJ CV 2795/2013. Número de resolución 531/2013. Doctrina reiterada por la Sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso – administrativo del Tribunal Supremo de fecha 11 de marzo de 2013 (Recurso de Casación en unificación de doctrina nº.1822/2012).

- Que no se trata de un derecho del trabajador, que se haya acumulado por algún tipo de capitalización, sino que no es otra cosa que una verdadera indemnización, que nace con el daño o perjuicio consistente en la extinción del contrato de trabajo, con sus efectos inherentes a pérdida también de período de cotización temporal para un cálculo futuro de la pensión de la Seguridad Social. En resumen pues, se trata de un efecto instantáneo y que carece de cualquier tipo de período de generación, que pudiese extenderse en el tiempo.
- En conclusión pues, no existiendo período alguno de generación, la misma - ya sólo por ello- no puede ser siquiera, ni superior, ni inferior a dos años, con lo que claramente se está fuera del supuesto previsto en el artículo 17.2 a), párrafo primero de la LIRPF. Lo dicho valdría incluso para cualquier caso, bien se tratase de un pago único, o bien de un pago periódico o recurrente, pues en todo caso, el nacimiento del derecho es, según lo dicho, instantáneo y por ello, ajeno a cualquier período de generación.
- Dada la regularidad y periodicidad de los pagos, desaparece toda la razón de ser de protección para una renta irregular y aislada, que se contempla en los preceptos citados como infringidos, por lo que la reducción que prevén, es totalmente inaplicable.

Este criterio ha sido también mantenido por la DGT, que, en algunas consultas, ha condicionado el tratamiento de renta irregular al hecho de que la renta derive de un acuerdo alcanzado con el empleado con más de dos años de antelación a la fecha de su percepción, de forma que, en defecto de dicho acuerdo previo, entiende que el derecho al exceso de indemnización nace “*ex novo*” y no puede beneficiarse de la reducción por irregularidad<sup>1030</sup>.

---

<sup>1030</sup> Entre otras, consultas vinculantes V104-08, V2411-07 y V0062-05.

MARÍN BENÍTEZ, G., y AGUILAR ROMERA, L., “Tratamiento fiscal de las indemnizaciones abonadas por extinciones de contratos de trabajo en el marco de expedientes de regulación de empleo”, *Actualidad Jurídica Uría Menéndez*, 23/2009, Madrid, 2009, p. 102.

La cuestión no es totalmente pacífica, porque otras consultas de la DGT<sup>1031</sup>, e incluso alguna sentencia de la Audiencia Nacional y del Tribunal Superior de Justicia de Madrid<sup>1032</sup> aplican el otro criterio y entienden que el período de generación de una renta es el tiempo de prestación de servicios que remunera o cuya terminación trata de compensar.

No obstante, la DGT<sup>1033</sup> afirma que podrá aplicarse la reducción del 40% (actual 30%) sobre las cuantías que excedan la indemnización exenta siempre que el número de años de prestación de servicios en la empresa, computados de fecha a fecha, dividido entre el número de períodos impositivos en que se perciben los rendimientos, sea superior a dos.

Esto es; el criterio utilizado por la DGT para interpretar qué debe entenderse por período de generación ya no mira al tiempo transcurrido desde el momento en que se reconoció al trabajador el derecho a esa indemnización, sino al período durante el cual existió la relación laboral cuya extinción se pretende compensar.

Existe un buen argumento para defender la preferencia de este criterio interpretativo. En estos casos, la indemnización se determina en función del período de tiempo durante el que se ha prolongado la relación laboral, a diferencia de lo que ocurría con la indemnización pagada en los casos de prejubilaciones, en los que el cómputo de la indemnización se determina en función del tiempo que resta hasta la edad de jubilación.

En cualquier caso, como se ha apuntado, el carácter irregular del importe de la indemnización que exceda de la cuantía legal ha sido reiteradamente admitido por la DGT en numerosas y recientes consultas vinculantes. Esto significa, a tenor del artículo 89 de la Ley General Tributaria, que los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos deberán admitir la aplicación de la reducción del actual 30% (antes

---

<sup>1031</sup> Por ejemplo, consulta vinculante V1467-06.

<sup>1032</sup> Sentencias números 1239/2007, de 20 julio (JT 2007\1421) y 946/2007, de 5 de junio (NFJ026809).

<sup>1033</sup> Consultas V0117/2009, V1641/08, V2073/07, V1736/07, V1647/07, V1401/07, entre las más recientes.

40%) a cualquier obligado tributario que se encuentre en la misma situación que los referidos en la consulta, mientras no exista un pronunciamiento judicial en contrario<sup>1034</sup>.

Pero este hecho no implica que, a los efectos de determinar el número de períodos impositivos de fraccionamiento, para la aplicación de la reducción del 30%, establecido en el artículo 18.2 y 3 de la LIRPF, que se deba desconocer este dato; de tal forma que hay que tener en cuenta todos y cada uno de los períodos impositivos en los que se percibe la indemnización, los rendimientos del trabajo, esté exenta o no.

Resumiendo, y de acuerdo con los preceptos mencionados, cabe extraer las siguientes conclusiones:

1ª. Cuando el período de generación sea igual o inferior a dos años, se computarán por su importe total la suma de las cantidades percibidas, una vez superado el límite exento<sup>1035</sup>.

2ª. En la medida que tenga un período de generación superior a dos años, las cantidades percibidas, una vez superado el límite exento<sup>1036</sup>, se computarán como sigue:

a) Cuando el cociente resultante de dividir el número de años de generación, computados de fecha a fecha, entre el número de períodos impositivos de fraccionamiento, sea superior a dos, se procederá a practicar la reducción del 30% en los rendimientos íntegros<sup>1037</sup>.

b) Por contra, cuando el cociente resultante de dividir el número de años de generación, computados de fecha a fecha, entre el número de períodos impositivos de fraccionamiento, sea igual o inferior a dos, los rendimientos íntegros habrán de computarse por su importe total.

<sup>1034</sup> MARÍN BENÍTEZ, G., y AGUILAR ROMERA, L., "Tratamiento fiscal de las indemnizaciones abonadas por extinciones de contratos de trabajo en el marco de expedientes de regulación de empleo", *Actualidad Jurídica Uría Menéndez*, 23/2009, Madrid, 2009, p.103.

<sup>1035</sup> A que se refiere el artículo 7.e) de la LIRPF.

<sup>1036</sup> A que se refiere el artículo 7.e) de la LIRPF.

<sup>1037</sup> A que se refiere el artículo 18.2 de la LIRPF.

Es necesario mencionar, por otro lado, que todas las cantidades satisfechas por la empresa minera y el Ministerio que, en virtud de lo establecido anteriormente, estén sujetas y no exentas al IRPF, estarán sometidas al sistema de retenciones e ingresos a cuenta<sup>1038</sup>.

Ahora bien; en la medida que el Ministerio se subroga en parte de las obligaciones indemnizatorias asumidas por la empresa minera, como consecuencia de la extinción de contratos de trabajo, y teniendo en cuenta que la empresa es la beneficiaria de tales ayudas, aun cuando el pago se efectúe directamente a los trabajadores, el cálculo del tipo de retención se efectuará considerando el importe total de las indemnizaciones sujetas y no exentas que se vayan a satisfacer en el periodo impositivo a cada trabajador, con independencia que se perciban por parte de la empresa minera o del Ministerio.

Por lo tanto, la empresa deberá calcular el tipo de retención asumiendo no sólo las cantidades por ella satisfechas, sino también por el Ministerio. Una vez determinado el tipo de retención deberá comunicárselo al Ministerio para que lo aplique a las indemnizaciones sujetas y no exentas que satisfaga a los trabajadores de aquella.

Además de lo mencionado, hemos comprobado cómo las empresas mineras, para garantizar su compromiso, suelen constituir un depósito en una entidad financiera a favor del personal afectado por el ERE. La tributación, tanto de las cantidades depositadas en la entidad financiera a nombre del trabajador, como las prestaciones que reciban los beneficiarios en este sistema, ha encontrado respuesta en la doctrina<sup>1039</sup>.

Del análisis tributario del sistema de depósito mercantil, utilizado a efectos de cubrir las contingencias derivadas de los expedientes de prejubilaciones y jubilaciones anticipadas, podemos afirmar que el contrato de depósito mercantil del que son beneficiarios los trabajadores mineros, a quienes afecten los mencionados planes de prejubilación y jubilaciones

---

<sup>1038</sup> Cuyo cálculo se efectuará según lo dispuesto en los artículos 75 y siguientes del RIRPF.

<sup>1039</sup> Véase Consulta de la DGT 4 de octubre de 1995.

anticipadas, tienen la consideración de fórmula alternativa a los planes de pensiones puesto que cubren las contingencias análogas a los mismos, como sería la situación de jubilación parcial<sup>1040</sup>.

En lo concerniente a las prestaciones recibidas por los trabajadores beneficiarios que correspondan a los depósitos mercantiles, que instrumentan compromisos de pensiones, el artículo 17.2 LIRPF considerará rendimiento íntegro de trabajo:

*“4ª. Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de contratos de seguros concertados con mutualidades de previsión social, cuyas aportaciones hayan podido ser, al menos en parte, gasto deducible para la determinación del rendimiento neto de actividades económicas, u objeto de reducción en la base imponible del Impuesto.*

*En el supuesto de prestaciones por jubilación e invalidez derivadas de dichos contratos, se integrarán en la base imponible en el importe de la cuantía percibida que exceda de las aportaciones que no hayan podido ser objeto de reducción o minoración en la base imponible del Impuesto, por incumplir los requisitos subjetivos previstos en el párrafo a) del apartado 2 del artículo 51 o en la disposición adicional novena de esta Ley.*

<sup>1040</sup> No obstante, a estas contingencias vigentes en la actualidad habría que añadir hasta el 31 de diciembre de 2001 la situación asimilable a jubilación, la cual se suprimió por medio de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social. Esta situación asimilable a jubilación se definía como cualquier supuesto de extinción o suspensión de la relación laboral de un trabajador con al menos 52 años de edad cumplidos, que determine el pase a la situación de desempleo y siempre que se inscriba como tal en el Instituto nacional de Empleo o se encontrase en dicha situación a partir de esa edad, y que no será objeto de análisis en este apartado.

En concreto el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones define, bajo la terminología “prestación”, las siguientes contingencias a cubrir:

“Las contingencias susceptibles de cobertura en un plan de pensiones podrán ser:

a) Jubilación.

1º. Para la determinación de la contingencia de jubilación se estará a lo previsto en el régimen de la Seguridad Social correspondiente.

Por tanto, la contingencia de jubilación se entenderá producida cuando el partícipe acceda efectivamente a la jubilación en el régimen de la Seguridad Social correspondiente, sea a la edad ordinaria, anticipada o posteriormente.

Las personas que, conforme a la normativa de la Seguridad Social, se encuentren en la situación de jubilación parcial tendrán como condición preferente en los planes de pensiones la de partícipe para la cobertura de las contingencias previstas en este artículo susceptible de acaecer, pudiendo realizar aportaciones para la jubilación total. No obstante, las especificaciones de los planes de pensiones podrán prever el pago de prestaciones con motivo del acceso a la jubilación parcial. En todo caso será aplicable el régimen de incompatibilidades previsto en el artículo 11.

2º- Cuando no sea posible el acceso de un partícipe a la jubilación, la contingencia se entenderá producida a partir de la edad ordinaria de jubilación en el Régimen General de la Seguridad Social, en el momento en que el partícipe no ejerza o haya cesado en la actividad laboral o profesional, y no se encuentre cotizando para la contingencia de jubilación en ningún régimen de la Seguridad Social (...).”



*5ª. Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los planes de previsión social empresarial.*

*Asimismo, las prestaciones por jubilación e invalidez percibidas por los beneficiarios de contratos de seguro colectivo, distintos de los planes de previsión social empresarial, que instrumenten los compromisos por pensiones asumidos por las empresas, en los términos previstos en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, y en su normativa de desarrollo, en la medida en que su cuantía exceda de las contribuciones imputadas fiscalmente y de las aportaciones directamente realizadas por el trabajador.*

*6ª. Las prestaciones percibidas por los beneficiarios de los planes de previsión asegurados (...).”*

Como consecuencia de lo anterior, la calificación tributaria de las cantidades percibidas será de rendimientos íntegros del trabajo personal.

No obstante, en estos casos en los que la prestación se percibe por medio de un contrato de seguro colectivo que instrumente los compromisos de la empresa con los trabajadores<sup>1041</sup>, a las rentas percibidas hasta la jubilación del trabajador no se podrá aplicar las reducciones del IRPF para el supuesto de percibirse en forma de capital, pues de acuerdo con lo previsto en el artículo 94.3 de LIRPF se determina lo que acontece:

*"3. Las reducciones previstas en este artículo no resultarán de aplicación a estas prestaciones cuando sean percibidas en forma de renta, ni a los rendimientos derivados de percepciones de contratos de seguros de vida en los que el tomador asuma el riesgo de la inversión y resulte de aplicación la regla especial de imputación temporal prevista en el artículo 14.2.h) de esta ley".*

Tanto el TS como la DGT han llegado a la misma conclusión: no procede la reducción, si bien por razones, como veremos, distintas.

---

<sup>1041</sup> Conforme a lo previsto en el artículo 8.6.a), último párrafo, del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

Por un lado, el TS en sus sentencias, de 10 de mayo de 2006<sup>1042</sup> y 16 de julio de 2008<sup>1043</sup>, señaló que la reducción del 40% (en la actualidad será del 30%) no es de aplicación “a los rendimientos percibidos como complementos de prestaciones públicas derivados de prejubilaciones de expedientes de regulación de empleo» que eran «satisfechos mensualmente por una compañía aseguradora y según la póliza de Seguro Colectivo concertada para tales casos”.

Y el argumento que daba para ello era doble: entendía, por un lado, que no existía período de generación “pues el nacimiento del derecho no va unido a la duración de la vida activa del trabajador y que se extingue en la situación que se contempla», sino que «el nacimiento del derecho, sin ningún período temporal de generación, se produce con la aprobación del ERE por la Autoridad Laboral y conforme a la legislación laboral aplicable”. Y entendía también, por otro lado, que, dado que las indemnizaciones entregadas a los trabajadores eran “en forma de renta mensual”, su obtención debía calificarse de absolutamente periódica o recurrente.

Por otro lado, la DGT, como se ha dicho, llega en estos casos (trabajadores que en el marco de un ERE acceden a esquemas de prejubilación que se instrumentan a través de seguro colectivo) a la misma conclusión que el TS (inaplicabilidad de la reducción), pero sigue un razonamiento distinto.

Entiende, la DGT, que el importe de la indemnización, que exceda del límite exento en aplicación del artículo 7.e) de la Ley del IRPF, está sujeto a tributación bajo el régimen establecido para las prestaciones percibidas por los beneficiarios de seguros colectivos. Con la Ley del IRPF actualmente vigente, este régimen establece la tributación como rendimiento de trabajo de las prestaciones percibidas en la parte que exceda de las contribuciones imputadas fiscalmente al trabajador y de las aportaciones realizadas por éste, y

---

<sup>1042</sup> RJ 2006/6327.

<sup>1043</sup> JUR/2008/249808.

no permite la aplicación de coeficientes de reducción con independencia de que las prestaciones se reciban en forma de renta o de capital.

Para finalizar, es menester mencionar, la disposición adicional primera de LIRPF<sup>1044</sup>, que establecía que la renta que se ponga de manifiesto como consecuencia del ejercicio del derecho de rescate de los contratos de seguro colectivo que instrumenten compromisos por pensiones, en los términos previstos en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, no estará sujeta al IRPF del titular de los recursos económicos que en cada caso corresponda, en los siguientes supuestos:

- Para la integración total o parcial de los compromisos instrumentados en la póliza en otro contrato de seguro que cumpla los requisitos de la citada disposición adicional primera.
- Para la integración en otro contrato de seguro colectivo, de los derechos que correspondan al trabajador minero según el contrato de seguro original en el caso de cese de la relación laboral

No obstante lo anterior, es preciso hacer referencia a un supuesto concreto que dio lugar a la disposición transitoria primera de LIRPF<sup>1045</sup>, la cual fue introducida por medio de la disposición adicional trigesimoquinta de la Ley 14/2000, de 14 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, con efectos a partir del 1 de enero de 2001.

<sup>1044</sup> *Disposición adicional primera* Derecho de rescate en los contratos de seguro colectivo que instrumentan los compromisos por pensiones asumidos por las empresas, en los términos previstos en la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

<sup>1045</sup> *Disposición transitoria primera* Prestaciones recibidas de expedientes de regulación de empleo. A las cantidades percibidas a partir del 1 de enero de 2001 por beneficiarios de contratos de seguro concertados para dar cumplimiento a lo establecido en la disposición transitoria cuarta del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones que instrumenten las prestaciones derivadas de expedientes de regulación de empleo, que con anterioridad a la celebración del contrato se hicieran efectivas con cargo a fondos internos, y a las cuales les resultara de aplicación la reducción establecida en el artículo 17.2.a) de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras Normas Tributarias, aplicarán la reducción establecida en el artículo 18.2 de esta Ley, sin que a estos efectos la celebración de tales contratos altere el cálculo del período de generación de tales prestaciones.

Se refiere a aquellos casos en que las rentas percibidas por los trabajadores mineros incluidos en EREs directamente de la empresa ya tenían derecho a aplicar la reducción del 40%<sup>1046</sup> (ahora el 30%), pero que por la existencia de la obligación de exteriorizar los compromisos por pensiones de las empresas con sus trabajadores, conforme a la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, pasarían a percibir las prestaciones de un contrato de seguro colectivo y no se podrían aplicar dicha reducción, por lo que perderían el derecho que ya venían ejerciendo.

En estos supuestos esta disposición transitoria primera viene a mantener el derecho a la aplicación de la citada reducción, la cual establece lo siguiente:

*"A las cantidades percibidas a partir del 1 de enero de 2001 por beneficiarios de contratos de seguro concertados para dar cumplimiento a lo dispuesto en la disposición transitoria cuarta del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones que instrumenten las prestaciones derivadas de expediente de regulación de empleo, que con anterioridad a la celebración del contrato se hicieran efectivas con cargo a fondos internos, y a las cuales les resultara de aplicación la reducción establecida en el artículo 17.2.a) de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras Normas Tributarias, aplicarán la reducción establecida en el artículo 18.2. de esta Ley, sin que a estos efectos la celebración de tales contratos altere el cálculo del período de generación de tales prestaciones".*

En este caso, los requisitos exigidos para aplicar la reducción del 40% a las cantidades percibidas de contratos de seguros colectivos, a partir del 1 de enero de 2001, serán que con anterioridad a la formalización del contrato de seguro se hubieran satisfecho por la empresa rentas que hubieran tenido

---

<sup>1046</sup> De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 10.2 del RIRPF.

derecho a aplicar la citada reducción, las cuales deben tener su origen en expedientes de regulación de empleo.

En definitiva; si las rentas se perciben de un contrato de seguro colectivo que instrumenta compromisos por pensiones, no se podrá aplicar las reducciones previstas para las prestaciones percibidas en forma de capital, por lo que se integran en la base imponible sin reducción alguna, salvo que se cumplan los requisitos previstos en la disposición transitoria primera del texto refundido de la LIRPF, que sí se podrá aplicar la reducción del 30%.

#### b) Invalidez total permanente

La LIRPF establece que tendrán la consideración de rendimientos íntegros del trabajo, en todo caso, distintas prestaciones derivadas de sistemas públicos y privados de previsión social.

En relación con el sistema público de previsión social, el artículo 17.2.a) incluye, en todo caso, entre los rendimientos del trabajo a las pensiones y haberes pasivos percibidos de los regímenes públicos de la Seguridad Social y clases pasivas y demás prestaciones públicas por situaciones de incapacidad, jubilación, accidente, enfermedad, viudedad, orfandad o similares.

Es interesante mencionar que con referencia a la minería del carbón, la casi totalidad de los productores que trabajan en el interior de las minas de carbón, están afectados por la enfermedad profesional de la silicosis, y no agotan su vida laboral, pasando a recibir una pensión de incapacidad permanente absoluta derivada de enfermedad profesional citada. Además, los trabajadores por cuenta ajena incluidos en el sector de minería del carbón, que realicen una actividad retribuida y durante ésta acrediten un grado de discapacidad, podían rebajar su edad de jubilación por la incapacidad sobrevenida<sup>1047</sup>.

---

<sup>1047</sup> Conviene subrayar que se trata de una reducción de la edad ordinaria de jubilación y no de una anticipación de la misma. Es decir, que la edad ordinaria de jubilación se establece por la norma aplicable

Este tipo de prestaciones, esto es, las pensiones por invalidez total permanente, están exentas del IRPF<sup>1048</sup>, pero en la práctica una vez que los mineros llegaban a la edad de jubilación las venían considerando rendimientos del trabajo personal, a efectos del IRPF.

No obstante, la jurisprudencia<sup>1049</sup> ha venido a establecer que las pensiones por invalidez no cambian de naturaleza por el hecho de que el beneficiario alcance la edad de jubilación y se revise su cuantía, estableciendo que:

*"(...) la pensión de invalidez, al cumplir el beneficiario la edad de jubilación, según las reglas específicas del Régimen Especial de la Seguridad Social, adquiere una cuantía equivalente a la que correspondería en ese momento a una pensión de jubilación". La norma jurídica citada no identifica la pensión de invalidez con la de jubilación" (...) y la pensión de invalidez permanente "sigue poseyendo la misma naturaleza jurídica y condición que cuando surgió por producirse la enfermedad profesional que la causó". Hacienda no está, pues, facultada para aplicar el impuesto como si se tratara de una pensión de jubilación cuando continúa teniendo el carácter de prestación por invalidez para el trabajo<sup>1050</sup>".*

---

de Seguridad Social, en función del grupo, de la actividad, así como del régimen jurídico en que se encuentre encuadrado el trabajador. Por tanto, más que de una jubilación anticipada debe hablarse de una jubilación ordinaria a partir de una edad reducida, pues aunque la jubilación tiene lugar con antelación a la establecida con carácter general, esa edad reducida es la que se considera como ordinaria respecto a determinados colectivos profesionales, y por eso, al cumplir tal edad el trabajador se jubila sin la aplicación de coeficiente reductor alguno a la cuantía de la pensión, con la condición de que haya trabajado durante un período mínimo de tiempo en la actividad por la cual se considera esa reducción de edad.

<sup>1048</sup> La letra f) del artículo 7 LIRPF, por su parte, dispone la exención de las prestaciones reconocidas al contribuyente por la Seguridad Social o por las entidades que sustituyan a la misma como consecuencia de que el sujeto pasivo del impuesto padezca una incapacidad permanente absoluta, esto es, una incapacidad que inhabilite por completo al trabajador para la realización de toda profesión u oficio y no sólo la suya propia, o gran invalidez, es decir, cuando, además de sufrir incapacidad permanente absoluta, se necesita la asistencia o ayuda de otra persona para los actos más esenciales de la vida como, consecuencia de pérdidas anatómicas o funcionales.

Por tanto, las que puedan corresponder a los otros de los grados de incapacidad permanente previstos en el artículo 137 del Texto Refundido de la LGSS –la parcial y la total– tributarán en su integridad sin ninguna particularidad, salvo que, en ocasiones, pueda calificarse de rendimiento irregular. En todo caso, podría predicarse el carácter de rendimiento irregular de la prestación por incapacidad permanente parcial al consistir en una indemnización a tanto alzado de 24 mensualidades de la base reguladora que haya servido para determinar la prestación por incapacidad temporal de la que derive.

<sup>1049</sup> SSTS de 28 de diciembre de 1989 y 3 de julio de 1993 (Recurso 379/1992), STS de 3 de abril de 2013 (Recurso 2849/2012).

<sup>1050</sup> Sentencia de 6 de febrero de 1985 de la Audiencia Territorial de Oviedo.

Para reforzar sus conclusiones, la Audiencia de Oviedo, en la sentencia anterior, acude a la jurisprudencia del TS (sentencias de 22 de abril y 26 de octubre de 1967, entre otras), según la cual la silicosis es enfermedad que apareja la pérdida del bien de la vida y de ahí viene la indemnización, y reitera que la invalidez permanente y absoluta derivada de enfermedad profesional es susceptible de revisión en cualquier tiempo. La pensión es abonada por la pérdida de capacidad laboral y se trata de una indemnización.

Por otro lado, recuerda la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Aragón de 17 de Mayo de 2006, que el TS en su Sentencia de 16 de Septiembre de 2003 proclama que:

*"En el Régimen Especial de la Seguridad Social de la Minería del Carbón, (...) establece lo siguiente: "Los pensionistas por invalidez permanente total para la profesión habitual de este Régimen Especial serán considerados en situación asimilada a la de alta al exclusivo efecto de poder causar la pensión de jubilación de dicho Régimen de acuerdo con las normas que regulan esta prestación y con aplicación de las que se establecen en el presente artículo. Para poder causar pensión de jubilación en el supuesto a que se refiere el párrafo anterior, será condición que la pensión de invalidez permanente total no hubiere sustituido, en virtud de opción ejercitada de conformidad con las normas sobre incompatibilidad de pensiones, a la de jubilación que el interesado percibiera de cualquier Entidad gestora de este Régimen Especial. Cuando se trate de pensionista por invalidez permanente total para la profesión habitual de este Régimen Especial que, con independencia de tal condición, pueda causar la pensión de jubilación de dicho Régimen por reunir los requisitos exigidos al efecto, podrá optar entre jubilarse en el mismo con aplicación exclusiva de sus normas generales, o hacerlo con sujeción a las normas del presente artículo".*

### 5.3.2. Rendimientos del trabajo en especie

Se considera renta en especie la utilización, consumo u obtención, para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por

precio inferior al normal de mercado, aun cuando no supongan un gasto real para quien las conceda.

Con base en ello, se puede confirmar que:

- La utilización, consumo u obtención por el trabajador de bienes, derechos o servicios ofrecidos por el empresario para que el trabajador desarrolle o realice mejor sus funciones no constituyen rentas del trabajo.
- Por el contrario, la utilización, consumo u obtención por el trabajador de bienes, derechos o servicios ofrecidos por el empresario, no relacionados con la actividad laboral y que constituyen un beneficio particular para el empleado, tienen la consideración de rendimientos del trabajo en especie.

El uso para fines particulares es un factor decisivo para considerar su entrega como renta en especie. En efecto, no puede considerarse tal la entrega para su uso por el trabajador de lo que constituyen útiles o instrumentos de trabajo, o elementos necesarios para el desempeño del mismo; supuestos que no manifiestan más que la necesidad de proporcionar a éste los medios necesarios para desarrollar su trabajo. Se requiere la existencia de un beneficio (aun materializado en un ahorro) para el trabajador. Por ejemplo, así lo considera la DGT, en resolución núm. 1770/2007 de 9 agosto<sup>1051</sup>.

La distinción plantea dificultades para entender cuándo la entrega o el uso de un determinado bien se realiza por necesidades empresariales y cuándo, en cambio, supone un beneficio para el empleado: la cuestión se ha planteado en relación, sobre todo, con la entrega para el uso de vivienda habitual.

En general, las rentas de trabajo en especie se valorarán por su precio de mercado<sup>1052</sup>. Si bien, se podría asegurar que esta regla se convierte en una regla residual al establecer la ley ciertas especialidades para algunos

---

<sup>1051</sup> (JT 2007, 1425).

<sup>1052</sup> Artículo 42 LIRPF.

Cuando no se repercute al trabajador el ingreso a cuenta que se determine, éste será sumado al valor de la renta en especie.



rendimientos del trabajo en especie, como es el caso del uso de la vivienda. Y de acuerdo con la normativa laboral<sup>1053</sup>, el salario en especie no podrá superar el 30% de las percepciones salariales<sup>1054</sup>.

Como sabemos, las entidades cuya actividad principal se encuentra dentro del sector de la minería y del carbón, debido a sus especiales tareas y la forma de realización de las mismas, requiere la puesta a disposición por parte de la empresa de ciertas instalaciones en favor de determinados técnicos o facultativos, que prestan el servicio de retén para atender las contingencias y reparaciones en las minas, o para el médico de la mina.

En estos casos, la empresa pone a disposición de estos empleados una vivienda próxima a la explotación minera con el objeto de atender, durante sus turnos de guardia y su turno normal de trabajo, con la urgencia e inmediatez que requiere la explotación minera, las contingencias para las que están determinados sus puestos de trabajo, que no son otras que los accidentes de trabajo y los desprendimientos y demás desperfectos que se producen en la mina que amenazan la seguridad de los empleados.

Asimismo, en los convenios colectivos del sector se recoge el derecho que asiste a los directores facultativos de disponer de los medios necesarios para que puedan realizar su trabajo de acuerdo con la legislación vigente, de entre los cuales la cercanía e inmediatez son elementos indispensables para que sus tareas no queden vacías de contenido.

Una de las cuestiones planteadas por las entidades mineras, con más frecuencia a la Administración tributaria, es el tratamiento fiscal de la utilización como vivienda de las instalaciones propiedad de la empresa por parte de los médicos de una explotación minera y de los técnicos o facultativos, utilización que viene exigida por la necesidad de cercanía de estos trabajadores a la explotación dadas las características del puesto de trabajo<sup>1055</sup>.

---

<sup>1053</sup> Artículos 26 y 29 del Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores.

<sup>1054</sup> STSJ Comunidad Valenciana 1 de junio de 2000; STSJ Cataluña de 16 de noviembre de 2000.

<sup>1055</sup> Resolución de la DGT de 29 de mayo de 2001. Consulta V1032-01.

Algún autor<sup>1056</sup> se ha planteado, en el supuesto mencionado, que tal vez no concurriría en ellos el elemento de caracterización de una retribución en especie, que exige la concurrencia de la circunstancia de la utilización, en este caso de la vivienda, para fines particulares, al traer causa el uso de una vivienda de un imperativo institucional o de razones de seguridad derivadas del cargo.

Hay que distinguir, entre aquellos supuestos en que se dispone de una vivienda por razones y para “fines particulares” del beneficiario, de aquellos otros en los que estos pueden catalogarse de irrelevantes o accesorios respecto a otros de especial transcendencia, como sería el caso, por ejemplo, de aquellos supuestos en los que la utilización de la vivienda viniese determinada por motivos de seguridad, en cuyo caso el requisito necesario para la existencia de la retribución en especie (la utilización para fines particulares) quebraría frente a las necesidades derivadas de la actividad de su usuario y, consecuentemente, no habría retribución en especie.

La DGT ha distinguido la necesidad de la conveniencia a efectos de determinar la existencia de renta en especie en la entrega en uso de una vivienda, utilizando el criterio de la «razón principal» para la cesión: empresarial o personal, y considerando como empresarial únicamente los motivos de seguridad. La DGT núm. 1032/2001, de 29 de mayo 2001, para el supuesto de la cesión de uso de la vivienda del médico, próxima a la explotación minera, establece la misma distinción, para concluir en que en el presente caso no existen motivos de seguridad, sino de «conveniencia» (proximidad del lugar de residencia al de la explotación minera, localización, en su caso rápido acceso al lugar de incidentes, etc.), y por tanto, hay un beneficio para el trabajador. Y ello aun cuando las razones de alegadas por la empresa consistían, básicamente, en el rápido acceso del médico al lugar de un eventual accidente.

---

<sup>1056</sup> ROZAS VALDES, J.A., *Rendimientos del trabajo en especie*, Cuadernos Civitas, Madrid, 1994, p. 48, cita a SANZ GADEA, E., (1992), p.20.

En consecuencia, la cesión de la vivienda por las razones expuestas, produciría una renta en especie del trabajo derivado de la utilización de vivienda por la condición de empleado, la cual se valorará conforme lo dispuesto en el artículo 44.1.1º.a) de la Ley del Impuesto<sup>1057</sup>.

Otras rentas en especie son las dietas y gastos normales de manutención y estancia, con los límites exceptuados de gravamen en la normativa del impuesto.

Por otro lado, las rentas en especie mencionadas en el artículo 42.3 de la LIRPF, además de estar exentas de tributación, son aplicables a todos los trabajadores por cuenta ajena, y no únicamente al trabajador de la minería. No obstante, hemos considerado de interés efectuar una reseña, a modo de recordatorio, de las rentas en especie más habituales en este sector industrial, y que son las siguientes:

- Las entregas a trabajadores mineros de productos a precios rebajados que se realicen en cantinas o comedores de empresa o economatos de carácter social<sup>1058</sup>.

<sup>1057</sup> Véase MALVAREZ PASCUAL, L., “Régimen Jurídico Tributario de la retribución en especie consistente en la utilización por el trabajador de vivienda cedida por la empresa, *Civitas. Revista española de Derecho Financiero*, n.º 82, 1994, pp. 359-384.

Por lo que respecta a cotización de las retribuciones en especie, el Real Decreto Ley 16/2013, de 20 de diciembre, de medidas para favorecer la contratación estable y mejorar la empleabilidad de los trabajadores, ha modificado el artículo 109 de la Ley General de la Seguridad Social, para aclarar la base de cotización de las remuneraciones tanto en metálico como en especie y para excluir de la misma las asignaciones de la empresa destinadas a formación y estudios de los trabajadores cuando tales estudios vengan exigidos por las actividades o las características de los puestos de trabajo.

La nueva reglamentación mantiene que “La base de cotización para todas las contingencias y situaciones amparadas por la acción protectora del Régimen General, incluidas las de Accidente de Trabajo y Enfermedad Profesional, estará constituida por la remuneración total, cualquiera que sea su forma o denominación, tanto en metálico como en especie, que con carácter mensual tenga derecho a percibir el trabajador o asimilado, o la que efectivamente perciba de ser ésta superior, por razón del trabajo que realice por cuenta ajena”.

Conforme a lo anterior, se definen como conceptos incluidos en la base de cotización, entre otros, los siguientes:

- a) La totalidad del importe abonado a los trabajadores por pluses de transporte y distancia.
- b) Mejoras de las prestaciones de Seguridad Social, salvo las correspondientes a la incapacidad temporal.
- c) Asignaciones asistenciales, salvo las correspondientes a gastos de estudios del trabajador o asimilados.

<sup>1058</sup> El artículo 11 del Estatuto del Minero dispone al efecto que “las empresas mineras, cuando así proceda según las reglas reglamentarias al efecto, vendrán obligadas a habilitar locales para efectuar comidas y organizar comedores en las condiciones establecidas en dichas normas”. Siempre que se produzca en días hábiles para el trabajador y ese día no se devenguen dietas por desplazamiento. Si se utilizan fórmulas indirectas, como los vales o cheques de comida, además se debe cumplir: Que no se superen los 9 euros diarios. El exceso se considera renta imponible.

- La utilización de los bienes destinados a los servicios sociales y culturales del personal minero empleado<sup>1059</sup>.
- Las primas satisfechas a entidades aseguradoras para la cobertura de enfermedad, cuando se cumplan los siguientes requisitos y límites:
  - 1º.- Que la cobertura de enfermedad alcance al propio minero, pudiendo también alcanzar a su cónyuge y descendientes.
  - 2º. - Que las primas o cuotas satisfechas no excedan de 500 euros anuales por cada una de las personas señaladas en el párrafo anterior. El exceso sobre dicha cuantía constituirá retribución en especie.
- La prestación del servicio de educación preescolar, infantil, primaria, secundaria obligatoria, bachillerato y formación profesional por centros educativos autorizados, a los hijos de sus empleados mineros, con carácter gratuito o por precio inferior al normal de mercado.
- Las cantidades satisfechas a las entidades encargadas de prestar el servicio público de transporte colectivo de viajeros con la finalidad de favorecer el desplazamiento de los trabajadores mineros entre su lugar de residencia y el centro de trabajo, con el límite de 1.500 euros anuales para cada trabajador<sup>1060</sup>.

---

Deben estar numerados, ser nominativos, figurar la empresa emisora, y si son en papel, el importe.

Ser intransmisibles. La cantidad no consumida en un día no puede acumularse a otro.

No se puede obtener el reembolso de su importe.

Sólo se pueden utilizar en hostelería.

La empresa debe llevar una relación de los vales entregados: número de documento, día de entrega, importe. Si es una tarjeta electrónica, el número de documento y la cantidad entregada cada día.

<sup>1059</sup> Tendrán esta consideración, entre otros, los espacios y locales, debidamente homologados por la Administración pública competente, destinados por las empresas mineras o empleadores a prestar el servicio de primer ciclo de educación infantil a los hijos de sus trabajadores, así como la contratación, directa o indirectamente, de este servicio con terceros debidamente autorizados.

<sup>1060</sup> En caso de utilizar fórmulas indirectas, como tarjetas o medios electrónicos de pago, se deben cumplir los siguientes requisitos:

Que solo se puedan utilizar para la utilización de transporte público. El incumplimiento de este requisito determina la consideración de renta imponible a todo el importe entregado.

No se pueden exceder los 136,36 euros mensuales, con el límite de 1.500 euros anuales. El incumplimiento de este requisito determina la consideración de renta imponible al exceso sobre estas cantidades.

Deben estar numerados, ser nominativos y figurar la empresa emisora.

Ser intransmisibles.

Para finalizar este epígrafe contamos con múltiples prestaciones que la aportación empresarial, dentro de su autonomía colectiva, realiza: tales como las aportaciones de la empresa para contribuir a sufragar los gastos que ocasionen los orfanatos mineros, premios de natalidad o matrimonio, entre otras, y las aportaciones de las empresas mineras del carbón a sus empleados de los vales del carbón<sup>1061</sup>.

---

La empresa debe llevar una relación de las tarjetas o medios electrónicos entregados: número de documento y cuantía anual.

<sup>1061</sup> Donde la empresa suministraba trimestralmente 900 kilos de carbón en los meses de invierno (dos trimestres) y 750 Kilogramos en los meses de verano (dos trimestres). Si los trabajadores optaban por percibir el importe económico sustitutorio de este suministro en especie se les abonaba la cantidad que se cifraba en el denominado vale de carbón, que suponían una cantidad mensual a los beneficiarios de 22,80 euros. Véase Resolución Dirección General de Trabajo de 5 de septiembre de 1996, Minería del Carbón de todo el territorio nacional. Modificación Resolución de 28 de marzo de 1996. Laudo arbitral aclaratorio de 19.07.1996, dictado por don Fernando Valdés Dal-Ré. *BOE* núm. 228, de 20 de septiembre de 1996.



**CAPÍTULO SEXTO** **543-606**  
**IMPOSICIÓN MEDIOAMBIENTAL EN EL SECTOR MINERO. MEDIDAS FISCALES SOSTENIBLES PARA UNA MINERÍA RESPONSABLE.**

6.1. La protección del medio ambiente y el aprovechamiento de los recursos naturales

6.2. La protección del medio ambiente y el desarrollo sostenible en el sector extractivo

6.3. La tributación medioambiental, en particular, en el sector minero

6.4. La tributación de los residuos mineros: depósito, almacenamiento o vertidos

6.5. El canon de control de vertidos

6.6. Los tributos autonómicos que gravan los vertidos a las aguas litorales

6.7. Los tributos autonómicos que gravan la emisión de gases a la atmósfera por la industria minera

6.8. El Impuesto especial sobre el carbón

## 6.1. La protección del medio ambiente y el aprovechamiento de los recursos naturales

Como ya apuntó QUINTANA LÓPEZ, 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<sup>1062</sup>.

Es necesario reflexionar acerca de la idea de que si bien las sustancias minerales son indispensables para la economía y la calidad de vida de un territorio, ello debería implicar a su vez, tal como analizaremos, que la disponibilidad de los mismos deba lograrse a través de instrumentos jurídicos de protección ambiental y de responsabilidad social a lo largo de toda la vida de la explotación, minimizando, en la medida que sea posible, los costes socio-económicos con una equitativa asignación de las cargas que se generan en estos procesos, sobre todo de carácter ambiental.

Guiados por el reto de presentar a la actividad extractiva compatible con el medioambiente, se presenta este capítulo como resultado del mismo. No sólo analizamos algunas de las figuras impositivas medioambientales que se ciñen a la actividad minera en el territorio nacional. Queremos además promover un espacio de reflexión y análisis sobre la inaplazable presencia en la actualidad de una “responsabilidad social tributaria” en la industria extractiva.

Este capítulo trata de desarrollarse siempre bajo la perspectiva tributaria y administrativa, y para ello hemos tenido que ir abandonando otros aspectos según iban apareciendo, no por falta de interés, sino por exceder del objeto de estudio propio.

En un sentido amplio, el Estado de Derecho representa, dirige y regula la vida de la sociedad, y es el encargado de garantizar la satisfacción de sus

---

<sup>1062</sup> QUINTANA LÓPEZ, T., *La repercusión de las actividades mineras en el medio ambiente. Su tratamiento Jurídico*, Editorial Montecorvo, S.A., Madrid, 1987,p.33.



necesidades públicas, así como facilitar y vigilar el adecuado suministro de los bienes públicos y privados. Debe velar por el bienestar social, considerando como principio fundamental la defensa de la persona y el respeto de su dignidad.

Por este motivo, el medio ambiente constituye una de las principales preocupaciones sociales, económicas y jurídicas del contexto internacional. De ello deriva la idea de que sea el Estado el que lo proteja, puesto que su fin es proporcionar el bienestar general, ya que es el entorno esencial donde se desarrolla la vida y los recursos naturales que satisfacen las necesidades vitales de todos los individuos.

La protección del medio ambiente está presente en buena parte de los ordenamientos jurídicos, tanto de orden nacional como internacional<sup>1063</sup>. En el terreno de los tratados internacionales de índole ambiental, la actividad ha crecido exponientemente a lo largo de los años, tomando como punto de partida la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Humano, celebrada en Estocolmo en 1972, la cual culminó con la institución del Programa de Medioambiente de las Naciones Unidas<sup>1064</sup> y con el establecimiento en 1983, por parte de la ONU, de la Comisión Mundial sobre Medio Ambiente y Desarrollo<sup>1065</sup>.

<sup>1063</sup> Este es el caso también de la Constitución española que proclama tal derecho, y la consiguiente protección del medio natural, en su artículo 45. Además la Constitución arbitra, en otro sector de su articulado, un sistema de reparto competencial en la materia que involucra, en su posterior desarrollo normativo, a todos los poderes públicos.

<sup>1064</sup> La Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Humano se realizó en Estocolmo del 5 al 16 de junio de 1972 y llevó a la creación del Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA), el principal programa de las Naciones Unidas a cargo de los asuntos del medio ambiente.

En su resolución 38/161, de 19 de diciembre de 1983, la Asamblea General acogió con beneplácito el establecimiento de una comisión especial que informara sobre "el medio ambiente y la problemática mundial hasta el año 2000 y más adelante". En 1987, la Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (CMMAD) presentó su informe (también conocido como el "Informe *Brundtland*") a la Asamblea General. El informe, basado en un estudio de cuatro años, expuso el tema del desarrollo sostenible, el tipo de desarrollo que "satisface las necesidades de la generación actual sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades".

<sup>1065</sup> RUIZ GALDÓN, J.M. y JIMÉNEZ FERNÁNDEZ, A., "El Municipio español ante la Tributación ambiental en momentos de crisis económica", en SERRANO ANTÓN, F. (Director) y AAVV, *Tributación Ambiental y Haciendas Locales*, Civitas, Colección Defensor del Contribuyente, Madrid, 2011, p.162.

En el espacio europeo<sup>1066</sup> la base jurídica de la política ambiental proviene del Acta única Europea<sup>1067</sup> y posteriormente del Tratado Constitutivo de la Unión Europea<sup>1068</sup>, y deriva de dos objetivos esencialmente:

- Acciones preventivas de conservación, protección y mejora.
- Acción de corrección en la fuente misma de los ataques al medio ambiente, castigando a quienes contaminen, garantizando así una utilización prudente y racional de los recursos naturales.

El estudio jurídico tributario del medio ambiente hace que sea imprescindible dedicar alguna atención al concepto objeto del análisis, aun siendo consciente de la indeterminación que encierra la expresión medio ambiente, del carácter multidisciplinar del problema que se trata y de la intrincada red de disposiciones normativas.

Ya emplazados en el contexto nacional, tomamos como punto de partida de nuestro trabajo la tesis que configura el medio ambiente como un bien jurídico constitucionalizado; es decir como un valor que es objeto de protección por el ordenamiento jurídico en virtud de un grupo normativo encabezado por un precepto constitucional que informa la totalidad del ordenamiento jurídico, incluido el Derecho Tributario<sup>1069</sup>.

<sup>1066</sup> Se vincula, por lo general, al derecho de los ciudadanos a disfrutar de un medio natural sano; así se contempla en el seno de los llamados derechos sociales reconocidos tanto por el Derecho de la Unión Europea como por las Normas fundamentales de los países que la integran.

<sup>1067</sup> DO L 169, de 29 de junio de 1987. El AUE, firmada en Luxemburgo el 17 de febrero de 1986 por nueve Estados miembros y el 28 de febrero de 1986 por Dinamarca, Italia y Grecia, supone la primera modificación de gran alcance del Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea (CEE). Entró en vigor el 1 de julio de 1987. Permitió la transformación, el 1 de enero de 1993, del mercado común en un mercado único. Al crear nuevas competencias comunitarias y al reformar las instituciones, el AUE abre la vía de la integración política y de la Unión Económica y Monetaria, que quedarán instituidas por el Tratado de Maastricht sobre la Unión Europea.

<sup>1068</sup> DOC 191, de 29 de julio de 1992.

Véase [http://europa.eu/legislation\\_summaries/institutional\\_affairs/treaties/treaties\\_maastricht\\_es.htm](http://europa.eu/legislation_summaries/institutional_affairs/treaties/treaties_maastricht_es.htm)  
El Tratado de la Unión Europea (TUE), firmado en Maastricht el 7 de febrero de 1992, entró en vigor el 1 de noviembre de 1993. Este Tratado es el resultado de elementos externos e internos. A nivel externo, el hundimiento del comunismo en Europa del Este y la perspectiva de la reunificación alemana dieron lugar al compromiso de reforzar la posición internacional de la Comunidad. A nivel interno, los Estados miembros deseaban prolongar los progresos realizados por el Acta Única Europea a través de otras reformas. Marca una nueva etapa en la integración europea ya que permite la puesta en marcha de la integración política. Establece una Unión Europea formada por tres pilares: las Comunidades Europeas, la política exterior y de seguridad común (PESC) y la cooperación policial y judicial en materia penal (JAI). El Tratado establece una ciudadanía europea, refuerza las competencias del Parlamento Europeo y pone en marcha la unión económica y monetaria (UEM). Además, la CEE se convierte en la Comunidad Europea (CE).

<sup>1069</sup> HERRERA MOLINA, P.M., *Derecho Tributario Ambiental*, Marcial Pons, Madrid, 2000, p.23.

Por lo que respecta a nuestro país, la STC nº 102/1995 de 26 de Junio<sup>1070</sup>, aborda este concepto desde dos visiones diferenciadas, como son:

- 1) La diferenciación de los aspectos en materia medioambiental: un elemento objetivo y estático (el medio ambiente como realidad global en peligro) y un elemento dinámico y funcional (conservación, protección y mejora);
- 2) La necesidad de compatibilizar el medio ambiente con el “desarrollo sostenible”, el cual tiene como finalidad satisfacer las necesidades actuales de las personas, sin comprometer la capacidad de las futuras generaciones para satisfacer las suyas.

Dicha sentencia, además, analiza el concepto de “medio ambiente” desde tres puntos de vista:

1.-Desde un punto de vista semántico, el medio ambiente consiste en el conjunto de circunstancias físicas, culturales, económicas y sociales que rodean y condicionan a las personas, ofreciéndoles un conjunto de posibilidades para hacer su vida.

2.- Desde un punto de vista analítico, el medio ambiente comprende una serie de elementos o agentes geológicos, climáticos, químicos, biológicos y sociales que rodean a los seres vivos y actúan sobre ellos para bien o para mal, condicionando su existencia, su identidad, su desarrollo y su extinción, y

3.- Desde un punto de vista jurídico, el medio ambiente se conforma como la asociación de elementos cuyas relaciones determinan el ámbito y las condiciones de vida, reales o ideales de las personas y de las sociedades.

---

<sup>1070</sup> BOE nº 181, de 31 de julio de 1995.

*“El medio ambiente no puede reducirse a la mera suma o yuxtaposición de los recursos naturales y su base física, sino que es un entramado complejo de las relaciones de todos esos elementos que, por sí mismos, tienen existencia propia y anterior, pero cuya interconexión les dota de un significado trascendente, más allá del individual de cada uno. Se trata de un concepto estructural cuya idea rectora es el equilibrio de sus factores<sup>1071</sup>”.*

La doctrina científica ha realizado numerosas aportaciones, algunas de ellas con notables diferencias, y en líneas generales se discute si el medio ambiente ha de entenderse en sentido estricto, referido tan sólo a los elementos naturales de uso común, o en sentido amplio, que abarque también el patrimonio histórico y otros elementos culturales. En todo caso, parece claro que el medio ambiente como objeto de un grupo normativo no sólo abarca los elementos ambientales, sino los factores que los perturban y las técnicas de protección y restauración<sup>1072</sup>, como un concepto omnicomprensivo entendido como el complejo entorno social y económico que envuelve al hombre.

Son conocidos los tres sentidos dados por GIANNINI<sup>1073</sup> al medio ambiente, pero sin duda una de las posiciones que reducen en mayor medida los elementos constitutivos del medio ambiente es la mantenida por MARTIN MATEO<sup>1074</sup> quien sitúa en él aquellos elementos naturales de titularidad común y de características dinámicas: en definitiva, el agua y el aire, vehículos básicos

<sup>1071</sup> STC 102/1995, FJ 6ª.

A pesar de que el concepto de Medio Ambiente recogido en la mencionada Sentencia es acertado y complejo, se ha producido un sentimiento de inquietud por la problemática medioambiental derivada de la expansión de la economía basada en el consumo, lo cual ha provocado, entre otros aspectos, el vertido incontrolado de residuos que ha inducido graves afecciones ambientales como la contaminación de suelos, de acuíferos y de sus aguas superficiales.

<sup>1072</sup> HERRERA MOLINA, P.M., *Derecho Tributario Ambiental*, Marcial Pons, Madrid, 2000, pp.24-25, cita a J.DOMPER FERRANDO, *El medio ambiente y la intervención administrativa en las actividades clasificadas*, vol.I, Madrid, Civitas, 1992, p.65; suscriben esta concepción S.F.UTRERA CARO, “Medio Ambiente”, en Enciclopedia Jurídica Básica, Madrid, Civitas, 1995, p.4247; así como R.CANOSA USERA, “Tutela constitucional del derecho a disfrutar del medioambiente” en la obra colectiva dirigida por A.YABAR STERLING, *Fiscalidad Ambiental*, Barcelona, Cedecs, 1998, p.261.

<sup>1073</sup> Véase Giannini, M. S. “Ambiente: aspectos jurídicos”. Revista de Derecho Público (1973).

El profesor italiano Giannini delimitó el concepto jurídico de medio ambiente catalogándolo en tres posibles versiones: a) en cuanto conservación del paisaje, incluyendo tanto las bellezas naturales como los centros históricos; b) el medio ambiente en cuanto normativa relacionada con la defensa del suelo, del aire y del agua; y c) el ambiente en cuanto objeto de disciplina urbanística.

<sup>1074</sup> Véase MARTÍN MATEO, R., *Manual de Derecho ambiental*, Aranzadi, Madrid, 2014.

de transmisión, soporte y factores esenciales para la existencia del hombre sobre la tierra<sup>1075</sup>.

Quizás lo más razonable sería no atribuir al “medio ambiente” un contenido material concreto, es decir, mantenerlo como una declaración constitucional abstracta, desmaterializada, sin que recayese sobre el mismo especiales exigencias en cuanto a su operatividad directa a favor del ciudadano. En suma, reconocerlo como un concepto constitucional vagaroso como lo es en el uso social. Un planteamiento así exige como contrapartida abdicar de toda aspiración a utilizar el “medio ambiente” como un derecho público subjetivo de carácter constitucional. Pero también podría afirmarse la regla inversa<sup>1076</sup>.

En definitiva, podemos decir que tanto el ordenamiento de la UE como el Derecho constitucional comparado configuran la protección del medio ambiente como una tarea o función de los poderes públicos.

En el caso español, hay que apresurarse a aclarar, como opina el profesor LÓPEZ MENUDO, que el derecho medioambiental español vigente, considerado en su conjunto, no ha nacido de la CE, pues la Constitución no ha hecho otra cosa que recoger una línea de opinión preexistente, progresivamente concienciada de imperiosa necesidad de proteger la naturaleza, y que ya encontraba plasmación en las leyes preconstitucionales; y tampoco puede decirse que la CE, y concretamente su artículo, haya consagrado una fórmula e protección extraordinariamente generosa e insuperable<sup>1077</sup>.

<sup>1075</sup> QUINTANA LÓPEZ, T., *La repercusión de las actividades mineras en el medio ambiente. Su tratamiento Jurídico*, Editorial Montecorvo, S.A., Madrid, 1987, pp.41-42, cita a MASSIMO SEVERO GIANNINI, “Ambiente:Saggio sui diversi suoi aspetti giuridice”, *RTDP 1*, 1973, p.23. Y R.MARTIN MATEO, *Derecho Ambiental*, Madrid, 1973, p.79.

<sup>1076</sup> LÓPEZ MENUDO, F., “Planteamiento Constitucional del Medio Ambiente. Distribución de competencias Estado-Comunidades Autónomas”, *Cuadernos de Derecho Judicial, Protección administrativa de medio ambiente*, CGPJ, Madrid, 1994, p. 16.

<sup>1077</sup> LÓPEZ MENUDO, F., “Planteamiento Constitucional del Medio Ambiente. Distribución de competencias Estado-Comunidades Autónomas”, *Cuadernos de Derecho Judicial, Protección administrativa de medio ambiente*, CGPJ, Madrid, 1994, pp.12-13.

La norma suprema del Ordenamiento jurídico español introduce en su artículo 45 la protección ambiental en los siguientes términos:

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.*

Parece claro que la CE proclama “*el derecho a disfrutar un medio ambiente adecuado..*”, que debe ser entendida como el reconocimiento del disfrute de unas calidades medioambientales adecuadas a la vida humana que han de mantenerse efectivas y constantes como un atributo normal del entorno vital; y esto no debe ser confundido con el derecho a obtener una indemnización en aquellos casos en que la degradación llegue a tal extremo que produzca un daño tangible y singularizado, lo cual es algo diferente<sup>1078</sup>.

La garantía y protección de este derecho se observa explícitamente en el artículo 53, que implica a los poderes públicos, la legislación positiva y la práctica judicial al reconocimiento, respeto y protección de los principios reconocidos en el artículo 45.

Ahora bien, la CE no precisa todos los instrumentos a través de los que ha de manifestarse este deber ni su relación con otras medidas protectoras a cargo de los poderes públicos, sin embargo, sí obliga a adoptar dos medidas

---

<sup>1078</sup> LÓPEZ MENUDO, F., “Planteamiento Constitucional del Medio Ambiente. Distribución de competencias Estado-Comunidades Autónomas”, *Cuadernos de Derecho Judicial, Protección administrativa de medio ambiente*, CGPJ, Madrid, 1994, p.20.

legislativas: con carácter general debe regularse la responsabilidad civil y otros mecanismos resarcitorios frente a los daños medioambientales, y deben establecerse medidas penales y sancionadoras en los casos de las conductas contaminantes más graves<sup>1079</sup>.

A diferencia del régimen sancionador y de responsabilidad civil, se aprecia cómo la CE no impone el establecimiento de medidas tributarias ambientales, pero sí establece un deber de conservación ambiental a cargo de los particulares. Ello evidentemente no implica el pago de tributos ambientales, pero supone que ordinariamente el coste de protección ambiental deberá asumirse por el sujeto que realiza actividades contaminantes<sup>1080</sup>.

Finalmente, la competencia compartida a través de los diferentes estratos de gobierno en los que se configura España, se aplica también al terreno del medio ambiente, tal y como prevé el artículo 148.9ª de la CE, en el que establece que las CCAA podrán asumir competencias ante la protección del medio ambiente y otras actuaciones, como el desarrollo económico dentro de su territorio, el turismo y el Régimen Local. Corresponde al Estado, no obstante, y según el artículo 149.23 la competencia exclusiva respecto a la legislación básica sobre medioambiente, sin perjuicio de las facultades de aquéllas para establecer normas adicionales de protección<sup>1081</sup>.

<sup>1079</sup> “Al margen de estas medidas-el derecho sancionador aparece unido al establecimiento de standards ambientales-el legislador puede utilizar sistemas voluntarios de gestión, incentivos económicos o sistemas basados en mecanismos de mercado (permisos negociables que autoricen a contaminar”, expone HERRERA MOLINA, M., *Derecho Tributario Ambiental*, Marcial Pons, Madrid, 2000, p.32.

<sup>1080</sup> HERRERA MOLINA, P.M., *Derecho Tributario Ambiental*, Marcial Pons, Madrid, 2000, pp.32-33. “Por un lado no cabe establecer impuestos que graven de un modo generalizado las emisiones contaminantes sin atender al grado de licitud. Ahora bien si lo que se grava es la autorización para realizar vertidos o emisiones, estaremos ante una tasa.(...) A juicio de FALCON Y TELLA, respecto a las conductas que no merecen ser sancionadas la Constitución sólo ordena la utilización racional de los recursos y la conservación del medio ambiente, dejando un amplio margen de discrecionalidad a los poderes públicos para elegir los mecanismos más adecuados para ello, que pueden ser de índole tributaria, o bien consistir en subvenciones u otros incentivos no tributarios, en servicios de eliminación de residuos asumidos por el ente público u obligatorios para las empresas contaminantes, o cualquier técnica de control o vigilancia”, en R.FALCON Y TELLA, “Las Medidas Tributarias medioambientales y la jurisprudencia constitucional”, en la obra colectiva coordinada por J.ESTEVE PARDO, *Derecho del Medio Ambiente y Administración Local*, Madrid, Civitas y Diputación de Barcelona, 1996, p.677.

<sup>1081</sup> RUIZ GALDÓN, J.M. y JIMÉNEZ FERNÁNDEZ, A., “El Municipio español ante la Tributación ambiental en momentos de crisis económica”, en SERRANO ANTÓN, F. (Director) y AAVV, *Tributación Ambiental y Haciendas Locales*, Civitas, Colección Defensor del Contribuyente, Madrid, 2011, pp.164-165.

Contamos en nuestra normativa, como legislación básica, con la Ley 11/2014, de 3 de julio, por la que se modifica la ley 26/2007, de 23 de octubre, de Responsabilidad Medioambiental<sup>1082</sup> procediéndose a simplificar ciertos aspectos de la aplicación del régimen de responsabilidad medioambiental, tanto para los operadores económicos como para las administraciones públicas, sin que ello suponga una merma en el objeto de la ley, que es el de regular la responsabilidad de los operadores en la prevención, evitación y reparación de los daños medioambientales, de conformidad con el artículo 45 de la CE y con los principios de prevención y de “quien contamina paga”<sup>1083</sup>.

6.2. La protección del medio ambiente y el desarrollo sostenible en el sector extractivo.

El acceso a la tierra, que constituye un factor clave para la competitividad industrial, debe evaluarse cuidadosamente desde el punto de vista del impacto ambiental que provoca.

Las operaciones mineras conllevan frecuentemente el uso y transformación de grandes extensiones y volúmenes de terreno, y tanto en la etapa operacional como tras el abandono se dan una serie de efectos ambientales de mayor o menor magnitud en función de las condiciones locales y el tipo de explotación.

---

<sup>1082</sup> BOE núm. 162, de 4 de julio de 2014.

<sup>1083</sup> Esta ley incorpora al ordenamiento jurídico español el artículo 38 de la Directiva 2013/30/UE, del Parlamento y del Consejo, de 12 de junio de 2013, sobre la seguridad de las operaciones relativas al petróleo y al gas mar adentro, y que modifica la Directiva 2004/35/CE.

Establece el preámbulo de la Ley, que La Ley 26/2007, de 23 de octubre, de Responsabilidad Medioambiental, que transpuso a nuestro ordenamiento jurídico la Directiva 2004/35/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de abril de 2004, establece un nuevo régimen administrativo de reparación de daños medioambientales en virtud del cual los operadores que ocasionen daños al medio ambiente o amenacen con ocasionarlo, deben adoptar las medidas necesarias para prevenir su causación o, cuando los daños se hayan producido, para devolver los recursos naturales dañados al estado en el que se encontraban antes de la causación de los mismos. Asimismo, se establece que los operadores de las actividades incluidas en su anexo III, deberán disponer de una garantía financiera que les permita hacer frente a la responsabilidad medioambiental inherente a la actividad o actividades que pretendan desarrollar. Se pretende con la nueva Ley fomentar la utilización de los análisis de riesgo medioambiental como herramienta de gestión del riesgo medioambiental. Asimismo, para dotar de mayor seguridad jurídica al sistema de responsabilidad medioambiental, y reducir las cargas administrativas en el procedimiento de constitución de la garantía financiera.



Se listan, a continuación, los principales efectos medioambientales de las actividades mineras, si bien hay que tener presente que no siempre se dan todos y su trascendencia es variable según los casos. Son los siguientes:

- Alteración del paisaje.
- Modificación del hábitat ecológico.
- Destrucción de cubierta vegetal.
- Ruido.
- Emisiones de polvo y sedimentación del mismo.
- Modificación de cursos de agua.
- Modificación de niveles piezométricos<sup>1084</sup>.
- Generación de residuos.
- Contaminación de suelos.
- Contaminación de aguas superficiales y subterráneas.

También cabe hacer mención a los problemas de seguridad para los bienes y las personas, especialmente en explotaciones abandonadas. Se deben fundamentalmente a 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). Y la contaminación de suelos, aguas superficiales y subterráneas, viene a menudo determinada por la generación de aguas ácidas que frecuentemente se produce en explotaciones metálicas y en la minería del carbón<sup>1085</sup>.

Una superficial mirada a la realidad nos muestra las conexiones que encierra la explotación de los minerales con los distintos elementos que componen la naturaleza. La constatación de lo que se acaba de decir es sencilla, si reparamos en las dificultades de los aprovechamientos minerales si se ven privados del agua necesaria para consumir los procesos de lavado y,

---

<sup>1084</sup> Diccionario Real Academia Española, 1. f. Fís. Medida de la compresibilidad de los materiales.

<sup>1085</sup> *Residuos Mineros*, Manual Ingeniería 2006-2007, p.19.

posteriormente para verter las impurezas que ocasionan; igualmente resulta difícil beneficiar o transformar el mineral a través de ciertos métodos sin afectar negativamente a la atmósfera a causa de la liberación de productos gaseosos sobrantes del proceso<sup>1086</sup>.

Nuestro ordenamiento jurídico, además de responder desde la particular regulación de cada uno de los elementos de la naturaleza que se ven afectados negativamente por la minería, dispone de una serie de instrumentos jurídicos generales<sup>1087</sup> creados para ser aplicados a las más diversas situaciones y adecuados para proteger el medioambiente frente a las actividades extractivas.

Ya la LMi reconoce el deterioro que produce este sector industrial a la naturaleza, y con evidente retraso esta Ley cumplió el mandato que le había impuesto el Gobierno a fin de que por Decreto fijara las condiciones de protección del medioambiente en el aprovechamiento de los recursos minerales en su artículo 5.3<sup>1088</sup>. Y así, se aprobaron en su momento el Real Decreto 2994/1982, de 15 de octubre, sobre restauración del espacio natural afectado por actividades mineras, y el Real Decreto 1116/1984, de 9 de mayo, sobre restauración del espacio natural afectado por las explotaciones mineras de carbón a cielo abierto y el aprovechamiento racional de estos recursos energéticos, ya derogados<sup>1089</sup>.

<sup>1086</sup> QUINTANA LÓPEZ, T., *La repercusión de las actividades mineras en el medio ambiente. Su tratamiento Jurídico*, Editorial Montecorvo, S.A., Madrid, 1987, p.35.

<sup>1087</sup> No es objeto de este estudio el análisis de la estrecha vinculación entre la ordenación del territorio, el urbanismo, y el medioambiente, ni la mención como ilícito penal de emisiones o vertidos por las explotaciones mineras.

<sup>1088</sup> Artículo 5.3 LMi. El Ministerio de Industria realizará los estudios oportunos para fijar las condiciones de protección del ambiente, que serán imperativas en el aprovechamiento de los recursos objeto de esta Ley y se establecerán por Decreto, a propuesta del Ministerio de Industria, previo informe de la Comisión interministerial del Medio Ambiente y de la Organización Sindical.

<sup>1089</sup> 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 actividades mineras (*BOE*, 13 de junio de 2009) QUINTANA LÓPEZ, T., *Tratamiento jurídico de la repercusión de las actividades mineras en el medio ambiente*, Editorial Montecorvo, Madrid, 1987, p.4 “Es menester destacar que uno de los elementos de la naturaleza que en mayor medida se ve afectado por la extracción y aprovechamiento de los minerales es el agua; a través de los procesos de lavado y posterior vertido residuales se comunican a las aguas impurezas que deterioran su calidad”.

Por otro lado es necesario mencionar que la mayoría de los espacios naturales protegidos se alzan sobre terrenos que tienen la consideración jurídica de montes, circunstancia que nos anima en reparar en la tutela y que en principio es difícilmente compatible con la extracción de recursos naturales; en cualquier caso la ubicación de un establecimiento minero en una zona sometida a un régimen especial de protección ha de ser reconducida a los términos de su específica regulación, y en la actualidad se observan importantes esfuerzos de integración de estos espacios con el resto de la naturaleza a través de los instrumentos de ordenación territorial.

Esta cuestión, de cómo armonizar el fomento a la minería con la protección medioambiental, ha sido abordada por la STC 64/1982, de 4 de noviembre, mediante la que se estima parcialmente el recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el Estado contra la Ley Catalana 12/1981, de 24 de diciembre, por la que se establecen normas adicionales de protección de los espacios de especial interés natural.

En esta resolución constitucional se afirma lo que aquí interesa, que:

*“El artículo 45 CE recoge la preocupación ecológica surgida en las últimas décadas en amplios sectores de opinión que se ha plasmado también en numerosos documentos internacionales. En su virtud no puede considerarse como objetivo primordial y excluyente la explotación al máximo de los recursos naturales, el aumento de la producción a toda costa, sino que se ha de armonizar la utilización racional de esos recursos con la protección de la naturaleza, todo ello para el mejor desarrollo de la persona y para asegurar una mejor calidad de vida. Estas consideraciones son aplicables a las industrias extractivas como cualquier otro sector económico y supone, en consecuencia, que no es aceptable la postura del representante del Gobierno, repetida frecuentemente a lo largo de sus alegaciones, de que exista una prioridad absoluta del fomento de la producción minera frente a la protección del medio ambiente.(...) La actual legislación minera muestra que la armonización de la protección del medioambiente con la explotación minera no es contraria a sus principios, sino que se apoya en ellos. Basta con recordar los artículos 5.3, 17.2, 34.3, 66, 69.1 y 81 de la Ley de Minas”<sup>1090</sup>.*

Por otro lado, la restauración de los terrenos ocupados por explotaciones de recursos minerales, supondrá la aparición de un factor hasta ahora desconocido. Los usos posibles una vez concluidos los trabajos de restauración pueden haber aportado a esos terrenos una importante plusvalía

---

<sup>1090</sup> ALVAREZ GARCIA, V., “El régimen Constitucional de distribución de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas en materia Energética y Minera”, *Revista General de Derecho Administrativo (RGDA)* 24, *Iustel*, 2010, Extremadura, pp.38-39.

de transformarse en más productivos que antes de iniciarse los trabajos de explotación<sup>1091</sup>.

En la actualidad, tal y como mencionamos en el primer bloque de este trabajo, la regulación del Derecho Minero en la UE se centra fundamentalmente en la protección ambiental, y así, las actividades de la industria se rigen por las Directivas de la UE sobre residuos, aguas, y calidad del aire, así como las Directivas relativas a la protección de las aves y de los hábitats naturales.

Así, la Iniciativa Europea de Materias primas<sup>1092</sup> ha supuesto la implantación de una serie de medidas dirigidas al fomento de esta industria; entre otras, la promoción del desarrollo sostenible en la explotación de yacimientos, el incremento de la compatibilidad de la extracción con la protección del medioambiente, y reformas legislativas para favorecer el acceso al suelo para ejercer la actividad extractiva<sup>1093</sup>.

<sup>1091</sup> QUINTANA LÓPEZ, T., La repercusión de las actividades mineras en el medio ambiente. Su tratamiento Jurídico, Editorial Montecorvo, S.A., Madrid, 1987, p.103.

<sup>1092</sup> Comunicación de la Comisión, de 4.11.2008, «La Iniciativa de las materias primas: cubrir las necesidades fundamentales en Europa para generar crecimiento y empleo», COM(2008) 699 final.

Guía de la Comisión Europea sobre la realización de actividades extractivas no energéticas de conformidad con los requisitos de la red natura 2000. p.12 “La Iniciativa de las materias primas se apoya en tres pilares: garantizar el acceso a las materias primas de los mercados internacionales en las mismas condiciones que otros competidores industriales; establecer las condiciones marco adecuadas en la UE para potenciar un suministro sostenible de materias primas de fuentes europeas; y fomentar una eficiencia de recursos general y promover el reciclaje para reducir el consumo de la UE de materias primas primarias y disminuir su dependencia relativa de las importaciones”.

<sup>1093</sup> Los miembros del Foro Intergubernamental sobre Minería, Minerales, Metales y Desarrollo Sostenible proponen el presente Marco de política como modelo general que, aplicado en forma progresiva, permitirá la máxima aportación de la minería al desarrollo sostenible de los países en desarrollo.

1. Revisión y actualización periódica de los códigos y normas de minería. Los códigos y normas de minería deberán revisarse y actualizarse de conformidad con la evolución de los conocimientos y las mejores prácticas. En ellos se regularán todos los aspectos de la actividad extractiva, desde la exploración hasta la clausura y la gestión posterior a la clausura.

2. En las licencias de exploración y explotación deberán indicarse explícitamente los datos e informes que habrán de presentar las empresas mineras, a fin de que las autoridades puedan adoptar decisiones informadas.

3. Establecimiento de condiciones para el proceso de autorización: Al preparar sus solicitudes de licencias, las empresas mineras deberán consultar a las comunidades y otras partes interesadas en todas las etapas del proceso de evaluación y planificación y documentar debidamente en la solicitud la naturaleza y los resultados de su programa de actividad;

4. Deberán presentarse evaluaciones sociales, económicas y ambientales integradas. Además de una descripción básica de las condiciones actuales, en las solicitudes deberán describirse los posibles riesgos e impactos de las actividades mineras y proponerse medidas de mitigación o gestión; En las solicitudes deberán identificarse y cuantificarse las oportunidades y proponerse programas que se traduzcan en beneficios sostenibles a lo largo de la duración del proyecto; Las solicitudes sólo se considerarán completas si incluyen planes aceptables para el cierre final de la mina y disposiciones financieras adecuadas para cubrir los costes del cierre y de las actividades de supervisión permanente que fueran necesarias; En las solicitudes deberán abordarse, según proceda, las cuestiones relacionadas con los pueblos indígenas, el patrimonio cultural, el reasentamiento, y la seguridad de las comunidades;

5. Las entidades mineras deberán contar con un proceso de consultas que brinde a las comunidades afectadas la oportunidad de manifestar sus opiniones sobre los riesgos y los impactos del

La Ley de Evaluación de Impacto Ambiental, LEIA, configura nuestro marco jurídico en el que se desarrolla esta actividad<sup>1094</sup>, como trasposición de la Directiva 2011/92/UE del Parlamento Europeo y del Consejo de 13 de diciembre de 2011 relativa a la evaluación de las repercusiones de

proyecto, y deberán ser consultadas respecto de la elaboración de las medidas de mitigación; y El proceso deberá tramitarse con prontitud y en forma transparente, inequívoca y coherente.

6. Optimización de los beneficios financieros. Los impuestos y regalías derivados de las actividades de exploración, puesta a punto y extracción reflejan el valor que tienen para la sociedad los recursos extraídos, y deben ser recaudados y puestos al servicio del desarrollo sostenible de la nación.

Con ese fin los gobiernos deben considerar las siguientes medidas: Aplicación de un plan de generación de ingresos (impuestos y regalías) que: Optimice los ingresos derivados de la actividad minera y los acuerdos sobre tributación concertados con los inversores extranjeros y nacionales teniendo en cuenta las realidades concretas del país;

Optimice la recaudación fiscal sobre los recursos durante los períodos de precios elevados, a la vez que minimiza la necesidad de que las empresas reduzcan o interrumpan las actividades de producción durante los períodos de precios bajos, y apoye diversos objetivos de desarrollo sostenible; y Promueva la integración del sector minero con otros sectores de la economía con el fin de optimizar sus aportaciones.

Aplicación de una política minera que:

Sea suficientemente flexible para conciliar la optimización de los ingresos derivados de las actividades mineras con la obtención por los promotores y operadores mineros de una rentabilidad adecuada sobre sus inversiones;

Utilice un impuesto nacional sobre sociedades basado en los beneficios netos como elemento común de las actividades extractivas comerciales en gran escala y en pequeña escala; y Aplique a las empresas mineras el mismo régimen tributario que a las empresas no mineras que operan en la misma jurisdicción, pero con posibilidad de deducciones específicas en relación con determinados gastos y/o amortizaciones aceleradas, en función de objetivos concretos de política económica.

Recursos humanos e intelectuales necesarios para gestionar el sector:

Las autoridades públicas deberán contar con la capacidad necesaria para negociar las condiciones financieras de los acuerdos de explotación minera, para administrar el sistema tributario y los acuerdos, para resolver la cuestión de los precios de transferencia y otras cuestiones relacionadas con los precios, y para auditar los resultados;

Deberá disponerse de información sobre cómo se elaboran los acuerdos de explotación minera en otras jurisdicciones y sobre la medida en que esos acuerdos impulsan los objetivos nacionales. La competencia nacional debe considerarse un objetivo prioritario a ese respecto, y complementarse, según proceda, con conocimientos especializados de expertos independientes.

Integración de los instrumentos fiscales y los objetivos de política:

En todas las negociaciones sobre acuerdos y licencias de explotación de minerales deberán tenerse en cuenta los objetivos nacionales de política y las formas en que los acuerdos pueden promover esos objetivos.

Distribución de los beneficios:

Deberá facilitarse información clara y transparente sobre las corrientes de impuestos y regalías y sobre la distribución de los beneficios a nivel local, regional y nacional. A ese respecto podrían examinarse las formas de aprovechar iniciativas tales como la Iniciativa para la transparencia de las industrias extractivas (EITI); y Deberán utilizarse diferentes mecanismos para maximizar la transparencia, el conocimiento y la aceptación de los procesos por los que se distribuyen, de conformidad con el sistema político y jurídico de cada país, las corrientes financieras directas derivadas de las actividades mineras.

Optimización de los beneficios socioeconómicos. La conversión del capital natural en capital humano es la mejor forma de obtener resultados sostenibles de las actividades mineras.

<sup>1094</sup> Ley 6/2010, de 24 de marzo, de modificación del texto refundido de la Ley de Evaluación de Impacto Ambiental de proyectos, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2008, de 11 de enero *BOE* núm. 73, 25 de marzo de 2010.

Desde el 27 de enero de 2008 la Evaluación de Impacto Ambiental (EIA) de proyectos está regulada, con carácter de legislación básica, por el Real Decreto Legislativo 1/2008, de 11 de enero, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Evaluación de Impacto Ambiental de proyectos.

La Evaluación de Impacto Ambiental se regula con anterioridad a esa fecha mediante la Ley 6/2001, de 8 de mayo, de modificación del Real Decreto Legislativo 1302/1986, de 28 de junio, de Evaluación de Impacto Ambiental; *BOE* número 111, de 9 de mayo de 2001. Esta Ley, es una transposición de la Directiva Comunitaria 97/11/CE, del Consejo, de 3 de marzo.

determinados proyectos públicos y privados sobre el medio ambiente<sup>1095</sup> y que cuenta con una regulación similar a la del resto de países de la UE.

Por otro lado, es menester recordar que desde la aparición del concepto de desarrollo sostenible, la UE ha realizado grandes esfuerzos en el campo de la legislación, realizando una nueva concepción de la contaminación en el sector industrial, dando un nuevo enfoque al mismo, al considerarlo como un todo en cuanto a los medios sobre los que se interactúa, y siendo necesario prevenir estos efectos, controlar y reducir la contaminación mediante la adopción de las Mejores Técnicas Disponibles, en adelante MTDs<sup>1096</sup>.

<sup>1095</sup> DOUE 28 de enero de 2012.

La Directiva mencionada, incluye en su ámbito de aplicación las explotaciones mineras a cielo abierto y las canteras, cuya superficie supere las 25 hectáreas o extracción de turba, cuando la superficie del terreno de extracción supere las 150 hectáreas. En las demás operaciones extractivas los Estados miembros deciden, sobre la base del análisis de cada caso en 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.

<sup>1096</sup> GRACIA NAVARRO, S., "Industria y Minería", *Fundación CONAMA*, Madrid 2002, p.195.

Véase <http://www.prtr-es.es/documentos/documentos-mejores-tecnicas-disponibles>. (Registro estatal de emisiones y fuentes contaminantes. Ministerio de agricultura, alimentación y medio ambiente).

<http://www.magrama.gob.es/es/calidad-y-evaluacion-ambiental/temas/medio-ambiente-industrial/prevencion-y-control-integrados-de-la-contaminacion-ippc/mejores-tecnicas-disponibles-mtd/> "Se puede definir como Mejores Técnicas Disponibles aquellas tecnologías utilizadas en una instalación junto con la forma en que la instalación esté diseñada, construida, mantenida, explotada y paralizada, y siempre que sean las más eficaces para alcanzar un alto nivel de protección del medio ambiente en su conjunto y que puedan ser aplicadas en condiciones económica y técnicamente viables. Los documentos que recogen estas MTD en el ámbito europeo son los denominados documentos BREF.

Actualmente hay 33 aprobados por la Comisión Europea, 14 de ellos se están actualizando en un proceso de revisión y 6 cuyas revisiones están planificadas para comenzar a partir de 2012. El mecanismo para la definición de las Mejores Técnicas Disponibles (MTD) se realiza mediante un intercambio de información entre los distintos agentes (industria y administración), proceso que es impulsado desde la Comisión Europea. La coordinación y redacción de estos trabajos, se realiza por el Buró Europeo de IPPC, organismo designado por la Comisión Europea, dentro del Instituto de Prospectiva Tecnológica (IPTS) del Joint Research Center (JRC) cuya sede está en Sevilla. El denominado "proceso de Sevilla" da como resultado los llamados BREF ("BAT References Documents") o Documentos de Referencia sobre las Mejores Técnicas Disponibles. Al final de los trabajos técnicos, es propuesto un documento "BREF" europeo, cuyo capítulo 5 denominado "conclusiones de MTD" es recibido por Foro al que se refiere el Artículo 13 de la Directiva 2010/75/UE sobre emisiones industriales y posteriormente aprobado por el Comité citado en el art. 75 de la Directiva de emisiones industriales, donde se tiene en cuenta la opinión del Foro y finalmente es adoptado como Decisión por la Comisión Europea. La Directiva de Emisiones Industriales establece que las conclusiones sobre las Mejores Técnicas Disponibles (MTD) deben constituir la referencia para el establecimiento de las condiciones del permiso para la explotación de una instalación y pueden complementarse con otras fuentes. En todo caso la Comisión debe tratar de actualizar los documentos de referencia MTD a más tardar a los 8 años de su publicación de la versión anterior. Actualmente el Buró Europeo IPPC se encuentra en proceso de revisión y actualización de muchos de los BREF ya elaborados para recoger las experiencias que se han ido desarrollando en el ámbito europeo desde el comienzo de la aplicación de la Directiva IPPC y la nueva información disponible. El mayor reto es la definición de las "conclusiones sobre MTD" para todos los sectores. El calendario de revisiones y los trabajos ya desarrollados en este sentido se pueden consultar en EIPPCB. A nivel nacional, el Ministerio de Agricultura, Alimentación y Medio Ambiente (MAGRAMA) tiene el compromiso y la obligación de facilitar la información disponible sobre MTD para la concesión de la AAI, tanto a las autoridades ambientales como a la industria, de acuerdo con lo establecido en la Ley 16/2002".

El concepto de desarrollo sostenible ha dominado la agenda mundial desde la segunda mitad del siglo XX, y nació de la preocupación por el inminente agotamiento de los recursos del planeta ante el modelo económico vigente<sup>1097</sup>.

Como ya mencionamos, se entiende por uso sostenible o sustentable, aquel que permite que la generación presente y las generaciones futuras dispongan de los recursos naturales necesarios para su razonable desarrollo con un determinado grado de bienestar, al tiempo que la Naturaleza dispone de la capacidad necesaria para mantener sus procesos físicos, químicos y biológicos, y todo ellos en el contexto científico, tecnológico, económico, social y cultural que exista en cada momento<sup>1098</sup>.

No consiste en dejar sin tocar los recursos del planeta, sino en mantener el desarrollo económico para satisfacer las demandas de las generaciones actuales, pero sin imposibilitar que las generaciones futuras puedan satisfacer las suyas. Y debe hacerse esto generando calidad de vida, bienes e ingresos crecientes para la población mundial, y sin destruir la base ecológica de la sociedad<sup>1099</sup>.

<sup>1097</sup> En 1987, la Comisión Mundial sobre Medio Ambiente y Desarrollo expuso la tesis sobre el desarrollo sostenible la cual implicó un avance importante al poner de manifiesto las disparidades socioeconómicas prevalentes en el mundo actual, las cuales son en gran medida responsables del deterioro ambiental acelerado. El documento titulado "Nuestro Futuro Común", reconoce las desigualdades entre naciones las cuales se acrecientan con la crisis de la deuda del Tercer Mundo, y plantea la posibilidad de obtener un crecimiento económico basado en políticas de sostenibilidad y expansión de la base de recursos ambientales. Este documento, también conocido como el "Informe Brundtland", realizado por la ex-primera ministra de Noruega Gro Harlem Brundtland, entiende sostenibilidad como el proceso que permite satisfacer las necesidades de las generaciones actuales sin comprometer la capacidad de atender las necesidades de las generaciones futuras. Implica un cambio muy importante en cuanto a la idea de sustentabilidad, principalmente ecológica, y a un marco que da también énfasis al contexto económico y social del desarrollo.

<sup>1098</sup> Véase Comisión Brundtland (1987), A/42/427, 4 de agosto de 1987.

<http://www.un.org/es/comun/docs/?symbol=A/42/427>.

<sup>1099</sup> HERRERA HERBERT, J., *Introducción a los Fundamentos de la Tecnología Minera*, Universidad Politécnica de Madrid, 2006, p.30.

*Rio Tinto Borax (2002)*, "Borax and Sustainable Development. 2002 Progress Report", p.4 "In April of 2000, a team of Borax employees met at company headquarters in Valencia, California to try and answer the daunting question: how can Borax – a global mining company – contribute to sustainable development? Borax was the case study for the Rio Tinto Group as part of its commitment to the Global Mining Initiative. The team's task was to give local relevance to a global concept by understanding and measuring how the company's operations and products contribute to a sustainable future as defined in economic, environmental and social terms. The more difficult challenge for the team was to determine how to gain a business advantage as a result. Three years later, the team is disbanding – not out of failure, but because of success. The Borax Sustainable Development Project (the Project) has evolved from a stand alone initiative to standard operating procedure at Borax. The Project was the first attempt by Borax to capture how it contributes to communities beyond the lives of its mines to how its products impact the environment throughout their life cycles. This report summarizes the work and outcomes in 2002, the third

En síntesis, podríamos decir que el desarrollo sostenible es un marco que considera a la vez objetivos sociales, económicos, ambientales y de gobernabilidad<sup>1100</sup>. Así pues, la responsabilidad del sector minero respecto del desarrollo sostenible implicaría alcanzar modelos de producción y consumo, que contribuyan a ahorrar recursos y limiten la generación de contaminación y la degradación de los terrenos.

Respondiendo a este interés, la Comisión Europea ya estableció en el año 2000 un conjunto de directrices políticas generales encaminadas a la Promoción de la Integración del Desarrollo sostenible en la Industria extractiva no energética de la Unión Europea que permitían conciliar competitividad y respeto del Medio Ambiente<sup>1101</sup>. De esta manera, el concepto de “minería sostenible” ha podido ser desarrollado a partir del discurso de desarrollo sostenible<sup>1102</sup> y del desarrollo de la legislación internacional que lo soporta<sup>1103</sup>.

---

year of the Borax Sustainable Development Project. The 2000 core team developed a sustainable development (SD) framework and objectives against which Borax operations and products could be measured. Specific indicators, metrics, goals and projects were constructed within each objective to define the company's current performance and help focus future priorities. In 2001, the team refined the original indicators, metrics and targets to better reflect business value; they also added more projects and made great strides in increasing understanding of SD both internally and externally”. Asimismo, en su p.5, define desarrollo sostenible como “development that meets the needs of the present generation without undermining the capacity of future generations to meet their needs.” Simply put, it means managing the earth's resources by balancing social well-being (people), environmental sustainability (planet) and economic prosperity (profits) – the three “pillars” of SD”.

<sup>1100</sup> *Mining, Minerals and Sustainable Development (MMSD) Project*, London, 2002.

<http://pubs.iied.org/pdfs/9287IIED.pdf>

<sup>1101</sup> Véase Comisión Europea (2000), Comunicación “Integración de la política medioambiental. Promoción del desarrollo sostenible en la industria extractiva no energética”.

<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:52000DC0265:ES:HTML>

La UE considera que es necesario mantener un equilibrio riguroso entre intereses económicos, ambientales y sociales. Y así es preciso establecer si las medidas de protección del medio ambiente que se han exigido a la industria en el pasado han sido suficiente y si el sector las ha puesto en práctica, como también lo es determinar si se ha producido la integración de costes ambientales globales en el precio de los minerales.

<sup>1102</sup> HERRERA HERBERT, J., *Introducción a los Fundamentos de la Tecnología Minera*, Universidad Politécnica de Madrid, 2006, p.30. cita que “este concepto se integró inicialmente en la política de los países desarrollados en los años 80 y 90, y posteriormente, en la de los países en vía de desarrollo, principalmente por la publicación y difusión del informe presentado por la Comisión Brundtland en 1987 ante la ONU y la Conferencia de la ONU, sobre desarrollo y Medio Ambiente en 1992 en Rio de Janeiro”.

<http://www.un.org/depts/dhl/spanish/resguids/specenvsp.htm#commission> cita “En su resolución 38/161, de 19 de diciembre de 1983, la Asamblea General acogió con beneplácito el establecimiento de una comisión especial que informara sobre “el medio ambiente y la problemática mundial hasta el año 2000 y más adelante”. En 1987, la Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (CMMAD) presentó su informe (también conocido como el “Informe Brundtland”) a la Asamblea General. El informe, basado en un estudio de cuatro años, expuso el tema del desarrollo sostenible, el tipo de desarrollo que “satisface las necesidades de la generación actual sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades”. De conformidad con el informe de la Comisión Mundial, la Asamblea General aprobó la resolución 44/228, de 20 de diciembre de 1988, y convocó la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (también conocida como la “Conferencia de Río” o la “Cumbre de la Tierra”), la cual debía “elaborar estrategias y medidas para detener o invertir los



Sin embargo, el concepto no está exento de polémica y debate, tal y como vimos en su momento.

En nuestra opinión, como ya hemos defendido, para que la minería sea verdaderamente responsable, los esfuerzos en ese sentido deben estar impulsados y supervisados por el Estado y la sociedad. El Estado deberá vigilar que los estudios de impacto ambiental y social de los proyectos mineros sean adecuados, que los planes de manejo ambiental se cumplan, que las empresas actúen diligentemente en los casos de accidentes (como derrames, etc.) y hagan todo lo que esté a su alcance para prevenirlos.

Para ello sería conveniente que las AAPP pusieran en marcha herramientas de ordenación minero-ambiental, y que los tributos a estas empresas deban ser transparentes y se reinviertan en la recuperación del terreno explotado y en la comunidad donde se desarrolla la explotación.

Vistas las Declaraciones realizadas en las seis Cumbres de Jefes de Estado y de Gobierno de América Latina, el Caribe y la Unión Europea, celebradas respectivamente en Río de Janeiro (28 y 29 de junio de 1999), Madrid (17 y 18 de mayo de 2002), Guadalajara (28 y 29 de mayo de 2004), Viena (11 y 13 de mayo de 2006), Lima (15 y 17 de mayo de 2008) Madrid (18 de mayo de 2010) y Santiago de Chile (26-27 de enero de 2013), la Asamblea Parlamentaria Euro-Latinoamericana, y su Comisión de Desarrollo Sostenible,

---

efectos de la degradación del medio ambiente". La resolución identificó nueve áreas "de mayor importancia para mantener la calidad del medio ambiente de la Tierra y, sobre todo, para lograr un desarrollo sostenible y ambientalmente racional en todos los países". La Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (CNUMAD), desarrollada en Río de Janeiro del 3 al 14 de junio de 1992, llevó a la creación de la Comisión sobre el Desarrollo Sostenible. En la Conferencia se aprobaron tres acuerdos importantes: el Programa 21, un programa de acción mundial para promover el desarrollo sostenible; la Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, un conjunto de principios que define los derechos y deberes de los Estados, y la Declaración de principios relativos a los bosques, un conjunto de principios básicos para apoyar el manejo sostenible de los bosques a nivel mundial. Además, dos instrumentos jurídicamente vinculantes se abrieron a la firma: la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático y el Convenio sobre la Diversidad Biológica. La Cumbre de la Tierra sentó las bases para varias iniciativas importantes en otras áreas fundamentales del desarrollo sostenible, tales como la conferencia mundial sobre pequeños Estados insulares en desarrollo, y dio inicio a negociaciones para una Convención de Lucha contra la Desertificación y un acuerdo sobre poblaciones de peces transzonales y altamente migratorios".

<sup>1103</sup> HERRERA HERBERT, J., *Introducción a los Fundamentos de la Tecnología Minera*, Universidad Politécnica de Madrid, 2006, p.27. cita que "Mientras que en los años 50-60 la idea fue la de "contaminar es el precio que tenemos que pagar por el desarrollo", en los años 70-80 defendieron que "quien contamina paga", en los 90 la idea fue la prevención. Pero en este siglo estamos asistiendo a una reorientación en la necesidad de conservar el Medio Ambiente como una "palanca" para la innovación empresarial.

Medio Ambiente, Política Energética, Investigación, Innovación y Tecnología, ha aprobado el Informe de 7 de marzo de 2014, y que lleva por título *Minería del siglo XXI basada en desarrollo responsable y sostenible*<sup>1104</sup>, en la que reconoce y recomienda, algunos aspectos tales como:

1. *Reconoce la importancia del sector minero; subraya, no obstante, los importantes 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 los distintos niveles del Gobierno, las comunidades locales y las empresas mineras, y el prevenir y abordar los potenciales conflictos sociales;*

2. *Considerando que la magnitud de los impactos no deseados sobre el medio ambiente y la sostenibilidad del desarrollo de la actividad minera dependen de diferentes factores, entre los cuales destacan el sistema tributario y de regalías y el marco jurídico y regulatorio, insta en consecuencia a los países a que se doten de un marco legal y regulatorio transparente y claro que abarque todas las fases de la explotación minera, en particular la fase posterior al cierre de una explotación minera; (...)*

8. *Recuerda que la alianza estratégica de la UE y América Latina en este aspecto resulta de la mayor relevancia, si se tiene en cuenta el interés de ambas partes en promover el desarrollo sostenible y el equilibrio medioambiental, lo cual debería crear más sinergias en foros multilaterales en el ámbito de la minería;*

9. *Opina que el sector de la minería podría y debería contribuir a la lucha contra el cambio climático mediante la transferencia de tecnología y una inversión responsable;(...)*

13. *Recuerda a los gobiernos que las actividades mineras deben aumentar al máximo los beneficios sociales y económicos y llevarse a cabo una distribución más justa de los beneficios de la minería entre las empresas*

---

<sup>1104</sup> AP101.590v01-00.

*mineras, el gobierno y las comunidades locales, sin necesidad de ir en detrimento del medio ambiente;(…)*

*15. Insta a los Gobiernos a que capaciten a las entidades locales para gestionar de forma responsable y transparente los recursos de la explotación minera, impulsando los proyectos duraderos y promoviendo el desarrollo sostenible;(…)*

*19. Reconoce que en las últimas décadas, la industria minera europea ha progresado considerablemente en términos de protección de medio ambiente y nota con satisfacción la aceptación general dentro de las empresas activas en este sector que tienen que compatibilizar sus actividades con el desarrollo sostenible y el medio ambiente; pide sin embargo a la Comisión Europea que promueva activamente una conducta empresarial responsable entre las empresas de la UE que operan en terceros países, garantizando el estricto cumplimiento de todas las obligaciones legales, en particular en lo que se refiere a las normas internacionales en materia de derechos humanos, trabajo y medio ambiente;(…)*

*21. Exhorta a los gobiernos y empresas mineras a que promuevan un aumento continuo de la rendición de cuentas y la transparencia, incluida la divulgación regular de información relacionada con sus operaciones, así como la eficacia de los mecanismos existentes pertinentes para prevenir las corrientes ilícitas derivadas de actividades mineras.(…)*

*24. Considera positiva la reciente revisión de las directivas europeas sobre transparencia y contabilidad por la que se introduce la obligación de notificar los pagos que las industrias extractivas y de explotación maderera efectúan a los gobiernos; insta a los Estados miembros de la UE a que apliquen estas directivas rápidamente; pide que los datos recogidos sobre los ingresos estén disponibles en un formato abierto y accesible”.*

En general, la comunidad internacional se ve abocada a responder frente a estas exigencias, que son *grosso modo*:

- a) La adopción de políticas mineras sólidas.

b) La necesidad de compartir de forma equilibrada los beneficios provenientes de la minería entre el Gobierno, las comunidades locales y las empresas mineras.

c) La necesidad de dotar de un marco legal, y tributario, transparente que abarque todas las fases de la explotación.

d) La promoción de una conducta empresarial responsable, con estándares de calidad implantados, y aceptados por la comunidad internacional.

e) Que se promueva la transparencia en la contabilidad y en la rendición de cuentas de las empresas mineras.

Una nueva minería se abre paso, la que aboga por un desarrollo sostenible con el medio ambiente y que se ejerza bajo la dirección de empresas socialmente responsables.

La UE ya ha regulado algunas de las exigencias mencionadas para el sector extractivo y son, entre otras:

a) La Directiva sobre evaluación de impacto ambiental regula las explotaciones mineras y canteras a cielo abierto de más de 25 hectáreas<sup>1105</sup>.

b) El depósito de residuos procedentes del tratamiento de minerales en un estanque está cubierto por la Directiva 99/31/CE relativa al vertido de residuos<sup>1106</sup>, que establece las limitaciones y características de los vertederos, los tipos de residuos que pueden aceptar y los procedimientos aplicables para su supervisión.

c) El tratamiento de minerales se rige por la Directiva relativa a la prevención y al control integrado de la contaminación (Directiva IPPC)

---

<sup>1105</sup> Directiva 2001/42/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de junio de 2001 relativa a la evaluación de los efectos de determinados planes y programas en el medio ambiente. *DO L* 197, de 21 de julio de 2001.

<sup>1106</sup> *DO L* 182, de 16 de julio de 1999.

que establece, además, que es preciso evitar o reducir la contaminación mediante el empleo de las mejores técnicas disponibles<sup>1107</sup>.

- d) El sistema comunitario de gestión y auditoría medioambiental, EMAS, proporciona un instrumento para la integración de los intereses ambientales en la industria extractiva. Los informes que deben presentarse con arreglo a ese sistema permiten a la industria extractiva mostrar su rendimiento ecológico<sup>1108</sup>. El EMAS, tiene por objeto

<sup>1107</sup> 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. *DO L* 24, de 29 de enero de 2008.

<sup>1108</sup> Reglamento (CE) nº 761/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de marzo de 2001, por el que se permite que las organizaciones se adhieran con carácter voluntario a un sistema comunitario de gestión y auditoría medioambientales (EMAS) *DO L* 114, de 24 de abril de 2001.

El objetivo del nuevo sistema comunitario de gestión y auditoría medioambientales (EMAS) es promover la mejora del comportamiento medioambiental de las organizaciones privadas y públicas de todos los sectores de actividad económica mediante:

- el establecimiento y la aplicación, por parte de las organizaciones, de sistemas de gestión medioambiental según se describen en el anexo I del Reglamento;
- la evaluación objetiva y periódica de tales sistemas;
- la formación y participación activa del personal de las organizaciones;
- la información al público y otras partes interesadas.

Toda organización que desee participar en el sistema debe:

- adoptar una política medioambiental en la que se definan los objetivos y principios de actuación de la organización con relación al medio ambiente;
- efectuar un análisis medioambiental de sus actividades, productos y servicios (de conformidad con las disposiciones de los anexos VII y VI), con excepción de las organizaciones que ya tengan un sistema de gestión medioambiental certificado y reconocido;
- aplicar un sistema de gestión medioambiental (de acuerdo con el anexo I);
- efectuar regularmente una auditoría medioambiental (de conformidad con los requisitos del anexo II) y hacer una declaración medioambiental, que incluirá una descripción de la organización y de sus actividades, productos y servicios; la política medioambiental y el sistema de gestión medioambiental de la organización; una descripción de sus impactos medioambientales y de los objetivos en relación con esos impactos; el comportamiento medioambiental de la organización y la fecha de la declaración. Dicha declaración deberá ser validada por un verificador medioambiental, cuyo nombre y número de acreditación deberán figurar en la declaración;
- registrar la declaración validada en el organismo competente del Estado miembro;
- poner la declaración a disposición del público.

Cada Estado miembro establecerá un sistema de acreditación de los verificadores medioambientales independientes y de supervisión de sus actividades con arreglo a las disposiciones del anexo V. Todos los organismos de acreditación se reunirán en un foro que elaborará orientaciones sobre cuestiones de acreditación, competencia y supervisión de los verificadores. Se establecerá un procedimiento de revisión inter pares a fin de garantizar que los sistemas de acreditación se ajustan a los requisitos del presente Reglamento.

Para seguir estando registrada en el EMAS, la organización deberá:

- hacer comprobar los elementos requeridos para el registro en el EMAS en un período no superior a 36 meses y la información incluida en la declaración a intervalos de 12 meses;
- remitir las actualizaciones validadas al organismo competente y ponerlas a disposición del público.

Las organizaciones que participen en el sistema EMAS serán incluidas en el registro que mantienen los organismos competentes siempre que:

- hayan proporcionado a dichos organismos una declaración medioambiental válida;
- hayan abonado sus derechos de registro, si procede;
- hayan presentado un formulario con la información recogida en el anexo VIII;
- reúnan todos los requisitos previstos en el Reglamento.

promover mejoras continuas del comportamiento medioambiental de todas las organizaciones europeas y la difusión de la información pertinente al público y otras partes interesadas<sup>1109</sup>.

- e) La actividad de la industria extractiva quedará regulada también por la nueva Directiva marco sobre el agua<sup>1110</sup>.
- f) La Comisión propone ampliar el campo de aplicación de la Directiva Seveso II<sup>1111</sup> a las actividades extractivas.
- g) La Comisión propone confeccionar un inventario de yacimientos abandonados y de canteras no rehabilitadas, que destruyen el paisaje y pueden acarrear riesgos para el medio ambiente.

En general, podríamos resumir que los aspectos más importantes para integrar las cuestiones medioambientales en la industria extractiva son: prevenir los accidentes en la explotación minera, mejorar el rendimiento

---

Los organismos competentes podrán proceder a la suspensión o cancelación de una organización o denegar su inscripción en el registro en caso de que dicha organización no respete las disposiciones establecidas en el Reglamento.

La Comisión llevará y pondrá a disposición del público un registro de los verificadores medioambientales y de las organizaciones registradas dentro del EMAS.

Los Estados miembros deberán estudiar la posibilidad de tener en cuenta la participación de las organizaciones en el EMAS a la hora de controlar la observancia de la normativa medioambiental con el fin de evitar la duplicación de esfuerzos. El Reglamento obliga a los Estados miembros a fomentar la participación de las pequeñas y medianas empresas en el sistema de gestión y auditoría medioambientales.

Los Estados miembros promoverán el EMAS para darlo a conocer al mayor número de personas posible. La Comisión se encargará de la promoción a escala comunitaria.

Los Estados miembros son responsables de las sanciones que se deben aplicar en caso de incumplimiento del Reglamento. Podrán crear un sistema de tarifas para hacer frente a los costes relacionados con el EMAS.

<sup>1109</sup> Reglamento (CE) nº 761/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de marzo de 2001, por el que se permite que las organizaciones se adhieran con carácter voluntario a un sistema comunitario de gestión y auditoría medioambiental (EMAS). Aplicarán los requisitos de la norma EN ISO 14001:2004, Reglamento (CE) nº 196/2006 de la Comisión, de 3 de febrero de 2006, por el que se modifica el anexo I del Reglamento (CE) nº 761/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo para tener en cuenta la norma europea EN ISO 14001:2004, y se deroga la Decisión 97/265/CE.

<sup>1110</sup> Directiva 2000/60/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de octubre de 2000, por la que se establece un marco comunitario de actuación en el ámbito de la política de aguas. DO L 327, de 22 de diciembre de 2000.

<sup>1111</sup> Directiva 2003/105/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de diciembre de 2003, por la que se modifica la Directiva 96/82/CE del Consejo relativa al control de los riesgos inherentes a los accidentes graves en los que intervengan sustancias peligrosas. DOL 345, de 31 de diciembre de 2003. Obliga a los países europeos a identificar las zonas industriales con riesgos y a adoptar las medidas apropiadas para prevenir los accidentes graves en los que estén implicadas sustancias peligrosas y limitar sus consecuencias para el hombre y para el medio ambiente. El objetivo de esta directiva es garantizar altos niveles de protección en toda la Unión Europea.

ambiental global de la industria y perfeccionar la gestión de los residuos generados.

¿Qué se está haciendo o se recomienda hacer en Europa? ¿Qué estándares de calidad se pueden tomar como referencia para tratar de paliar los pasivos medioambientales derivados de la industria minera?

Como *mejores Prácticas* en la minería mencionamos las siguientes:

1.- Colaboración: Con este propósito, se considera preciso crear una red de proyectos de colaboración pública, privada o público-privada que permita compartir la responsabilidad de las futuras inversiones, la infraestructura y la protección medioambiental.

2.- Información y transparencia: Cualquier nuevo proceso extractivo de tratamiento de residuos tendría que ir acompañado de información sobre las características físicas y químicas de los residuos, con el fin de poner datos suficientes a disposición de las autoridades y de las empresas que vayan a iniciar posibles actividades de reelaboración o programas de protección medioambiental. Y así, es importante también lograr una mejor comprensión de los obstáculos jurídicos, políticos, administrativos y sociales para el tratamiento de los minerales mediante un proceso adecuado de consultas a las partes interesadas afectadas.

Para lograr este objetivo ya, en España, se utiliza, tal y como mencionamos en su momento, la Evaluación Ambiental Estratégica, EIA, como instrumento de ordenamiento territorial, y asimismo se ha fortalecido y se anticipa los procesos de participación de las comunidades afectadas por minería, proveyendo información fidedigna, suficiente y comprensible. Consideramos que es necesaria la completa implantación de Estudios de EIA que describan, entre otros aspectos, los posibles efectos ambientales generales que se podrían generar en las actividades de explotación de minerales metálicos o no metálicos.

El Comité Económico Social y europeo ha recomendado<sup>1112</sup> a la UE y a los Estados miembros a desarrollar herramientas y políticas innovadoras para tratar el tema de los residuos industriales y mineros de la forma más eficiente y sostenible posible, sobre la base de investigación, de estadísticas y de hechos científicos.

Este es un tema que suscita gran preocupación entre los ciudadanos europeos y en la sociedad civil organizada, y en la actualidad un número significativo de proyectos industriales corren el riesgo de permanecer paralizados debido a la oposición de comunidades locales y de organizaciones de la sociedad civil, preocupadas por el impacto de las actividades mineras e industriales sobre la salud pública y el medio ambiente.

En muchos casos, lamentablemente, las preocupaciones de la sociedad provienen de una falta de información y transparencia, por lo que resulta necesario garantizar una completa y correcta aplicación de la EIA para asegurar una correcta información y la participación de la sociedad civil. Y también los entes territoriales deben hacer frente a la cuestión de los residuos industriales y mineros debido al hecho de que las escombreras y los vertederos se encuentran situados en su jurisdicción. Por este motivo, es posible encontrar soluciones a este nivel para transformar el “reto” en una oportunidad, impulsando colaboraciones para establecer “parques industriales” que permitan un aprovechamiento máximo de los residuos en la industria de procesamiento, la construcción y las infraestructuras.

3.- Establecer Proyectos de cierre de minas. (planes de uso del suelo y rehabilitación del sitio, seguridad del sitio, clausura, vertederos, residuos, gestión del agua del sitio, programas de empleados y de la comunidad socioeconómica)

4.- Las actuales iniciativas políticas destinadas a garantizar la seguridad del abastecimiento de materias primas deberán aumentar las ayudas financieras

---

<sup>1112</sup> El tratamiento y la explotación de los residuos industriales y mineros de la Unión Europea con fines económicos y medioambientales (Dictamen de iniciativa), CCMI/087, Tratamiento y explotación de los residuos industriales y mineros, Bruselas 26 de octubre de 2011.



de la UE y de los Estados miembros a la investigación y al desarrollo de tecnologías para el tratamiento de residuos industriales y mineros y para la recuperación de minerales y metales valiosos.

5.- Reconversión de escombreras: Hasta la fecha no existe ninguna base de datos de ámbito europeo sobre la localización y las características físicas y químicas de los residuos de la minería y de otros vertederos industriales. Hay Estados miembros, como España, por ejemplo, que han desarrollado ya planes nacionales de gestión de residuos de industrias extractivas sobre la base de datos estadísticos relevantes del número y volumen de escombreras y de balsas y presas registradas, existentes y abandonadas<sup>1113</sup>.

La reconversión de instalaciones de residuos y escombreras, con incentivos económicos o sin ellos, podría aportar empleo, un mejor medio ambiente, y mejores condiciones sociales y de vida para las comunidades afectadas; en particular mejores paisajes y la eliminación del riesgo de contaminación.

Además ya algunos Estados miembros han desarrollado y aplicado métodos para evaluar la seguridad de las viejas escombreras, presas y vertederos y han determinado las acciones prioritarias necesarias para impedir contaminaciones importantes (como el Ministerio de Medio Ambiente de Eslovaquia).

El tratamiento de las instalaciones de residuos mineros cerradas y abandonadas que suponga un riesgo para la seguridad, para la salud o que pueda contaminar el medio ambiente, y que tenga un valor económico en el actual clima económico, debería tener prioridad en relación con la concesión rápida pero escrupulosa de licencias; para estimular la inversión.

---

<sup>1113</sup> Véase el I Plan Nacional de Residuos de Industrias Extractivas 2007-2015 (I PNRIE), que muestra que en España existen 998 balsas y presas mineras registradas, con un total de 325 878 800 metros cúbicos, y que el volumen total de escombreras generadas en el período 1983-1989 llegó a ser de 1. 375. 673. 315 metros cúbicos. El 47,2 % del total de las escombreras existentes están abandonadas.

6.- Especialmente en materia de los EIA de los proyectos, deben delimitarse y definirse estándares ambientales y de evaluación/ fiscalización/sanción, como parte de estrategia de colaboración.

7.- Planteamos promover una legislación específica sobre la responsabilidad social empresarial, en adelante RSE<sup>1114</sup>, para que las empresas que actúan en este campo lo hagan con el debido control estatal<sup>1115</sup>.

Tal y como apunta la profesora PATÓN GARCÍA<sup>1116</sup> en estas circunstancias, la presencia de disposiciones jurídico-fiscales que incentiven la RSE debe mostrarse en sentido regresivo e ir desapareciendo paulatinamente a medida que se adoptan conductas proclives a la protección medioambiental por las empresas. Asimismo, HERRERA MOLINA ha advertido que los beneficios fiscales ecológicos “pueden resultar contrarios al principio “quien

<sup>1114</sup> Los mecanismos tributarios que promueve la RSE dependen de los objetivos y herramientas de la política económica particular de cada Estado, pero podemos identificar ciertos elementos esenciales que deben tenerse en cuenta en el ámbito de los incentivos tributarios:

- El grado de extensión del beneficio en cuanto a los posibles beneficiarios o receptores de las donaciones o aportes;
- El mecanismo para deducir las donaciones, gasto o crédito en el caso del impuesto a la renta; y
- El establecimiento de registros administrativos y mecanismos de control por parte del estado, lo cual implica el consecuente gasto público.

<sup>1115</sup> PATÓN GARCÍA, G., “Incentivos fiscales ambientales y responsabilidad empresarial”, *Eudeba, Pensar en Derecho* n.º 3, Facultad Universitaria de Buenos Aires, 2013, p.53 “Las líneas directrices promueven la responsabilidad y transparencia corporativas a través del enunciado de “principios y normas voluntarias para una conducta empresarial responsable compatible con las legislaciones aplicables”. Aunque las líneas directrices no definen expresamente el concepto de RSC, entre sus objetivos se menciona el de “potenciar la contribución de las empresas multinacionales al desarrollo sostenible” para “garantizar una coherencia entre los objetivos sociales, económicos y ambientales”, y p. 54 “Según lo expuesto en el Libro Verde sobre “Utilización de instrumentos de mercado en la política de medio ambiente y otras políticas relacionadas”, la UE, en relación con el poder financiero ha favorecido “cada vez más el recurso a instrumentos económicos o basados en el mercado, por ejemplo, impuestos indirectos, subvenciones específicas o compraventa de derechos de emisión (...).3 Aspecto que también aparece integrado dentro de las Directrices comunitarias sobre Ayudas Estatales en favor del Medio Ambiente, que se utilizan para interpretar la aplicación de los artículos 87 y 88 TUE”.

<sup>1116</sup> Se trataría de abogar por una iniciativa pública en la corrección de comportamientos antiecológicos a través de beneficios fiscales, mientras que habría que mantener una tributación ecológica de carácter preventivo que disuada de conductas empresariales que generen un riesgo o produzcan un deterioro medioambiental. En síntesis, estamos ante una manifestación más del sostenimiento de la unidad del ordenamiento financiero basada en el principio de solidaridad como criterio rector de la justicia en los ingresos y los gastos públicos, aspectos complementarios de una misma finalidad. Por un lado, el establecimiento de tributos que gravan actividades perjudiciales para el medio ambiente puede fomentar de forma directa la RSE, pues encarece el coste de la actividad perjudicial y se fomentaría así el comportamiento adecuado. El problema es que el pago del tributo puede ser visto por la empresa como la contraprestación a la posibilidad de realizar su actividad productiva –siendo indiferente para la empresa el efecto contaminante de su actividad– y no se logre la RSE deseada. Por otro, el incentivo fiscal, instrumentado en cualesquiera modos jurídicamente posibles, supone un “estímulo que en relación con una determinada conducta puede provocar el reconocimiento de un *beneficio fiscal*. Así, la introducción de beneficios fiscales a la carga tributaria de determinadas figuras impositivas en tanto se adopta un comportamiento proclive a la protección medioambiental, posiblemente lleva consigo una función de promoción, apoyo o estímulo instrumental a la RSE, pero a costa de una reducción recaudatoria que sería asumida por el conjunto de los ciudadanos.

contamina paga”, si incentivan conductas exigidas por la ley, pues, en tal caso, hacen recaer el coste de la protección ambiental obligatoria sobre el conjunto de los contribuyentes. En cambio, los tributos ambientales contribuyen directamente a realizar el principio “quien contamina, paga” a través de una estructura general que favorece las conductas favorables al medio ambiente”<sup>1117</sup>.

8.- La Directiva de prevención y control integrados de la contaminación, en adelante IPPC, constituye una legislación vital de la UE en la lucha contra las instalaciones industriales que son potencialmente grandes fuentes de contaminación. Estas instalaciones sólo pueden ser utilizadas si el operador tiene un permiso que cumpla con los requisitos en materia de protección del aire, agua y suelo. Debemos reducir la basura inmediatamente, los accidentes potenciales, previstos y que se puedan prevenir, y de ser necesario, asegurar la limpieza del lugar. Estos requisitos deben estar basados en el principio de la mejor tecnología disponible y que ya hemos mencionado.

9.- Finalmente, es necesario mencionar que, el Foro Económico mundial viene presentando desde el año 2010 informes como parte de su Iniciativa para el Desarrollo de la Minería Responsable, en adelante RMDI. Durante el año 2012 la RMDI se centró en la “*Gestión del Valor de la Minería*”, en adelante MVM<sup>1118</sup>, como una herramienta diseñada para mejorar el entendimiento mutuo del valor procedente de la minería, basándose en siete aspectos o ámbitos que impulsan la creación de valor para todas las partes interesadas, y entre ellas se encuentra el entorno fiscal.

---

<sup>1117</sup> HERRERA MOLINA, *La protección fiscal del medio ambiente. Aspectos económicos y jurídicos* (Dir. Yábar Sterling, A.), Marcial Pons, 2002, p. 289.

<sup>1118</sup> *Iniciativa para el Desarrollo de la minería Responsable*, 2013. *World Economic Forum*. En Colaboración con *The Boston Consulting Group*. Abril 2013, p.7 “La MVM no es un índice o medida de creación de valor, tampoco es una guía de mejores prácticas para gobiernos, la industria u otras partes interesadas. Pero se puede usar en paralelo con otras herramientas para ofrecer a las partes interesadas información sobre las perspectivas y creencias que se puedan usar junto a los datos económicos y socioeconómicos más concretos”.

### 6.3. La tributación medioambiental, en particular, en el sector minero

Dentro de las acciones destinadas a premiar los *comportamientos correctores* encontramos los sistemas de subvenciones y bonificaciones, y dentro de las *estrategias que penalizan las actuaciones lesivas* para el medio ambiente aparecen los impuestos medioambientales, siendo algunos específicos de la industria extractiva.

La fiscalidad ambiental no es una expresión unívoca, pero en sentido amplio puede ser entendida como las medidas adoptadas en el Derecho tributario con una finalidad protectora del medio natural. Asimismo, una calificación plausible de tributación ambiental es la que reconoce un tributo como ambiental cuando, con la finalidad de proteger el medio ambiente, genera un incentivo que modifica el comportamiento de los obligados tributarios, repercutiendo por consiguiente el objetivo medioambiental establecido. Su hecho imponible, por tanto, estaría constituido por una actividad que directa e indirectamente deteriore el medioambiente<sup>1119</sup>.

Lógicamente, el carácter dilatado de esta idea permite integrar en ella tanto a los tributos específicamente ambientales como al resto de tributos que contienen elementos con esta finalidad como pueden ser ciertas deducciones, bonificaciones o exenciones.

Es indudable que la función principal de los tributos es la de obtener recursos económicos para hacer frente a los gastos públicos. Sin embargo, desde hace décadas, se acepta de manera generalizada su uso para otros fines distintos a los estrictamente recaudatorios<sup>1120</sup>, y es que por su propia

<sup>1119</sup> RUIZ GALDÓN, J.M. y JIMÉNEZ FERNÁNDEZ, A., "El Municipio español ante la Tributación ambiental en momentos de crisis económica", en SERRANO ANTÓN, F. (Director) y AAVV, *Tributación Ambiental y Haciendas Locales*, Civitas, Colección Defensor del Contribuyente, Madrid, 2011, p.165, cita a MARTA JORGE GARCÍA-INÉS en "La fiscalidad medioambiental en el marco comunitario: referencia especial a España".

<sup>1120</sup> Artículo 2.1.2º. párrafo LGT.

CHAMORRO Y ZARZA, J.A., *La Fiscalidad Ambiental, ¿Una disyuntiva entre protección del medio y Desarrollo sostenible?*, Comunicación presentada en XXXVIII, The International Conference on Regional Science, Deusto, p.12." La legislación española ha recogido esta cualidad de los tributos como instrumentos de protección del ambiente natural en normas de distinta naturaleza, tal como ocurre con la Ley 34/2007, de 5 de noviembre, de calidad del aire y protección de la atmósfera, que preconiza la utilización de la fiscalidad ecológica, o la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible, que

definición y naturaleza la tributación ambiental tiene un considerable componente extrafiscal asociándose a la consecución de objetivos sociales y económicos, además de los estrictamente recaudatorios.

Actualmente, el desarrollo de la política medioambiental española mediante el uso de impuestos ambientales no parece factible si no varían algunos de los obstáculos a su establecimiento. En la implantación de un tributo ecológico se integran aspectos de la política fiscal, ambiental y comercial, y la mayor o menor relevancia de cada una de estas políticas determinará el establecimiento y las características del tributo ecológico.

Desde una perspectiva teórica, éstos integran simultáneamente dos facetas: la recaudatoria y la ambiental. Esto plantea la cuestión de hasta qué punto y de qué modo ambos aspectos han de estar presentes para calificar a un tributo como ecológico. Por ello, el impuesto ambiental se podrá definir como *aquel que tiene la capacidad para modificar la conducta de los contribuyentes desde la perspectiva del ingreso en un sentido favorable para la política medioambiental.*

Los impuestos ambientales<sup>1121</sup> tienen como finalidad gravar la capacidad económica que se manifiesta, como riqueza, en el daño causado en el medio

---

contiene medidas tributarias de reforzamiento de las deducciones fiscales por inversiones medioambientales. Pero también otras leyes de naturaleza fiscal en sentido estricto, como las que regulan determinados impuestos, prevén diversos tipos de bonificaciones relacionadas con la protección del medio natural y el empleo de energías renovables: así se contempla en la normativa de impuestos como el que recae sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre Bienes Inmuebles, sobre Actividades Económicas o sobre Vehículos de Tracción Mecánica. Los supuestos citados constituyen un claro ejemplo de figuras impositivas que integran toda una serie de medidas fiscales con la finalidad señalada. No obstante el ordenamiento jurídico español cuenta así mismo con abundantes ejemplos de tributos, la mayoría impuestos, con una autoproclamada y exclusiva finalidad protectora del medio natural. Estos han sido creados, en términos generales, por las Comunidades Autónomas y responden a diversos aspectos de la protección del entorno natural: a título de ejemplo, pueden mencionarse el Impuesto sobre emisión de gases a la atmósfera, el Impuesto sobre depósito de residuos peligrosos, el Impuesto sobre vertidos a las aguas Litorales y el Impuesto sobre depósitos de residuos radiactivos, por ejemplo<sup>9</sup>.

En nuestro ordenamiento tributario, la utilización de tributos con fines no fiscales goza de cierta tradición que encuentra reflejo en la vigente Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, cuyo artículo 2.1 indica con claridad que «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.

<sup>1121</sup> Los tributos para proteger el medio ambiente se comenzaron a utilizar en los países europeos en la década de 1990. El establecimiento de tributos ecológicos condujo a la Reforma Fiscal Verde en la segunda mitad de la década de los ochenta, que consistió en incorporar elementos ambientales al sistema fiscal eliminando las estructuras tributarias que incentivan los comportamientos perjudiciales.

La Reforma tenía 3 objetivos: 1. Incorporar disposiciones ambientales para modificar o suprimir las estructuras tributarias que incentivan los comportamientos perjudiciales para el entorno natural.

ambiente por determinados elementos, conductas y actividades contaminantes que se realizan o desarrollan mediante la degradación o la lesión de los recursos naturales, los cuales provocan un grave deterioro en el medio natural, territorial y paisajístico.

Por ello, una primera ventaja del establecimiento de tributos medioambientales es su *coste eficiente*, ya que su objetivo es la recaudación a partir de lo que la sociedad considera males ambientales.

Buena parte de esta clase de impuestos responde al principio de origen económico “quien contamina paga”<sup>1122</sup> el cual, conviene advertir, no obliga por sí mismo a la implantación de impuestos ambientales. El citado principio, asumido en la actualidad en el mundo jurídico, no agota sin embargo la finalidad de estos impuestos ya que muchos de ellos aspiran a modificar los comportamientos dañinos al entorno natural. Este principio consiste en la internalización de los costes ambientales de las actividades económicas.

---

2. Establecer figuras impositivas respetuosas con el Medio Ambiente.

3. Inspirar el diseño de los grandes tributos (Impuesto de la Renta sobre Personas Físicas, Impuesto sobre Valor Añadido e Impuesto sobre Sociedades, en adelante, IRPF, IVA e IS) con una filosofía de protección sustentada en el concepto de desarrollo sostenible.

Asimismo, la introducción y el desarrollo de la Reforma Fiscal Verde tenían 3 fases:

1. Revisión en profundidad del Sistema Fiscal vigente, con tres objetivos: bajo el principio de neutralidad fiscal, sustituir los tributos que penalizan la mano de obra por impuestos a las actividades nocivas; introducir elementos ecológicos en la imposición indirecta, en particular los que gravan al sector energético y eliminar incentivos fiscales que promueven actividades incompatibles con el entorno natural.

2. Establecer nuevos impuestos ecológicos indirectos, por ejemplo, a los fertilizantes o a los aceites utilizados.

3. Incorporar políticas de compensación y mitigación para los países más perjudicados.

<sup>1122</sup> Este principio ya fue enunciado en la Declaración adoptada por los gobiernos participantes en la Cumbre de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente y el Desarrollo, celebrada en la ciudad de Río de Janeiro en junio de 1992:

Principio 16: “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 con los costos de la contaminación, teniendo debidamente en cuenta el interés público y sin distorsionar el comercio ni las inversiones internacionales”.

El principio “quien contamina paga” ha sido reiterado en diferentes niveles normativos como, por ejemplo, el artículo 191.2 del TFUE, el artículo 1 de la Ley 26/2007, de 23 de Octubre, de Responsabilidad Medioambiental o el artículo 4.1 de la Ley 34/2007, de 15 de noviembre, de calidad del aire y protección de la atmósfera, en los que su adopción es explícita:

Artículo 191: “2. La política de la Unión 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 Unión. 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.” (TFUE).

Artículo 1: “Esta Ley regula la responsabilidad de los operadores de prevenir, evitar y reparar los daños medioambientales, de conformidad con el artículo 45 de la Constitución y con los principios de prevención y de que quien contamina paga.” (Ley 26/2007).

Artículo 4: “1. La aplicación de esta Ley se basará en los principios de cautela y acción preventiva, de corrección de la contaminación en la fuente misma y de quien contamina paga.” (Ley 34/2007).

Dichos costes de contaminación se imputarán al agente contaminante o a las personas físicas o jurídicas que directa o indirectamente deterioran el Medio Ambiente, por lo que deberán costear tanto las medidas de prevención de la contaminación como los costes de la reparación de los daños causados.

La tercera ventaja es que su funcionamiento se identifica con la *imposición directa*. Asimismo, puede tener la capacidad recaudatoria relevante y con esta recaudación suministrar recursos que pueden ser destinados a inversores e infraestructura ambiental, o a su devolución mediante transferencias o a la reducción de otros impuestos.

Y, una última ventaja, los tributos ecológicos estimulan la *adopción de tecnologías apropiadas* para reducir el grado de afección ambiental.

Por otro lado, el calificativo “verde”, medioambiental o ecológico, con el que se marca a muchos tributos resulta en muchas ocasiones una etiqueta que obedece a fines puramente propagandísticos dirigidos a mitigar el rechazo social que se espera con su implantación. En realidad, el tributo medioambiental lo será en cuanto cumpla con un fin medioambiental y es por ello que para hablar con propiedad deberíamos referirnos a los mismos como *tributos con finalidad ambiental*.

El establecimiento de tributos ecológicos en los países europeos en la segunda mitad de la década de los ochenta condujo a la conocida “*Green Tax Reform*” o Reforma Fiscal Verde<sup>1123</sup>, que consistió, entre otros aspectos, en incorporar elementos ambientales al sistema fiscal y eliminar las estructuras tributarias que incentivaban los comportamientos perjudiciales.

La reforma tenía 3 objetivos:

---

<sup>1123</sup> Su punto de partida es la búsqueda de soluciones fiscales más eficientes y más sencillas, manejando un cuadro de soluciones técnicas bien conocido: impuestos menos altos, reducción de tratamientos preferenciales y de tipos marginales, tramos e incentivos, cambio en el peso relativo de los diferentes impuestos a favor de la imposición indirecta.

1. Incorporar disposiciones ambientales para modificar o suprimir las estructuras tributarias que incentivan los comportamientos perjudiciales para el entorno natural.
2. Establecer figuras impositivas respetuosas con el medio ambiente.
3. Inspirar el diseño de los grandes tributos (Impuesto de la Renta sobre Personas Físicas, Impuesto sobre Valor Añadido e Impuesto sobre Sociedades) con una filosofía de protección sustentada en el concepto de desarrollo sostenible.

Asimismo, la introducción y el desarrollo de la Reforma Fiscal Verde se produjo en tres fases

- 1ª. Revisión, en profundidad, del sistema fiscal vigente, con tres objetivos:
  - Bajo el principio de neutralidad fiscal, sustituir los tributos que penalizan la mano de obra por impuestos a las actividades nocivas;
  - Introducir elementos ecológicos en la imposición indirecta, en particular los que gravan al sector energético y
  - Eliminar incentivos fiscales que promueven actividades incompatibles con el entorno natural.
  
- 2ª. Establecer nuevos impuestos ecológicos indirectos, por ejemplo, a los fertilizantes o a los aceites utilizados.
  
- 3ª. Incorporar políticas de compensación y mitigación para los países más perjudicados.

El objetivo de este instrumento no es la extinción de la conducta o actividad gravada, lo que obviamente llevaría a una recaudación nula; si tal fuera el objetivo, una medida más adecuada sería la prohibición radical de la actividad acompañada de sanciones suficientemente graves y de correspondientes controles administrativos. Los tributos ambientales sólo tienen sentido en el ámbito de las conductas legalmente toleradas, las cuales se pretenden reducir sólo hasta niveles eficientes desde el punto de vista



económico y esto puede ser compatible con una recaudación razonable dentro del sistema global tributario<sup>1124</sup>.

Cualquier política económica debería tener en cuenta algunos principios de tributación minera, para incentivar este sector de la industria.

Y así, sería conveniente reforzar los siguientes aspectos:

- (i) La necesidad de tomar decisiones tomando en cuenta los plazos extendidos en los que opera la actividad minera y no sólo la coyuntura.
- (ii) La necesidad de evaluar los resultados y riesgos de la inversión minera incluyendo todas sus etapas, desde la prospección y exploración (que a menudo no tienen resultados exitosos) hasta la operación de los proyectos.
- (iii) Que el objetivo de las políticas públicas, incluyendo la tributaria, debe ser lograr la puesta en valor de los recursos mineros, por lo cual se debe medir el impacto global del régimen tributario sobre la rentabilidad de la inversión minera.
- (iv) Que resulta fundamental para el objetivo anterior lograr una adecuada distribución del riesgo total de la inversión minera entre el Estado y los inversionistas mineros, para lo cual las cargas sobre la renta minera deben aplicarse a la rentabilidad de la misma.
- (v) Que se debe considerar que la carga tributaria representa un factor clave de competitividad para atraer a los inversionistas internacionales al sector y que al evaluar los costos y beneficios del régimen tributario se deben considerar los

---

<sup>1124</sup> CARRERA PONCELA, A. y MOVELLÁN VÁZQUEZ, A.: "Aspectos económico-jurídicos y análisis descriptivo de la tributación ambiental en Latinoamérica" en *Observatorio de la Economía Latinoamericana* N° 88, noviembre 2007, p.5.

efectos del mismo sobre la competitividad internacional de la minería<sup>1125</sup>.

Existen diversas estrategias para garantizar una actividad extractiva sostenible<sup>1126</sup>, y nosotros queremos defender la idea de cómo a través de medidas tributarias incentivadoras se pueden mitigar los pasivos medioambientales, que en algunos momentos se repercuten en el precio del mineral, además de incentivar este sector de la industria.

Los pasivos sociales y ambientales que producen las empresas mineras son ampliamente conocidos, y una minería responsable no sólo debe tener en cuenta esos pasivos, sino hacer todo lo posible por mitigar su impacto y recuperar los daños producidos.

Comenzamos a advertir que mucho de los gobiernos piden ir más allá de la recaudación de impuestos a las empresas mineras, pues se ven obligados con sus ciudadanos a responder de quejas acerca de si la recaudación obtenida se revierte en la comunidad. Tal como dijo un asesor del Gobierno sudafricano: *“No estoy seguro de que queramos empresas que solo se dediquen a excavar pozos. Queremos empresas que creen vínculos y construyan nuestra economía para un futuro post minero”*<sup>1127</sup>.

La Iniciativa para el Desarrollo de la Minería Responsable ya mencionada, esto es RMDI, y que fue creada por el Foro Económico Mundial en el año 2010 para desarrollar un mejor entendimiento de los retos y complejidades implicados en el desarrollo minero responsable y sostenible y

---

<sup>1125</sup> La tributación minera en el Perú: contribución, carga tributaria y fundamentos conceptuales, Documento elaborado por el Instituto Peruano de Economía por encargo de la SNMPE, Lima, 2011, pp.4-5.

<sup>1126</sup> PATÓN GARCÍA, G., (Dir.) (AAVV), “Fiscalidad Medioambiental: Iniciativas y Orientaciones Actuales”, IEF, DOC. n.o 4/2012, p.8 “En correspondencia con ello, el crecimiento sostenible se entiende bajo las coordenadas de búsqueda de determinados objetivos esenciales: 1) la reducción de las distintas emisiones contaminantes que pueden perjudicar la conservación del medio natural; y 2) la intensificación de la demanda de las fuentes de energía renovable. Esta perspectiva implica que el beneficio empresarial debe racionalizarse y reducirse en razón del sometimiento a un gravamen que corresponsabilice a los sujetos contaminantes de los perjuicios que causa el desarrollo de su actividad productiva. Así, una institución internacional del peso específico en esta materia como es la OCDE ha propuesto un cambio de rumbo, defendiendo la idea de trasladar la mayor carga fiscal de las rentas salariales hacia las actividades económicas que se consideran menos sostenibles.

<sup>1127</sup> *Iniciativa para el Desarrollo de una Minería responsable 2013.*

para identificar y poner en marcha posibles soluciones para abordarlos, ha identificado puntos débiles en materia de entendimiento:

- Los debates están centrados en la estructura impositiva y en los regímenes de regalías, en el importe pagado, y pasan por alto en buena medida los generadores del valor, especialmente los que son difíciles de cuantificar, los sociales por ejemplo.
- A menudo no se tiene en cuenta a las comunidades locales y/o no se consulta a las personas adecuadas, lo que significa que no se entienden bien sus preocupaciones y objetivos reales. Asimismo, cuando las negociaciones de los mineros con el gobierno se limitan a los ministerios de minería – como suele suceder – no se pueden explorar las oportunidades para contribuir más allá de la tributación directa y el empleo.

Todo lo anterior permite concluir, que si un recurso no es renovable, en los términos tradicionales, ello no es fundamento para elevar la presión tributaria. Se trata, entonces, de conjugar una retribución económica al país o región dueña de los recursos naturales no renovables, que permita una distribución adecuada de la riqueza que alcance a los pueblos y comunidades del entorno del depósito minero, con el necesario ambiente social y económico, que permita que la inversión, principalmente en exploración, pueda justamente poner en valor la riqueza aún no conocida<sup>1128</sup>.

Como soluciones fiscales planteamos:

- Otorgar beneficios en la fase de exploración, y en la fase de rehabilitación y cierre de la mina.
- Se postula que una parte de los ingresos públicos que generen los proyectos mineros, por ejemplo a través de impuestos, queden en las regiones donde estos se ejecuten.

---

<sup>1128</sup> POLO ROBILLIARD, C., “Las Industrias Extractivas y la aplicación de regalías a los productos mineros”, CEPAL-Serie Recursos Naturales e Infraestructuras 98, Santiago de Chile 2005, p.18.

- Introducir nuevos impuestos indirectos incentivadores medioambientales, y modificar o suprimir las medidas fiscales existentes que ejercen un efecto potencialmente negativo sobre el medio ambiente.

Es interesante mencionar que, a través de la nueva Directiva sobre impuestos energéticos, la UE<sup>1129</sup> buscará desalentar la conducta contaminante y premiar la conducta positiva en términos de ahorro de energía y de actividades respetuosas con el medio ambiente, ofreciendo a las empresas exenciones fiscales especiales en respuesta a una reducción de las emisiones de gases y de elementos contaminantes. Igualmente impone impuestos a las fuentes de energía como la electricidad y de combustibles como el carbón. Esto hace que el usuario se centre más en la eficiencia: es decir, en consumir menos para mantener sus impuestos bajos. En definitiva, las empresas mineras que hayan invertido en tener un uso eficiente de la energía que consumen pueden recibir la devolución de una parte de dichos impuestos, lo que representa un incentivo adicional<sup>1130</sup>.

Probablemente una de las medidas más utilizadas por los Estados europeos no sólo para incentivar la industria minera a través en los impuestos directos (Impuesto Sociedades, Impuesto renta personas físicas, etc.) sino para

<sup>1129</sup> DO L 283, de 31 de octubre de 2003 .Directiva 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.

Los productos energéticos y de la electricidad están sometidos a impuestos cuando se utilizan como carburantes o combustibles de calefacción y no lo están cuando sirven de materia prima o intervienen en reducciones químicas o en procedimientos electrolíticos o metalúrgicos. Sobre la base de este principio, la Directiva fija los niveles mínimos de imposición aplicables a los carburantes, a los carburantes destinados a uso industrial o comercial y a los combustibles y a la electricidad.

<sup>1130</sup> *Guía para la Estrategia Europea de Desarrollo Sostenible*, Comisión Europea- Secretaría General, Bruselas, Bélgica, 2007, p.74 “El cobrar dinero por producir dióxido de carbono significa pensar en este gas de efecto invernadero como si fuera cualquier otro artículo. Pagas cierta cantidad de dinero y esto te compra el derecho a producir cierta cantidad del mismo. El dinero está llegando directamente desde la UE a través de la financiación de programas como el Programa LIFE+ que estará vigente hasta 2013. Con un presupuesto de cerca de 2 mil millones de Euros, el Programa co-financia iniciativas ambientales en toda la Unión y en algunos países limítrofes. Reúne una variedad de programas bajo un conjunto de reglas comunes. La toma de decisiones se hace más eficiente y todo el proceso se torna más transparente. El 20-25% del dinero a crear conciencia en la opinión pública acerca de los temas de desarrollo sostenible.” La tributación sobre el consumo de energía, en lugar de hacerlo sobre los ingresos de las personas, vendiendo los derechos de emisión de gases de efecto invernadero, son armas clave en la batalla contra el cambio climático, y ambas comparten un importante principio: el que contamina, paga. El hacer que el contaminador pague funciona a dos niveles. Las conductas derrochadoras o perjudiciales para el medio ambiente son penalizadas, de manera que las personas se sientan motivadas a buscar alternativas, y mientras lo hacen, la contaminación que producen genera dinero. Estos ingresos pueden ser canalizados hacia la Investigación o utilizados para financiar proyectos.

también para identificar e internalizar los costos ambientales, son las deducciones en cuota por la realización de determinadas inversiones con finalidad ambiental, como:

- Instalaciones destinadas a reducir la contaminación del aire, del agua y a favorecer la reducción, recuperación y tratamiento de residuos industriales.
- Adquisición de vehículos industriales o comerciales nuevos de transporte con reducidas emisiones de contaminantes atmosféricos.
- Instalaciones y equipos nuevos destinados al aprovechamiento de fuentes de energía renovables.

Como hemos mencionado, otro de los instrumentos con que cuentan las AAPP para poder llevar a cabo su política medioambiental en este sector industrial son sus propios tributos, dentro de los que están incluidos los impuestos directos e indirectos, junto a las tasas específicas devengadas por el uso del dominio público.

La competencia impositiva de las que gozan las CCAA, garantizadas por el artículo 6 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las CCAA<sup>1131</sup>, establece el pilar potestativo sobre el cual se ha desarrollado una creciente actividad legislativa en relación a la tributación medioambiental como método de conservación y protección del entorno.

Bajo la denominación genérica tributación medioambiental se encuentran diferentes ámbitos perfectamente diferenciados unos de otros; fiscalidad de la energía; de las emisiones contaminantes a la atmósfera; tributación relacionada con las energías renovables no contaminantes; los cánones de saneamiento de aguas, y, por último, la tributación de los residuos sólidos.

En lo que concierne a la actividad extractiva haremos eco en este epígrafe de la tributación de los residuos mineros y el impuesto de emisión de

---

<sup>1131</sup> BOE núm. 236, de 1 de octubre de 1980.

gases a la atmósfera, y nos referiremos básicamente a las figuras tributarias aprobadas por las CCAA, ya que han sido éstas las que han venido aprovechando la posibilidad de definir y gravar estos nuevos hechos imponibles, mientras que por parte de la Administración local y estatal no se ha desarrollado en absoluto esta posibilidad.

#### 6.4. La tributación de los residuos mineros: depósito, almacenamiento o vertidos

La Directiva 2006/12/CE, de 5 de abril, sobre residuos, instauró a nivel europeo la reglamentación para la eliminación de residuos. Esta Directiva fue derogada por la Directiva 2008/98/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 19 de noviembre de 2008<sup>1132</sup>, sobre los residuos, en aras a una mayor claridad y racionalidad, donde se define el residuo, en el artículo 3, como *“cualquier sustancia u objeto perteneciente del cual su poseedor se desprenda o del que tenga la intención o la obligación de desprenderse”*; y el residuo peligroso como aquel *“residuo que presenta una o varias de las características peligrosas enumeradas en el anexo III”*.

Durante los últimos años se han incorporado a nuestro derecho interno la práctica totalidad de las normas de la UE relacionadas con la gestión y el transporte de residuos, y se han aprobado planes nacionales<sup>1133</sup> de diferentes

---

<sup>1132</sup> DOUE L 102, de 11 de abril de 2006.

<sup>1133</sup> Resolución de 20 de enero de 2009, de la Secretaría de Estado de Cambio Climático, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros por el que se aprueba el Plan Nacional Integrado de Residuos para el período 2008-2015. BOE núm. 49, de 26 de febrero de 2009.

Los objetivos y medidas incluidas en este Plan tienen, en muchos casos, carácter estratégico y pretenden servir de guía para el desarrollo de políticas específicas de gestión destinadas a cambiar la gestión de los residuos en España, por lo que resulta prioritario avanzar en el establecimiento de requisitos comunes entre las Administraciones competentes y los sectores afectados, mejorando los intercambios de información y colaboración con el Instituto Nacional de Estadística para la aplicación del Reglamento Comunitario de Estadísticas sobre Residuos.

Todavía un porcentaje elevado de los residuos que se generan en España van a vertedero, es decir, a eliminación. Esta situación debe ser objeto de atención específica. En este sentido disminuir la generación de residuos fomentar la reutilización, implantar recogidas selectivas de flujos diferenciados tienen un papel crucial a la hora de incrementar la tasa de reciclado, a la vez que se disminuye la cantidad de residuos vertidos.

La información sobre la generación y gestión de los residuos es un elemento esencial para la planificación, tanto de las necesidades de infraestructura de tratamiento, como para el establecimiento de objetivos realistas para mejorar la gestión de los residuos en España. Además esta información permite cuantificar las emisiones de GEI del sector de residuos. Actualmente existe un déficit de información y de estadísticas debido, en algunos casos, a deficiencias en la legislación o en su aplicación, en otros a la

grupos de residuos y de suelos contaminados, cuyo periodo de vigencia ha ido finalizando.

No obstante, es necesario delimitar que con respecto a los residuos mineros queda excluidos del ámbito de aplicación de la Directiva 2008/98/CE, conforme a lo dispuesto en el artículo 2. d), 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 2006/21/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de marzo de 2006, sobre la gestión de los residuos de industrias y por la que se modifica la Directiva 2004/35/CE<sup>1134</sup>.

La gestión de estos residuos de extracción, de los que diferencia además los residuos peligrosos e inertes<sup>1135</sup>, debe hacerse en instalaciones especializadas y ajustarse a condiciones especiales. De acuerdo con la Directiva 2004/35/CE, esta actividad puede conllevar la responsabilidad de las entidades explotadoras si se producen daños al medio ambiente. Los Estados miembros están obligados a velar por limitar los riesgos para la salud pública y el medio ambiente asociados, entre otros, a la explotación de

---

falta de homogeneidad en los registros administrativos entre CCAA. Todo ello dificulta el conocimiento de la situación en cuanto a infraestructuras, gestores, tratamiento y destino de los residuos, y su contribución a las emisiones de GEI. Es imprescindible y urgente establecer los mecanismos para resolverlo, por lo que hay que avanzar en el establecimiento de requisitos comunes, en el intercambio periódico de información entre las Administraciones competentes y los sectores afectados, en el desarrollo de sistemas de información y en particular en consolidar la colaboración con el INE para la aplicación del Reglamento Comunitario de Estadísticas sobre Residuos.

<sup>1134</sup> DO L 102 de 11 de abril de 2006, p. 15.

Esta Directiva debe abarcar la gestión de los residuos de las industrias extractivas en tierra firme, es decir, los residuos resultantes de la prospección, extracción (incluida la fase de desarrollo previa a la producción), tratamiento y almacenamiento de recursos minerales, así como de la explotación de canteras. No obstante, dicha gestión debe reflejar los principios y prioridades determinados en la Directiva 75/442/CEE que, de conformidad con su artículo 2, apartado 1, letra b), inciso ii), sigue siendo de aplicación en todos los aspectos de la gestión de los residuos de las industrias extractivas no contempladas por la presente Directiva.

<sup>1135</sup> 1) «residuos»: los residuos tal y como se definen en el artículo 1, letra a), de la Directiva 75/442/CEE; 2) «residuos peligrosos»: los residuos peligrosos tal y como se definen en el artículo 1, apartado 4, de la Directiva 91/ 689/CEE del Consejo, de 12 de diciembre de 1991, relativa a los residuos peligrosos (3); 3) «residuos inertes»: los residuos que no experimentan ninguna transformación física, química o biológica significativa. 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. La lixiviabilidad total, el contenido de contaminantes de los residuos y la ecotoxicidad del lixiviado deberán ser insignificantes y, en particular, no deberán suponer un riesgo para la calidad de las aguas superficiales ni subterráneas.

instalaciones de tratamiento de residuos de extracción por medio de la aplicación del concepto de mejores técnicas disponibles.

Además de nuestra LMi y de su RMi, las principales normas jurídicas de carácter específicamente minero relacionadas con los residuos de esta industria<sup>1136</sup>, y que se encuentran en vigor, hasta la fecha<sup>1137</sup>, son:

- Contamos con el Real Decreto 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<sup>1138</sup>, de conformidad con el apartado 24<sup>1139</sup> del Plan de aplicación de Johannesburgo sobre el Desarrollo Sostenible, aprobado en el marco de las Naciones Unidas en la Cumbre Mundial del año 2002<sup>1140</sup>, según el cual es necesario proteger los recursos naturales que son la base del desarrollo económico y social e invertir la actual tendencia hacia la degradación de los recursos naturales gestionando la base de tales recursos de modo sostenible e integrado<sup>1141</sup>.
- Real Decreto 1304/2009, de 31 de julio<sup>1142</sup>, por el que se modifica<sup>1143</sup> el Real Decreto 1481/2001, de 27 de diciembre, que regula la eliminación

<sup>1136</sup> La Directiva 75/442/CEE del Consejo de 15 de junio de 1975 sobre residuos modificada por la Directiva 91/156/CEE del Consejo de 18 de marzo de 1991, es aplicable a los residuos generados en la prospección, extracción, tratamiento y almacenamiento de recursos minerales y en la explotación de las canteras.

<sup>1137</sup> Hasta fecha muy reciente, no existía una normativa que tipificara los residuos que se generan en las explotaciones mineras. Actualmente, la apertura de una nueva mina debe contemplar una serie de requisitos ambientales que influyen en gran medida en la viabilidad económica del proyecto. Sin embargo, existe un pasivo medioambiental derivado de las explotaciones abandonadas que constituye un problema a nivel autonómico, nacional y europeo.

<sup>1138</sup> BOE, 13 de junio de 2009

<sup>1139</sup> 24. Las actividades humanas tienen efectos cada vez mayores en la integridad de los ecosistemas que proporcionan recursos y servicios esenciales para el bienestar y las actividades económicas. Gestionar la base de recursos naturales de modo sostenible e integrado es esencial para el desarrollo sostenible. A ese respecto, para invertir la tendencia actual de degradación de los recursos naturales es necesario aplicar estrategias que incluyan objetivos aprobados a nivel nacional y, cuando proceda, a nivel regional para proteger los ecosistemas y asegurar la ordenación integrada de la tierra, el agua y los recursos vivos, al tiempo que se fortalece la capacidad local, nacional y regional. Esto entrañaría la adopción, en todos los niveles, de las medidas que se indican a continuación.

<sup>1140</sup> A/CONF.199/20.

<sup>1141</sup> Preámbulo RD.

<sup>1142</sup> BOE núm. 185, de 1 de agosto de 2009.

<sup>1143</sup> Cita el preámbulo: "Dicha modificación consiste, por una parte, en incluir como requisito previo a la concesión de una autorización para un nuevo vertedero, o para la ampliación o modificación de uno



de residuos mediante el depósito en vertedero, que incorporó al ordenamiento jurídico español la Directiva 1999/31/CE del Consejo, de 26 de abril de 1999, relativa al vertido de residuos<sup>1144</sup>.

- Orden AAA/661/2013, de 18 de abril, por la que se modifican los anexos I, II y III del Real Decreto 1481/2001<sup>1145</sup>, en aras de la necesidad de aprobar una norma con carácter básico que regule la aplicación práctica de los requisitos de la Decisión 2003/33/CE del Consejo, de 19 de diciembre de 2002<sup>1146</sup>, en la que se establecían los criterios y procedimientos de admisión de residuos en los vertederos, buscando una homogeneidad en su aplicación. Mediante esta norma, que tiene la consideración de legislación básica sobre protección del medio ambiente, también se incorpora al ordenamiento jurídico español la Directiva 2011/97/UE del Consejo, de 5 de diciembre de 2011<sup>1147</sup>, que modifica la Directiva 1999/31/CE por lo que respecta a los criterios específicos para el almacenamiento de mercurio metálico considerado residuo.
- La norma estatal que en la actualidad regula los residuos en España<sup>1148</sup> es la Ley 10/1998, de 21 de abril, de Residuos, que los define como

---

existente, la comprobación, por parte de las autoridades competentes, de que el proyecto de vertedero cumple con todos los requisitos y obligaciones establecidas en el Real Decreto 1481/2001, de 27 de diciembre, incluidos sus anexos”.

<sup>1144</sup> DOUE de 16 de julio de 1999.

<sup>1145</sup> BOE núm. 97, de 23 de abril de 2013.

<sup>1146</sup> DOCE 2003/33/CE, de 16 de enero de 2003.

<sup>1147</sup> DOCE L 328, de 10 de diciembre de 2011.

<sup>1148</sup> PUIG VENTOSA, I., y CITLALIC GONZÁLEZ, A., “La efectividad de los impuestos ambientales sobre el vertido y la incineración de residuos existentes en España”, *Documentos IEF, DOC. nº. 9/2012*, Madrid, p.5, “Actualmente en España, cinco Comunidades Autónomas aplican impuestos sobre residuos. Estas son: Madrid, Andalucía, Murcia, Cataluña, y Cantabria. Dichos impuestos gravan diversos tipos de residuos. Murcia adopta una definición más amplia gravando los residuos inertes. Por otra parte, los impuestos de la Comunidad de Madrid, Andalucía y Murcia gravan el vertido de los residuos industriales peligrosos y no peligrosos; mientras que Cataluña es la única Comunidad que aplica un impuesto al vertido e incineración de los residuos municipales y asimilables. En Cantabria se gravan sólo los residuos de las industrias asimilables a municipales.” “La actividad minera ha quedado reducida en los últimos años al sector del carbón dentro de los productos energéticos de los minerales no metálicos que incluyen los industriales y de los productos de cantera; la extracción de materiales metálicos ha sufrido un proceso de decadencia gradual en la segunda mitad del siglo XX y hoy día su peso específico sobre el sector es casi insignificante. A la vista de los precios de los metales y sabiendo las reservas metálicas existentes no es descartable que se generen algunos nuevos proyectos de explotación o se retomen algunos otros Sin embargo, y al margen de la situación actual, desde el punto de vista de gestión de residuos, la minería metálica desarrollada en España a lo largo de los siglos ha dejado un pasivo ecológico en forma de grandes masas de residuos, acumulados en escombreras, o balsas e, incluso, áreas marinas que es necesario abordar en un futuro próximo. Asimismo, habrá que llevar a cabo la recuperación de suelos contaminados, daño que a menudo ha ido ligado a estas

*"cualquier sustancia u objeto perteneciente a alguna de las categorías que figuran en el anexo de esta Ley, del cual su poseedor se desprenda o del que tenga la intención u obligación de desprenderse. En todo caso, tendrán esta consideración los que figuren en el Catálogo Europeo de Residuos (CER), aprobado por las Instituciones Comunitarias"*<sup>1149</sup>.

El artículo 4 de la Ley 10/1998, de Residuos, regula las competencias en materia de residuos de la Administración Estatal, Autonómica y Local, contemplando, en su apartado 2, la obligación de las CCAA relativa a la elaboración de los planes autonómicos de residuos.

Aunque las CCAA tienen delegada la competencia en materia de residuos, no todas han aprobado leyes en esta materia. Por otro lado, el artículo 5.1 de la Ley de Residuos, establece que la Administración General del Estado, mediante la integración de los respectivos planes autonómicos de residuos, elaborará diferentes planes de residuos, en los que se fijarán los objetivos específicos de reducción, reutilización, reciclado y otras formas de valorización y eliminación; las medidas a adoptar para conseguir estos objetivos; los medios de financiación y el procedimiento de revisión.

La minería constituye un caso especial en lo que a generación de residuos se refiere. En líneas generales, en la minería para obtener el producto a comercializar es necesario extraer una gran cantidad de materiales estériles que, por motivos económicos, se disponen en las proximidades de una explotación minera. Adicionalmente, para alcanzar la pureza o concentración requeridas para la puesta en mercado del producto deseado, se precisa someter la masa mineralizada extraída a una serie de procesos en los que se generan residuos<sup>1150</sup>.

---

actividades. Por el contrario, otros sectores mineros, como la explotación de minerales no metálicos (industriales) y los productos de cantería (ornamental, áridos, etc.) han tenido un crecimiento notable y todo hace pensar que en el futuro estas actividades continúen.

Las infraestructuras disponibles para el tratamiento de estos residuos parece, al menos en algunos casos, insuficiente; y por otro lado no se dispone de un Inventario Nacional de Residuos de Actividades Extractivas.

<sup>1149</sup> Artículo 3.

<sup>1150</sup> *Residuos Mineros*, Manual de Ingeniería Ambiental 2006-2007, p.3.

Los residuos de las industrias extractivas, denominados en la normativa española residuos mineros<sup>1151</sup>, son aquellos residuos sólidos, acuosos o en pasta que quedan tras la investigación y aprovechamiento de un recurso geológico<sup>1152</sup>. tales como son los estériles de mina, gangas del todo uno, rechazos, 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 22/2011, de Residuos y Suelos Contaminados.

Las características del residuo dependen del origen de la actividad minera. Y así, la Lista Europea de Residuos<sup>1153</sup>, en adelante LER, recogida en la Orden MAM/304/2002, dedica el capítulo uno a los residuos de la prospección, extracción de minas y canteras y tratamientos físicos y químicos de minerales, ya mencionado en el primer bloque, considerando residuo peligroso a los desechos mineros tales como relaves mineros, emisiones aéreas de chimeneas.

El Comité Económico Social y Europeo en el Dictamen sobre el tema "El tratamiento y la explotación de los residuos industriales y

<sup>1151</sup> Es necesario diferenciar:

- Los residuos mineros (o «residuos de extracción», tal y como se definen en la Directiva 2006/21/CE) resultantes de actividades de exploración, extracción y tratamiento del carbón y de minerales no energéticos: centenares de millones de toneladas procedentes de zonas mineras en explotación o abandonadas se siguen almacenando sin ser tratado más o menos cerca de comunidades locales<sup>1151</sup>. Las instalaciones de residuos mineros cerradas y abandonadas pueden suponer un grave peligro para el medio ambiente y para las comunidades locales.
- Los residuos de la industria metalúrgica, consistentes principalmente en escoria, lodo y polvo. Los residuos de la metalurgia no ferrosa, por ejemplo, pueden contener un elevado contenido de metales pesados, que pueden tener un impacto negativo sobre el medio ambiente si no se tratan adecuadamente. Residuos Mineros, Manual de Ingeniería Ambiental 2006-2007, p.11, "Evidentemente, como en toda instalación industrial, en las explotaciones mineras se generan residuos asociados a la maquinaria utilizada en las operaciones (aceites y grasas lubricantes, baterías, líquidos hidráulicos, filtros, etc.). Estos residuos y los derivados de reactivos necesarios para el tratamiento de los minerales (p. ej. xantatos, ditiofosfato, amilxantato potásico, etc.), tienen sus cauces de gestión como residuos de origen industrial. Tampoco se incluyen en el esquema previo los procesos y residuos que seguirían a la obtención del concentrado de mena. En minería metálica estos concentrados se someten a procesos metalúrgicos (pirometalúrgicos, hidrometalúrgicos o electrometalúrgicos) para la obtención de los metales presentes en los concentrados".

<sup>1152</sup> Tales como son los estériles de mina, gangas del todo uno, rechazos, 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 22/2011, de Residuos y Suelos Contaminados.

<sup>1153</sup> Anejo 2 de la Orden MAM/304/2002, de 8 de febrero. (BOE núm. 43, de 19 de febrero de 2002 y corrección de errores BOE núm. 61, de 12 de marzo de 2002).

En el caso de los áridos, de los minerales industriales, de las rocas ornamentales (granito, mármol), etc., sus residuos suelen ser inertes; en el caso de la minería metálica, podrían clasificarse como peligrosos, tal y como lo refleja la Lista Europea de Residuos, 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 otros residuos que contienen sustancias peligrosas procedentes de la transformación física y química de minerales metálicos. (Código LER 01 03 07\*).

mineros de la Unión Europea con fines económicos y medioambientales»<sup>1154</sup> ha subrayado la necesidad de desarrollar políticas eficaces para la cuestión de los depósitos de residuos industriales y mineros en el marco de la Estrategia Europa 2020<sup>1155</sup>, que en un planteamiento general establece un vínculo claro entre una política industrial sostenible y los procesos innovadores, la eficiencia de los recursos y la mejora del acceso a las materias primas.

Por otro lado, la creciente preocupación por las cuestiones medioambientales ha provocado que en los últimos años muchos países miembros de la OCDE hayan establecido diversos tributos que recaen sobre los residuos industriales con los que se intenta evitar las conductas más lesivas. En concreto, Australia, Austria, Bélgica, Dinamarca, Estados Unidos, Finlandia, Francia, Islandia, Italia, Holanda, Noruega, Reino Unido y Suecia disponen de figuras tributarias que gravan de alguna forma los residuos industriales.

Estos los podríamos clasificar en dos grandes categorías: tributos que gravan de forma genérica la generación de residuos industriales, y aquellos

<sup>1154</sup> CCMI/087, de 26 de octubre de 2011.

<sup>1155</sup> La Estrategia Temática en materia de Prevención y Reciclado de Residuos, aprobada en 2005 en el contexto de la aplicación del Sexto Programa de Acción en Materia de Medio Ambiente, ahora seguido por una nueva Comunicación de la Comisión (COM (2011) 13) que evalúa hasta qué punto se alcanzaron o no los objetivos de la estrategia, propone nuevas acciones para reforzar la aplicación de la estrategia. La Estrategia Europa 2020, la política industrial de la UE, la estrategia de la UE en materia de utilización eficaz de los recursos, la estrategia comercial de materias primas de la UE, la Estrategia temática para la prevención y el reciclado de residuos<sup>1155</sup> y la estrategia de innovación de la UE fomentan:

- El crecimiento sostenible de Europa mediante la promoción de una economía que haga un uso más eficiente de los recursos, que sea más ecológica y más competitiva;
- Las tecnologías y métodos de producción que reduzcan el uso de recursos naturales e incrementen las inversiones en los recursos naturales existentes de la UE;
- La plena aplicación de la jerarquía de residuos basada primero en la prevención, seguida de la preparación para la reutilización y el reciclado, después la recuperación de energía y, en último lugar, la eliminación de residuos;
- La revisión de la normativa para apoyar la transición de los sectores de servicios y manufacturas a un uso más eficaz de los recursos, incluyendo un reciclado más efectivo y promoviendo la comercialización y el empleo de tecnologías clave que la posibiliten;
- La inversión en industrias extractivas mediante políticas de planificación de explotación del suelo para los minerales que incluya una base de datos geológicos digitales y una metodología transparente de identificación de los recursos minerales, que al mismo tiempo estimule el reciclado y la reducción de los residuos;
- Una asociación europea para la innovación que acelere la investigación, el desarrollo y el despliegue de las innovaciones en el mercado.

impuestos que optan por gravar de forma específica tan sólo algún tipo concreto de residuo industrial<sup>1156</sup>.

En teoría, el objetivo principal de un impuesto ambiental, de naturaleza indirecta, sobre el tratamiento finalista de residuos (vertido o incineración) es influir en los responsables de la gestión para que disminuyan el uso de estos tratamientos frente a otros más satisfactorios ambientalmente. Sin embargo, también es relevante el uso que se hace de los recursos obtenidos mediante este impuesto. En este sentido, los recursos se podrían canalizar a financiar actividades que incentivan el reciclaje o la valorización de los residuos.

Hemos comprobado, cómo de una manera generalizada en los Impuestos de depósito de residuos en vertederos reglados por las CCAA aparece como 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 incluidos en el capítulo 01 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 la sustituya<sup>1157</sup>.

No obstante, y como excepción a la generalidad (que considera a los residuos generados por la industria extractiva como no sujetos en el Impuesto de depósito de residuos de vertederos), contamos con algunas CCAA que han legislado sobre la materia.

Actualmente, cinco CCAA aplican impuestos sobre residuos. Estas son: Madrid, Andalucía, Murcia, Cataluña y recientemente Cantabria. Dichos impuestos gravan diversos tipos de residuos<sup>1158</sup>.

<sup>1156</sup> ZÁRATE MARCO, A., VALLES GIMÉNEZ, J., y TRUEBA CORTÉS, C., "Tributación ambiental en un Contexto Federal. Una aplicación empírica para los residuos industriales en España", *Papeles de Trabajo del Instituto de Estudios Fiscales Nº 25/07*, p.24.

Véase LUCHENA MOZO, G., y PATÓN GARCÍA, G., *Fiscalidad de los residuos en el ámbito autonómico: Análisis y propuestas*, Bosch, Barcelona, 2008.

<sup>1157</sup> Véase por ejemplo el Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos en la Comunidad autónoma de Extremadura.

<sup>1158</sup> Así, Madrid disponen de un impuesto sobre el vertido de los residuos de la construcción. Murcia adopta una definición más amplia gravando los residuos inertes. Por otra parte, los impuestos de la Comunidad de Madrid, Andalucía y Murcia gravan el vertido de los residuos industriales peligrosos y no

\* En la Región de Murcia están plenamente sujetos los residuos mineros<sup>1159</sup> en su Impuesto sobre el almacenamiento o depósito de residuos, que se crea con la Ley 9/2005, de 29 de diciembre, de medidas tributarias en materia de tributos cedidos y tributos propios del año 2006<sup>1160</sup>.

Constituye el hecho imponible de este impuesto el almacenamiento de residuos con carácter definitivo o temporal en el territorio de la Región de Murcia, cuando sea por periodos superiores a dos años si se trata de residuos no peligrosos o inertes, o de seis meses en el caso de residuos peligrosos, mediante depósito en vertedero con objeto de su eliminación.

La base imponible estará constituida, según proceda, por el peso o volumen de los residuos depositados o abandonados, y el impuesto se exigirá con arreglo a los siguientes tipos impositivos:

TIPO DE RESIDUO €/Tm

Residuos peligrosos 15 €

Residuos no peligrosos 7 €

Residuos inertes 3 €

\* Por otro lado, la Comunidad Autónoma de Andalucía ha legislado sobre la materia, aprobando un impuesto propio, el Impuesto sobre depósito de residuos peligrosos, y que se encuentra regulado en la Ley 18/2003, de Medidas Fiscales y Administrativas<sup>1161</sup>.

El concepto de residuo peligroso no se define en la ley que crea el impuesto sino que hay que interpretarlo de acuerdo con la legislación estatal

---

peligrosos; mientras que Cataluña es la única Comunidad que aplica un impuesto al vertido e incineración de los residuos municipales y asimilables. En Cantabria se gravan sólo los residuos de las industrias asimilables a municipales.

<sup>1159</sup> Artículo 13.

<sup>1160</sup> BORM suplemento 3 del núm. 301, de 31 de diciembre de 2005.

<sup>1161</sup> Por la que se aprueban medidas fiscales y administrativas establece en el título II, capítulo I, los impuestos cuya finalidad es la protección del medio ambiente o impuestos ecológicos. De esta manera se crean el impuesto sobre emisiones de gases a la atmósfera, el impuesto sobre vertido a las aguas litorales, el impuesto sobre depósito de residuos radioactivos y el impuesto sobre residuos peligrosos. Dicha ley entró en vigor el 1 de enero de 2004. Su desarrollo se encuentra en el Decreto 7/2012, de 17 de enero, por el que se aprueba el Plan de Prevención y Gestión de Residuos Peligrosos de Andalucía 2012-2020.

sobre la materia, la normativa comunitaria, los convenios internacionales en los que el Reino de España sea parte, y la demás normativa que resulte de aplicación.

Recordamos que en el caso de la minería metálica, podrían clasificarse como peligrosos, tal y como lo refleja la Lista Europea de Residuos, 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 otros residuos que contienen sustancias peligrosas procedente de la transformación física y química de minerales metálicos. (Código LER 01 03 07\*).

Por otro lado, el impuesto considera vertedero a las instalaciones de eliminación que se destinen al depósito de residuos en superficie o bajo tierra.

Su hecho imponible lo constituye la entrega de residuos peligrosos en vertederos públicos o privados, así como el depósito temporal de los residuos peligrosos en las instalaciones del productor, que sea previo a su eliminación o valorización (procedimiento no perjudicial para la salud humana o el medio ambiente que permite el aprovechamiento de los recursos contenidos en los residuos), cuando supere el plazo máximo previsto en la normativa autonómica o para el que haya sido expresamente autorizado. Sin embargo, no estará sujeta esa entrega si se realiza con el fin de gestionarlos para su valorización en instalaciones que estén previstas para tal fin<sup>1162</sup>.

Siendo el periodo de liquidación trimestral, su base imponible se determinará en régimen de estimación directa, atendiendo al peso de los residuos peligrosos depositados, sin reducciones sobre la misma que den lugar a una base liquidable.

La cuota tributaria será el resultado de aplicar a la base imponible los siguientes tipos impositivos:

---

<sup>1162</sup> GRÁVALOS OLIVELLA, J. "La tributación de los residuos peligrosos y radioactivos", en *Tratado de Tributación Medioambiental* (AAVV) (Directores Fernando Becker, Luis María Cazorla, Julián Martínez Simancas), Vol.I, Thomson Aranzadi, Pamplona, 2008, p.726.

- 35 euros por tonelada de residuos peligrosos que sean susceptibles de valorización.
- 15 euros por tonelada de residuos peligrosos que no sean susceptibles de valorización.

El devengo será instantáneo, y se producirá en el momento de realizar la entrega de residuos para su depósito o en el momento en el que supera el plazo máximo de depósito temporal previo a su eliminación o valorización.

#### 6.5. El canon de control de vertidos

La Ley 25/1985, de 2 de agosto, de Aguas<sup>1163</sup>, y la Ley 22/1988, de 28 de julio, de Costas<sup>1164</sup>, establecían cánones cuyos hechos impositivos están constituidos por los vertidos autorizados, si bien su cuantía se determina en función de la carga contaminante de tales vertidos. Debe tenerse en cuenta que el canon de vertidos previsto en la Ley de Aguas conservó su vigencia hasta la entrada en vigor del canon de control de vertidos, que tuvo lugar el 1 de enero de 2001, con el Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Aguas<sup>1165</sup>.

Sin entrar a analizar los procedimientos sancionadores, en lo que se refiere a las actividades extractivas y su incidencia en las aguas, podemos comenzar mencionando que los vertidos de aguas de achique procedentes de actividades mineras al dominio público hidráulico estarán gravados con una tasa destinada al estudio, control, protección y mejora del medio receptor de cada cuenca hidrográfica, que se denominará “canon de control de vertidos”,

<sup>1163</sup> BOE núm. 189, de 8 de agosto de 1985. Vigente hasta el 25 de julio de 2001

<sup>1164</sup> BOE núm. 181, de 29 de julio de 1988.

<sup>1165</sup> BOE núm. 176, de 24 de julio de 2001.

Ley 46/1999 de 13 de diciembre, de modificación de la Ley 29/1985, de 2 de agosto, de Aguas. BOE núm. 298 de 14 de Diciembre de 1999. Disposición transitoria única, número 1 “Ley 46/1999, 13 diciembre, derogada, excepto al disposición adicional primera, por el apartado 2 de la disposición derogatoria única de R.D. Leg. 1/2001, de 20 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Aguas (BOE 24 julio).



de acuerdo con lo preceptuado en el artículo 113.1 del texto refundido de la Ley de Aguas<sup>1166</sup>.

Su finalidad, tal y como hemos mencionado, es financiar actuaciones de estudio, control, protección y mejora de sus medios receptores, siendo

<sup>1166</sup> Artículo 113 Canon de control de vertidos.

1. Los vertidos al dominio público hidráulico estarán gravados con una tasa destinada al estudio, control, protección y mejora del medio receptor de cada cuenca hidrográfica, que se denominará canon de control de vertidos. 2. Serán sujetos pasivos del canon de control de vertidos, quienes lleven a cabo el vertido. 3. El importe del canon de control de vertidos será el producto del volumen de vertido autorizado por el precio unitario de control de vertido. 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.

El precio básico por metro cúbico se fija en 0,01683 euros para el agua residual urbana y en 0,04207 euros para el agua residual industrial. Estos precios básicos podrán revisarse periódicamente en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado. Las cuantías de los precios básicos contenidas en el número 3 del artículo 113 han sido actualizadas conforme establece el artículo 95 de la Ley 22/2013, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2014 (BOE 26 diciembre).

El coeficiente de mayoración del precio básico no podrá ser superior a 4.

4. El canon de control de vertidos se devengará 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. 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.

Asimismo, 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.

Número 5 del artículo 113 redactado por el número catorce de la disposición final primera de la Ley 11/2005, de 22 de junio, por la que se modifica la Ley 10/2001, de 5 de julio, del Plan Hidrológico Nacional (BOE 23 junio). Vigencia: 23 junio 2005.

6. Cuando se compruebe la existencia de un vertido, cuyo responsable carezca de la autorización administrativa a que se refiere el artículo 100, con independencia de la sanción que corresponda, el Organismo de cuenca liquidará el canon de control de vertidos por los ejercicios no prescritos, calculando su importe por procedimientos de estimación indirecta conforme a lo que reglamentariamente se establezca.

7. El canon de control de vertidos será independiente de los cánones o tasas que puedan establecer las Comunidades Autónomas o Corporaciones Locales para financiar las obras de saneamiento y depuración.

8. Cuando un sujeto pasivo del canon de control de vertidos esté obligado a satisfacer algún otro tributo vinculado a la protección, mejora y control del medio receptor establecido por las Comunidades Autónomas en ejercicio de sus competencias, el importe correspondiente a este tributo se podrá deducir o reducir del importe a satisfacer en concepto de canon de control de vertidos.

Con el objeto de arbitrar los mecanismos necesarios para conseguir la efectiva correspondencia entre los servicios recibidos y los importes a abonar por el sujeto pasivo de los citados tributos, el Ministerio de Medio Ambiente y las Administraciones autonómicas implicadas suscribirán los oportunos convenios de colaboración.

Número 8 del artículo 113 introducido por el número quince de la disposición final primera de la Ley 11/2005, de 22 de junio, por la que se modifica la Ley 10/2001, de 5 de julio, del Plan Hidrológico Nacional (BOE 23 junio). Vigencia: 23 junio 2005

independiente de los cánones o tasas que puedan establecer las CCAA o las CCLL para financiar obras de saneamiento y depuración<sup>1167</sup>.

Con arreglo a este planteamiento se podría defender la idea de que este canon se trataría no de un impuesto sino de una tasa por la prestación de un servicio público (actividad de control) cuyo importe previsible global tendría como límite el coste de dicho servicio, pero en cuya estructura se introducirían algunos elementos desincentivadores<sup>1168</sup> (artículo 105.3), o de una tasa por el aprovechamiento especial del dominio público (por la tolerancia de este aprovechamiento).

En efecto, el legislador renuncia a definir claramente el hecho imponible de la nueva tasa, y se refiere únicamente a la práctica de los vertidos<sup>1169</sup>. Este canon, grava todos los vertidos al dominio público hidráulico (estén o no autorizados), siendo el sujeto pasivo quien lleve a cabo el vertido, y el hecho imponible la realización del vertido, obligación que tiene una naturaleza indemnizatoria según ha entendido tradicionalmente la jurisprudencia<sup>1170</sup>.

No obstante, el TS en su sentencia de 7 de diciembre de 1977 sienta una doctrina encaminada directamente a evitar esta consideración:

*“...el canon de vertido impuesto a una empresa minera no puede entenderse que absorba la indemnización de daños y perjuicios fijados por la*

<sup>1167</sup> El importe del canon de control de vertidos será el producto del volumen de vertido autorizado por el precio unitario de control de vertido. Este precio unitario se calculará multiplicando el precio básico por metro cúbico por un coeficiente de mayoración o minoración (K), establecido en el Anexo IV del Real Decreto 849/1996, por el que se aprueba el Reglamento de Dominio Público Hidráulico (RDPH) 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. El coeficiente de mayoración no podrá ser superior a 4. Para el vertido de aguas de achique procedentes de actividades mineras, en el caso de que los valores de los parámetros característicos de contaminación del vertido sean inferiores a los fijados como objetivo de calidad del medio receptor, el coeficiente será 0,006. De no cumplirse esta condición, el coeficiente se multiplicará por 3.

Véase en Andalucía Texto Refundido de la Ley de Aguas (Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio): artículos 101, 105, 109 y 113 modificado en lo que afecta al canon de control de vertidos por las leyes siguientes: Ley 62/2003 de Medidas, de 30 de diciembre, y Ley 11/2005, de 22 de junio, por la que se modifica la Ley 10/2001, de 5 de julio, del Plan Hidrológico Nacional. Reglamento del Dominio Público Hidráulico (Real Decreto 849/1986, de 11 de abril, modificado por Real Decreto 606/2003, de 23 de mayo: artículos 251, 263 y del 289 al 295 y Anexo IV.

<sup>1168</sup> Artículo 105.3 “Las revocaciones y declaraciones de caducidad acordadas conforme al apartado anterior no darán derecho a indemnización”.

<sup>1169</sup> HERRERA MOLINA, P.M., *Derecho Tributario Ambiental. La Introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario*, Marcial Pons, Madrid, 2000, pp.247-248.

<sup>1170</sup> Aranzadi referencia 4883.

*Administración, pues dicho canon está fijado en función de daños permanentes y estimados como previsibles, por la impurificación del curso del agua que se estima consecuencia inherente a la actividad industrial, pero aquí los daños son ocasionales o esporádicos, al margen de aquéllos, y el canon no puede asumir una función indemnizatoria de este tipo de daños para los que no está fijado...”*

El importe del canon de control de vertidos será el producto del volumen de vertido autorizado por el precio unitario de control de vertido. 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<sup>1171</sup>.

Como se advierte, la base imponible se refiere al volumen autorizado, y no al volumen real, de tal manera que una vez obtenida la autorización por un periodo máximo de cinco años, renovables sucesivamente, no existe un incentivo automático para reducir los vertidos.

Según defiende HERRERA MOLINA hubiera sido preferible permitir la determinación del tributo a partir del vertido real en el caso de que el contribuyente instalara a su costa los aparatos de medición necesarios para comprobar los vertidos reales, extremo que, por otra parte es exigible por los Organismos de Cuenca a quien realice cualquier tipo de vertidos en el dominio público hidráulico<sup>1172</sup>.

El canon de control de vertidos se devenga el 31 de diciembre de cada año, y durante el primer trimestre de cada año natural debe liquidarse el canon correspondiente al año anterior.

El periodo impositivo coincidirá con el año natural, salvo en dos situaciones:

---

<sup>1171</sup> Artículo 105.3

<sup>1172</sup> HERRERA MOLINA, P.M., *Derecho Tributario Ambiental. La Introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario*, Marcial Pons, Madrid, 2000, p.253.

- a) El canon se calculará proporcionalmente al número de días de vigencia de la autorización, en relación con el total del ejercicio en que se produzca la autorización del vertido o su caducidad.
- b) El canon se calculará proporcionalmente al número de días durante los que resulte acreditado el vertido no autorizado, en relación con el total del ejercicio en que se produzca el inicio o el fin del vertido.

El Organismo de la cuenca hidrográfica correspondiente practicará la liquidación que proceda cuando el titular de la autorización acredite fehacientemente que en un determinado período impositivo el vertido real no coincide con el autorizado como consecuencia de inactividad producida debida a circunstancias sobrevenidas.

6.6. Los tributos autonómicos<sup>1173</sup> que gravan los vertidos a las aguas litorales

Es interesante mencionar que en Andalucía contamos con el Impuesto sobre vertidos minerales a las aguas litorales<sup>1174</sup>, constituyendo su hecho imponible el vertido a las aguas litorales, con los parámetros característicos, establecidos en el Anexo I, de la Ley 18/2003, de Medidas Fiscales y Administrativa, que se realice desde tierra a cualquier bien de dominio público marítimo terrestre o a su zona de servidumbre de protección. Este impuesto sustituye al antiguo canon por autorización de vertidos en aguas litorales que estaba regulado por la Ley 7/1994, de 18 de mayo, de Andalucía.

---

<sup>1173</sup> La FOECA dispone en sus artículos 7 y 8 la posibilidad de que las CCAA puedan establecer tasas y contribuciones especiales relativas a la prestación de servicios públicos autonómicos.

Véase ADAME MARTÍNEZ, F., "La fiscalidad del agua en Andalucía: los cánones de mejora y el Impuesto sobre vertidos al litoral", *Noticias de la Unión Europea* Nº 327, 2012 (Ejemplar dedicado a: Tributación medioambiental en Andalucía), pp. 5-21.

<sup>1174</sup> Modelo 700.

Se regula en la Ley 18/2003, de Medidas Fiscales y Administrativa (BOJA numero 251, de 31 de diciembre de 2003) y en el Decreto 503/2004, de 13 de octubre, por el que se regulan determinados aspectos para la aplicación de los Impuestos sobre emisión de gases a la atmósfera y sobre vertidos a las aguas litorales.

Constituye la base imponible la cuantía de la carga contaminante del vertido realizado durante el periodo impositivo y el tipo impositivo será de 10 euros por unidad contaminante.

Son sujetos pasivos a título de contribuyentes las personas físicas o jurídicas y las entidades sin personalidad jurídica a que se refiere el artículo 33 de la LGT o la norma que le sustituya que realicen el vertido.

Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar una declaración anual<sup>1175</sup> por cada vertido, dentro del plazo de los veinte días naturales siguientes a la conclusión del periodo impositivo, y, deberán determinar la cuota diferencial. Además en los primeros veinte días naturales de los meses de abril, julio y octubre, los sujetos pasivos deberán efectuar un pago fraccionado<sup>1176</sup> a cuenta de la liquidación correspondiente al periodo impositivo que esté en curso.

El periodo impositivo coincidirá con el año natural y se devengará el 31 de diciembre de cada año, pero podrá ser inferior al año natural cuando se cese en la realización del vertido en un día distinto al 31 de diciembre y dicha circunstancia sea puesta en conocimiento de la Consejería de Medio Ambiente, produciéndose el devengo del impuesto en la fecha de dicho cese.

En los supuestos en que se produzca el inicio de la actividad que origina el vertido en un día distinto del 1 de enero, el período impositivo será inferior al año natural y para el cálculo de la base imponible se tendrá en cuenta únicamente el período de tiempo que haya durado actividad.

Es menester, asimismo, mencionar la Ley 15/2008, de 19 de diciembre, del impuesto sobre el daño medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada para la Comunidad Autónoma de

---

<sup>1175</sup> Modelo 702. Resumen Anual.

<https://www.juntadeandalucia.es/economia/hacienda/apl/surweb/modelos/modelo702/702.jsp?sinCertificado=SI>

<sup>1176</sup> Modelo 701. Pago fraccionado.

<https://www.juntadeandalucia.es/economia/hacienda/apl/surweb/modelos/modelo701/701.jsp?sinCertificado=SI>

Galicia<sup>1177</sup> tiene como finalidad, por una parte, compensar los efectos negativos a que se encuentra sometido el entorno natural de Galicia por la realización de actividades que afectan a su patrimonio fluvial natural y, por otra, reparar el daño medioambiental causado por dichas actividades.

Constituye el hecho imponible la 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<sup>1178</sup>.

6.7. Tributos autonómicos que gravan la emisión de gases a la atmósfera

La tributación sobre la contaminación atmosférica se inspira en los principios fundamentales de Derecho internacional sobre medioambiente, que serían el de cooperación internacional para la protección del medioambiente, el de prevención del daño ambiental superando las fronteras y el de precaución, con el fin de evitar el daño ambiental<sup>1179</sup>.

La contaminación del aire durante muchos años ha sido una parcela de las llamadas relaciones de vecindad. Los artículos 590 y 1908 del Código civil han tratado de solucionar los conflictos *inter partes* surgidos a causa de las molestias y daños producidos por determinadas actividades polucionantes. Sin embargo, con el paso del tiempo al producirse una fuerte industrialización, ha hecho variar esta perspectiva *ius privatista* a favor de un programa de la Administración en la lucha por la protección del ambiente atmosférico<sup>1180</sup>.

---

<sup>1177</sup> DOG núm. 251, de 29 de diciembre de 2008 y BOE núm. 64, de 16 de marzo de 2009.

<sup>1178</sup> La cuota tributaria del impuesto se determinará por aplicación del tipo de gravamen trimestral, 800 € por hm<sup>3</sup>, a la base imponible.

<sup>1179</sup> HERNÁNDEZ RUBIO, C., "Los impuestos sobre la contaminación atmosférica", en *Tratado de Tributación Medioambiental*, (AAVV), Vol. I, Thomson Aranzadi, pamplona, 2008, p. 559.

<sup>1180</sup> QUINTANA LÓPEZ, T., *La repercusión de las actividades mineras en el medio ambiente. Su tratamiento Jurídico*, Editorial Montecorvo, S.A., Madrid, 1987, p.147, 149.

La protección fiscal de la atmósfera puede instrumentarse primeramente a través de tributos sobre las emisiones, o bien sobre los productos susceptibles de provocarlas. En cuanto a los primeros, cabe configurarlos como tasas de tolerancia por el aprovechamiento especial de la atmósfera (gravando según los casos las emisiones reales o autorizadas) o como meros impuestos sobre emisiones<sup>1181</sup>.

En el nomenclátor de actividades potencialmente contaminadoras recogidas en el anexo IV de la Ley 34/2007, de 15 de noviembre, de calidad del aire y protección de la atmósfera,<sup>1182</sup> aparece concretamente la extracción minera. Además, la ley establece, como instrumentos de fomento de protección a la atmósfera, que las AAPP promoverán, en el ámbito de sus competencias, el uso de la fiscalidad ecológica y de otros instrumentos de política económica ambiental para contribuir a los objetivos de la misma<sup>1183</sup>.

No obstante, la imposición sobre el medioambiente<sup>1184</sup> y en relación a la contaminación atmosférica ha tenido una notable implantación a nivel autonómico.

Y así, los impuestos autonómicos sobre emisión de gases a la atmósfera, gravarán a aquellas instalaciones industriales contaminantes, entre ellas las industrias mineras, establecidas en la Directiva 96/61/CE, transpuesta por la Ley 16/2002, de 1 de julio, de Prevención y Control integrados de la Contaminación<sup>1185</sup>.

Constituye el hecho imponible todas las emisiones a la atmósfera de los distintos contaminantes que se relacionan en la Directiva 2001/81/CE del

---

<sup>1181</sup> HERRERA MOLINA, P.M., *Derecho Tributario Ambiental. La Introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario*, Marcial Pons, Madrid, 2000, p.284.

<sup>1182</sup> BOE núm. 275, de 16 de noviembre de 2007.

<sup>1183</sup> Artículo 25.

<sup>1184</sup> El papel de la Hacienda Pública en nuestros días no es el de una Hacienda que se limita a detraer recursos monetarios de las economías particulares y a devolverlos en forma de gasto público, sino que se ocupa del origen y destino de los recursos públicos. La Hacienda Pública se ha convertido hoy en una pieza que gira alrededor de toda la política pública y a través de la cual se trata de lograr la realización efectiva de los principios de libertad, igualdad y justicia; y la política pública ha descubierto el drama inminente de la destrucción del medio ambiente, poniéndose a reaccionar contra ella.

<sup>1185</sup> BOE núm. 157, de 2 de julio de 2002.

Véase Anejo 1 y 2 de la Ley 16/2002.

Parlamento Europeo y del Consejo de 23 de octubre de 2001<sup>1186</sup> sobre techos nacionales de emisión de determinados contaminantes atmosféricos respecto a los contaminantes afectados, en concreto los establecidos en su artículo 4, siendo éstos, dióxido de azufre (SO<sub>2</sub>), óxidos de nitrógeno NO<sub>x</sub>, compuestos orgánicos volátiles (COV) y amoníaco (NH<sub>3</sub>).

Contamos en nuestro territorio con el Impuesto gallego sobre contaminación atmosférica<sup>1187</sup>, con el Impuesto murciano sobre emisiones atmosféricas<sup>1188</sup>, y con el Impuesto sobre determinadas actividades que inciden sobre el medio ambiente de Castilla-La Mancha<sup>1189</sup>, y que serán objeto de estudios en un futuro.

Concretamente en Andalucía<sup>1190</sup> constituye el hecho imponible de este impuesto la emisión a la atmósfera, de dióxido de carbono (CO<sub>2</sub>), óxidos de nitrógeno (NO<sub>x</sub>) u óxidos de azufre (SO<sub>x</sub>), que se realice desde determinadas instalaciones fijas.

Serán sujetos pasivos a título de contribuyentes las personas físicas o jurídicas y las entidades que realice la actividad contaminante, los que exploten las instalaciones en las que se desarrollen las actividades mineras que determinan las emisiones a la atmósfera gravada por este impuesto.

Incluye de forma satisfactoria un deducción en la cuota por inversiones en infraestructura y bienes de equipo orientados al control, prevención y corrección de la contaminación atmosférica, que además discrimina positivamente a favor de aquellas instalaciones que hayan obtenido el certificado medioambiental correspondiente.

---

<sup>1186</sup> DOCE de 27 de noviembre de 2001. L. 309.

<sup>1187</sup> Véase ADAME MARTÍNEZ, F., "El impuesto sobre la contaminación atmosférica en Galicia", *Noticias de la Unión Europea*, n.º 274, 2007 (Ejemplar dedicado a: La tributación medioambiental en Galicia), pp. 5-27.

<sup>1188</sup> Recogido a través de la Ley 9/2005, de 29 de diciembre, de medidas tributarias en materia de tributos cedidos y tributos propios.

<sup>1189</sup> Ley 16/2005, de 29 de diciembre, que regula este impuesto.

<sup>1190</sup> El impuesto sobre emisión de gases a la atmósfera, es un impuesto propio de la Comunidad Autónoma de Andalucía, que se regula en la Ley 18/2003, de Medidas Fiscales y Administrativas, en el Decreto 503/2004, de 13 de octubre, por el que se regulan determinados aspectos para la aplicación de los Impuestos sobre emisión de gases a la atmósfera y sobre vertidos a las aguas litorales y en las Órdenes de desarrollo de 22 de octubre de 2004, por las que se regula la declaración de comienzo, modificación y cese de las actividades y por la que se aprueban los modelos de pago fraccionado a cuenta y de declaración-liquidación anual. Por su incidencia y modificación de anexos, también se enlaza el Decreto 239/2011, de 12 de julio.



La base imponible la constituirá la cuantía de carga contaminante de las emisiones gravadas que se realicen desde una misma instalación industrial durante el periodo impositivo, y la cuota íntegra del impuesto será el resultado de aplicar a la base liquidable la siguiente tarifa progresiva por tramos:

- Hasta 10 unidades contaminantes 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.

Los sujetos pasivos tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra por las inversiones realizadas en el período impositivo en infraestructuras y bienes de equipo orientados al control, prevención y corrección de la contaminación atmosférica, y estarán obligados a presentar una declaración anual por cada instalación que exploten, dentro del plazo de los veinte días naturales siguientes a la conclusión del periodo impositivo, cuando su base imponible sea igual o superior a una unidad contaminante, y determinar la cuota diferencial<sup>1191</sup>.

El período impositivo coincidirá con el año natural, y el impuesto se devengará el 31 de diciembre de cada año<sup>1192</sup>.

## 6.8. Impuesto especial sobre el carbón

Este impuesto fue incorporado a los impuestos especiales de fabricación por la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y

---

<sup>1191</sup> En los primeros veinte días naturales de los meses de abril, julio y octubre, los sujetos pasivos deberán efectuar un pago fraccionado a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo que esté en curso cuando su base liquidable resulte positiva.

El importe de cada pago fraccionado resultará de aplicar la tarifa vigente en el año en curso a la base liquidable acumulada (desde el inicio del año hasta la conclusión de cada trimestre) y con deducción de los pagos fraccionados realizados durante el periodo impositivo y, en su caso, de la cuota diferencial negativa de ejercicios anteriores.

Modelos 730, 731 y 732.

<http://www.juntadeandalucia.es/agenciatributariadeandalucia/ov/modelos/confeccion/730-731-732.htm>

<sup>1192</sup> No obstante será inferior al año natural cuando se cese en la realización de las actividades que ocasionan las emisiones en un día distinto al 31 de diciembre y dicha circunstancia sea puesta en conocimiento de la Consejería de Medio Ambiente, produciéndose el devengo del impuesto en la fecha de dicho cese.

del Orden Social, que introduce en el texto de la Ley 38/1992, de Impuestos Especiales, un nuevo Capítulo IX, en su Título I, dedicado a este impuesto.

De acuerdo con lo establecido en la EM de la Ley 66/1997, la creación del Impuesto tenía como objetivo básico la obtención de los ingresos necesarios para compensar la supresión del recargo sobre la facturación de energía eléctrica, en concepto de ayudas a la minería del carbón. Se trata, por tanto, de un impuesto que, sin ser un tributo afectado, nace vinculado a la asunción por el Estado de un nuevo gasto en relación con el apoyo a dicho sector y a la subsiguiente necesidad de modificar el sistema de financiación de la minería del carbón que, por imperativo Comunitario, pasa a realizarse a través de los recursos presupuestarios.

El Impuesto especial sobre el Carbón, en adelante IEC, a la luz de las exigencias comunitarias de la Directiva 2003/96, queda regulado en el Título III de la Ley 39/1992, de 28 de noviembre, de Impuestos Especiales, y que ha sido recientemente modificado por la Ley 28/2014, de 27 de noviembre, es evidente que no se trata de un gravamen sobre la fabricación, pues como veremos el hecho imponible vendrá constituido por la “puesta a consumo” del producto. Nos encontramos, por tanto, en presencia de un impuesto sobre el consumo y no sobre la producción, y en este sentido no constituye una total novedad en el marco de los impuestos especiales.

En este tributo no se aplican las normas de control sobre operadores que son propias de los impuestos especiales de fabricación, ni tampoco las normas relativas a la circulación de los productos, por lo que, salvando el hecho de que la base imponible del impuesto se configura mediante un parámetro específico, lo que constituye un único punto de semejanza con los impuestos de fabricación, por lo demás su marco legal es completamente distinto y de una sencillez que se aparta por completo de la complejidad propia de otros impuestos, como el de hidrocarburos, configurándolo por sus exenciones (producción de energía eléctrica, uso como combustible en el ámbito del consumo doméstico y residencial) lo han convertido en un impuesto

testimonial derivado de unas obligaciones de carácter internacional, cuya carga efectiva tiene poca relevancia en el contexto tributario español<sup>1193</sup>.

Comenta el profesor BORRERO MORO, que las razones de la no sujeción anterior eran evidentemente medioambientales, ya que se trata de un producto energético cuyo consumo provoca graves perjuicios ambientales. La existencia de una minería nacional escasamente rentable y competitiva, han desaconsejado históricamente el establecimiento de medidas jurídicas que empeoren la situación económica del sector. En este sentido, el establecimiento de un impuesto sobre el carbón se materializa en un coste económico, que encarece su consumo, mermando la competitividad del mismo en el mercado<sup>1194</sup>.

De ahí que el establecimiento del IEC deba acogerse con satisfacción con base en el principio “quien contamina, paga”. La sujeción a gravamen del carbón refuerza el argumento de los costes ambientales como uno de los fundamentos de los impuestos especiales.

El IEC sujeta a gravamen la puesta a consumo de carbón en todo el territorio español, excepto en la Comunidad Autónoma de Canarias y en las Ciudades de Ceuta y Melilla, siendo sujetos pasivos del impuesto los productores o extractores, importadores o adquirentes intracomunitarios de carbón y los empresarios revendedores que realicen las ventas o entregas o las operaciones de autoconsumo sujetas al impuesto<sup>1195</sup> que estarán obligados a repercutir el importe de la cuota devengada sobre el adquirente del carbón, y éste estará obligado a soportarla<sup>1196</sup>.

De acuerdo con lo mencionado, se introduce en el precio del carbón el importe del IEC, imputándolo al consumidor, que será, en definitiva, el que soporte los costes sociales que el consumo ocasiona.

<sup>1193</sup> GONZÁLEZ-JARABA, M., *Los impuestos especiales en el ámbito comunitario*, La Ley, 2005, Madrid, pp.26-27.

<sup>1194</sup> BORRERO MORO, C.J. “Un sueño frustrado. La tributación estatal pretendidamente ambiental sobre la energía”, Revista Aranzadi, *Quincena fiscal*, Número 03-04, Febrero 2007, Navarra, p. 56.

<sup>1195</sup> Artículo 81.1. LIE

<sup>1196</sup> Artículo 85.1. LIE

Se considerarán carbón los siguientes productos: hullas, lignitos, coques y semicoques de hulla o lignito, brea y coque de brea, coque de petróleo, betún de petróleo y betunes y asfaltos naturales.

A los efectos de la sujeción del IEC se considerará puesta a consumo;

- La primera venta o entrega de carbón efectuada en el ámbito territorial tras la producción o extracción, importación o adquisición intracomunitaria de carbón (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 LIE), como
- El autoconsumo de carbón (tendrá la consideración de autoconsumo la utilización o consumo del carbón realizado por los productores o extractores, importadores, adquirentes intracomunitarios o empresarios)<sup>1197</sup>.
- Igualmente, se presumirá que el carbón ha sido objeto de puesta a consumo cuando los sujetos pasivos no justifiquen el destino dado al carbón producido, importado o adquirido

No estarán sujetas al 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 del impuesto. Y estarán exentas, entre otras, los procesos mineralógicos<sup>1198</sup>, como combustible en el ámbito del consumo doméstico y residencial<sup>1199</sup>, o cualquier uso que no suponga combustión.

El impuesto se devengará en el momento de la puesta del carbón a disposición de los adquirentes o, en su caso, en el de su autoconsumo. Se considera realizado el hecho imponible, pues, cuando se produce el consumo

<sup>1197</sup> Artículo 77 LIE

<sup>1198</sup> 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.º 3037/90 del Consejo, de 9 de octubre de 1990.

<sup>1199</sup> Se presumirá que el carbón se destina a esta utilización cuando sea objeto de venta o entrega a consumidores finales no industriales.

económico, de acuerdo con la propia configuración del tributo, que al considerar contribuyente al productor del carbón, determina la puesta al consumo del carbón como el momento en el que se produce el nacimiento de la obligación, así como la internalización del coste social en el precio del bien vía repercusión del gravamen, con independencia de que no se hayan producido aún los costes sociales a los que el tributo pretendidamente trata de responder<sup>1200</sup>.

La determinación de la base imponible se efectuará en régimen de estimación directa, y estará constituida por valor calorífico bruto del carbón puesto al consumo de las operaciones sujetas, expresado en gigajulios (GJ).

Esta configuración jurídica de la base imponible se acomoda a las exigencias del principio “quien contamina, paga”, ya que estará constituida no por una magnitud física ajena a los costes sociales ambientales provocados por su consumo, sino por una magnitud, gigajulios, expresiva del valor calorífico bruto del carbón puesto al consumo y relevadora, por extensión tanto de la aptitud de dicho producto para producir costes sociales ambientales (emisiones) como la cantidad de energía puesta al consumo<sup>1201</sup>.

Sobre esta base imponible se aplicará el tipo de gravamen específico de 0,15 euros por gigajulio para el 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.

A estos efectos 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

<sup>1200</sup> BORRERO MORO, C.J. “Un sueño frustrado. La tributación estatal pretendidamente ambiental sobre la energía”, Revista Aranzadi, *Quincena fiscal*, Número 03-04, Febrero 2007, Navarra, p. 56.

<sup>1201</sup> BORRERO MORO, C.J. “Un sueño frustrado. La tributación estatal pretendidamente ambiental sobre la energía”, Revista Aranzadi, *Quincena fiscal*, Número 03-04, Febrero 2007, Navarra, p. 58.

destinado a usos con fines profesionales, el carbón utilizado en cultivos agrícolas.

Y el tipo de gravamen de 0,65 euros por gigajulio para el carbón destinado a otros usos.

**BLOQUE III**  
**FUNDAMENTOS CONCEPTUALES DE LA TRIBUTACION MINERA EN**  
**AMÉRICA LATINA**  
**Especial mención a la minería en la República de Panamá**

## **Planteamiento**

Uno de los aspectos económicos que relacionan a España con sus colonias americanas lo constituye el sector minero. De él, hay que destacar la búsqueda y extracción de metales preciosos, oro y plata, que, junto con el cobre, constituyeron durante muchas décadas la aportación principal a la economía española obtenida de las colonias.

Gracias a la llegada de las remesas metálicas, se hacían efectivos los pagos de los créditos que los banqueros europeos habían adelantado al monarca español para sostener las empresas bélicas en Europa. Del éxito de las mismas dependía el prestigio y el mantenimiento de la hegemonía española sobre el continente<sup>1202</sup>.

Por esto, entre otras razones, tiene interés ofrecer una visión de conjunto sobre la imposición en la minería en la actualidad en algunas de las colonias españolas, que hizo posible aquella hegemonía, ofreciendo un breve mención y un análisis comparado de los principales tributos que se aplican a este sector de la industria en Latinoamérica.

Este tercer bloque de estudio comprende un único capítulo, y que lleva por título “La imposición minera en América Latina”.

El objetivo del mismo ha sido, fundamentalmente, tratar de contribuir a un mejor conocimiento de las modalidades tributarias propias de este sector de la industria, en esta región del mundo. Muchas de ellas son desconocidas para nosotros y otras, aún no siéndolas, resultarían del todo impracticables en nuestro contexto económico, social e institucional, ya que algunos de los países que se relacionan carecen de garantías en los procesos y de la objetividad que se precisa a sus instituciones, llegando a dibujar un entorno carente de derechos básicos para cualquier persona.

---

<sup>1202</sup> PEREZ SAENZ DE URTURI, J.E., “La Minería colonial americana bajo la dominación española”, *Universidad de las Palmas de Gran Canaria, Biblioteca Universitaria, Memoria Digital*, 2005, p.53.



Haremos, en una primera parte, un especial énfasis en el Derecho minero y en las figuras tributarias que inciden en la minería de la República de Panamá, y ello, motivado, por el aprendizaje adquirido gracias a las estancias docentes, e investigadoras, realizadas en este país durante la realización de esta tesis doctoral. Sin duda alguna, esperamos poder plantear, en un futuro, un estudio más exhaustivo de Derecho tributario y administrativo comparado entre ambas naciones, y en lo referente a las explotaciones de los recursos naturales.

En un segundo apartado, *grosso modo*, trataremos de acercarnos, de una manera humilde, a la realidad impositiva en la minería de los países latinoamericanos con más cultura minera, destacando el aporte fiscal del sector minero vía pago de impuestos, regalías y otros tributos, no siendo objeto de estudio sus regímenes tributarios propios, ni el Derecho administrativo que rige para este sector de la industria.

## CAPÍTULO ÚNICO

610-660

### LA IMPOSICIÓN MINERA EN AMÉRICA LATINA

- 1.1. Introducción
- 1.2. La imposición minera en la República de Panamá
  - 1.2.1. *Referencias de interés*
  - 1.2.2. *Modalidades tributarias en la minería de Panamá*
- 1.3. Otras modalidades tributarias en la minería de América Latina
  - 1.3.1. *Chile*
  - 1.3.2. *Perú*
  - 1.3.3. *Bolivia*
  - 1.3.4. *Colombia*
  - 1.3.5. *Guatemala*
  - 1.3.6. *Honduras*
  - 1.3.7. *Argentina*
- 1.4. Recapitulación

## 1.1. Introducción

El trabajo minero representó la actividad económica más importante de las colonias españolas y, para alcanzar su desarrollo, obligó a una reglamentación fiscal, jurídica y administrativa que regulase materias como la adquisición de los derechos de explotación de las minas, la resolución de litigios, etc.

La legislación minera no se estableció de una vez para siempre, sino que fue evolucionando, adaptándose a las circunstancias y elaborándose, teniendo como referente las disposiciones que procedían del Reino; y, para materias secundarias, se atendió a las costumbres y peculiaridades de cada lugar.

En principio se aplicaba la legislación que regía en la Península, pues hasta el siglo XVII toda ley de carácter general dictada para Castilla valía automáticamente para las Indias. Las minas eran, desde la Edad Media, un derecho de regalía reservado al monarca, y, éste, las concedía en usufructo a los particulares, costumbre que se extendió a América. A cambio, se exigía un canon o impuesto, que fue variable según las necesidades de la Corona y otras circunstancias, pero cuyos márgenes oscilaron entre un quinto (el “quintado”) y un décimo de lo extraído (éste a partir de la Real Cédula de 28 de enero de 1735)<sup>1203</sup>.

Con todo, como ya mencionamos, algunas minas fueron reservadas a la Corona en régimen de monopolio; como las de cobre de Cuba (temporalmente) y las de azogue o mercurio de Huancavélica (perpetuamente desde su descubrimiento).

Es interesante destacar que había que diferenciar las instituciones que rigieron en cada uno de los dos virreinos, Nueva España y Perú. Ambos

---

<sup>1203</sup> PEREZ SAENZ DE URTURI, J.E., “La Minería colonial americana bajo la dominación española”, *Universidad de las Palmas de Gran Canaria, Biblioteca Universitaria, Memoria Digital*, 2005, p.75.

contaron con un tronco común de instituciones económicas que atendieron las necesidades de la minería en los primeros tiempos. Éstas fueron: la Casa de la Moneda, la Casa del Apartado, las Cajas Reales y los Bancos de rescate<sup>1204</sup>.

En lo que se refiere a la explotación de recursos no renovables, la literatura económica enfatiza el imperativo a largo plazo al que se enfrentan los países, y que consiste en convertir este capital natural no renovable en otras formas de capital perdurable (por ejemplo, capital humano, infraestructura productiva etc.), que puedan sostener el ingreso nacional y el proceso de desarrollo más allá del ciclo de vida de los recursos<sup>1205</sup>.

Históricamente, los países de América Latina y el Caribe, han tenido dificultades para lograr traducir los períodos de bonanza exportadora de sus recursos naturales (tanto en minería, hidrocarburos, y agroindustria) en procesos de desarrollo económico de largo plazo, con niveles de crecimiento económico estables que permitan reducir drásticamente la pobreza y elevar el ingreso per cápita. A corto y medio plazo, los países de la región se enfrentan, nuevamente, con el reto de captar e invertir eficientemente las rentas extraordinarias del actual ciclo de precios para lograr sus metas de desarrollo. Ello exige a los Estados lograr los consensos políticos necesarios para acometer con éxito, al menos, las siguientes tareas:

- Actualizar los marcos tributarios aplicados a este sector de la industria, con una mayor participación del Estado en las rentas por explotación de

<sup>1204</sup> PÉREZ SAENZ DE URTURI, J.E., “La Minería colonial americana bajo la dominación española”, *Universidad de las Palmas de Gran Canaria, Biblioteca Universitaria, Memoria Digital, 2005, p.79* “Los Bancos de rescate de platas responden al problema más grave de la industria minera durante la época colonial: el del financiamiento. El modo de obtener dinero para hacer frente a los cuantiosos gastos generados por la apertura y mantenimiento de la explotación de un yacimiento no estuvo reglamentado durante estos doscientos cincuenta años. Como las haciendas de beneficio de metales estaban lejos de la Casa de la Moneda, existía peligro permanente de robo al enviarse los metales a dichas ciudades para su acuñación y esperar luego la liquidez del importe para pagar a los mineros; esto afectaba al regular trabajo en los yacimientos, pues no se les podía pagar sin la conversión en moneda. Incluso las propias Casas de la Moneda carecían a veces de barras para acuñar por este mismo motivo. Todo lo cual hizo que aparecieran los Bancos de rescate. Aunque servían para pagar a los mineros y obtener créditos a corto plazo, estos bancos especulaban con la plata rescatada en condiciones muy onerosas para los mineros y perjudiciales para la Real Hacienda”.

<sup>1205</sup> Esta es la llamada “Regla de Harwick”, o criterio de sustentabilidad basado en la sustitución del “stock” decreciente de capital natural no-renovable a medida que avanza su explotación, por otras formas de capital perdurable en el largo plazo (ej. Acumulación de capital humano, aumento en el “stock” de bienes de capital industria, infraestructura etc.) para lograr mantener la capacidad productiva del país más allá del ciclo de vida de los recursos agotables explotados en el presente.

recursos naturales, así, como una mayor coordinación entre los países de la región en su tratamiento de la inversión en estos sectores, para evitar la competencia fiscal que actúa en sentido contrario (esto es, reduciendo el margen de los Estados para capturar un mayor porcentaje de la riqueza generada por la explotación de sus recursos).

- Desarrollar mecanismos institucionales que aseguren una inversión pública eficiente, y específicas en educación, salud, infraestructuras e innovación y desarrollo tecnológico, de las rentas generadas con la extracción de recursos naturales.
- Desarrollar la capacidad institucional necesaria para la gestión pública de los conflictos socio ambientales que surgen en el desarrollo de los proyectos de explotación de los recursos naturales, pues, en la mayoría de los países de la región, se ha manifestado el aumento de los conflictos asociados al desarrollo de proyectos e infraestructura energética, minera y de transporte (entre otras) necesaria para el desarrollo de los sectores de recursos naturales<sup>1206</sup>.

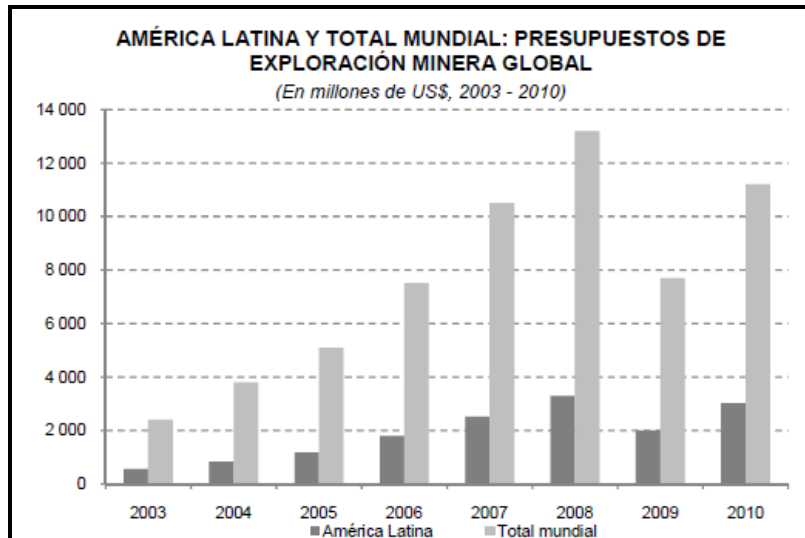
En los inicios de la década de los noventa el gasto exploratorio global se desvió hacia esta zona del mapa mundial, proveniente de países como Australia, Canadá y Estados Unidos debido a los mayores costes de exploración que presentaron estas economías por diversos factores. Entre ellos, el agotamiento de las reservas en algunas zonas mineras, la cancelación de incentivos fiscales, y unas mayores exigencias medio ambientales.

Estos factores se sumaron a las reformas políticas y regulatorias de algunos países de América Latina y el Caribe que se caracterizaron por ofrecer marcos legales e incentivos tributarios favorables a la inversión privada, incluyendo, tal y como veremos, los acuerdos entre las entidades inversoras y los Estados suscribiendo contratos de estabilidad tributaria por periodos largos;

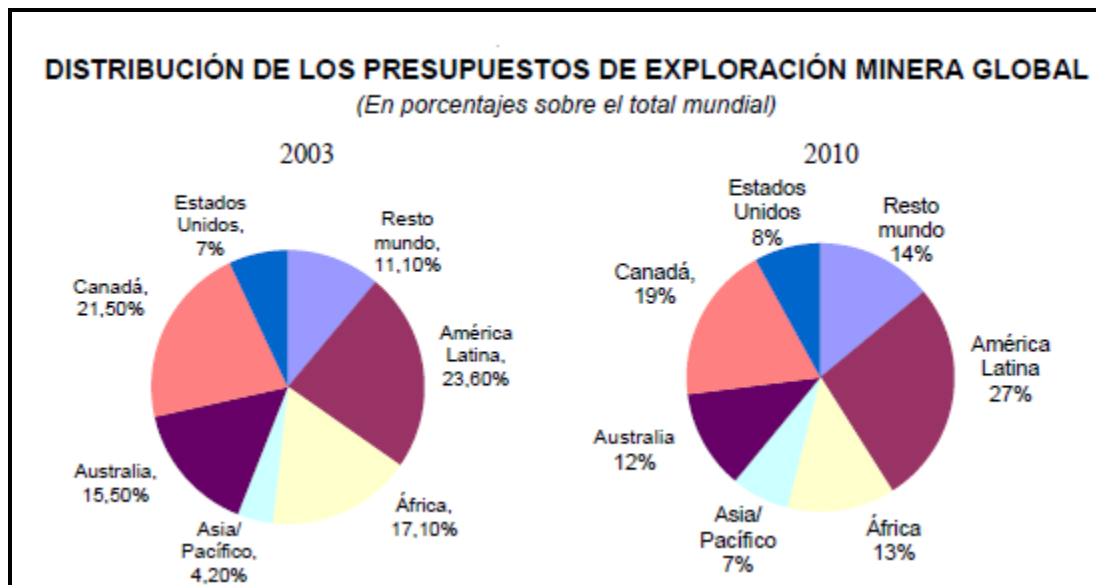
---

<sup>1206</sup> ACQUATELLA, J., ALTOMONTE, H., ARROYO, A., y LARDÉ, J., "Rentas de recursos naturales no renovables en América Latina y el Caribe", *CEPAL, Serie Seminarios y Conferencias n.º. 72*, Santiago de Chile, 2013, p.10.

resultando, por lo tanto, la inversión minera en esta región altamente competitiva y con una condiciones muy favorables si las comparamos con otras regiones mineras del mundo.



Cuadro 44. Presupuestos de exploración minera global (2003-2010)<sup>1207</sup>



Cuadro 45. Distribución de los presupuestos de exploración minera global (2002-2010)<sup>1208</sup>

<sup>1207</sup> ACQUATELLA, J., ALTOMONTE, H., ARROYO, A., y LARDÉ, J., "Rentas de recursos naturales no renovables en América Latina y el Caribe", *CEPAL, Serie Seminarios y Conferencias n.º. 72*, Santiago de Chile, 2013, p.30.

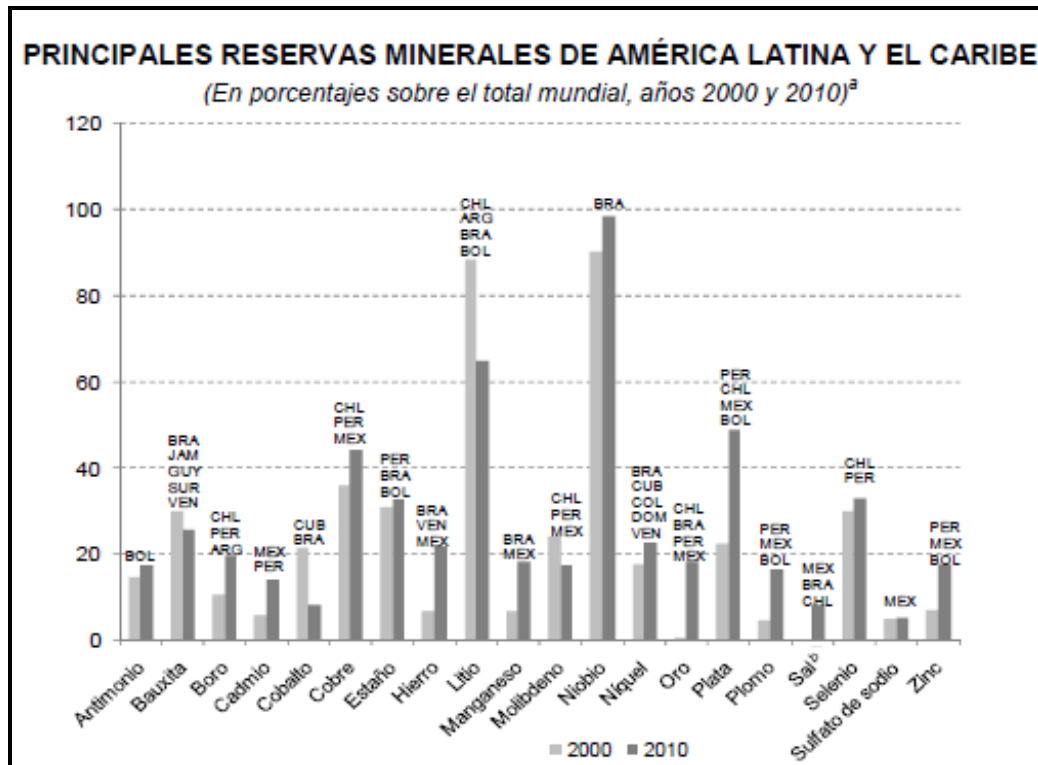
<sup>1208</sup> ACQUATELLA, J., ALTOMONTE, H., ARROYO, A., y LARDÉ, J., "Rentas de recursos naturales no renovables en América Latina y el Caribe", *CEPAL, Serie Seminarios y Conferencias n.º. 72*, Santiago de Chile, 2013, p.31.

Chile, Perú, México y Argentina destacan entre los países latinoamericanos que han logrado importantes resultados, desde el punto de vista del aumento de la producción, basados en las reformas de su legislación minera. Ello ha permitido, a los inversores privados, un mayor acceso a los recursos mineros, seguridad en las pertenencias, libertad para transferir los derechos y para operar, y comercializar sus productos en términos comerciales. Estas modificaciones se complementan con la aplicación de mejores condiciones tributarias, en términos competitivos internacionales, y que garantizan estabilidad a estos términos por un período razonable de tiempo<sup>1209</sup>.

América Latina posee una de las mayores reservas minerales del planeta, dando cuenta de al menos el 65% de las reservas mundiales de litio, 49% de plata, 44% de cobre, 33% de estaño, 26% de bauxita, 23% de níquel, 22% de hierro, entre otros minerales. Se estima que el potencial minero sería aun mayor, considerando que la información geológica disponible es aún insuficiente. Las reservas se refieren a aquella proporción de los recursos identificados o del patrimonio minero, cuya explotación puede ser económicamente viable dependiendo de factores como los niveles relativos de costos y precios, la tecnología disponible y las características físicas de la mina (ley, calidad, tonelaje, grosor, profundidad y ubicación).

---

<sup>1209</sup> *Guía para gestión de las autoridades locales de pueblos y distritos mineros de América Latina y el Caribe*, CEPAL/UNCTAD, 2003, p.12.



Cuadro 46. Principales reservas mundiales de América Latina y el Caribe (2000 y 2010)<sup>1210</sup>

Además de estos factores, en la viabilidad de las explotaciones influyen las características institucionales del país en cuestión, como son; la seguridad jurídica y la transparencia en el otorgamiento de los derechos mineros, las garantías a la inversión, la disponibilidad de infraestructuras, los sistemas impositivos y las regulaciones ambientales. Junto a éstos, las nuevas tecnologías de exploración han permitido revalorizar el potencial minero de los países de la región, e inclusive ampliarlo considerablemente<sup>1211</sup>.

Los países de América Latina y el Caribe tienen un rol fundamental como productores de minerales a escala mundial<sup>1212</sup>, y en términos de

<sup>1210</sup> ACQUATELLA, J., ALTOMONTE, H., ARROYO, A., y LARDÉ, J., "Rentas de recursos naturales no renovables en América Latina y el Caribe", *CEPAL, Serie Seminarios y Conferencias n.º. 72*, Santiago de Chile, 2013, p.29. Asimismo, p.31.

<sup>1211</sup> ACQUATELLA, J., ALTOMONTE, H., ARROYO, A., y LARDÉ, J., "Rentas de recursos naturales no renovables en América Latina y el Caribe", *CEPAL, Serie Seminarios y Conferencias n.º. 72*, Santiago de Chile, 2013, p.29. Asimismo, p.31.

<sup>1212</sup> Trece países de América Latina ocupan una posición dentro de los 15 mayores productores del mundo. Chile y Perú ocupan los primeros lugares en los mercados mundiales de minerales. Desde 1982 Chile se convirtió en el mayor productor de cobre en el mundo, dejando en segundo lugar a Estados Unidos que por décadas había sido el primer productor. Hasta el año 2006 Brasil había sido el mayor productor de hierro, siendo desplazado por China en el año 2007 y luego también por Australia en el año



producción, se observa una mejor posición competitiva de la región desde el año 2010 respecto al año 1990, para algunos minerales de mina como también en algunos productos refinados. Específicamente, los países de América Latina y el Caribe están captando una mayor porción de la producción mundial en los casos del cobre de mina (45,4%) y refinado (21,9%), oro (19,2%), hierro (23,1%), molibdeno mina (31,8%), níquel mina (12,9%) y refinado (11,6%), plomo (14,5%) y zinc mina (21,7%).

A raíz del ciclo favorable iniciado en 2003<sup>1213</sup>, la renta económica asociada a las exportaciones del sector minero ha experimentado un aumento extraordinario. De hecho, las exportaciones mineras representan el 25% de las exportaciones totales de Bolivia, el 42% de las de Chile, el 47,8% de las de Perú. Asimismo, el aporte de América Latina y el Caribe a la producción mundial de metales como cobre, aluminio, hierro, cinc, plata, litio, molibdeno, niobio y tantalio es superior al 20%, alcanzando en algunos casos a más de 80%<sup>1214</sup>.

Durante el período 2004-2009 la renta económica<sup>1215</sup> del sector minero, como porcentaje del PIB, en América Latina y el Caribe llegó casi a

---

2008. Otros ejemplos son, Bolivia que es el cuarto productor de estaño mina y sexto de plata; Brasil continua entre los tres mayores productores de hierro y ocupa posiciones importantes en la producción de diversos minerales; Colombia es séptimo productor de níquel refinado; Cuba es octavo productor de níquel mina; Jamaica es séptimo productor de bauxita; México es primer productor de plata, quinto de molibdeno y plomo mina.

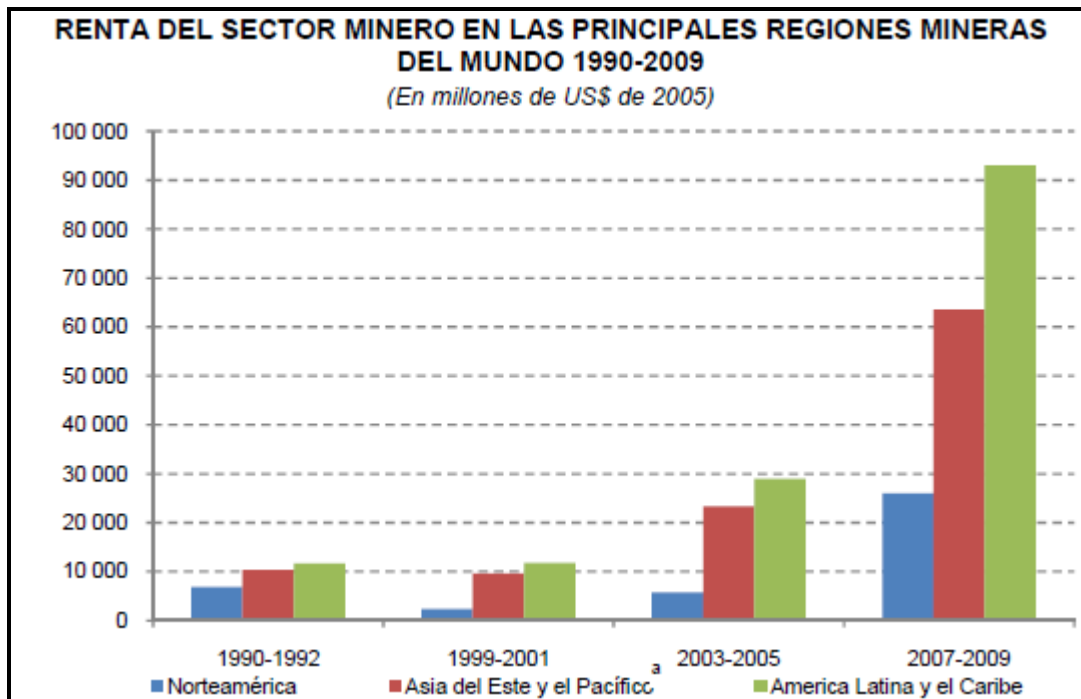
ACQUATELLA, J., ALTOMONTE, H., ARROYO, A., y LARDÉ, J., "Rentas de recursos naturales no renovables en América Latina y el Caribe", *CEPAL, Serie Seminarios y Conferencias n.º. 72*, Santiago de Chile, 2013, p.27.

<sup>1213</sup> A partir del año 2003, el valor de las exportaciones de los sectores primarios de América Latina y Caribe experimentaron un auge inédito debido al creciente precio internacional de los metales, el crudo y otras *commodities*, los cuales alcanzaron máximos históricos en el año 2007. El ciclo de auge actual en el precio internacional de los metales está determinado, entre otros factores, por el sostenido incremento de la demanda global de estos bienes a raíz del acelerado crecimiento económico registrado en los países asiáticos durante la última década. La demanda de metales como el hierro, cobre y aluminio, entre otros minerales de exportación, está asociada al crecimiento de los sectores de construcción, infraestructura y manufactura (acero, conductores eléctricos, metales industriales, etc) todos ellos sectores de rápida expansión en el marco del proceso de aceleración del desarrollo económico que han experimentado las grandes economías asiáticas.

<sup>1214</sup> *Guía para gestión de las autoridades locales de pueblos y distritos mineros de América Latina y el Caribe*, CEPAL/UNCTAD, 2003, p.10.

<sup>1215</sup> ACQUATELLA, J., ALTOMONTE, H., ARROYO, A., y LARDÉ, J., "Rentas de recursos naturales no renovables en América Latina y el Caribe", *CEPAL, Serie Seminarios y Conferencias n.º. 72*, Santiago de Chile, 2013, p.35, recoge "La renta económica "pura" del recurso mineral es la diferencia entre el precio internacional y el costo de producción del mineral en boca de mina. El Banco Mundial estima la estadística de renta minera (% PIB) para cada país como el valor de la producción agregada para todo el sector, a precio internacional menos los costos de producción<sup>24</sup> para una canasta de 10 minerales: estaño, oro, plomo, zinc, hierro, cobre, níquel, plata, bauxita y fosfato. En la estimación de esta renta sectorial el costo de producción relevante es el costo de extracción del mineral hasta boca de mina,

cuadruplicarse, en relación al promedio prevaleciente durante el período 1990-2003, pasando de 0,54% a 2,08% del PIB regional entre ambos períodos.



Cuadro 47. Renta del sector minero en las principales regiones mineras del mundo (1990-2009)<sup>1216</sup>

Es a partir de esta renta económica del sector que se derivan:

- los pagos fiscales percibidos por el Estado por concepto de impuestos, regalías y otros tributos;
- la utilidad privada<sup>1217</sup> de las empresas extractivas; y
- el pago de los factores de producción, utilizados más allá de la etapa de extracción, que en su mayoría consiste en el pago de los salarios a los empleados de las empresas extractivas<sup>1218</sup>.

incluido el costo de oportunidad del capital invertido en la operación de extracción<sup>25</sup>. Esta renta representa el ingreso económico bruto del sector minero, a partir del cual se derivan los aportes fiscales del sector (vía pago de impuestos, regalías, y otros tributos), las utilidades de las empresas extractivas (estatales o privadas), y el pago de otros factores de producción adicionales a la operación de extracción.

<sup>1216</sup> ACQUATELLA, J., ALTOMONTE, H., ARROYO, A., y LARDÉ, J., "Rentas de recursos naturales no renovables en América Latina y el Caribe", *CEPAL, Serie Seminarios y Conferencias n.º. 72*, Santiago de Chile, 2013, p.38.

<sup>1217</sup> Estrictamente la utilidad privada sería el remanente de renta económica apropiada, tras el pago de los impuestos y otras obligaciones fiscales en cada país, y el pago de los factores de producción empleados en las etapas posteriores a la extracción hasta boca de mina, o boca de pozo (ej. empleados, gastos de venta, por ejemplo el transporte del mineral/crudo/gas a los puertos del embarque, etc.).

<sup>1218</sup> ACQUATELLA, J., ALTOMONTE, H., ARROYO, A., y LARDÉ, J., "Rentas de recursos naturales no renovables en América Latina y el Caribe", *CEPAL, Serie Seminarios y Conferencias n.º. 72*, Santiago de Chile, 2013, p.18.

Cuando se analizan los países de América Latina, surge con fuerza la diversidad de los indicadores económicos y sociales de la región, situación que es determinante para evaluar la situación tributaria de la misma.

Con una población total cercana a los 540 millones de habitantes, concurren 19 países en total, que van desde Brasil con más de 187 millones y México con 106 millones, hasta Panamá y Uruguay con algo más de 3 millones de habitantes cada uno<sup>1219</sup>.

El dominio del Estado sobre los recursos mineros es un principio común en la legislación minera de los países de América Latina y el Caribe, tal y como sucede en España, precisándose, además, su carácter inalienable e imprescriptible.

En los países que poseen importantes dotaciones de recursos no renovables (gas, petróleo, minerales) la forma más directa en la que los gobiernos nacionales y locales se apropian de una parte de la renta minera es vía recaudación a través del Impuesto sobre Sociedades (*impuestos a la utilidad corporativa*) declarada por las empresas mineras, y las regalías<sup>1220</sup> o royalties que son pagos adicionales generalmente basados en el volumen o valor de la producción del mineral extraído, y que permiten asegurar un pago mínimo por los recursos<sup>1221</sup>.

<sup>1219</sup> GÓMEZ SABAINI, J.C. y MARTNER, R., "América Latina, panorama global de su sistema tributario y principales temas de política", p.1.

Cabe recordar que América Latina está conformada por distintas realidades subregionales. Los países han desarrollado sus propios marcos de integración. Los países que integran el MERCOSUR son Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay. Venezuela se ha incorporado recientemente como socio pleno y Bolivia y Chile son miembros asociados. Por otra parte la Comunidad Andina (CAN) está integrada por Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú. A su vez el Mercado Común Centroamericano (MCCA) está constituido por Costa Rica, Guatemala, Honduras, El Salvador y Nicaragua e incorpora a la República Dominicana en determinadas áreas.

<sup>1220</sup> El pago de regalías es una modalidad común por la cual los gobiernos extraen riqueza de los minerales para cuya extracción y venta otorgan licencias a las compañías privadas, y el pago de las mismas se basa en el hecho de que el país posee el recurso natural (y no renovable) y la compañía está esencialmente pagando por ella al Estado.

<sup>1221</sup> ACQUATELLA, J., ALTOMONTE, H., ARROYO, A., y LARDÉ, J., "Rentas de recursos naturales no renovables en América Latina y el Caribe", *CEPAL, Serie Seminarios y Conferencias n.º. 72*, Santiago de Chile, 2013, p.13.

En la mayoría de los casos, las regalías no se basan en las utilidades o beneficios como veremos en Chile, sino que se gravan sobre el valor de la producción. Su cálculo es relativamente sencillo y no sufre el inconveniente del Impuesto sobre sociedades (impuestos a las utilidades) donde las compañías pueden manipular sus gastos internos para reducir los beneficios declarados en una operación particular.

Asimismo, las regalías aportan un flujo de ingresos muy a corto plazo a los gobiernos cuando empieza la producción, lo cual es importante porque los pagos de los impuestos empresariales suelen demorarse años, debido a la existencia de diversos incentivos tributarios y subsidios. No obstante, en la mayoría de los países mineros, la recaudación obtenida vía regalías tienden a ser significativamente menores que aquella recaudada vía Impuesto sobre Sociedades (*impuestos a las utilidades de la empresa o corporativas*). En la práctica, el pago de regalías equivale a un incremento marginal en la tasa de Impuesto sobre sociedades vigente que pagan las empresas mineras, y, en algunos países, este incremento marginal varía en función de los precios y volumen total de producción<sup>1222</sup>.

Además de los pagos de regalías, como hemos mencionado en muchos casos, las empresas deberán pagar todos los impuestos estándares a las mismas (tales como *impuesto empresarial, impuestos a las importaciones, IVA, impuestos municipales correspondientes tales como impuesto a la propiedad o a la tierra, impuestos a las utilidades sobre dividendos locales y retención de impuestos sobre dividendos remesados*).

Junto a ello, las compañías extractivas pueden tener que pagar *impuestos a las utilidades variables, o impuestos por sobreganancias* para

---

<sup>1222</sup> *Latin American Economic Outlook 2009*, OCDE.

Los derechos y regalías por la extracción de recursos naturales (clasificados como ingresos no tributarios en los cuadros de ingresos de los gobiernos) promedian 28% de la renta total del gobierno. Esta cifra oculta significativas diferencias entre países. En el caso de Bolivia, Colombia y Panamá, la tributación por la extracción de recursos naturales aporta más de 40 por ciento de la renta gubernamental, y en Venezuela dicha cifra llega a 67 por ciento. Las cifras para Guatemala, Honduras y Perú están muy por debajo del promedio regional.

asegurar que los países reciban su parte de ingresos adicionales cuando los precios y las ganancias sean especialmente altos<sup>1223</sup>.

En general, y en contraste con el sector petrolero, los regímenes fiscales del sector minero en los países de América Latina y el Caribe han sido más lentos en incorporar instrumentos fiscales orientados a asegurar la participación progresiva del Estado en los beneficios extraordinarios generados por las empresas mineras. Se trata de aquellos instrumentos que aseguran una participación estatal, progresivamente mayor, una vez que los proyectos recuperan sus costes de exploración e inversión de capital, y alcanzan (y superan) umbrales crecientes en sus tasas de retorno.

En el sector petrolero es común el contrato de riesgo compartido (PSC o *risk sharing contract*), entre otros tipos de contratos, que incorporan una escala creciente de participación del Estado en los beneficios a medida que el proyecto alcanza crecientes tasas de retorno. La incorporación de este tipo de concepto en el tratamiento fiscal del sector minero en América Latina y el Caribe es todavía muy incipiente. Quizás la única excepción en la región sea el contrato del proyecto Pueblo Viejo, firmado entre el Gobierno de la República Dominicana y Barrick Gold Corporation. Este contrato incorpora la condición de que una vez el proyecto haya alcanzado la tasa interna de retorno del 10%, el Estado entra a participar con un 28,75% en la utilidad neta<sup>1224</sup>.

Otro aspecto clave, dentro de los impactos económicos de la minería en Latinoamérica, es la participación de los gobiernos locales en la distribución de impuestos, patentes o cánones establecidos para la actividad minera<sup>1225</sup>, que supone una modalidad de reparto de los beneficios empresariales que no

<sup>1223</sup> KUMAR, C., "Socavando a los pobres: reformas tributarias mineras en América Latina", *Christian aid*, Reino Unido, Septiembre 2009, p.10.

<sup>1224</sup> En combinación con la regalía de 3,2%, e impuesto sobre la renta del 25%, este instrumento aproximaría la participación del Estado Dominicano en los flujos netos del proyecto a casi un 50%. ACQUATELLA, J., ALTOMONTE, H., ARROYO, A., y LARDÉ, J., "Rentas de recursos naturales no renovables en América Latina y el Caribe", *CEPAL, Serie Seminarios y Conferencias n.º. 72*, Santiago de Chile, 2013, p.13.

<sup>1225</sup> Véase el estudio realizado por GARCÍA-HERRERA BLANCO, C., TORREJÓN SANZ, L., ALONSO SAN ALBERTO, D., y DEL BLANCO GARCÍA, A., *Estudio comparado de los sistemas tributarios de América Latina*, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 2010.

tenemos en nuestro país y que, sin duda alguna, creemos que recompensarían a los municipios españoles en donde se desarrolla un proyecto minero.

La mayoría de los países de la región son países unitarios, donde un gobierno central recauda la mayor parte de los tributos, con unos municipios que aportan menos del 10% de los mismos. Pero, en otros casos, existen gobiernos federales, como Argentina, Brasil, México y Venezuela, donde existen gobiernos intermedios (Estados, Provincias) que ostentan potestades tributarias propias, y aportan, como en el caso de Brasil, significativos ingresos tributarios. Apreciamos, pues, cómo la legislación minera latinoamericana no es uniforme en este punto; mientras algunos países entregan porcentajes de estos tributos a la gestión local, otros centralizan su recaudación y se realiza la redistribución bajo criterios políticos estratégicos nacionales.

En resumen, desde el punto de vista de una empresa minera, las obligaciones tributarias a las que se enfrenta, de un modo general, se pueden clasificar en:

- Tributos que influyen en los gastos fijos: gravámenes a la importación, impuestos a las transacciones, gravámenes a los derechos mineros (patentes por derechos de exploración y explotación), impuestos a los activos.
- Tributos que influyen en los gastos de operación: regalías, impuestos al pago de intereses.
- Tributos derivados de los resultados del ejercicio económico: tienen relación con el régimen impositivo del Impuesto sobre Sociedades (los beneficios de las empresas), pudiendo aplicar un tipo de gravamen proporcional o progresivo, siendo el primero de mayor aplicación en los países de la Región.

Asimismo, se plantea la necesidad de asegurar del mejor modo que la riqueza generada por la minería retorne a las localidades y a las regiones productoras.

La tendencia a rebajar los impuestos a las compañías ha beneficiado al sector extractivo. Los países en desarrollo han sido alentados por el Banco Mundial a rebajar las regalías e impuestos aplicados a los minerales como una parte clave de las estrategias para atraer inversionistas a sus países.

Pese a ello, el uso de incentivos tributarios para atraer inversionistas ha sido crecientemente cuestionado, dado que los inversionistas, a la hora de decidir en qué lugares invertir, se basan en muchas cuestiones (acceso al mercado, infraestructura, mano de obra calificada, estabilidad política), incluyendo factores geológicos que son cruciales para las compañías mineras. Ofrecer incentivos tributarios demasiado generosos ha dado como resultado que muchos países en desarrollo simplemente sacrifiquen una renta tributaria significativa en beneficio de compañías que están operando con gran éxito dentro de su territorio durante largos periodos<sup>1226</sup>.

América Latina ha seguido a pie juntillas el consejo del Banco Mundial, y son comunes los incentivos tributarios generosos a los inversionistas extranjeros. Como consecuencia, algunos países tienen regímenes tributarios mineros extremadamente débiles. Perú, Guatemala y Honduras se encuentran dentro del nivel más bajo de recaudación a través de regalías en el mundo.

Por otro lado, es necesario cuantificar por primera vez el daño causado a países individuales por la manipulación de precios de transferencia en la minería, que ocurre cuando las compañías sobrevalúan sus importaciones (con lo cual inflan costes y rebajan los Impuesto sobre Sociedades que deben pagar) y/o subvalúan sus exportaciones, con lo cual aseguran la transferencia de sus ingresos fuera del país.

---

<sup>1226</sup> KUMAR, C., "Socavando a los pobres: reformas tributarias mineras en América Latina", *Christian aid*, Reino Unido, Septiembre 2009, p.2.

Esta cuestión apenas es discutida en foros dedicados a la reforma tributaria en América Latina, pese a que es causa de preocupación individual dentro de la tributación internacional. Por ejemplo, según cálculos basados en bases de datos sobre manipulación de precios de transferencia, parece ser que en tres años se han trasladado ilícitamente US\$388.6 millones fuera de Perú mediante la subvaluación de exportaciones mineras a Estados Unidos y la UE. Las exportaciones de Perú a Estados Unidos y la Unión Europea en conjunto sólo representan 26 por ciento del total de exportaciones mineras. Encontramos, por lo tanto, que en términos globales el sector minero es sistemáticamente uno de los más grandes infractores en materia de subvaluación de exportaciones<sup>1227</sup>.

De igual modo, la transparencia de la tributación del sector minero es un problema de capital importancia y el acceso a información sobre los impuestos pagados por las compañías mineras es extremadamente difícil. Por ejemplo, las autoridades tributarias peruanas han puesto a disposición algunos datos a solicitud de los interesados, pero pocos son puestos automáticamente a disposición del público; y en Guatemala y Honduras son pocos los datos oficiales que se encuentran disponibles.

Como hemos venido defendiendo a lo largo de este trabajo, y así lo hemos mencionado en el Bloque II, los gobiernos deben sumarse a la Iniciativa para la Transparencia en las Industrias Extractivas, EITI, y asegurar el acceso público a los datos sobre los pagos de impuestos y regalías de las compañías mineras, además de exigir por ley que todas las compañías mineras del país publiquen la información financiera requerida por la EITI.

No podemos olvidarnos de la importancia de una minería sostenible y responsable con el medioambiente, exigiéndose en la comunidad internacional la aplicación de estándares de calidad en las empresas extractivas. Los principios del Ecuador adoptados el 4 de junio de 2003<sup>1228</sup> responden a esta

---

<sup>1227</sup> KUMAR, C., "Socavando a los pobres: reformas tributarias mineras en América Latina", *Christian aid*, Reino Unido, Septiembre 2009, p.9.

<sup>1228</sup> Veintiséis instituciones financieras han ya hecho suyos los "Principios del Ecuador", una serie de directrices que se adoptan de manera voluntaria en función de las políticas de la CFI para asegurar que



exigencia. De este modo, las Entidades Financieras de los Principios del Ecuador han adoptado dichos principios para garantizar que los proyectos para los que prestan financiación y asesoramiento se lleven a cabo de manera socialmente responsable, y que reflejan la aplicación de prácticas rigurosas de gestión ambiental.

## 1.2. La imposición minera en la República de Panamá

La especial mención al régimen impositivo minero de la República de Panamá tiene su fundamento en la estancia académica e investigadora realizada en este país durante la redacción de esta tesis doctoral.

Sin duda alguna, el Congreso Internacional Minería para el Éxito, Desafíos del Siglo XXI, que se desarrolló en la Ciudad de Panamá los días 23 a 25 de octubre de 2014, han servido de referencia y presentación de algunos de

---

los temas sociales y ambientales reciban plena atención en el negocio de financiamiento de los proyectos de dicha institución; Según estos principios, sólo se otorga financiamiento a los proyectos cuyos patrocinadores puedan demostrar que se gestionarán con responsabilidad social y ambiental y de acuerdo con los Principios de Ecuador; Los Principios de Ecuador se fundan en las políticas y directrices de la CFI, la rama del Banco Mundial dedicada a la inversión del sector privado.

Los bancos aplican los principios de manera global al financiamiento de proyectos en todos los sectores industriales, incluidos la minería, el petróleo y el gas y la explotación forestal. A la fecha, los principios han sido adoptados por 26 instituciones financieras (incluidos una institución que otorga créditos de exportación y tres bancos de países en desarrollo): ABN Amro, Banco Itau, Banco Itau BBA, Bank of America, Barclays, BBVA, [Calyon](#), CIBC, Citigroup, [Credit Suisse Grp](#), [Dexia](#), Dresdner Bank, [Export Kredit Fonden](#) (CEA de Dinamarca), HSBC, HVB Group, ING, KBC, [Mediocredito Centrale](#), Mizuho Corporate Bank, [Rabobank](#), Royal Bank of Canada, Royal Bank of Scotland, Standard Chartered, [Unibanco](#), [WestLB](#) y [Westpac](#).

Los bancos aplican los Principios de Ecuador a todos los préstamos destinados a proyectos con un costo de capital de US\$ 50 millones o superior. El financiamiento de proyectos, un método de financiamiento importante en el desarrollo del sector privado, se refiere al financiamiento de proyectos en los que el reembolso del préstamo depende de los ingresos que genere el proyecto una vez establecido y en funcionamiento.

En el marco de los Principios de Ecuador, los prestatarios se seleccionan sobre la base del proceso de selección ambiental y social de la CFI. Los bancos clasifican los proyectos como A, B o C (riesgo social o ambiental alto, mediano y bajo) con la ayuda de una terminología común. Para los proyectos A y B (riesgo social o ambiental alto y mediano), los prestatarios deben realizar una evaluación ambiental que aborde los temas ambientales y sociales identificados durante el proceso de clasificación. Luego de la consulta pertinente con las partes interesadas afectadas por el proyecto a nivel local, los proyectos de la categoría A y B, de ser necesario, deben preparar Planes de Gestión Ambiental que encaren la mitigación y monitoreo de los riesgos ambientales y sociales.

El prestatario debe demostrarle al banco que el proyecto cumple con las leyes del país receptor y con Las directrices de mitigación y prevención de la contaminación del Banco Mundial y la CFI para el sector industrial pertinente. Para proyectos en los mercados emergentes, el prestatario también debe demostrar que la evaluación ambiental ha considerado las Políticas de Salvaguarda de la CFI, las cuales entregan una guía en temas como hábitats naturales, pueblos indígenas, reasentamiento voluntario, seguridad de represas, explotación forestal y propiedad cultural.

[http://www.bancomundial.org/temas/resenas/principios\\_ecuador.htm](http://www.bancomundial.org/temas/resenas/principios_ecuador.htm)

los apartados mencionados en este estudio, en defensa de la importancia de una futura minería sostenible y respetuosa con el medioambiente.

El sistema tributario panameño no será objeto de estudio en este apartado, pese a considerarlo de interés para futuras investigaciones. No obstante, queremos destacar que en los últimos años se está desarrollando todo un proceso de actualización y modernización de las Administraciones tributarias panameñas, y de su jurisdicción en vía administrativa. Ello ha derivado en el desarrollo normativo tributario, siendo una de las últimas consecuencias la redacción de un Código tributario para el país, que reflejen derechos y garantías de los contribuyentes (pues hasta el momento no estaban regulados), y refundir en un único texto las leyes dispersas reguladoras de materias específicas.

#### *1.2.1. Referencias de interés*

Panamá está ubicado en el extremo sureste de América Central, localizado en el istmo que une Sudamérica con América Central. Así que, su condición de país de tránsito, lo ha convertido en un punto de encuentro de culturas provenientes de todo el mundo.

Su gobierno actual es republicano, democrático y representativo, y el territorio de su Estado se divide políticamente en Provincias; éstas, a su vez, en Distritos, y los Distritos en corregimientos.

Dada su conformación geológica, aunada a una extraordinaria posición geográfica, le ha permitido hallar en su subsuelo yacimientos minerales de cierta relevancia, como el oro y el cobre principalmente, cuya extracción forma parte de una política de Estado, en respaldo a la actividad minera que busca el desarrollo integral de los pueblos que circundan los proyectos mineros.

De especial relevancia son las extracciones de cobre en la mina Cobre Panamá, ubicada en el Distrito de Donoso, (provincia de Colón), o el yacimiento de Cerro Colorado, que es la mayor reserva de cobre conocida y no

explotada a nivel mundial; junto con las extracciones de oro de Petaquilla Gold S.A., y otros yacimientos como son Cerro Quemada, Santa Rosa y Remance<sup>1229</sup>.

Los recursos minerales en Panamá quedaron regulados por el Decreto ley nº. 23, de 22 de agosto, de 1963 por el cual quedaba aprobado el Código de Recursos Minerales, dictada por la Asamblea Legislativa<sup>1230</sup>.

En su artículo 2 recoge que los yacimientos minerales de toda clase existente en todo el territorio de la República de Panamá, incluyendo las islas, el mar territorial, el lecho submarino y subsuelo del mismo, y la plataforma continental, son de propiedad del Estado.

Asimismo la Constitución Política de 1972 regula la materia minera en su Título X, así:

*Artículo 254. Pertenecen al Estado:*

(...)

*5.- Las riquezas del subsuelo, que podrán ser explotadas por empresas estatales o mixtas o ser objeto de concesiones o contratos para su explotación según lo establezca la Ley. Los derechos mineros otorgados y no ejercidos dentro del término y condiciones que fije la Ley, revertirán al Estado;*

*6.- Las salinas, las minas, las aguas subterráneas y termales, depósitos de hidrocarburos, las canteras y los yacimientos de toda clase que no podrán ser objeto de apropiación privada, pero podrán ser explotados directamente por el Estado, mediante empresas estatales o mixtas, o ser objeto de concesión u otros contratos para su explotación, por empresas privadas. La Ley*

<sup>1229</sup> SMITH ALMENGOR, M. y VALENZUELA, O., *La Ley Minera en Panamá*, Universidad Latina de Panamá, Facultad de Derecho y Ciencias Políticas, Ciudad de Panamá, 2014, inédito, p.3., "La minería está poco desarrollada, a pesar de que en 1911 se hizo un recuento de las minas resultó que había 169, de las cuales 149 eran de oro. Los principales minerales que se explotan son: oro, plata, cobre, hierro, cinabrio, sal gema, yeso y azufre. Los minerales metálicos importantes de Panamá son el cobre, el oro, el hierro, el manganeso, el aluminio y la plata. Hay afloramientos de zinc, plomo, titanio y otros metales pero no han sido aún evaluados. El depósito de cobre más importante, conocido desde 1932, es el de Cerro Colorado, ubicado en las montañas del oriente de Chiriquí, en las cabeceras del río San Félix. Sus reservas son de 1,400 millones de toneladas métricas, una ley de 0.78 por ciento. En el extremo occidental del distrito de Donoso, provincia de Colón, se descubrió la mineralización de cobre de Petaquilla que incluye el sector de Botija. Tienen cerca de 200 millones de toneladas métricas con un contenido metálico de 0.6 a 0.7 por ciento".

<sup>1230</sup> Gaceta nº. 15162.

*reglamentará todo lo concerniente a las distintas formas de explotación señaladas en este ordinal”.*

La Carta Magna de 1972 también introduce la novedosa figura de la reversión al Estado de los derechos mineros otorgados y no ejercidos dentro del término y condiciones que fije la ley.

La actividad minera en Panamá está regulada por la Dirección General de Recursos Minerales del Ministerio de Comercio e Industrias, que tiene como función la realización de las siguientes actividades:

- Aplicar las disposiciones del Código de Recursos Minerales y asesorar al Órgano Ejecutivo en todo lo referente a la política de minas.
- Llevar a cabo investigaciones geológicas mineras para recabar información sobre los recursos minerales del territorio.
- Inspeccionar, vigilar y fiscalizar las operaciones mineras.
- Levantar la Carta Geológica Oficial de la República.
- Ser depositario de toda la información geológica de la República, incluyendo la obtenida por otras agencias gubernamentales o privadas.
- Recibir y tramitar las solicitudes relacionadas con concesiones mineras y expedir los permisos pertinentes.
- Apoyar a otros organismos oficiales en la ejecución de estudios geológicos para otros fines.

El Código de Recursos Minerales panameño en sus 46 años de vigencia ha sido objeto de diez reformas o modificaciones, y, además, se han promulgados tres Decretos de Gabinete y cuatro Leyes que lo complementan y adicionan.

Entre las reformas más importantes se puede mencionar la Ley n.º. 3, 28 de enero de 1988, donde se otorgaron incentivos para la industria minera en Panamá y se modificó la clasificación de los recursos minerales. Hasta entonces, el Código de Recursos Minerales clasificaba los minerales en diferentes clases atendiendo a la profundidad en el que los mismos fuesen encontrados. A partir de la entrada en vigor de la Ley n.º. 3 de 1988, los minerales se clasificarían atendiendo al criterio de la naturaleza de la sustancia<sup>1231</sup>.

Otras reformas acometidas con la aprobación del Ley n.º. 3 fueron el cambio en la parte impositiva y en el procedimiento administrativo para poder obtener concesiones de exploración y extracción. Cabe mencionar, además, que en el año 1987 se promulga la Ley de Hidrocarburos, sacando del Código de Recursos Minerales la regulación que sobre los mismos se tenía.

También de relevante importancia fue la reforma realizada con la Ley n.º.32, de 9 de febrero de 1996<sup>1232</sup>, donde se adoptaron medidas para conservar el equilibrio ecológico y garantizar el adecuado uso de los recursos minerales. Así, por ejemplo<sup>1233</sup>, se modifica el artículo 20 de la anterior Ley n.º. 3 de 1988 que queda redactado de la siguiente manera:

*“A los municipios y comarcas donde se desarrollen proyectos de exploración y extracción minera, les corresponderá el quince por ciento (15%) de los beneficios que, de acuerdo con el Código de Recursos Minerales, deba percibir el Estado de tales actividades. Dichos ingresos serán recaudados*

<sup>1231</sup> LUQUE CORNEJO, V., “Las reformas al Código de recursos minerales de Panamá”, *Boletín de Informaciones Jurídicas n.º. 40, Universidad de Panamá, Ciudad de Panamá, 2012, p.71.*

<sup>1232</sup> Gaceta oficial 22975.

<sup>1233</sup> Son objetivo de la presente Ley:

1. Modificar las disposiciones que regulan la exploración y extracción de los minerales no metálicos, para adoptar medidas que conserven el equilibrio ecológico y garanticen el adecuado uso de estos recursos minerales.
2. Incentivar la extracción de rocas, entre otras, los basaltos, las andesitas, granodioritas y calizas, para su uso como piedras en la industria de la construcción, como una opción minera ambiental viable.
3. Establecer una comisión consultiva de concesiones, para las exploraciones y explotaciones de minerales no metálicos utilizados como materiales de construcción.
4. Declarar inadjudicables los corales y los arrecifes coralinos, a excepción de los corales muertos de forma natural.
5. Facultar a los alcaldes municipales para sancionar, amonestar o multar a los que infrinjan disposiciones de la presente Ley.

*directamente por los municipios y comarcas, con base en los cálculos que prepare la Dirección de Recursos Minerales del MICI, y estarán dirigidos únicamente a programas de desarrollo en las áreas de educación y salud”.*

Será con la Ley nº. 8, de 11 de febrero, de 2011<sup>1234</sup> cuando la Asamblea Nacional reforme el Código de Recursos Minerales persiguiendo, de manera fundamental lograr tres aspectos importantes, a saber;

1). Permitir la participación de agencias inversionistas de gobiernos extranjeros, o agencias inversionistas donde tuviese participación Estados o Gobiernos extranjeros, en el desarrollo minero en territorio panameño.

Quizás, la reforma más importante fue la que se hizo al apartado 1 del artículo 4 del Código de Recursos Minerales. Dicho artículo antes de las reformas preceptuaba:

*Artículo 4 “No podrán obtener concesiones mineras por si, ni por interpuesta persona, ni podrán ejercerla o disfrutarla, ninguno de los que a continuación se mencionan:*

*1. Los gobiernos o Estados extranjeros, ni ninguna entidad o institución oficial o semioficial extranjera, ni las personas Jurídicas en las cuales tenga participación directa o indirecta algún gobierno o Estado extranjero(...).”.*

Con la reforma, el artículo 4, queda redactado estableciendo que no podrán obtener concesiones mineras, ni ejercerlas, ni disfrutarlas, los gobiernos o Estados extranjeros, o instituciones oficiales o semioficiales extranjeras, con excepción de las personas jurídicas en las que tengan participación económica o financiera uno o más Estados o gobiernos extranjeros, o instituciones oficiales o semioficiales extranjeras.

2). Se modificó el aspecto impositivo, de manera que se pudiese aumentar la recaudación del Estado panameño, ya sea a través del Gobierno Central, de los municipios y comarcas, donde se realizan actividades mineras.

<sup>1234</sup> Gaceta Oficial Digital 26721-D.

3). Y se incorpora al Código de Recursos Mineros las normas de protección ambiental, en sus artículos 28 y siguientes, toda vez que el mismo carecía casi de manera absoluta de ellas. Así, por ejemplo, establecía que la persona natural o jurídica que solicitase una concesión de exploración o explotación, de minería metálica o no metálica, debería incluir, en el estudio de impacto ambiental correspondiente, el plan de cierre y abandono de actividades mineras.

También se hace especial mención, al estudio de impacto social que se debe incluir en informe de evaluación ambiental de las comarcas indígenas. Para las exploraciones o explotaciones dentro de las comarcas indígenas, el Estado y el concesionario deberán llevar un plan de divulgación para que aquéllas sean informadas y puedan plantear voluntariamente su punto de vista respecto a la actividad minera, además de garantizar los derechos de la población en beneficio y cumplimiento de los principios de desarrollo sostenible y de protección económica.

Es interesante mencionar que la Ley n.º 12 de 2011 derogó la Ley 8 de 2011, y trajo consigo grandes problemas de tipo fiscal y una gran afectación a toda la actividad minera en el territorio nacional, pues no recobró la vigencia de los artículos del Código de Recursos Minerales que habían sido reformados por la Ley 8 de 2011.

Sobre este punto, el Código Civil de la República de Panamá, que se aprobó por Ley n.º. 2 de 22 de agosto de 1916<sup>1235</sup>, establece en su artículo 37 que;

*“Una Ley derogada no revivirá por solas las referencias que a ella se hagan, ni por haber sido abolida la Ley que la deroga. Una disposición derogada solo recobrará su fuerza en la forma en que aparezca reproducida en una Ley nueva, o en el caso de que la Ley posterior a la derogatoria establezca de modo expreso que recobra su vigencia en este último caso será*

---

<sup>1235</sup> Gaceta Oficial 2404.

*indispensable que se promulgue la Ley que recobra su vigencia junto con la Ley que la pone en vigor”.*

Esta gravísima falta o error en que incurrió el Legislativo, dejó al Estado Panameño por espacio de más de un año sin normas fundamentales en materia de minería, lo que trajo como resultado un gran desorden en el desarrollo de la actividad minera a nivel nacional, y una gran afectación a la Hacienda pública.

Los efectos de este gran error se sintieron en todo el territorio nacional, pues durante ese período no se otorgaron nuevas concesiones mineras, tampoco se dio trámite de prórroga a ninguna concesión, el Estado dejó de cobrar por más de un año los cánones de arrendamiento de concesiones de extracción y exploración minera, y en el aspecto de protección el ambiente se tuvo un gran retroceso, toda vez el articulado ambiental que había sido incorporado al Código de Recursos Minerales fue totalmente derogado por esta Ley nº.12 de 2011.

Más de un año después, se promulgó la Ley nº. 13, de 3 de abril de 2012, por medio de la cual se restablece la vigencia de los artículos del Código de Recursos Minerales y de otras Leyes, que habían sido derogados mediante la Ley 12 de 2011. Pese a ello, la Ley nº. 13 no ha restablecido el articulado ambiental, ni las exigencias de presentar plan de cierre de las operaciones mineras, situación ésta que se traduce en un gran retroceso en materia de minería sustentable. Además, todas las cargas impositivas fueron aumentadas al igual que las multas y sanciones por faltas en el desarrollo de la actividad minera.

De especial interés es la modificación del artículo 4, del Código de Recursos Minerales, que establece que no podrán obtener concesiones, ni ejercerlas, ni disfrutarlas, los gobiernos, ni Estados extranjeros, ni ninguna entidad o institución oficial o semioficial extranjera, desapareciendo la limitación establecida a las personas jurídicas, y que quedó aún en la Ley nº.3 de 1988.



Otro aspecto que debe mencionarse es que la Ley nº. 13 de 2012 introdujo un nuevo artículo al Código de Recursos Minerales, junto a todo un procedimiento sancionador, el cual preceptúa que:

*“Quienes adquieran y/o transporten minerales metálicos y no metálicos proveniente de extracción ilegales serán sancionados con multa no menor de mil balboas (1,000.00) ni mayor de diez mil balboas (10,000.00) y con el decomiso de los minerales extraídos, transportados o beneficiados”<sup>1236</sup>.*

Estando así las cosas, no es difícil apreciar que las reformas introducidas al Código con la Ley nº. 13 de 2012 no son suficientes para hacer de él un instrumento actualizado y moderno, que responda a las nuevas exigencias en materia tecnológica y ambiental, toda vez que para ello se requiere, además, considerar los siguientes aspectos:

1. Sería necesario reformar en Panamá el mecanismo de otorgamiento de concesiones mineras, ya que el actual está plagado de discrecionalidad de los otorgamientos. Algunas concesiones se otorgan después de pocos meses de haber sido solicitadas, mientras que otras toman de tres a cuatro años para otorgarlas. Por consiguiente, se deben establecer reglas que garanticen la seguridad jurídica.

Es importante eliminar del Código la figura de la discrecionalidad en todas las actuaciones administrativas por parte de las autoridades competentes, dado que este problema está presente no sólo en el trámite de las concesiones mineras.

A este tenor, apreciamos una evidente falta de seguridad jurídica que está años luz con respecto a las garantías procedimentales que en España nuestra Ley 30/92, y la LMi, otorgan al concesionario español.

---

<sup>1236</sup> Artículo 21

2. Sería necesario revisar y reformar los procesos administrativos agilizándolos y simplificándolos, ya que en la actualidad es todo lo contrario.

No podemos concluir que, a diferencia de Panamá, nuestro procedimiento concesional sea simple y ágil, pues aún sigue caracterizándose por la falta de coordinación entre las Administraciones, la excesiva burocratización y la escasa utilización de medios tecnológicos.

3. Se debería garantizar la participación de la sociedad civil (grupos indígenas, comunidades rurales, personas afectadas) en la evaluación de los impactos ambientales de proyectos mineros, y permitir que parte de los beneficios económicos de esta actividad se repercutan directamente en ellos.

Es necesario destacar que la minería en Panamá tiene un agregado diferencial al español, que es la presencia de pueblos indígenas (pues el desplazamiento y la reubicación de comunidades es particularmente devastador para los pueblos indígenas con fuerte arraigo cultural y espiritual a sus tierras), como la Comarca Ngäbe Buble, los Kuna, o los Emberá, entre otros, y la protección que la comunidad internacional prevé a los mismos, produciéndose en la actualidad momentos de tensión social por los proyectos mineros desarrollados en sus territorios.

Para ello, el Estado panameño cumple con su obligación de garantizar a las comunidades indígenas la reserva de las tierras y la propiedad colectiva de las mismas para el logro de su bienestar económico y social (artículo 127 de la Constitución).

4. Se debería elaborar un programa de ordenamiento territorial minero, con el propósito de acabar con la especulación en materia de solicitudes de concesiones mineras, de modo que la población sepa con seguridad los sitios que pueden o no ser otorgados en concesión.

A tenor de este apartado, consideramos que también es necesario en España un Registro minero, y que es, sin duda alguna, una de las exigencias más demandadas por las empresas extractivas.

5. Se debería aprobar reglamentos, normas ambientales y normas de seguridad laboral específicas para el sector minero, de manera que se proporcionen garantías en el desarrollo de la actividad conforme a los estándares internacionalmente reconocidos y al concepto de desarrollo sostenible.

Con relación a este apartado, España cumple a la perfección con las exigencias internacionales.

6. El Código de Recursos Minerales debería regular la minería ilegal, por tratarse de una actividad que incide negativamente en el medio ambiente.
7. Y se debería exigir un plan de cierre de mina a todo concesionario que realice una actividad extractiva.

Por lo que respecta al procedimiento administrativo de otorgamiento de concesiones de explotación, regulado en el Código de Recursos Minerales, adelantamos que no será objeto de estudio en este capítulo. No obstante, y como sucinta reseña del mismo, un contrato de concesión de extracción de minerales conlleva la realización del respectivo trámite, ante la Dirección Nacional de Recursos Minerales del Ministerio de Comercio e Industrias, y la aprobación del Estudio de Impacto Ambiental, ante la Dirección de Evaluación y Ordenamiento Ambiental e la Autoridad Nacional del Ambiente.

El periodo de duración de los contratos, regulados por la Ley nº. 13 de 2012, es muy corto para las inversiones que tienen como objeto la explotación de recursos minerales, y que se caracterizan por ser proyectos que se desarrollan en periodos de larga duración y con elevadas cantidades invertidas.

Y así, establece la Ley n.º. 13 que será únicamente de hasta dos años para los de exploración, y de hasta veinte años para los de explotación, y que podrán prorrogarse siempre que el contratista haya cumplido satisfactoriamente con sus obligaciones, aceptando todas las obligaciones, términos y condiciones que establezca la ley al momento de la prórroga. Las prórrogas podrán solicitarse, a más tardar, un año antes del vencimiento del contrato.

Panamá no tiene, ni ha tenido, una legislación específica sobre la inversión extranjera directa. Su régimen jurídico general se aplica por igual a nacionales y extranjeros; igualdad que se encuentra consagrada en la Constitución Política de la República de 1972, reformada por los Actos Reformatorio de 1978 y por el Acta Constitucional de 1983.

*Art. 19: " No habrá fueros o privilegios personales ni discriminación por razón de raza, nacimiento, clase social, sexo, religión o ideas políticas".*

*Art. 20: Los panameños y extranjeros son iguales ante la ley, pero ésta podrá, por razones de trabajo, salubridad, moralidad, seguridad pública y economía nacional, subordinar a condiciones especiales o negar el ejercicio de determinadas actividades a los extranjeros en general. Podrán, asimismo, la ley o las autoridades, según las circunstancias, tomar medidas que afecten exclusivamente a los nacionales de determinados países en caso de guerra o de conformidad con lo que se establezca en tratados internacionales".*

Junto a lo mencionado, queremos destacar Ley n.º.54, de 22 de julio, de 1998, por la cual se dictan medidas para la estabilidad jurídica de las inversiones. Esta ley responde al proceso de modernización de su sistema económico, así como la incorporación de Panamá a la globalización y a la apertura de mercado, en cuyo contexto se hace necesario contar con un estatuto de seguridad jurídica que estimule las inversiones, brindándoles un ambiente confiable y seguro, recoge:

- El Ministerio de Comercio e Industria es la autoridad encargada de promover y proteger las inversiones efectuadas en Panamá. De acuerdo a esta ley, se considera como "Inversión", la disposición de capitales, en

dinero o en facilidades crediticias, bienes de capital o la transferencia de activos destinados a la producción efectiva de bienes y servicios en las actividades turísticas, industriales, agrícolas de exportación, agroforestales, mineras, de zonas procesadoras de exportación, zonas libres comerciales y de petróleo, telecomunicaciones, construcciones, desarrollos portuarios y ferroviarios, de generación eléctrica, proyectos de irrigación y uso eficiente de recursos hídricos.

- Las personas naturales o jurídicas, que lleven a cabo inversiones en Panamá, gozarán por un plazo de diez años de beneficios de estabilidad jurídica, estabilidad tributaria nacional, estabilidad tributaria municipal, así como estabilidad de los regímenes aduaneros y estabilidad en el régimen laboral. Para este fin, se crea en el Ministerio de Comercio e Industria, el Consejo Consultivo de Estabilidad Jurídica de las Inversiones, integrado por representantes de los diferentes entes empresariales panameños.

Con relación al medio ambiente, en la actualidad, Panamá no cuenta con una legislación especial ambiental aplicada a la minería, aplicándose todas las normas ambientales generales que protegen y reglamentan, de uno u otro modo, el uso y aprovechamiento de los recursos naturales que puedan ser afectados por la actividad minera.

Podemos destacar en el Código de Recursos Minerales todo un capítulo relativo a medidas de precaución que deben tomarse para evitar desperdicios y actos peligrosos durante el desarrollo de operaciones mineras, estableciéndose sanciones y multas pecuniarias para los responsables. Contempla, además, el depósito de una fianza de garantía por razón de obligaciones pagaderas al Estado o a terceras personas por daños y perjuicios resultantes de la actividad minera. Los montos van desde 500 a 10.000 balboas<sup>1237</sup>.

---

<sup>1237</sup> Un balboa equivale a un dólar.

### 1.2.2. Modalidades tributarias en la minería de Panamá

Podríamos comenzar mencionando que el Código Fiscal Panameño, en su artículo 694, señala que conforme al principio de territorialidad, se considerará producida dentro del territorio de la República de Panamá la renta proveniente del ejercicio de profesiones, oficios y toda clase de prestaciones de servicios efectuados dentro del territorio nacional.

El impuesto de la renta de las personas jurídica en Panamá no cuenta con un régimen especial al modo del español, con especiales incentivos como la libertad de amortización o la aplicación del régimen del factor de agotamiento.

Lo que sí estipula es que las personas jurídicas cuya actividad principal sea la minería tributarán sobre la renta neta calculada en el Impuesto sobre la renta de las personas jurídicas al tipo del 25%<sup>1238</sup>; y a un tipo del 30% para las empresas mineras en las que el Estado tenga una participación accionarial mayor al 40%. Se aplicará la misma tarifa a las personas jurídicas que sean subsidiarias o afiliadas de una persona jurídica, y cuya actividad principal sea la minería, y que le presten servicios relacionados con las referidas actividades, de manera exclusiva o principal.

Además, las modalidades tributarias actuales y que son propias de este sector industrial, están recogidas en el Código de Recursos Minerales vigente, a partir de las modificaciones introducida por la Ley nº. 13 de 2012<sup>1239</sup>.

---

<sup>1238</sup> A partir del 1 de enero de 2011, las personas jurídicas que devenguen rentas gravables objeto del impuesto sobre la renta deberán pagar un adelanto mensual al impuesto sobre la renta equivalente al 1% del total de los ingresos gravables de cada mes. Este adelanto mensual al impuesto sobre la renta se pagará por medio de una declaración jurada dentro de los primeros veinte días calendarios siguientes al mes anterior, según los procedimientos que para estos efectos establezca la Dirección General de Ingresos.

<sup>1239</sup> Es necesario resaltar que la Ley nº. 13 no es obligatoria para las empresas del sector cuyas concesiones se basan en la Ley nº. 9, establecida en 1997. No obstante, algunas empresas -como Petaquilla Gold, filial de la firma de Vancouver Petaquilla Minerals (TSX: PTQ)- pagan las regalías de manera voluntaria, de acuerdo con un informe de Capital Financiero. Las regalías pagadas por Petaquilla Gold por la producción minera del 2011 totalizaron US\$1,9mn, señaló la compañía en un comunicado de mayo del año pasado.

Como figuras semejantes al canon de superficie de minas regulado en nuestra normativa, Panamá cuenta con:

- Para las concesiones de exploración, se devengará un canon superficial por hectáreas, en función de los años de concesión:
  - a. 1 a 2 años de concesión se paga B/1,00 de canon/hectárea
  - b. 3 a 4 años de concesión se paga B/2,00 canon/hectárea
  - c. 5 años en adelante se paga B/3,00 canon/hectárea
  - d. Cuando se trate de minerales de la clase III dado que en la actividad de exploración de estos minerales se pueden realizar extracciones consideradas como comerciales se pagará además una regalía del 5% sobre la producción bruta negociable.
  
- Para las concesiones de extracción de minerales, se devengará un canon superficial (varía en función de la clase de del recurso explotado y de los años de la concesión) y una regalía por producción (mínimo 5%-máximo 6%).

Es interesante destacar en este apartado que, cuando la tarifa por regalía sea del 5% o más, de las sumas que se perciban por este concepto, el Estado transferirá el 2% para la construcción de obras de infraestructuras y programas de desarrollo sociales en las comunidades aledañas a las concesiones, y el 1% se transferirá directamente a la Caja de Seguro Social para fortalecer el financiamiento del Riesgo de Invalidez, Vejez y Muerte. Consideramos que esta modalidad de reparto se debería plantear con relación a los municipios españoles, vía aprobación canon a la producción, o reparto porcentual de lo recaudado en el impuesto sobre sociedades.

Parecidas a nuestras tasas por solicitud de permisos, cuentan con:

- Las cuotas iniciales para cubrir solicitudes, propuestas u ofertas serán las siguientes:
  1. Por los permisos de reconocimiento superficial:

- a. treinta balboas (B/.30.00) por cada permiso original.
  - b. y cinco balboas (B/.5.00) por cada prórroga.
2. Por las concesiones de exploración:
    - a. cien balboas (B/.100.00) por cada concesión original y
    - b. setenta y cinco balboas (B/.75.00) por cada prórroga o extensión.
3. Por las concesiones de extracción en el caso de minerales de Clase A:
    - a. ciento veinticinco balboas (B/.125.00) por cada concesión original y
    - b. cien balboas (B/.100.00) por cada prórroga.
4. Por las concesiones de extracción en el caso de todas las demás clases de minerales:
    - a. cuatrocientos cincuenta balboas (B/.450.00) por cada concesión original y
    - b. trescientos balboas (B/.300.00) por cada prórroga.
5. Por las concesiones de transporte y beneficio:
    - a. doscientos cincuenta balboas (B/.250.00) por cada concesión original y
    - b. ciento cincuenta balboas (B/.150.00) por cada prórroga.
6. Por cada enajenación o gravamen de una concesión, cien balboas (B/.100.00).
- Impuesto de cinco balboas al año para permisos especiales para el aprovechamiento de las piedras semipreciosas y las arenas auríferas.
  - Se restablece la vigencia de la fianza de garantía en favor del Tesoro Nacional, que se depositará en la Contraloría General de la República en efectivo, cheque certificado, bono del Estado o bono de garantía por una



compañía de seguro autorizada para operar en la República de Panamá, y pasará a favor de la Nación por incumplimiento del concesionario o contratista, cuando así se establezca por resolución ejecutiva.

Éstas, serán las siguientes:

1. Por cada concesión de exploración, tasa de diez centésimos de balboa (B/.0.10) por hectárea, pero no excederá de:
    - a. quinientos balboas (B/.500.00) por los minerales de Clase A,
    - b. cinco mil balboas (B/.5,000.00) por los minerales de Clases B y C
    - c. diez mil balboas (B/.10,000.00) por los minerales de Clases D, E y F.
  
  2. Por cada concesión de extracción, tasa de veinticinco centésimos de balboa (B/.0.25) por hectárea, pero no excederá de:
    - a. mil balboas (B/.1,000.00) por los minerales de Clase A,
    - b. diez mil balboas (B/.10,000.00) por los minerales de Clases B y C
    - c. quince mil balboas (B/.15,000.00) por los minerales de Clases D, E y F.
  
  3. Por las concesiones de transporte y beneficio, 1% del valor de la inversión estimada, pero en ningún caso la suma será menor de quinientos balboas (B/.500.00).
- Pago de derecho al municipio por la extracción de arena, cascajo, piedra de cantera, piedra caliza, arcilla y tosca que se realice en propiedades estatales y privadas, así:
    1. Arena submarina, cuarenta centésimos de balboa (B/.0.40) por metro cúbico.
    2. Arena continental, treinta centésimos de balboa (B/.0.30) por metro cúbico.
    3. Grava continental, treinta y cinco centésimos de balboa (B/.0.35) por metro cúbico.

4. Grava de río, cincuenta centésimos de balboa (B/.0.50) por metro cúbico.
5. Piedra de cantera, trece centésimos de balboa (B/.0.13) por metro cúbico.
6. Piedra caliza, trece centésimos de balboa (B/.0.13) por metro cúbico.
7. Piedra ornamental, tres balboas (B/.3.00) por metro cúbico.
8. Tosca para relleno, siete centésimos de balboa (B/.0.07) por metro cúbico.
9. Arcilla, trece centésimos de balboa (B/.0.13) por metro cúbico.

### 1.3. Otras modalidades tributarias en la minería de América Latina

#### 1.3.1. Chile

La minería forma parte de la identidad como nación en Chile. Junto con las condiciones jurídico-institucionales, reforzadas por el marco de estabilidad democrática y los consensos políticos, el despegue de la minería también se hizo posible por la calidad de sus recursos humanos.

Su gente, especialmente en el norte, posee una sólida cultura y tradición minera, y una creciente formación técnica en nuevas tecnologías, a la que las empresas han dedicado importantes recursos en la capacitación de sus trabajadores.

Un factor que, cabe destacar, facilitó la expansión minera es la adecuada infraestructura vial, portuaria, energética y de comunicaciones, que, en parte, ha sido provista a partir de la propia actividad minera.

Mirando hacia el futuro, una cartera de proyectos mineros en ejecución, por 20 mil millones de dólares, y de proyectos en evaluación, por otros 45 mil millones, sitúa al sector en las puertas de una importante fase de expansión,

que por cierto requiere la superación de diversos desafíos. Al respecto, en los últimos años se han observado limitaciones a la competitividad de la minería chilena en aspectos tales como la disponibilidad y coste la energía, la disponibilidad de agua, productividad del capital humano y la discrecionalidad en el otorgamiento de las autorizaciones<sup>1240</sup>.

La industria minera en Chile está formada por empresas públicas y privadas, cuyo principal producto es el cobre. Por un lado, CODELCO, Corporación Nacional del Cobre de Chile, que es una empresa autónoma propiedad del Estado chileno, y es el primer productor de cobre del mundo, produciendo cerca de 1/3 de la producción nacional de este mineral<sup>1241</sup>. Y por el otro, cuentan en su escenario con una gran minería privada, GMP-10; que son las diez principales empresas productoras de cobre en Chile. Dentro de los inversionistas privados, además de empresas nacionales también convergen las más grandes empresas mineras internacionales como *AngloAmerican plc*, *Barrick Gold corp.*, *BHP Billiton*, *Xstrata*, *Rio Tinto plc* y *Teck Cominco Ltd*.

La minería es el sector económico que recibe la mayor participación de inversión extranjera directa respecto al resto del país, siendo Chile el segundo destino de la inversión minera en América Latina y el Caribe<sup>1242</sup>.

Por lo que respecta a la imposición en minería, podríamos decir que Chile sería uno de los países que tiene una carga tributaria más baja, en materia de Impuesto a la Renta, en la medida que el inversor minero reinvierta los beneficios tributarios, y en comparación con otras jurisdicciones mineras como Argentina y Brasil.

<sup>1240</sup> Véase <http://www.consejominero.cl>

<sup>1241</sup> El principal producto de CODELCO es el cobre refinado en la forma de cátodos o lingotes con 99,99 por ciento de pureza.

<sup>1242</sup> Posee una importante cartera de proyectos cuyo monto asciende a US\$ 50.000 millones, según datos de *Engineering and Mining Journal*. Destacándose los proyectos de CODELCO que ascienden a al menos US\$ 16.000 millones hasta 2019, dentro de los que puede mencionarse, la transformación de Chuquicamata en mina subterránea, el desarrollo de la mina Ministro Hales, la ampliación de Nueva Andina Fase II, el Nuevo Nivel Mina de El Teniente y la explotación de sulfuros en Radomiro Tomic Fase II.

<http://www.codelco.cl/>.

Además de la empresa estatal CODELCO, e Chile operan las trasnacionales mineras más importantes del mundo: BHP Billiton, anglo-australiana; Rio Tinto y Anglo American plc del Reino Unido; Barrick Gold y Aur Resources de Canadá; Xstrata plc de Suiza; Phelps Dodge y Meridian de los estados Unidos; Sumimoto y Mitsubishi de Japón.

La legislación vigente en Chile no diferencia entre nacionales y extranjeros, y tampoco discrimina entre los diferentes sectores de la economía, exceptuando algunos impuestos específicos como el de la minería. Así pues, las empresas mineras (al igual que empresas de otros sectores), están afectas al 17% del “impuesto en primera categoría” según lo que establece la Ley de Impuesto a la Renta<sup>1243</sup>.

Además, existe un “impuesto adicional” que afecta a las personas naturales o jurídicas que no tienen residencia ni domicilio en Chile. La tasa general del impuesto adicional para la repatriación de rendimientos (utilidades) es del 35%, y de un 4% sobre remesas de intereses. Los contribuyentes afectos a este impuesto tienen un crédito equivalente al impuesto de primera categoría pagado por la empresa.

---

<sup>1243</sup> Artículo 142.- La concesión minera debe ser amparada mediante el pago de una patente anual cuyo monto será equivalente a un décimo de unidad tributaria mensual por cada hectárea completa, si es explotación; y de un quincuagésimo de dicha unidad por la misma extensión, si es de exploración. Con todo, los titulares de pertenencias cuyo interés económico principal resida en las sustancias no metálicas o en los placeres metalíferos que existen en ellas y los titulares de pertenencias constituidas sobre sustancias existentes en salares, pagarán una patente anual cuyo monto será equivalente a un trigésimo de unidad tributaria mensual por cada hectárea completa; un reglamento determinará la forma en que esos titulares acreditarán los hechos, ya referidos, que los hagan acreedores a este beneficio, y señalará cuáles son las sustancias que se consideran no metálicas para estos efectos y cuáles constituyen, para los mismos efectos placeres metalíferos. Por la o las pertenencias en explotación, sean propias o arrendadas, que trabajen los pequeños mineros y los mineros artesanales se pagará una patente anual de un diezmilésimo de unidad tributaria mensual por hectárea completa. Para ello, se entiende por pequeños mineros y mineros artesanales a las personas naturales que exploten una o más pertenencias personalmente y con un máximo de 12 o de 6 dependientes, respectivamente, como asimismo a las sociedades legales mineras y a las cooperativas mineras, siempre que no cuenten con más de 12 o de 6 dependientes, respectivamente y que cada socio o cooperado trabaje personalmente en la explotación. Los requisitos señalados, más las circunstancias de que el minero cuenta con todos los permisos y servidumbres que fueren necesarios para explotar, lo habilitarán para solicitar al Servicio que se le reconozca el derecho a pagar esta patente especial; el reglamento determinará el procedimiento, los antecedentes, declaraciones juradas y plazos que se aplicarán para impetrar el beneficio. Tal reconocimiento durará dos períodos anuales de pago, vencidos los cuales, podrá solicitarse nuevamente, cumpliendo los requisitos indicados. Para los efectos del inciso anterior, bastará con que una sola pertenencia se encuentre en explotación por un pequeño minero o minero artesanal, para que se presuma que todas las pertenencias, provenientes de una misma acta de mensura, de que es dueño o arrendatario, también lo están. No obstante, en el caso de sociedades legales mineras y de las cooperativas mineras la presunción se aplicará solamente a las pertenencias de que sean dueñas. En ningún caso los pequeños mineros o mineros artesanales que sean personas naturales podrán obtener este beneficio por una superficie mayor de 100 hectáreas o de 50, respectivamente, computándose para ello las pertenencias de que sean dueños o arrendatarios sus parientes por consanguinidad hasta el segundo grado o por afinidad hasta el tercero, salvo que estos últimos sean concesionarios de pertenencias localizadas en comunas distintas de aquélla en que se ubican las de quien impetre el beneficio. A las sociedades legales mineras y a las cooperativas mineras se les aplicará el límite de 100 hectáreas a las pertenencias de que sean dueñas. En el caso que se pretenda impetrar el beneficio de la patente especial a que se refiere el inciso segundo para una o más pertenencias arrendadas, tal beneficio sólo podrá concederse respecto de la o las pertenencias en que se ubique la faena que constituye la explotación. Para estos efectos el contrato deberá identificar inequívocamente dichas pertenencias. El Servicio publicará anualmente la nómina de las pertenencias y personas beneficiadas.

No obstante, para el pago de impuestos sobre la renta, el inversionista extranjero puede acogerse al Decreto Ley N° 600 (DL 600), conocido como Estatuto de la Inversión Extranjera, o bien, cambiarse al sistema general de impuestos del 17%. De optar por este régimen, el inversionista está sujeto a los cambios que se produzcan en la legislación general de impuestos.

Las empresas extranjeras que se acogen al DL 600 están sujetas a una tasa única impositiva invariable del 42% que fue rebajada en 1993 desde una anterior tasa de 49,5%. Esta tasa tiene una vigencia de diez años, y de hasta un máximo de 20 para aquellos proyectos de más de US\$50 millones. El inversionista extranjero puede renunciar a este derecho en cualquier momento por una única vez y su renuncia es irrevocable<sup>1244</sup>.

Por otro lado, la empresa estatal CODELCO está sometida a un régimen tributario similar al de las empresas y debe pagar el impuesto a la renta en primera categoría. Junto a éste, el Decreto Ley N° 2.398 establece una tasa adicional del 40%, dado su carácter de empresa estatal. Al mismo tiempo, el impuesto a las Fuerzas Armadas, a través de la ley N° 13.196 (Ley Reservada) grava con un 10% el retorno en moneda extranjera por la venta al exterior de la producción de cobre propio, incluidos sus subproductos. Cabe señalar que CODELCO, además de aportar al fisco sus impuestos, entregada a este la totalidad de las utilidades que no son capitalizadas.

Los bajos niveles tributarios de Chile se ven mejor ilustrados con las contribuciones tributarias extremadamente bajas de las empresas privadas en comparación con la aplicada a CODELCO<sup>1245</sup>.

Mediante la Ley 20.026, en junio de 2005, se estableció el “impuesto específico a la minería”, también conocido como “*royalty*”, el cual debe ser pagado por todo explotador minero que extraiga minerales, y que supone una

---

<sup>1244</sup> ACQUATELLA, J., ALTOMONTE, H., ARROYO, A., y LARDÉ, J., “Rentas de recursos naturales no renovables en América Latina y el Caribe”, *CEPAL, Serie Seminarios y Conferencias n° 72*, Santiago de Chile, 2013, pp.73-74.

<sup>1245</sup> Fuente: [http://www.pwc.com/es\\_MX/mx/publicaciones/archivo/mining\\_taxation06.pdf](http://www.pwc.com/es_MX/mx/publicaciones/archivo/mining_taxation06.pdf)

tasa progresiva entre el 0,5% y 4,5% dependiendo de las toneladas métricas de cobre fino vendido. Este aporte grava la renta imponible operacional de la actividad minera obtenida por un explotador minero, la cual es una aproximación a los rendimientos o beneficios en las etapas primarias de explotación<sup>1246</sup>.

El hecho de aplicar las regalías sobre algún concepto de rentabilidad, en lugar de regalías sobre el valor o sobre una base unitaria, ha sido resaltado por los expertos en el tema, como una manera de evitar desincentivos al aumento de la producción y a la explotación de minas. Y, junto a ésta, también se devenga para la concesión minera una patente anual cuya cuantía es equivalente a un décimo de unidad tributaria mensual por cada hectárea completa, si es explotación; y de un quincuagésimo de dicha unidad por la misma extensión, si es de exploración.

Dentro del esquema de deducción de impuestos, Chile permite:

- Una depreciación acelerada de los gastos de capital, que consiste en reducir la vida útil a un tercio de su vida normal. De esta manera se aumentan las pérdidas de capital durante los primeros años de operación.
- Y adicionalmente, se permite una relación deuda extranjera/capital de hasta 70/30, lo que ha sido ampliamente criticado debido a que muchas empresas extranjeras han tendido a utilizar una alta deuda para el financiamiento de sus inversiones. Dicho comportamiento se explica considerando que los rendimientos de capital mobiliario deben tributar al 35%, mientras que las remesas de intereses por créditos externos pagan un impuesto que llega solamente al 4%<sup>1247</sup>.

<sup>1246</sup> Pagan un porcentaje de su renta imponible operacional, que va desde un 0.5% a 4,5% para los explotadores mineros cuyas ventas sean mayores al equivalentes a 12.000 toneladas de cobre fino y no sobrepase el equivalente a 50.000 toneladas métricas de cobre fino, hasta llegar a un 5% para los explotadores mineros cuyas ventas excedan del valor equivalente a 50.000 toneladas métricas de cobre fino.

<sup>1247</sup> ACQUATELLA, J., ALTOMONTE, H., ARROYO, A., y LARDÉ, J., "Rentas de recursos naturales no renovables en América Latina y el Caribe", *CEPAL, Serie Seminarios y Conferencias n.º. 72*, Santiago de Chile, 2013, p.75.

Asimismo, es menester mencionar que la legislación actual establece un sistema centralizado de administración de los tributos, para su posterior repartición entre las regiones de acuerdo con consideraciones estratégicas o políticas<sup>1248</sup>.

### 1.3.2. Perú

Sin duda alguna, este país es uno de los principales productores de minerales en el mundo, y es el máximo la producción de oro, plata, zinc, plomo y estaño en América Latina<sup>1249</sup>.

La minería contribuye, de maneras diversas y sin duda importantes, al bienestar de los peruanos, además de mediante la aportación de ingresos vía recaudación de tributos.

Aún, si se considera sólo las contribuciones cuantificables en términos monetarios, existen otros tipos de contribuciones del sector minero del país,

<sup>1248</sup> El artículo único de la Ley N° 19.143, publicada en el "Diario Oficial" de 17 de Junio de 1992, dispuso lo siguiente: "Una cantidad igual al producto de las patentes de amparo de las concesiones mineras, a que se refieren los Párrafos 1° y 2° del Título X del Código de Minería, que no constituyan tributos, se distribuirá entre las regiones y comunas del país en la forma que a continuación se indica: a) 70% de dicha cantidad se incorporará 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, y b) El 30% restante corresponderá a las Municipalidades de las Comunas en que estén ubicadas las concesiones mineras, para ser invertido en obras de desarrollo de la Comuna correspondiente. En el caso de que una concesión de exploración o una concesión de explotación se encuentre ubicada en territorio de dos o más Comunas, las respectivas Municipalidades deberán determinar, entre ellas, la proporción en que habrán de percibir la suma igual a la patente correspondiente a la concesión de exploración o a la concesión de explotación de que se trate, dividiendo su monto a prorrata de la superficie que sea abarcada por una u otra concesión, en cada Comuna. Si no hubiere acuerdo entre las aludidas Municipalidades respecto de la citada proporción, el Servicio Nacional de Geología y Minería determinará qué superficie de las correspondientes concesiones queda comprendida en cada Comuna. La Ley de Presupuestos de cada año incluirá en los presupuestos de los Gobiernos Regionales que corresponda, las cantidades a que se refiere la letra a) de este artículo. El Servicio de Tesorerías pondrá a disposición de las Municipalidades los recursos a que se refiere la letra b), dentro del mes subsiguiente al de su recaudación".

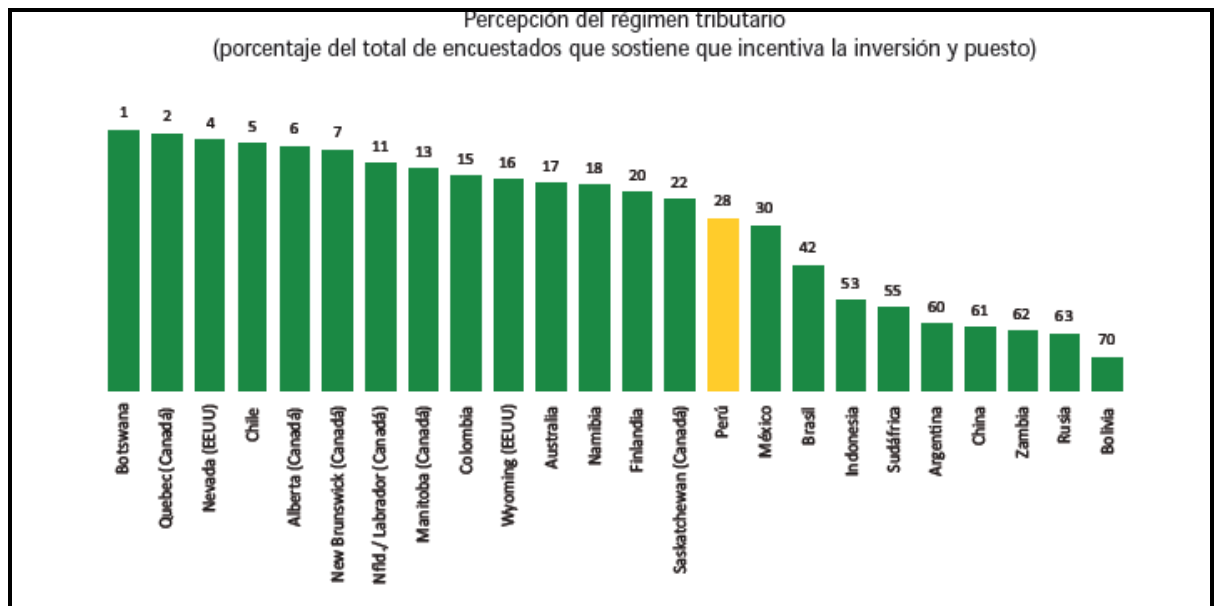
<sup>1249</sup> Datos de CEPAL 2011.

Véase estudio realizado por el Instituto Peruano de Economía, La Tributación Minera en el Perú: Contribución, carga tributaria y fundamentos conceptuales, Sociedad Nacional de Minería, Energía y Petróleo, Lima, 2011.

Perú ocupa una posición de liderazgo en la producción global de los siguientes minerales: trióxido de arsénico (cuarto después de China, Chile y Marruecos), bismuto (segundo lugar después de China), cobre (el segundo después de Chile), oro (sexto después de China, Australia, Sudáfrica y los Estados Unidos y Rusia), plomo (cuarto después de China, Australia y los Estados Unidos), molibdeno (cuarto después de China, los Estados Unidos y Chile), renio (cuarto lugar después de Chile, Kazajistán, y los Estados Unidos), plata (primero, seguido por China y México), estaño (tercero por detrás de China e Indonesia) y zinc (segundo después de China).

como son a través de los sueldos y salarios pagados, o los programas de colaboración social, entre otros.

Una de las políticas analizadas por el conocido Informe del Instituto *Fraser* es el régimen tributario, el cual se evalúa midiendo el atractivo tributario de cada país para la exploración minera, ocupando Perú el puesto 28 de 72 países en sus últimos informes.



Cuadro 48. Percepción del Régimen Tributario en Perú<sup>1250</sup>

El Impuesto a las utilidades (o beneficios de las sociedades), al 30%, es la principal carga fiscal para las compañías mineras. Sin embargo, éstas han recibido también importantes beneficios gracias a los generosos incentivos tributarios otorgados al sector, como son:

- La posibilidad de poderse deducir todos los costes de exploración y desarrollo. En términos contables significa reducir su base de ingresos imponibles, al deducir inmediatamente de sus ingresos imponibles los gastos de capital en exploración y desarrollo de las minas (mientras que

<sup>1250</sup><https://www.fraserinstitute.org/uploadedFiles/fraser-ca/Content/research-news/research/publications/mining-survey-2012-2013-spanish.pdf>  
Instituto Fraser <http://www.fraserinstitute.org/>



la mayoría de las demás compañías lo hacen sobre la vida esperada de sus activos).

- Las normas sobre depreciación acelerada implican que las compañías mineras podrán recuperar su inversión en cinco años, vía una tasa de depreciación anual de 20%. Esto ha permitido que muchas compañías mineras declaren pérdidas con propósitos contables, año tras año, y, por tanto, eviten pagar impuestos a la renta.
- El beneficio legal más significativo adoptó la forma de contratos que el Gobierno suscribió con las compañías mineras<sup>1251</sup>. Estos contratos fueron firmados como parte de la campaña general del gobierno para promover la inversión extranjera, dando a las compañías garantías de igual tratamiento que a otras empresas nacionales y extranjeras, el derecho a la remisión de ganancias y el derecho a la no discriminación.

Los contratos tenían categoría de Ley y eran sólo válidos por un periodo de diez o quince años, dependiendo del tamaño de la inversión. Además, ofrecían también estabilidad legal, incluyendo garantías de 'estabilidad tributaria', que significaba que el gobierno peruano no podía modificar las disposiciones tributarias.

- Aunque las normas de reinversión de las ganancias, y que implicaba que las compañías mineras podía reinvertir hasta el 80% de sus ganancias y deducir la cuantía de su base de ingresos imposables, cesó en septiembre de 2000, muchas compañías mineras han podido conservar su *status quo* tributario basándose en sus contratos de estabilidad tributaria<sup>1252</sup>.

---

<sup>1251</sup> En total se han firmado 30 contratos con 20 diferentes compañías mineras, aunque sólo siguen siendo válidos 19 contratos con 12 compañías mineras.

<sup>1252</sup> Además, las normas de reinversión de utilidades de Perú implican que las compañías mineras pueden reinvertir hasta 80 por ciento de sus utilidades y deducir el monto de su base de ingresos imposables. Esta ley fue cambiada en 2000, pero algunas compañías han podido conservar su *status quo* tributario basándose en sus contratos de estabilidad tributaria.

Por otro lado las compañías mineras deberán pagar una regalía (que estuvo “eliminada” hasta el 2004, año de aprobación de la Ley de Regalías Mineras 28258), y que son calculadas como porcentaje que oscila entre 1% al 3% en función del valor de ventas anual. Conforme a la ley, las regalías se pagan a la zona directamente afectada por la mina.

Asimismo, en 1997 fue implementado el canon minero, que estableció la distribución de la renta minera entre los municipios provinciales y distritales. Y de esta manera, el 50% del impuesto de la renta minera de Perú se canaliza directamente a las comunidades locales en forma de dicho canon, que se distribuye de la siguiente manera:

- 20% del total recaudado, en las municipalidades de la provincia donde se encuentra el recurso,
- 60% para las municipalidades provinciales y distritales del departamento donde se encuentra el recurso, y
- 20% para los gobiernos regionales en cuyo territorio se encuentra el recurso natural<sup>1253</sup>.

Junto a ello, las compañías mineras devengarán la tasa a los dividendos, que es el 4,1% la que se aplica sobre el 70% de los beneficios antes de impuestos que es distribuible<sup>1254</sup>.

Para finalizar, es interesante mencionar que, en septiembre de 2011, el gobierno promulgó tres leyes, para crear el impuesto especial a la minería, modificar la Ley de Regalías Mineras y el Reglamento de la Ley 29790, que establece el marco legal del Gravamen Especial a la Minería. De esta manera, las contribuciones de la minería a la Hacienda Pública, además del impuesto a la renta, el canon y las regalías, tendrán dos componentes adicionales: el impuesto especial minero y el gravamen.

---

<sup>1253</sup> Sin embargo, no está muy claro cómo llegan realmente estos fondos a las comunidades locales. Sigue habiendo falta de transparencia en torno a estas transferencias de impuestos.

<sup>1254</sup> Hay que señalar que las empresas mineras con utilidades netas positivas, deben distribuir el 8% de sus utilidades neta entre los trabajadores, con un tope de 18 sueldos adicionales.

La norma que modifica la Ley de Regalías Mineras ya no tiene como base las ventas sino la utilidad operativa, con escalas porcentuales progresivas según el margen operativo.

### 1.3.3. *Bolivia*

La minería es la segunda industria de extracción de Bolivia<sup>1255</sup>, por detrás de los hidrocarburos, siendo uno de los principales productores de estaño. Pese a la larga tradición minera de Bolivia, se estima que tan sólo el 15% de los recursos minerales del país han sido explotados hasta la fecha.

En el caso de Bolivia, el Estado se beneficia de las rentas extraordinarias de la minería por dos vías: la renta por impuestos directos y la renta del Estado como productor. Además, la Corporación Minera de Bolivia, COMIBOL, que es la institución estatal, se beneficia de los ingresos recibidos por concepto de canon de arrendamiento de sus yacimientos.

Junto a ello, también la distribución de las rentas mineras cambió de la administración y uso centralizado, desde el gobierno central, a las regiones, a través de las prefecturas de departamento.

La modernización del régimen tributario minero se inició en abril de 1991, con la Actualización del Código de Minería, que estableció el Impuesto a las Utilidades (ganancias) de Empresas, IUE, de 30% sobre la utilidad neta. Antes de esta ley, en el sector minero regían varios tipos de impuestos, siendo el más importante de ellos la regalía minera. Esta norma establece, además, como mecanismo complementario, un anticipo sobre el Impuesto a las Utilidades de 2,5% sobre las ventas netas, es decir, el valor de las ventas menos el coste de realización.

---

<sup>1255</sup> Entre las riquezas mineras del país, las mayores se concentran en los departamentos occidentales como Potosí, La Paz y Oruro, en las que se encuentran el estaño (4º productor mundial), plata (11º productor mundial), cobre, tungsteno, antimonio, zinc, etc. En las regiones orientales tropicales, principalmente en los departamentos de Santa Cruz y Beni, se encuentran los yacimientos más importantes de hierro) y oro (cerro San Simón). Importantes también las gemas como la Bolivianita, Ayoreita, Anahita, Amatista y Milenium procedentes siempre de las tierras bajas tropicales.

Desde 1991, el 100% de las rentas mineras se destinaban a los departamentos productores, debido a la Ley de actualización del Código de minería. Sin embargo, no se ha establecido en ninguna parte o código la participación de las localidades mineras en las rentas departamentales.

La última reforma tributaria en Bolivia data del año 2008, y los impuestos directos que incluyen son:

1º.- Las regalías se cobran como un porcentaje sobre las ventas (internas o externas), proporcional al precio del mineral, y están sujetas a distintas escalas dependiendo del mineral.

Las ventas internas solamente pagan el 60% de las regalías a las exportaciones.

2º.- Los impuestos sobre las utilidades de las empresas, IUE, que era de 25% hasta el año 2007, ascendió a 37,5% desde 2008.

3º. Y el Impuesto complementario a la minería, el ICM, que es una tasa variable, según la cotización de los minerales en el mercado internacional, es una tasa baja cuando las cotizaciones disminuyen y una tasa alta cuando éstas suben.

4º.- Con el objetivo de incentivar la reinversión de las ganancias dentro del territorio nacional, la legislación boliviana establece un gravamen de 12,5% a las remesas de estas ganancias o rendimientos al exterior.

#### *1.3.4. Colombia*

Desde comienzos del siglo XXI la minería colombiana registró un dinamismo importante, pero ésta no ha sido determinante en las cuentas fiscales<sup>1256</sup>, como sí lo ha sido en países como Perú o Chile.

---

<sup>1256</sup> CEPAL.

La minería es un sector que ha recobrado la importancia en la economía colombiana<sup>1257</sup>. Después del carbón, que representa el 88% de la extracción minera del país, el níquel y el oro son los productos mineros colombianos más representativos en los mercados internacionales. En el caso del níquel, Colombia ocupa el séptimo lugar en el mundo con el 4.53% de la producción mundial, y es el vigésimo segundo productor de oro con un 1.2 % de la producción mundial.

Con relación a su régimen tributario, en Colombia, las empresas mineras pagan el 33% sobre sus rentas, según lo señala el Estatuto Tributario.

El pago de regalías<sup>1258</sup>, está considerada como contraprestación obligatoria que consistirá en un porcentaje, fijo o progresivo, del producto bruto explotado objeto del título minero y sus subproductos, calculado o medido al borde o en boca de mina, pagadero en dinero o en especie<sup>1259</sup>.

---

Los aportes de las empresas mineras al fisco sobre el total de los ingresos tributarios en el periodo 2000-2006 representaron un promedio de 1,4%.

Colombia es el décimo productor mundial de níquel mina y el séptimo de níquel refinado. Ocupa el lugar 15 en la producción de oro. En Colombia, la minería se ha convertido en el segundo mayor destino de la inversión extranjera directa, después de las inversiones en petróleo. Desde el año 2000 hasta el primer trimestre de 2010, el 24,5% del total de la inversión extranjera directa corresponde a minas y canteras, lo que equivale a US\$ 15.288 millones.

<sup>1257</sup> Según el Sector de la Minería a Gran Escala (SMGE) la minería representó en 2011 el 24.2% de las exportaciones; el 2.4% del PIB; 20% del total de la inversión extranjera directa; 650 mil millones de pesos en construcción de infraestructura; 2.6 billones de pesos en compras a proveedores nacionales, 65 mil millones de pesos de inversión en responsabilidad social y 178 mil millones de pesos en responsabilidad ambiental. En Colombia, el carbón lleva el primer lugar con una producción de 74 millones de toneladas al año, lo que ubica a Colombia como el décimo productor de carbón del mundo con un 1.2% de la producción mundial, después de China, Estados Unidos, India, Australia, Suráfrica, Rusia, Indonesia, Kazajistán y Polonia. Este mineral proporciona el 29.6% de las necesidades mundiales de energía primaria y genera el 42% de la electricidad del mundo.<http://www.ccx.com.co/es/nuestros-negocios/Pages/sector-mineria-colombia.aspx#sthash.7rz8VJfk.dpuf>

<sup>1258</sup> Se establecen en el Art. 360 de la Constitución Política de Colombia: "La explotación de un recurso natural no renovable causará a favor del Estado, una contraprestación económica a título de regalía, sin perjuicio de cualquier otro derecho o compensación que se pacte".

En regalías, el sector minero aporta al país un 16.5%; de éste 13% proviene de las empresas de carbón (1,2 billones de pesos al año). En 2010 SMGE aportó a los ingresos corrientes de la Nación \$1,68 billones entre regalías e impuesto a la renta. Es por esto que se reconoce actualmente que el sector de la minería a gran escala representa una de las principales locomotoras económicas colombianas, puesto que no sólo se trata de la generación de empleos (que en 2011 entre directos e indirectos fueron 836.000) sino también de las inversiones en infraestructura, servicios públicos y gestión social y ambiental.<http://www.ccx.com.co/es/nuestros-negocios/Pages/sector-mineria-colombia.aspx#sthash.7rz8VJfk.dpuf>

<sup>1259</sup> Ley 685 de 2001 (Código de Minas) Art. 227.

Por medio de la Ley 141 de 1994 se creó el Fondo Nacional de Regalías y se señalan las reglas para la liquidación, distribución y utilización de las mismas. Posteriormente, la Ley 756 de 2002, modifica la Ley 141 de 1994, establecen criterios de distribución y se dictan otras disposiciones.

El porcentaje de la regalía varía de acuerdo con el mineral explotado, siendo del:

- 1% para esmeraldas y piedras preciosas, calizas, yesos, arcillas y gravas,
- 3% en el caso de los minerales no metálicos,
- 4% para el oro y la plata,
- 5% para el platino, hierro, cobre y otros minerales metálicos,
- 6% para el oro de aluvión en contratos de concesión,
- 10% en el caso de los minerales radioactivos, y de
- 12% para el níquel y la sal.

### 1.3.5. Guatemala

La producción minera en este país representa alrededor del 1% de la producción mundial de minerales<sup>1260</sup>, pero internamente dicha actividad posee una mayor relevancia.

Hemos considerado interesante en el régimen tributario<sup>1261</sup> guatemalteco destacar que el Impuesto empresarial se calcula bajo uno de dos regímenes posibles, entre los cuales las compañías pueden escoger:

- Por un lado, y como opción, pueden tributar escogiendo el gravamen del 25% sobre los beneficios netos obtenidos por las compañías mineras. Los gastos deducibles se limitan al 97% de los ingresos/ventas brutas. Si una compañía escoge esta opción tendrá que pagar, además, el ‘impuesto de solidaridad’ (anteriormente conocido como el ‘impuesto extraordinario y temporal de apoyo a los acuerdos de paz’, o IETAAP).

<sup>1260</sup> Guatemala produce oro, plata, hierro, plomo y zinc, además de diversos minerales no metálicos.

<sup>1261</sup> Véase BORRERO MORO, C.J., “El poder tributario en Guatemala a la luz del análisis crítico de la Justicia constitucional”, *Anuario Iberoamericano de Justicia Constitucional*, n.º 16, Enero/Diciembre 2012, Madrid, pp.19-91. «[e]l territorio de la República, se divide para su administración en departamentos y éstos en municipios»; señalando las administraciones territoriales en Guatemala; en segundo lugar, las regiones de desarrollo, con la finalidad de dar un impulso racionalizado al desarrollo integral del país; y, en tercer lugar, la posibilidad de modificación administrativa del país; aunque siempre dentro de los límites constitucionales”.

Este es un pequeño impuesto, de sólo un 1%, aplicado a las ventas brutas o la base de activos de la compañía.

- La otra opción de impuesto empresarial es mucho más simple. Consiste en pagar una tasa del 5% sobre las ventas brutas de la compañía.

En general, las compañías tomarán su decisión con base en sus márgenes de beneficios (utilidades).

Contraria a la tendencia seguida por Chile o Perú, que han buscado nuevas maneras de aumentar la participación de los gobiernos en las ganancias de la minería, Guatemala no ha seguido este comportamiento y, para atraer la inversión extranjera, rebajó el porcentaje a las regalías mineras.

Originalmente, la tasa de regalías mineras de Guatemala fue fijada en un 6% hasta la aprobación de la Ley de Minería de 1997, promulgada durante el gobierno del presidente Álvaro Arzú, cuando la tasa fue rebajada al 1%. No obstante, para el 2015 se está discutiendo la posibilidad de aumentar las regalías al 5%. Este porcentaje se aplica sobre la base de una declaración jurada de la compañía que es presentada mensualmente, en la que manifiesta su volumen del producto minero comercializado, con base en el valor de cotización del producto en mercados internos o en bolsas internacionales.

La recaudación total vía regalías, percibidas por el Estado, se distribuye en partes iguales entre el gobierno central y las municipalidades<sup>1262</sup> donde tiene lugar la actividad minera.

<sup>1262</sup> BORRERO MORO, C.J., “El poder tributario en Guatemala a la luz del análisis crítico de la Justicia constitucional”, *Anuario Iberoamericano de Justicia Constitucional*, n.º 16, Enero/Diciembre 2012, Madrid, p. 81 “los municipios podrán contar, en primer lugar, y por mandato constitucional —art. 257 CG—, con el 10 por 100 anual del Presupuesto General de Ingresos Ordinarios del Estado, que se distribuirá conforme determina la ley, con una afectación de al menos un 90 por 100 para programas y proyectos de educación, salud preventiva, obras de infraestructura y servicios públicos, que mejore la calidad de vida de los habitantes, y del 10 por 100 como máximo para financiar gastos de funcionamiento; en segundo lugar, con los ingresos provenientes de la distribución de los porcentajes que por ley les corresponda sobre impuestos específicos —art. 257 CG—; y, en tercer lugar, finalmente, con los ingresos provenientes de las transferencias, recurrentes o esporádicas, del Estado”.

Adicional a las regalías y el impuesto empresarial, existe además un impuesto del 12,5% a las remesas de las ganancias /rendimientos, y que afecta a las personas naturales o jurídicas que no tengan residencia ni domicilio en Guatemala.

### 1.3.6. Honduras

Además de la minería no metálica, Honduras produce diversos metales como el oro, plomo, plata y zinc. Las mayores operaciones mineras están a cargo de empresas extranjeras<sup>1263</sup>, pero existe una percepción en la sociedad hondureña, igual que en la guatemalteca, de que la minería paga pocos impuestos y que los costos ambientales no compensan lo que los gobiernos y localidades reciben.

La contribución de la industria minera a la economía fue de apenas un 1,25% del PIB, y del estudio “Diagnóstico de la situación minera en Honduras 2007-2012”<sup>1264</sup> destaca el carácter conflictivo de la minería en Honduras, que, en términos generales deviene de:

- a) enfrentamientos de las empresas mineras con las comunidades;
- b) bajos niveles de contribución a impuestos nacionales y municipales;
- c) problemas ambientales;
- d) violaciones a derechos humanos;
- e) marco legal débil y favorable a compañías mineras; y
- f) institucionalidad débil del Estado para regular las actividades extractivas.

En Honduras, las compañías mineras pagan un impuesto municipal que funciona como una regalía minera y que, en la actualidad, está fijado en el 1%

<sup>1263</sup> Las dos mayores explotaciones mineras son las de oro y plata. La primera, la mina San Martín, en el Valle de Siria, pertenece a la empresa Gold Corp., la que es la más grande mina a cielo abierto en Honduras y se encuentra en operaciones desde el año 2000. La segunda, la mina a cielo abierto San Andrés operada por la empresa canadiense Aura Minerals Inc. desde el año 2009 desde que la compró a la canadiense Yamana Gold, que a su vez la compró en 2006 a RNC Gold. Otra empresa minera de relevancia nacional es la Breakwater Resources Ltd. De Canadá, propietaria del 100% de la mina de zinc, plata y plomo El Mochito.

<sup>1264</sup> Diagnóstico de la situación minera en Honduras 2007-2012, Honduras: Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. 2014.99 pp.  
<http://icefi.org/wp-content/uploads/2014/06/Diagn%C3%B3stico-de-la-situaci%C3%B3n-minera-en-Honduras-2007-2012-versi%C3%B3n-para-sitio-web.pdf>



sobre el valor mensual de las ventas o exportaciones<sup>1265</sup>. El pago de la misma va directamente a la municipalidad donde se realiza la actividad minera<sup>1266</sup>.

Asimismo, las ganancias de capital obtenidas por personas naturales o jurídicas, domiciliadas o no en Honduras, pagarán un impuesto sobre la renta empresarial reducido y único del 10%.

El sector minero ganó ciertos privilegios, mediante las reformas de 1998, y que aún permanecen vigentes:

- Las compañías mineras no pagan impuesto a las ventas sobre sus transacciones relacionadas con exportaciones, y sus equipos y maquinarias necesarias para la explotación minera están libres de impuestos a las importaciones.
- Las compañías se benefician también de normas de depreciación acelerada (la tasa anual es 20%).
- Pueden deducir todos los costes de exploración y explotación de los proyectos mineros.
- También pueden compensar las pérdidas generada en el ejercicio y durante los cuatro años siguientes.
- Asimismo, las compañías pueden firmar contratos de estabilidad tributaria con el gobierno hondureño, o cual implica la prohibición al Gobierno de cambiar su régimen tributario durante 10 ó 15 años, y ello dependerá del nivel de inversión de la compañía<sup>1267</sup>.

<sup>1265</sup> Esta disminución de la tasa de regalías se hizo explícitamente con la idea de atraer inversionistas extranjeros como parte de un paquete de reformas fiscales promulgado durante 1998.

<sup>1266</sup> ACQUATELLA, J., ALTOMONTE, H., ARROYO, A., y LARDÉ, J., "Rentas de recursos naturales no renovables en América Latina y el Caribe", *CEPAL, Serie Seminarios y Conferencias n.º. 72*, Santiago de Chile, 2013, p. 94, "En el caso de Honduras, llama la atención la bajísima recaudación fiscal en términos de regalías entregadas por las empresas mineras, las que en términos porcentuales nunca alcanzan el 1% de las ventas o exportaciones establecidas legalmente, puesto que ni siquiera cubren el 1% de las rentas mineras. Como promedio anual se recaudó US\$4000 durante el período 2000-2009 y hubo varios años en que estos aportes fluctuaron entre US\$109 y US\$ 418. Estos montos tan bajos podrían interpretarse como ausencia de pago o como falta de notificación por parte de las municipalidades. Por otra parte, a partir del año 2006 podrían estar siendo subestimados ya que dejaron de reportarse como regalías mineras y se incluyeron en el rubro de regalías varias".

<sup>1267</sup> Para los nuevos proyectos con inversiones superiores a los US\$10.000.000 ó para las empresas que encontrándose en producción amplíen sus actividades minero metalúrgicas, con inversiones superiores o iguales a US\$ 20.000.000. El plazo del contrato de estabilidad puede ser de 15 años en el caso de los proyectos con inversiones mayores a los US\$ 30.000.000.

Junto a lo mencionado, las compañías mineras pagan también un canon territorial, que supone un tipo de derecho de exploración que varía en función de los años de operación y las hectáreas solicitadas.

### 1.3.7. Argentina

La minería es un importante motor en la economía argentina, pues casi el 70% de la producción minera permanece en el país, en términos de sueldos, contratación de servicios locales, consumos intermedios y aportes fiscales y no fiscales.

La minería local se encuentra aún en una etapa de desarrollo incipiente. Su participación dentro del Producto Bruto interno nacional rondaba el 1'1% en 2014, y las tendencias y las perspectivas indican que esta cifra crecerá en los próximos años. El segmento más relevante en valores corrientes es el metalífero, seguido por el de las rocas de aplicación y los minerales no metalíferos. Como referencia en Chile la minería representa alrededor del 20% del PBI, y en Perú cerca del 10%<sup>1268</sup>.

La Ley de Inversiones Mineras N° 24.196 responde a la exigencia de las mejores prácticas internacionales. Esta ley ha estimulado mucho la inversión, convirtiéndose la minería en una actividad competitiva y atractiva para los intereses extranjeros, principalmente por la instauración de un “régimen de estabilidad fiscal” durante treinta años, que implicaba el compromiso del Gobierno a no modificar a las empresas inversoras la carga tributaria total determinada al momento de presentación del proyecto, tanto a nivel nacional como interior. A los beneficiarios de esta Ley se les aplica el régimen general tributario, excepto las modificaciones introducidas por la misma.

Se desprende el interés del legislador nacional en beneficiar a la actividad minera, estableciendo una serie de incentivos fiscales, que desde el

---

<sup>1268</sup> *Minería Argentina. Aspectos Económicos*, Cámara Argentina de Empresarios Mineros, CAEM, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2014.

punto de vista interno logran su objetivo, que no es otro que canalizar recursos y orientar las inversiones a la actividad minera a efectos de promover su desarrollo económico. Así<sup>1269</sup>:

\* En el Impuesto a las Ganancias:

- 1) Se permite la doble deducción de los gastos de prospección, exploración, etc.
- 2) Se aplican las amortizaciones aceleradas sobre inversiones de capital que se utilicen para la ejecución de los proyectos mineros.
- 3) Estarán exentas los rendimientos generados por derechos mineros, bajo ciertas condiciones.
- 4) Y es obligatorio la constitución anual de una provisión para la conservación del medio ambiente, para prevenir y subsanar las alteraciones que se produzcan al mismo<sup>1270</sup>.

\* En los Derechos de Importación y otros Derechos: se declara la exención por la introducción de bienes de capital necesarios para la ejecución de los proyectos mineros.

#### 1.4. Recapitulación

Como hemos podido comprobar a lo largo de este capítulo de Derecho impositivo minero comparado, las modalidades tributarias del sector minero en este continente no son muy distintas a las devengadas en nuestro país, pero entendemos que muchas las figuras impositivas mineras no se podrían aplicar en España pues estamos comparando entornos sociales, culturales e institucionales (control del fraude, garantías procedimentales, nivel tecnológico, profesionalidad del funcionario público, garantías democráticas, seguridad jurídica,, etc.) que se encuentran en niveles de desarrollos muy dispares.

<sup>1269</sup> AMERISO, C.C., "Ecología y Tributación en el Mercosur: la actividad minera Argentina", *Universidad Nacional de Rosario, Libro actas de las Terceras Jornadas Investigaciones en la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística, octubre de 1998*, pp.59-60.

<sup>1270</sup> [http://www.pwc.com/en\\_GX/gx/mining/school-of-mines/pdf/plenary-update-on-latin-america.pdf](http://www.pwc.com/en_GX/gx/mining/school-of-mines/pdf/plenary-update-on-latin-america.pdf)

Además de la incidencia de los principales impuestos a la renta de las personas jurídicas, o de la obligación de pagos de tasas a los concesionarios e impuestos específicos al sector, queremos destacar, de una manera sucinta, la aplicación generalizada de otras figuras impositivas en América Latina y de unos beneficios o incentivos a la industria extractiva, y que son:

- Regalías; y que supone un porcentaje del valor anual de ventas.
- Canon minero a la producción, y que de una manera común supone el reparto de la renta minera entre municipios y provincias;
- La depreciación acelerada de los gastos, con un porcentaje constante, o en un número corto de años (a diferencia de nuestro incentivo fiscal de la libertad de amortización de las inversiones en activos mineros).
- La posibilidad de poderse deducir todos los costes de exploración y desarrollo. En términos contables significa reducir su base de ingresos imponibles, al deducir inmediatamente de sus ingresos imponibles los gastos de capital en exploración y desarrollo de las minas (mientras que la mayoría de las demás compañías lo hacen sobre la vida esperada de sus activos). Entre ellos cabe destacar en la actualidad los gastos en responsabilidad social corporativa de la empresa minera.

Este incentivo supondría en nuestra normativa un gasto deducible para calcular la base imponible de nuestro Impuesto sobre Sociedades. No se trata del incentivo del FA, y tampoco suelen limitar la deducción a un porcentaje del gasto soportado por la compañía minera.

- Los contratos de estabilidad tributaria durante un número de años.
- Suele ser obligatorio la constitución anual de una provisión para la conservación del medio ambiente, para prevenir y subsanar las alteraciones que se produzcan al mismo (algo similar a la establecida en nuestra normativa, salvo en las exigencias establecidas en nuestra normativa de efectuar un plan de inversión aceptado por la Administración tributaria)
- Para finalizar, es necesario destacar que los incentivos fiscales no suelen ser incompatibles entre ellos.

## CONCLUSIONES

Llegados a este apartado del trabajo, que bien podría asemejarse con “el cierre de nuestras instalaciones mineras”, trataremos de proporcionar las conclusiones advertidas que, creemos, revestirán de importancia y madurez a esta tesis doctoral.

Nuestro estudio ha estado orientado a tratar de contribuir al desarrollo metodológico para la aplicación de tributos en el sector minero en España, como integrante de lo que se ha llamado “Industrias Extractivas”. Tal como hemos venido defendiendo a lo largo del estudio realizado, creemos firmemente que la política fiscal de un país es uno de los factores externos de desarrollo de este sector de la industria, tan arraigado a nuestra cultura, y que en la última década se ha visto mermada por el escaso atractivo que las inversiones privadas encontraban en la fiscalidad de las mismas.

En su sentido literal, una economía extractiva es aquella que está dedicada a la explotación de recursos naturales no renovables; es decir, aquella cuya contribución al desarrollo, o al bienestar, no es sostenible, y que alcanza importantes cuotas de modernización y crecimiento en la fase de plenitud, pero mengua o desaparece a medida que los recursos tienden a agotarse.

Así pues, nuestro particular “*proyecto minero*”, ejecutado en tres bloques de trabajo interdependientes, ha alcanzado a conseguir sus objetivos iniciales, llegando a la consecución de los siguientes planteamientos y consideraciones:

I.- La minería es una industria con tiempos de ejecución de largo plazo, que requiere grandes inversiones de capital inicial, además de estabilidad en las normas y en las condiciones económicas para los proyectos, debido a la recuperación alejada en el tiempo.

Un factor adicional es la alta volatilidad de los precios internacionales de los metales, y que podría hacer que una operación fracasase, perdiendo todo lo invertido hasta la fecha y debiendo aguardar años más tarde un ciclo de alza de precios.

Así, cuando se participa en un mercado global, caso de los metales, es determinante la volátil evolución de la demanda que es la que, en el *London Metals Exchange*, o en el *New York Mercantile Exchange*, convierte en escasos meses un yacimiento en una mina; o, recíprocamente, una mina en una ruina. Esta volatilidad, en un contexto de rigidez inversora, es la que confiere a estas iniciativas un peculiar nivel de riesgo.

II.- Consideramos que los criterios que una empresa inversora debe tomar en cuenta para la toma de decisiones respecto a la exploración minera son:

- El potencial geológico para el mineral objetivo.
- La rentabilidad de las operaciones potenciales.
- La estabilidad y seguridad institucional.
- La seguridad jurídica y certeza del derecho en el ámbito tributario.
- La consistencia de las políticas mineras.
- La estabilidad de los términos/ condiciones para exploración.
- La capacidad para predeterminar las obligaciones ambientales.

Es interesante añadir que la comunidad internacional analizó los diferentes desafíos a los que se enfrentó la industria minera en el año 2014. De este análisis efectuado la consultora Ernst & Young, se desprende que si antes los temas preocupantes eran la escasez de mano de obra, la consolidación de la industria, el acceso a infraestructura, el mantenimiento de la licencia social para operar y la preocupación por el cambio climático, hoy se han sumado aspectos como el capital (asignación y acceso), la mejora de productividad y protección de márgenes, y la nacionalización de recursos naturales.

Consideramos que para garantizar una mejor coordinación entre las competencias nacionales de planificación y las políticas europeas será preciso

que la política europea en materia de suministro de materias primas tenga en cuenta la política industrial y medioambiental, la ordenación del territorio y la mejora del marco jurídico y del sistema de obtención de permisos.

Junto a lo mencionado, sería interesante que la Unión Europea desarrolle un sistema de ventanilla única que suponga un único punto de contacto para todas las partes interesadas que participen en la concesión de permisos y que estén en condiciones de evaluar los aspectos económicos, sociales y medioambientales, a fin de mejorar la ordenación del territorio y los procesos de concesión de permisos, o fomentando las actividades de exploración en Europa mediante una mejora de las normativas nacionales, como puede ser el otorgamiento de incentivos a las empresas.

III.- A pesar de los beneficios sustanciales, la minería sufre, al menos en los países más desarrollados, el denominado “Síndrome NIMBY” (siglas que corresponden a la expresión inglesa “*Not In My Back Yard*”) y con frecuencia la minería ha sido asociada a la degradación ambiental y a la “depredación” de recursos naturales. Aún con la modificación de muchos de tales comportamientos y la implicación de tareas sostenibles en las fases del proyecto minero, es común y frecuente ver como se asocia la minería a una imagen totalmente negativa por razones históricas, pues la minería, en todo el mundo, explotó yacimientos creando grandes cortas y enormes montañas de estériles, además de haber dejado inmensas cicatrices en los paisajes naturales.

En estos últimos años ha habido una serie de iniciativas para intentar adecuar la explotación de los recursos a las necesidades medioambientales de las sociedades modernas con objeto de frenar esta tendencia:

- Privadas, como el trabajo de índole global realizado por el Instituto Internacional para el Medio Ambiente y el Desarrollo, con el proyecto *Minería, Minerales y Desarrollo Sostenible*, o los trabajos del Consejo

Europeo para la Investigación y el Desarrollo Tecnológico de los Recursos Minerales.

- Institucionales, como la Red Temática “NESMI”, *Red Temática Europea sobre las Industrias Mineras y de Tratamiento Sostenibles*”

Asimismo, venimos asistiendo en los últimos años a una importante y fecunda actividad legislativa, de la que queremos destacar como fundamental:

- *Extracción mineral no energética y Natura 2000*, aprobado por la Comisión Europea, donde se establece que la minería es compatible con la gestión ambiental, y supone una estrategia minera para el conjunto de los países miembros de la Unión Europea, lo que representa una oportunidad real para las políticas de relanzamiento de sus economías en un entorno de crisis y baja actividad.
- *Estrategia para el Uso Sostenible de los Recursos Naturales (2005-2030)*.
- Creación de la *Plataforma Tecnológica Europea de Minerales y Metales*, por la Dirección General de Investigación de la Comisión Europea, en apoyo de la industria minera como mecanismo para agrupar a todos los actores interesados, dirigir la implementación de un plan de acción para realizar los programas de actividades acordadas, y optimizar los beneficios para todas las partes implicadas.
- Dictamen sobre “*Minería No energética en Europa*”, aprobado por el Comité Económico y Social Europeo, que establece los principales pilares de la seguridad futura del suministro de materias primas en Europa son: el suministro interno de materias primas, el suministro internacional, el desarrollo de capacidades y la eficiencia de los recursos.
- La “*Iniciativa de Materias Primas: Cubrir las necesidades fundamentales en Europa para generar crecimiento y empleo*”, aprobada por la Comisión Europea, en noviembre de 2008, y que se apoya en tres pilares:
  - Garantizar el acceso de los consumidores europeos a las materias primas minerales de los mercados internacionales en las mismas condiciones que otros competidores industriales;



- Establecer las condiciones marco adecuadas en la Unión Europea para potenciar un suministro sostenible de materias primas minerales de fuentes europeas; y
  - Fomentar la eficiencia en el uso de los recursos y promover el reciclaje para reducir el consumo de materias primas minerales en la UE y disminuir su dependencia de las importaciones.
- De igual manera, la Comunicación de la Comisión Europea, titulada “*Abordar los retos de los mercados de los productos básicos y de las materias primas*”, de febrero de 2011, que recomienda:
    - Definir una política nacional que garantice que los recursos minerales se exploten de forma económicamente viable y basada en los principios del desarrollo sostenible;
    - Establecer una política de planificación minera de usos del suelo;
    - Racionalizar el proceso administrativo de concesión de autorizaciones para las actividades mineras.

IV.- Las explotaciones mineras en España han experimentado durante las últimas décadas altibajos económicos, a pesar de la demanda creciente de las materias primas que de ellas se extraen. La crisis financiera, el desempleo, el cambio de estructura en la generación de energía eléctrica, la preocupación por la sostenibilidad medioambiental, etc., han contribuido en parte a esta deriva.

No obstante, el alto precio de los metales y los avances de los métodos en la extracción del mineral han vuelto a hacer rentable la explotación de algunas minas, y, en los últimos años, nuevos proyectos mineros se abren paso, con innovadores métodos de explotación que tratan de reducir el impacto medioambiental; como son, las minas de Uranio en Retortillo (Salamanca), de Tantilio y de Oro en Galicia, o los proyectos de Cobre Las Cruces, o Aguas Teñidas en Andalucía, que, además, proporcionan numerosos empleos directos e indirectos.

A este tenor, no podemos dejar de mencionar la nueva Estrategia Minera de Andalucía 2014-2020<sup>1271</sup>, que pretende reflejar la nueva situación en nuestra Comunidad Autónoma, en la que la minería metálica tiene cada vez un mayor peso en la economía de Andalucía, en comparación al resto de sectores. Asimismo, en el Acuerdo para el Progreso Económico y Social de Andalucía, firmado el 20 de marzo de 2013, por la Junta de Andalucía y los agentes económicos y sociales más representativos en el ámbito de la Comunidad Autónoma, se incluye a la minería entre los sectores productivos que deben seguir siendo pilares sobre los que apoyar el crecimiento económico de Andalucía, considerando necesario agilizar e impulsar las actuaciones en dicho sector.

Podríamos comenzar afirmando que, un análisis del conjunto del sector permite detectar una estructura industrial sectorial muy mediatizada, compuesta por un reducido número de industrias de gran dimensión, y un perfil inversor eminentemente de capital extranjero.

Los problemas de gestión de la pequeña empresa minera española, por otro lado, presentan unas características peculiares que justificarían la atención y un tratamiento específico por parte de los legisladores, pues entre las carencias advertidas destaca la falta de vínculos con grupos de empresas (también mineras) o bancos, que, directa o indirectamente, les faciliten instrumentos de financiación a medio o largo plazo; las defectuosas relaciones comerciales con las grandes empresas, que con carácter general adquieren gran parte de su producción; o la baja formación empresarial.

Consideramos que la política a favor de la pequeña explotación minera debería incluir los siguientes aspectos fundamentales:

---

<sup>1271</sup> Que está alineada con la Estrategia de investigación e innovación para la especialización inteligente o “RIS3” según su acrónimo en inglés) y la Estrategia para la competitividad en Andalucía 2014-2020 (o ECA 2014-2020, que va en consonancia con la “Estrategia Europa 2020” que marca la Agenda para el crecimiento y el empleo y que se instrumenta a través de la Política de Cohesión. Ésta tendrá la consideración de Plan con Incidencia en la Ordenación del Territorio, a los efectos previstos en la Ley 1/1994, de 11 de enero, de Ordenación del Territorio de la Comunidad Autónoma de Andalucía, y estará sometida al procedimiento establecido en la Ley 7/2007, de 9 de julio, de Gestión Integrada de la Calidad Ambiental, para la evaluación ambiental de planes y programas.

- Establecer canales de información y asistencia técnica, así como disponer desde la Administración de un órgano especializado de promoción dedicado a las mismas;
- Impulsar la formación empresarial mediante la organización de cursos especializados (subvencionándolos) por subsectores o sustancias;
- Estimular a las grandes empresas para que mantengan relaciones de cooperación con las pequeñas empresas mineras proveedoras;
- Y crear ciertos estímulos que faciliten las reuniones de empresarios de las distintas sustancias o materias primas a fin de facilitar información técnica, productividad y mercado.

Las materias primas depositadas en el subsuelo español son variadas y ricas. Pese a esta verdad innegable, la aportación de la producción minera al PIB español no alcanza el 1%, y ello es debido, a nuestro entender, no a la escasez del mineral, o a su calidad, sino a las dificultades y obstáculos con los que la industria minera se ha venido encontrando en los últimos años, como son las limitaciones de su régimen administrativo y su régimen especial impositivo, entre otros. Sin obviar, la limitación y la disminución presupuestaria que la Ley de Presupuestos Generales otorga a esta partida y que dificulta la innovación, mejora o capacidad de desarrollo de esta industria.

Estimamos que la economía española no puede contar con el sector minero a corto plazo para garantizar un crecimiento de la renta y del empleo. Pero sí confiamos en un posible aumento de su aportación al PIB. Para ello, se requiere de esfuerzo, de creatividad y de capacidad de iniciativa, pues contamos con yacimientos muy importantes que son los que verdaderamente ofrecen posibilidades de explotación rentable en el futuro<sup>1272</sup>.

---

<sup>1272</sup> “La influencia de la actividad extractiva de materias primas en el desarrollo económico y social de un país”, Jornada organizada por la Cámara Oficial Minera de Galicia y CONFEDEM, Santiago de Compostela, 11 Julio 2013, “En nuestro país hay más de 30 proyectos de interés en las diferentes CC.AA. pendientes de aprobación administrativa. Estos podrían generar hasta 7000 puestos de trabajo directos y 35.000 indirectos. La minería podría suponer hasta el 1,5% del PIB de nuestro país”.

Pese a que la importancia de la minería, medida en términos del Producto Interior Bruto es escasa, su relevancia aumenta considerablemente sobre todo, si se tienen en cuenta los efectos indirectos de esta industria sobre el desarrollo económico, y sobre la creación de empleo de otros sectores. La clave está en conjugar el beneficio económico, que buscan los inversores de estos proyectos, con el beneficio social, que ha de repercutir en los vecinos de las áreas de influencia de los proyectos, tanto durante su explotación como posteriormente.

Como medidas deseables, para mejorar las posibilidades futuras de este sector, se pueden citar, además de las ya mencionadas, las siguientes:

- \* Es necesario potenciar la investigación en nuevos yacimientos, y mejorar las técnicas de explotación de los recursos mineros.

- \* Hay que mejorar el tratamiento de los minerales o aprovecharlos de forma integral.

- \* Y es imprescindible un esfuerzo añadido en la protección del medio ambiente<sup>1273</sup>.

Además, se deben explorar nuevas fórmulas que permitan distribuir, de una forma más equitativa, los ingresos obtenidos por la explotación minera, y que ayuden a establecer acuerdos vinculantes entre las compañías mineras y las poblaciones en donde se encuentre localizada la mina, concretándose en obras a favor del municipio. Si bien, la participación a través del pago de los tributos debidos es una solución útil, a largo plazo el camino ideal es generar confianza en la población. El objetivo de las compañías mineras es compensar los efectos negativos de una explotación en el medio ambiente, utilizando toda su tecnología para ofrecer más rentabilidades al municipio y sus residentes, que la que tenían antes del comienzo de la explotación.

---

<sup>1273</sup> RODRÍGUEZ, X.A., "La Minería en Galicia. Análisis económico-cuantitativo", In collaboration with the *Euro-American Association of Economic Development Studies Working Paper Series Economic Development*. nº 5, <http://www.usc.es/economet>, p.15.

La búsqueda de políticas de reconversión es indispensable para asegurar su desarrollo sostenible, pues el gran impacto ambiental que provoca su extracción, hará necesario el empleo de nuevas técnicas más convenientes, para que al obtener los minerales no se gasten tantos recursos, que la extracción sea amistosa con el medio ambiente y reutilizando los residuos<sup>1274</sup>.

V.- En nuestra normativa, podrán ser titulares de derechos mineros las personas físicas o jurídicas nacionales o extranjeras, tal y como recoge los artículos 89 a 93 Ley de Minas.

Hemos comprobado que, por lo que respecta a las inversiones extranjeras en minería se estará a lo dispuesto, con carácter general, en la Ley 18/1992, de 1 de julio, por la que se establecen determinadas normas en materia de inversiones extranjeras en España, y por el Real Decreto 671/1992, de 2 de julio, sobre inversiones extranjeras en España. No obstante, cuando se trate de minerales de interés estratégico, se asimilarán a estos efectos a las actividades directamente relacionadas con la defensa nacional y sólo se podrán otorgar derechos mineros a personas físicas de nacionalidad española o sociedades cuyo capital social sea español en su totalidad.

Los Estados o Gobiernos extranjeros podrán adquirir directamente o indirectamente derechos mineros, y efectuar inversiones de capital, previa autorización del Gobierno español. De acuerdo con esta prohibición, se dispone que el capital extranjero de una sociedad minera española no podrá ser superior al 49%, quedando excluida para las entidades titulares de aprovechamientos de mercurio, cuyo capital social deberá pertenecer en su totalidad a personas de nacionalidad española.

Esta preocupación del legislador sobre participaciones extranjeras se ha reflejado en los órganos de gobierno de las sociedades mineras, pues para las sociedades anónimas el número de consejeros no españoles de su Consejo de

---

<sup>1274</sup> Eberhard Janneck, por ejemplo, es un químico que logró transformar restos de minerales de hierro en utensilios para la construcción y hasta para hacer pintura. En Polonia los expertos desarrollaron un método para transformar las nanopartículas con los desechos del renio, el cual mezclado con cobalto y níquel se puede utilizar en las fábricas de aviones.

Administración no podrá exceder del proporcional a la parte del capital extranjero. En las sociedades de responsabilidad limitada, cuando alguno de sus administradores o gerentes fuese extranjero, sus facultades deberán ser mancomunadas y no solidarias, sin que su número pueda exceder, al igual que en las anónimas, del correspondiente al porcentaje de capital extranjero. En todo caso, el presidente, consejero delegado, administrador o gerente único deberán siempre poseer nacionalidad española.

De manera evidente, esta cláusula establecida por la Ley de Minas creemos que atenta contra el principio de libertad de establecimiento de la Unión Europea, recogido en la Ley 20/2013, de 9 de diciembre, de garantía de unidad de mercado, y de manera fundamental para la pequeña empresa minera. Así pues, establece el artículo 18.2.a) de la Ley que serán consideradas actuaciones que limitan el libre establecimiento y la libre circulación por no cumplir los principios recogidos en el Capítulo II de esta Ley los actos, disposiciones y medios de intervención de las autoridades competentes que contengan o apliquen requisitos discriminatorios para el acceso a una actividad económica o su ejercicio, para la obtención de ventajas económicas o para la adjudicación de contratos públicos, basados directa o indirectamente en el lugar de residencia o establecimiento del operador.

De igual manera, viene regulado en nuestro Tratado Fundacional de la Unión Europea (artículos 49 a 55), que implica el derecho a constituir y gestionar empresas, especialmente sociedades, en otro Estado, en las mismas condiciones que los nacionales de ese otro Estado (principio de trato nacional). Así se desprende del mismo Tratado, que exige que las sociedades beneficiarias cumplan con dos requisitos: 1) que se constituyan conforme a la legislación de un Estado miembro; y 2) que su sede central, administración central o centro de actividad principal se encuentre en la Unión.

VI.- La trayectoria de Derecho español de Minas ha estado ligada al derecho de regalía que los monarcas poseían sobre los terrenos en los que se encontraban localizadas las minas, y la posibilidad de explotarlo por el particular conllevaba el otorgamiento de *mineras* y, tal como estudiamos en su

momento, el pago de un canon, figura tributaria que ha pervivido de alguna manera a lo largo de nuestra historia del Derecho impositivo.

Esta situación no ha variado mucho a lo largo de los tiempos, pues además de que nuestra CE otorga en su artículo 149 la competencia exclusiva al Estado sobre las bases del régimen minero y energético, la legislación minera reconoce el dominio público de todos los yacimientos de origen natural y demás recursos geológicos existentes en el territorio nacional, mar territorial y plataforma continental. Y, declara, que el aprovechamiento y la investigación de los mismos podrán asumirlos el Estado directamente, o cederlos a través, por ejemplo, de las figuras administrativas como la concesión de explotación o las autorizaciones.

Pese a ello, los diferentes Gobiernos han ido limitando el interés por explotar estas minas de diferentes formas; bien reduciendo las dotaciones presupuestarias dedicadas a la inversión y desarrollo de este sector industrial, no legislando sobre la materia, o haciéndolo de manera desajustada o tardía, o desincentivando el sector.

Muchos y variados son los beneficios fiscales que los Gobiernos podrían utilizar, como expresión de su política económica (exenciones, bonificaciones, deducciones, etc.) con el fin de estimular el crecimiento económico e incentivar la inversión, aunque su eficacia en muchas ocasiones queda condicionada al nivel y estructura de la inversión privada, que constituye una variable muy importante a efectos de la consecución de los fines primarios de la política fiscal y de ahí que determinados instrumentos de ésta se destinen a ejercer influencia sobre aquélla<sup>1275</sup>.

Creemos que nuestro régimen fiscal es de vital importancia para el desarrollo y para la innovación del sector extractivo español. Investigar, para luego explotar una mina, requiere de incentivos fiscales que reconozcan las

---

<sup>1275</sup> ALONSO FERNÁNDEZ, M. Y ALONSO AYALA, M., “La Política Fiscal de las Amortizaciones anticipadas y su efecto expansivo en la empresa”, *Fundación Antonio Lancuentra, Estudios Tributarios aplicados*, Barcelona, 1987, p.54.

peculiaridades de una industria, en la que se explota un recurso no renovable y en la que sus proyectos, los mineros, son largos y llenos de claroscuros.

Así pues, en cuanto al régimen impositivo en la minería española, deberemos centrarnos en las consideraciones, limitaciones y necesidad de mejoras advertidas, tanto en la aplicación del régimen especial en el Impuesto sobre Sociedades, como en la de los tributos que repercuten en la industria extractiva, y la necesaria presencia de la exigencia de una responsabilidad tributaria.

VII.- Todos los que de alguna manera nos hemos vistos “hipnotizados” por este sector de la industria veníamos desde hace años solicitando que se aborde con seriedad y profundidad la reforma de la normativa minera de carácter básico, y la redacción de una nueva Ley de bases de la minería, que sustituya a la actual, y que regule un escenario que en muy poco se parece al de 1973.

Sin duda alguna, este “olvido” manifiesto, no ayuda; y tampoco proporciona mejoras en su procedimiento administrativo especial, perjudicando al inversor en sus obligaciones frente a la Administración.

Ya comienzan a escucharse opiniones alrededor de la aprobación de una nueva Ley, que esperemos sea la deseada por muchos; que se adecue a la CE y a la estructura territorial de Estado, a la protección del medio ambiente, a la seguridad y salud de los trabajadores, y al aprovechamiento del dominio público minero dentro del reconocimiento de la libertad de empresa en el marco de la economía de mercado.

Esta nueva Ley se prevé sea de especial importancia para algunas CCAA como la nuestra, la andaluza, donde el sector es significativo por la relevancia de sus explotaciones mineras y la magnitud de las inversiones depositadas; y de una manera fundamental en el suroeste de la Comunidad.

El procedimiento administrativo de otorgamiento o denegación de las concesiones o autorizaciones mineras, además de enrevesado y lento,



provoca, no en pocas ocasiones, conflictos jurídicos y administrativos entre CCAA, y entre otros ámbitos del Derecho, como pueden ser el urbanismo o el medioambiente.

Consideramos que es necesaria una mayor colaboración *ínter* administrativa y una mayor flexibilidad procedimental, centralizando, ante una única Administración, la responsabilidad de la supervisión final de todos los permisos y/o autorizaciones que fueran necesarias. La unidad de expediente y resolución sería una tendencia que facilitaría la adopción de las medidas adecuadas, por ejemplo en los cierres, con el menor coste posible desde el punto de vista jurídico, procedimental y medioambiental.

Sería conveniente armonizar los plazos establecidos para las tramitaciones mineras con los derivados de las autorizaciones ambientales exigidas en estas, y, también, que todos los permisos y las concesiones directas de explotación se sometiesen a un proceso competitivo antes de otorgarse, dejando de tener sentido los concursos derivados de las caducidades de derechos mineros, siendo de esta manera más ágil la puesta en valor del dominio público minero.

Asimismo, planteamos la posibilidad de creación de un registro minero, como instrumento de publicidad frente a terceros de los derechos mineros en todo el territorio nacional, y la utilización de los medios telemáticos para relacionarse de una manera más ágil con la Administración actuante. En la regulación de la LMi se prescriben procedimientos que, bajo nuestra consideración, son arcaicos y lentos; como, por ejemplo, la documentación de solicitud de un permiso de investigación, que debe aún presentarse en sobres cerrados.

VIII. Reviste un mayor interés el estudio del régimen fiscal “especial” de la minería, en el segundo bloque de nuestra tesis, entendido, por tal, el que comprende los tributos peculiares que recaen sobre las empresas que ejercen esta actividad y, además, las especialidades previstas para la actividad minera en los tributos de incidencia general en todas las empresas.

Éste, lo hemos completado con el análisis de la incidencia del municipio en el desarrollo de la explotación, advirtiendo, que algunos municipios españoles comienzan a aprobarse, a través de sus ordenanzas fiscales, un canon sobre la producción minera; calculado en función del valor de la producción anual obtenida de los yacimientos a explotar en cada municipio, y suponiendo, a fin de cuentas, una contribución al presupuesto municipal.

Creemos que es necesaria, y justa, la reversión de parte de los beneficios obtenidos por las empresas, vía impuestos, en el municipio donde se desarrolla la explotación; bien sea a través de la aprobación de tributos propios, o reparto porcentual de la cuota del Impuesto sobre Sociedades.

De igual manera, a efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas, se consideran actividades empresariales a las actividades mineras, y con respecto a los conceptos de “construcción, instalación u obra”, cabe precisar que no suponen la realización del hecho imponible del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras los movimientos de tierras propios de la actividad minera y de la extracción de piedra.

Reiteramos lo ya mencionado en el estudio; y así lo ha confirmado la jurisprudencia del Tribunal Supremo, que asevera, en doctrina reiterada, que ni la extracción de mineral, ni los movimientos de tierra están sujetos al Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, pues la actividad minera está considerada como actividad extractiva y no constructiva. No obstante, reconoce que es menester la licencia de obras, y por lo tanto estarían sujetas al Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, para todas las construcciones, instalaciones exteriores (no interiores) y obras que realicen las empresas mineras.

Asimismo, hemos podido comprobar que hay numerosas sentencias que admiten la posibilidad de gravar con una tasa por expedición de licencias de obras los movimientos de las tierras o actividades asimiladas que se producen en el normal funcionamiento de cualquier explotación minera.

IX.- Con respecto al análisis del reflejo de la imposición indirecta en la minería española, destacamos las siguientes consideraciones:

- Con relación al canon de superficie de minas, consideramos que se ha convertido en una tasa desfasada y obsoleta, incapaz de cumplir ni con el objetivo recaudatorio, ni con la de servir de censo minero actualizado, y, además, creemos que sería oportuno establecer sus tarifas atendiendo a la superficie en hectáreas y al tipo de recurso, siendo estos valores proporcionales a los precios de mercado de los mismos.
- Hemos delimitado la concesión minera, como hecho imponible en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.
- Desde la perspectiva del Impuesto sobre el Valor Añadido, las concesiones y autorizaciones mineras dan lugar a una prestación de servicios, y no a una entrega de bienes. Y, así, también, la transmisión de los derechos inherentes a una concesión administrativa que tiene por objeto un derecho minero se califica, a efectos de Impuesto sobre el Valor Añadido, como una prestación de servicios.

X- Por lo que respecta a la imposición directa, queremos recordar que, la promoción y el desarrollo de este sector de la industria, siguiendo los deseos de la Ley de Fomento a la Minería, deberán partir, no únicamente con la modernización de su régimen administrativo propio y de una adecuación de la Ley de Minas a los tiempos actuales, si no también, de manera urgente y necesaria, de la competitividad y mejora de su régimen tributario especial.

Uno de los planteamientos que hemos querido añadir en este trabajo ha sido aclarar si el régimen fiscal especial de la minería del Impuesto sobre Sociedades atenta contra el Tratado Funcionamiento de la Unión Europea, y concretamente con la prohibición de ayudas de Estado de naturaleza fiscal.

Desde su fundación, la Unión Europea ha venido considerando que las ayudas de carácter público concedidas, bajo diversas formas, por los Estados miembros, suponen un obstáculo para la construcción de un verdadero y real mercado único supranacional y comunitario, y ello por entender que dichas ayudas constituyen una importante oposición para el establecimiento de uno de los pilares sobre los que se asienta el proceso de construcción Europea comunitaria, cual es el principio de libre competencia.

A tenor de este análisis, hemos concluido que, si bien es cierto que no constituye ninguna novedad considerar que el régimen fiscal de la minería otorga un *status* beneficioso para las entidades que desarrollen algunas de las actividades mencionadas en la Ley de Minas, consideramos que, tal y como reiteradamente ha puesto de manifiesto la Comisión y el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, esta norma debe juzgarse en atención a sus efectos, y no por la finalidad de la misma.

Consideramos que el régimen fiscal de la minería en nuestro Impuesto sobre Sociedades, que persigue el desarrollo de unas actividades que se caracterizan por la importancia de las inversiones como el hecho de que la propia actividad agota la rentabilidad, no supone una ayuda de Estado prohibida por la normativa europea.

Para que exista selectividad en la ayuda, esta debería tener en cuenta a otras empresas que se encuentran en condiciones fácticas y jurídicas comparables que no la disfruten. Esto no ocurre en la minería, pues las propias connotaciones del trabajo extractivo son los que han determinado la concesión de incentivos fiscales. Las circunstancias peculiares que concurren en la explotación minera, tales como el agotamiento progresivo e inexorable del objeto de las actividades, el yacimiento, la subordinación estricta del negocio minero a la cantidad, calidad, disposición y viabilidad del cuerpo minero explotable, el crecimiento más acusado de costes con el paso del tiempo, conforme aumenta la profundidad de las explotaciones, y la necesidad insoslayable de implantar la explotación allí donde se encuentre el yacimiento, justifica la adopción de una serie de incentivos fiscales para este sector.

En definitiva será la actividad minera, y no la empresa en sí misma considerada, la destinataria de los beneficios fiscales.

Por otro lado, por lo que respecta al requisito de que la concesión de la ventaja fiscal tiene que ser otorgada con fondos públicos para ser considerada como Ayuda de Estado, entendemos que no cabe este planteamiento cuando una norma obliga a ciertas empresas a destinar parte de sus ingresos a la financiación de determinadas actividades de interés general, como es la finalidad fundamental de promocionar y desarrollar las actividades mineras.

Así pues, la Ley del Impuesto sobre Sociedades con el objetivo de estimular la actividad de la minería y poder compensar los sobrecostes que esta actividad soporta, además de fomentar la promoción, desarrollo, exploración, investigación y explotación de los recursos mineros, establece beneficios fiscales básicos con los que pueden disfrutar las empresas mineras, incompatibles con la aplicación de las deducciones del impuesto, y que son: por un lado, la posibilidad de acogerse a libertad de amortización de las inversiones en activos mineros, y para las cantidades abonadas en concepto de canon de superficie; y, por otro, la posibilidad de poder recurrir a la reducción de la base imponible en el importe de las cantidades aplicadas al Factor de Agotamiento. Se trata, de esta manera, de compensar los elevados riesgos y costes que caracterizan la actividad empresarial minera.

De una manera evidente, se aprecia la nula conexión entre los conceptos fiscales y los conceptos técnicos, lo que conlleva la falta de claridad y de seguridad jurídica. Es interesante comprobar que las actividades calificadas como mineras, en la actual Ley de Minas (artículos, 40, 43 y 60) o en la Ley de Fomento a la Minería (artículo 2), no coinciden con aquéllas que en el Impuesto sobre Sociedades podrán disfrutar de los beneficios fiscales mencionados.

Entendemos que no es admisible la instauración de un régimen fiscal especial cuya correcta aplicación se base en la definición pormenorizada de

unos conceptos que no se incluyen ni en la propia regulación del régimen fiscal ni en el sector de la minería. Todo ello nos obliga a redundar en el planteamiento, que es necesario y básico establecer, legal o reglamentariamente, las actividades que son consideradas como *aprovechamiento minero* para cada mineral, a efectos de poder aplicar estos incentivos.

Para ello, consideramos que la enumeración debería ser técnica, y no estrictamente fiscal, pues nos encontramos con un régimen fiscal que obliga a relacionar conceptos fiscales y técnicos, lo cual facilitaría la correcta aplicación de este beneficio tributario, evitando controversias entre la Administración tributaria y los contribuyentes.

XI.- Por lo que respecta al primer incentivo mencionado, la libertad de amortización, una de las novedades de la actual Ley del Impuesto sobre Sociedades, en su artículo 12, apartado 3, referente a los métodos de amortización, es que no hace mención al método de la libertad de amortización para las inversiones en activos mineros, y/o a la remisión a su régimen especial fiscal, tal y como sí lo hacía, y de manera expresa, el antiguo artículo 11.2.b) Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Así pues, nos tendremos que remitir, de una manera tácita, al ya citado artículo 90 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que regula el beneficio fiscal de la libertad de amortización para los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades que desarrollen alguna de las actividades mineras mencionadas en la Ley del impuesto, y también las recogidas en la Ley de Minas.

Pese a ello, la nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades establece una limitación en su artículo 12.3.e) para las adquisiciones de inmovilizado material nuevo. A tenor de este apartado, podrán amortizarse libremente los elementos del inmovilizado material nuevos, cuyo valor unitario no exceda de 300 euros, hasta el límite de 25.000 euros referido al periodo impositivo. Si el periodo impositivo tuviera una duración inferior a un año, el límite señalado será el resultado de multiplicar 25.000 euros por la proporción existente entre la

duración del periodo impositivo respecto al año. Esta limitación cuantitativa no se menciona en el régimen fiscal especial de la minería, en lo que respecta a los activos materiales nuevos adquiridos por las empresas mineras. Así, entendemos, que los contribuyentes que se acojan a este régimen especial, conforme a lo dispuesto en el artículo 42.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, se regirán por el mismo con carácter preferente.

No obstante, consideramos que esta falta de remisión y aclaración planteará numerosas consultas por la manifiesta inseguridad jurídica que genera esta contradicción, y el carácter supletorio de la norma con respecto a los regímenes especiales.

Otro aspecto analizado ha sido establecer los requisitos fundamentales que todo activo minero deberá tener, para poder aplicar la libertad de amortización sobre su coste de adquisición, considerando, después de la numerosa jurisprudencia estudiada, que el activo minero sea destinado de manera exclusiva a la actividad minera desarrollada por la mercantil, que sean activos depreciables y que entren en funcionamiento.

Por otro lado, el beneficio fiscal de la libertad de amortización ha provocado a los contribuyentes una falta de seguridad jurídica, por lo que respecta a la contabilización del plazo concedido a la entidad minera para poder disfrutar del este incentivo en las inversiones realizadas en activos mineros, y ello ha sido provocado por las posturas contrapuestas de las resoluciones dictadas por la Dirección General de Tributos y el Tribunal Económico Administrativo Central. Este tema, en cuestión, aún no ha sido aclarado por la nueva Ley de Impuesto sobre Sociedades de 2014.

XII.- Por lo que respecta al régimen del Factor de Agotamiento, la normativa española no entra a definir esta figura y tampoco especifica su finalidad, así que tenemos que atender a la doctrina y a la jurisprudencia que han establecido diversas hipótesis a la vista de las normas concretas que la incorporan en su articulado.

La primera regulación fue introducida hace más de treinta años y, sus líneas básicas, permanece invariables, ocasionando grandes discrepancias y lagunas en algunos aspectos que hemos planteado a lo largo de la tesis.

Aplaudimos el objetivo pretendido por este incentivo fiscal, que persigue animar la búsqueda de nuevos yacimientos mineros que sustituyan a los que se van agotando, favoreciendo la investigación minera y la puesta en explotación de nuevos yacimientos. Consiste, en síntesis, en la facultad de reducir la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en ciertas cantidades, cuya finalidad será la constitución de una reserva de dotación destinada a realizar determinadas inversiones en un plazo de tiempo limitado; pero no, en cambio, a recuperar las inversiones, pues para ello ya contamos con el incentivo de la amortización (recordamos que ambos beneficios fiscales son compatibles). Y es que a medida que se consiguen beneficios mediante la extracción, parte de los mismos no se someten a tributación. En definitiva, el importe de Factor de Agotamiento viene a funcionar como una provisión, aunque con las diferencias características del régimen.

Del consenso de la doctrina y la jurisprudencia asentada, a efectos de determinar el importe del Factor de Agotamiento, se ha considerado el concepto de aprovechamiento minero equivalente a la explotación o extracción de yacimientos minerales, y no a las operaciones de tratamiento, transformación o beneficio de minerales.

Reiterando lo ya analizado, el concepto de aprovechamiento minero no se limitará a la simple actividad extractiva, sino que comprende además de esta, todas aquellas actividades que no alteren la condición química o física del mineral más allá de lo necesario para su aplicación práctica inmediata.

Además de ello, al identificarse la actividad de aprovechamiento con la de explotación, se admite que no pueden acogerse al régimen del Factor de Agotamiento las empresas que desarrollen las actividades previas de exploración e investigación, tal y como viene redactado en su articulado. No compartimos esta idea, pues el Factor de Agotamiento persigue animar a la



búsqueda de nuevos yacimientos mineros que sustituyan a los que se van agotando, por lo que entendemos que las actividades previas a la explotación (exploración e investigación) podrían y deberían incluirse entre las beneficiadas por este régimen especial. Esta consideración, sigue sin permitirse en la actual Ley del Impuesto sobre Sociedades; así que, una vez más, las exigencias de los entendidos en la materia no han sido oídas por los legisladores.

Aparte de las consideraciones mencionadas, y con respecto al régimen del Factor de Agotamiento, hemos advertido que:

\* Dependiendo del tipo de mineral explotado, la nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades sigue manteniendo la regulación de sus precedentes, existen dos modalidades diferenciadas de cálculo del importe de la dotación al fondo de reserva del Factor de Agotamiento.

Ello estaba justificado en la antigua normativa del Impuesto sobre Sociedades de 1995, pues en aquella ley se efectuaba una aplicación diferente en la base imponible del impuesto (en la modalidad general era un ajuste extracontable, y en la modalidad específica para los recursos prioritarios era considerada como un gasto deducible para calcular la base imponible).

Este desglose, a nuestro parecer, debería desaparecer, ya que, en nuestra actual normativa ambas modalidades de dotación se aplican como una reducción de las cuantías en la base imponible del impuesto, como un ajuste extracontable reflejado en el modelo de autoliquidación del impuesto

Así pues, consideramos que se podría plantear una modificación que estableciese una única modalidad de dotación para todos los recursos minerales, sin distinción con aquellos que son considerados como prioritarios, y que el cálculo se realice bien *en función de la base imponible del IS*, o se efectúe según el *valor de los minerales vendidos*.

Entendemos que se trate de una decisión política incentivar “doblemente” los recursos que los Gobiernos consideran prioritarios, y, por ello,

se les incentive proporcionándoles la opción de elegir entre la modalidad general del cálculo del importe de la dotación (30% de la base imponible) o su modalidad propia (15% del valor de los minerales vendidos). No obstante, creemos que es posible incentivarlos de otra manera, y es necesario que el conjunto de la actividad extractiva nacional se beneficie de esta igualdad tributaria.

\* La aplicación práctica del Factor de Agotamiento, en su modalidad general, ha planteado un problema muy concreto, que se ha visto envuelto tanto por el análisis de la doctrina científica como de la jurisprudencia, y es la consideración de la dotación al Factor de Agotamiento como partida previa a la fijación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

En nuestra opinión la base imponible Impuesto sobre Sociedades ha de determinarse de un modo definitivo antes de la aplicación del límite del Factor de Agotamiento, ya que artículo 31 de la Ley de Fomento a la Minería ni permitía ni autorizaba otra cosa distinta.

\* En cuanto a lo referente a la limitación del importe del 30%, introducida por el anterior Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, y no recogida en la Ley de Fomento a la Minería, se considera que esta puntualización es acorde con el fin perseguido por el régimen del Factor de Agotamiento. De no existir, podríamos encontrar que una sociedad que desarrollase una actividad minera muy reducida y una actividad no minera que generase grandes beneficios y, por tanto, obtuviese una elevada base imponible, se podría aprovechar del beneficio fiscal sin cumplir su finalidad, que no es otra que favorecer la actividad minera.

Entendemos que este límite lo constituirá la parte de la base imponible correspondiente al aprovechamiento minero. Esta parte de base imponible no viene dada por el coste o valor de mercado de los minerales extraídos, sino que teniendo en cuenta la forma de calcular la base imponible en el Impuesto sobre Sociedades, este será el resultado de minorar de los ingresos los gastos

de esa explotación minera, considerando tales ingresos como el valor de los minerales extraídos.

Cuando el contribuyente somete a la totalidad del mineral extraído a actividades industriales complejas, para posteriormente destinarlo a su comercialización, la pregunta sin solventar es cómo determinar el valor de mercado del mineral sometido a actividades de aprovechamiento a efectos del Factor de Agotamiento, o cómo determinar el valor de mercado de un recurso minero que no pueda ser comercializado por carecer de aplicabilidad práctica si no es a través de su sometimiento a actividades industriales complejas. En este apartado, como hemos mencionado, estamos aún sin respuesta.

Por otro lado, nos preguntamos por qué esos porcentajes (30% y 15%), y no otros. De manera clara coincidía con el tipo impositivo del impuesto en el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (el tipo actual es del 25%), y podría entenderse, para la modalidad general, como una exención del Impuesto sobre Sociedades.

Es cierto que la técnica fiscal que se ha venido utilizando ha sido, o bien una modalidad específica del régimen de fomento de la autofinanciación exenta, es decir de la previsión para Inversiones; o, también con la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, reguladora del nuevo Impuesto sobre Sociedades, que suprimió la autofinanciación exenta con fines de inversión, una deducción por inversiones empresariales, y que era incompatible con otros regímenes de apoyo a la inversión establecidos o que pudieran establecerse. Asimismo, se estableció que las empresas que realizaran actividades mineras deberían optar, para la aplicación a unas mismas inversiones, bien por el régimen de la deducción por inversiones, bien por el régimen del factor de agotamiento, regulado en Ley de Fomento a la Minería.

\* Con relación a la modalidad de dotación, opcional, aplicable únicamente a las entidades que realicen los aprovechamientos de una o varias materias primas minerales declaradas prioritarias en el Real Decreto 647/2002, de 5 de julio, por el que se declaran las materias primas minerales y actividades con ellas

relacionadas, opinamos que se debería haber efectuado en la Ley del Impuesto sobre Sociedades una mención a la Estrategia Nacional en Materias Primas, en coordinación con los criterios establecidos por la Unión Europea, en la Iniciativa de materias primas adoptada por la Comisión Europea, y que promueve que se configuren políticas nacionales de materias primas minerales que garanticen que los recursos se exploten de forma económicamente viable y basada en los principios de desarrollo sostenible.

Con la elección de esta modalidad, el Factor de Agotamiento se determinará a partir del *valor de los minerales vendidos*, (incluyendo los autoconsumidos por la propia empresa) y no de la base imponible, concepto por el que se ha suscitado numerosas consultas acerca del significado del mismo. Nosotros consideramos que con respecto al valor de los minerales consumidos por las empresas, debería tomarse como referencia el valor de mercado de dichos minerales, con anterioridad al sometimiento a las actividades industriales complejas.

\* Por lo que respecta a la obligación de inversión de las dotaciones efectuadas en la cuenta de reservas de Factor de Agotamiento, consideramos criticable la regulación actual con relación al apéndice que establece que una de las inversiones en las que se puede materializar las cantidades depositadas en la cuenta de reservas del Factor de Agotamiento es la *suscripción o adquisición de valores representativos del capital social de empresas dedicadas exclusivamente a las actividades de exploración o investigación, así como a la explotación de yacimientos minerales y demás recursos geológicos clasificados en la sección C) y D) de la Ley de Minas, siempre que, en ambos casos los valores se mantengan ininterrumpidamente en el patrimonio de la entidad por un plazo de diez años.*

Así pues, si lo que se pretende es que la inversión se materialice en acciones o participaciones de empresas cuyo objeto social recoja la exploración, o la investigación minera como actividades accesorias, también hay que tener en cuenta que la mayoría de las empresas mineras realizan las funciones de exploración e investigación al mismo tiempo que las de

comercialización de los recursos minerales procedentes de tales actividades. En este sentido, si mediante la exigencia de la inversión, lo que se busca es la investigación minera y la puesta en explotación del yacimiento, parece incongruente no permitir que la inversión se realice en empresas mineras cuyo objeto social comprenda estas actividades.

Además, tal y como mencionamos en el trabajo, existe una diferencia en la redacción de la Ley que no consideramos proporcional y justa. La redacción dada al segundo párrafo de la letra c) del artículo 92, establece que sólo existe incumplimiento de la inversión de las dotaciones cuando las acciones se hayan suscrito, pero no cuando se hayan adquirido. De manera tal que, si se ha efectuado la inversión mediante la adquisición a terceros de acciones, y la sociedad cuyas acciones se han adquirido realiza, con posterioridad, actividades diferentes, no se producirá el incumplimiento y la inversión será correcta.

\* Hay que mencionar que en la Ley del Impuesto sobre Sociedades del 95 si las dotaciones de Factor de Agotamiento habían sido invertidas cumpliendo los requisitos y condiciones de la Ley de Minas y del Reglamento de Minas no había ningún obstáculo para traspasar el saldo de la cuenta del Factor de Agotamiento a reservas, o para efectuar su distribución. Este planteamiento no se permite en nuestra actual normativa. De manera que, podemos concluir que la actual regulación sobre la disponibilidad de la reserva del Factor de Agotamiento es menos favorable que la anterior.

XIII.- Con respecto al régimen de la minería en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en lo concerniente a la actividad empresarial minera, queremos destacar que el empresario minero podrá aplicar tanto el incentivo del Factor de Agotamiento como las deducciones en cuota. Recordemos que estos beneficios son incompatibles para las personas jurídicas que se acogen a régimen fiscal especial de la minería en el Impuesto sobre Sociedades.

XIV.- Hemos reflexionado, acerca de la idea, que si bien las sustancias minerales son indispensables para la economía y la calidad de vida de un

territorio, ello debería implicar, a su vez, que la disponibilidad de los mismos deba lograrse a través de instrumentos jurídicos de protección ambiental y de responsabilidad social a lo largo de toda la vida de la explotación; minimizando, en la medida que sea posible, los costes socio-económicos con una equitativa asignación de las cargas que se generan en estos procesos, sobre todo de carácter ambiental.

La Iniciativa Europea de Materias Primas ha supuesto la implantación de una serie de medidas dirigidas al fomento de esta industria; entre otras, la promoción del desarrollo sostenible en la explotación de yacimientos, el incremento de la compatibilidad de la extracción con la protección del medioambiente, y reformas legislativas para favorecer el acceso al suelo y ejercer la actividad extractiva.

En nuestra opinión, y como venimos defendiendo, para que la minería sea verdaderamente responsable, los esfuerzos en ese sentido deben estar impulsados y supervisados por el Estado y la sociedad. El Estado deberá vigilar que los estudios de impacto ambiental y social de los proyectos mineros sean adecuados, que los planes de manejo ambiental se cumplan, que las empresas actúen diligentemente en los casos de accidentes (como derrames, etc.) y hagan todo lo que esté a su alcance para prevenirlos.

Para ello, sería conveniente que las Administraciones Públicas pusieran en marcha herramientas de ordenación minero-ambiental, que los tributos a estas empresas deban ser claros, y se reinviertan en la recuperación del terreno explotado y en la comunidad donde se desarrolla la explotación.

En general la comunidad internacional se ve abocada a responder frente a estas exigencias, que son *grosso modo*:

- La adopción de políticas mineras sólidas

- La necesidad de compartir de forma equilibrada los beneficios provenientes de la minería entre el Gobierno, las comunidades locales y las empresas mineras.
- La necesidad de dotar de un marco legal, y tributario, transparente que abarque todas las fases de la explotación.
- La promoción de una conducta empresarial responsable, con estándares de calidad implantados, y aceptados por la comunidad internacional.
- Y que se promueva la transparencia en la contabilidad y en la rendición de cuentas de las empresas mineras.

Una nueva minería se abre paso, la que aboga por un desarrollo sostenible con el medio ambiente y que se ejerza bajo la dirección de empresas socialmente responsables.

Como soluciones fiscales hemos planteado en este trabajo:

- Otorgar beneficios en la fase de exploración y en la fase de cierres de las explotaciones mineras.
- Se postula que una parte de los ingresos públicos que generen los proyectos mineros, por ejemplo a través de impuestos, queden en las regiones donde estos se ejecute, vía remisión de un porcentaje del Impuesto sobre sociedades recaudado.
- Introducir incentivos medioambientales en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, permitiendo no sólo la amortización acelerada sino la deducción en cuota de las inversiones realizadas de carácter ambiental. Por ejemplo: deducción por actividades de saneamiento y recuperación de suelos, deducción por producción de energías renovables.
- Por su parte, en el Impuesto sobre la Renta de la Personas Físicas optar por incorporar como deducción en cuota vinculada a los gastos e inversiones destinadas al ahorro energético o favorecer el uso de energías renovables.

XV.- Finalmente, con lo que respecta al análisis en Derecho comparado reiteramos que las modalidades tributarias del sector minero en este continente no son muy distintas a las devengadas en nuestro país. Aún así, muchas de estas figuras, resultarían del todo impracticables en nuestro contexto nacional y en el ámbito europeo, ya que pueden considerarse en algunos casos prohibidos por tratarse como Ayudas de Estado de acuerdo con el Tratado Fundacional de la Unión Europea. Todo ello, unido a la diferencia de consolidación democrática alcanzada en nuestro país, a diferencia de algunos de los países que se han estudiado que carecen de las garantías en los procesos y de la objetividad que se precisa a sus instituciones.

En definitiva, consideramos que en la viabilidad de las explotaciones influyen las características institucionales del país en cuestión, como son; la seguridad jurídica y la transparencia en el otorgamiento de los derechos mineros, las garantías a la inversión, la disponibilidad de infraestructuras, los sistemas impositivos y las regulaciones ambientales.

Los países de la región se enfrentan al reto, para lograr sus metas de desarrollo, de lograr los consensos políticos necesarios para acometer con éxito, al menos, las siguientes tareas:

- Actualizar los marcos tributarios aplicados a este sector de la industria, así, como una mayor coordinación entre los países de la región en su tratamiento de la inversión en estos sectores, para evitar la competencia fiscal que actúa en sentido contrario.
- Desarrollar mecanismos institucionales que aseguren una inversión pública eficiente, y específicas en educación, salud, infraestructuras e innovación y desarrollo tecnológico, de las rentas generadas con la extracción de recursos naturales.
- Desarrollar la capacidad institucional necesaria para la gestión pública de los conflictos socio ambientales que surgen en el desarrollo de los proyectos de explotación de los recursos naturales, pues, en la mayoría de los países de la región, se ha manifestado el aumento de los



conflictos asociados al desarrollo de proyectos e infraestructura energética, minera y de transporte (entre otras) necesaria para el desarrollo de los sectores de recursos naturales.

Así, además de la incidencia de los principales impuestos a la renta de las personas jurídicas, o de la obligación de pagos de tasas a los concesionarios e impuestos específicos al sector, queremos destacar, de una manera sucinta, la aplicación generalizada de otras figuras impositivas y de unos beneficios o incentivos a la industria extractiva, y que son:

- Regalías; y que supone un porcentaje del valor anual de ventas.
- Del canon minero a la producción, y que de una manera común supone el reparto de la renta minera entre municipios y provincias. Como hemos comprobado un aspecto clave, dentro de los impactos económicos de la minería en Latinoamérica, es la participación de los gobiernos locales en la distribución de impuestos, patentes o cánones establecidos para la actividad minera, que supone una modalidad de reparto de los beneficios empresariales que no tenemos en nuestro país y que, sin duda alguna, creemos que recompensarían a los municipios españoles en donde se desarrolla un proyecto minero
- La depreciación acelerada de los gastos, con un porcentaje constante, o en un número corto de años (a diferencia de nuestro incentivo fiscal de la libertad de amortización de las inversiones en activos mineros).
- La posibilidad de poderse deducir todos los costes de exploración y desarrollo. En términos contables significa reducir su base de ingresos imponibles, al deducir inmediatamente de sus ingresos imponibles los gastos de capital en exploración y desarrollo de las minas (mientras que la mayoría de las demás compañías lo hacen sobre la vida esperada de sus activos). Entre ellos, cabe destacar en la actualidad, los gastos en responsabilidad social corporativa de la empresa minera. Este incentivo supondría en nuestra normativa un gasto deducible para calcular la base imponible de nuestro impuesto sobre sociedades. No se trata del

incentivo del Factor de Agotamiento, y tampoco suelen limitar la deducción a un porcentaje del gasto soportado por la compañía minera.

- Los contratos de estabilidad tributaria durante un número de años.
- Suele ser obligatorio la constitución anual de una provisión para la conservación del medio ambiente, para prevenir y subsanar las alteraciones que se produzcan al mismo (algo similar a la establecida en nuestra normativa, salvo en las exigencias establecidas en nuestra normativa de efectuar un plan de inversión aceptado por la Administración tributaria)
- Es necesario destacar que los incentivos fiscales no suelen ser incompatibles entre ellos.

Estas son algunos apuntes que en nuestra opinión podrían mejorar e incentivar la actividad minera en España, y con ello la deseada creación de empleo, además de contribuir a una mayor sostenibilidad medioambiental una vez finalizadas las explotaciones.

## RELACIÓN DE CUADROS

**Cuadro 1.** Factores Empresa/Medio ambiente. Página 164. Bloque I.

**Cuadro 2.** Relación de documentos para legalizar una cantera. Página 187. Bloque I.

**Cuadro 3.** Proceso suministro del mineral. Elaboración propia a partir datos proporcionados por “*Economic Guidelines for Mineral Exploration; Seminar Notes*” de Brian Mackenzie (1992). Página 205. Bloque I.

**Cuadro 4.** Tasa de Variación anual. Producto Interior Bruto. Desglose por países. (2012 y 2013). Subdirección General de Estudios, Análisis y Planes de actuación (MINETUR), con datos el FMI (Abril 2014). Página 208. Bloque I.

**Cuadro 5.** Evolución de los precios de las materias primas (2003-2014). Subdirección General de Estudios del Ministerio de Industria, Energía y Turismo, con datos de Financial Times. Página 209. Bloque I.

**Cuadro 6.** Panorama de las proyecciones de perspectivas de la economía mundial. WEO. Fondo Monetario Internacional. Página 210. Bloque I.

**Cuadro 7.** Desafíos de la industria minera para el 2014. Ernst & Young. Página 211. Bloque I.

**Cuadro 8.** Inversión Mundial en exploración minera 2012. *Metals Economic Group*. Página 213. Bloque I.

**Cuadro 9.** Proyectos de Inversión minera por región (año 2000 y 2010) sobre la base de datos de *Engineering & Mining Journal 2010*. Página 213. Bloque I.

**Cuadro 10.** Rentas Mineras. Estimación mundial (% PIB). Los cálculos se basan en fuentes y métodos descritos en “*The Changing Wealth of Nations: Measuring Sustainable Development in the New Millennium*” (La riqueza variable de las naciones: Medición del desarrollo sostenible en el nuevo milenio) (Banco Mundial, 2011). Página 215. Bloque I.

**Cuadro 11.** Importaciones de Minerales y Metales (% de importaciones de mercaderías). Estimaciones de personal del Banco Mundial a partir de la base de datos Comtrade generada por la División de Estadísticas de las Naciones Unidas. Página 217. Bloque I.

**Cuadro 12.** Evolución del índice de precios del cobre, níquel, zinc, hierro; oro y plata. (1990-2010). Página 218. Bloque I.

**Cuadro 13.** Exportaciones de minerales y metales (% de las exportaciones de mercaderías). Página 218. Bloque I.

**Cuadro 14.** Potencial minero actual asumiendo la regulación actual y restricciones del uso del suelo. Encuesta anual de empresas mineras 2012/2013, *Fraser Institute*. Página 220. Bloque I.

**Cuadro 15.** % Movimiento de tierra relacionado con la minería europea. Página 221. Bloque I.

**Cuadro 16.** Producción europea de minerales industriales. Elaboración propia. Página 223. Bloque I.

**Cuadro 17.** % producción minera con respecto al PIB nacional (2002-2011). Elaboración propia a partir de datos de Ministerio de Economía y del IGME. Página 225. Bloque I.

**Cuadro 18.** Valor Añadido Bruto Industrial por países. (200-2012). EUROSTAT (Contabilidades Nacionales). Página 226. Bloque I.

**Cuadro 19.** Exportaciones e importaciones del sector de metálicas básicas. (2001-2012) SG Estudios, Análisis y planes de actuación, a partir de datos de aduanas (Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas). Página 227. Bloque I.

**Cuadro 20.** Mapa minas españolas elaborado a través del Sistema PROMINE Portal. Elaboración propia. Página 228. Bloque I.

**Cuadro 21.** Valor de producción minera española en M€. (2002-2011). Elaboración propia a partir de datos del Ministerio de Economía y del IGME. Página 230, Bloque I, y página 369, Bloque II.

**Cuadro 22.** Sectores de mineros y su aportación al porcentaje de producción nacional vendible. Elaboración propia a partir de datos obtenidos en el IGME. Página 231. Bloque I.

**Cuadro 23.** Sectores de mineros y su porcentaje de aportación a la producción nacional vendible. Elaboración propia a partir de datos obtenidos en el IGME. Página 231. Bloque I.

**Cuadro 24.** Distribución del valor de la producción por CCAA en el año 2011. IGME. Página 232. Bloque I.

**Cuadro 25.** Mapa de España. Distribución del valor de la producción por CCAA en el año 2011. IGME. Página 233. Bloque I.

**Cuadro 26.** Producción de minerales Metálicos (2002-2011). Elaboración propia a partir de datos del IGME. Página 236. Bloque I.

**Cuadro 27.** Producción de minerales no metálicos (2002-2011). Elaboración propia a partir de datos del IGME. Página 234. Bloque I.

**Cuadro 28.** Exportaciones e importaciones del sector de metálicas básicas. (2001-2012) SG Estudios, Análisis y planes de actuación, a partir de datos de aduanas (Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas). Página 236. Bloque I.

**Cuadro 29.** Propensión exportadora del sector de metálicas. Contabilidad Nacional de España. (INE). Página 236. Bloque I.

**Cuadro 30.** Propensión importadora de consumos intermedios. Contabilidad Nacional de España. (INE). Página 237. Bloque I.

**Cuadro 31.** Destino de las exportaciones e importaciones del sector de la minería metálica en el año 2001. Eurostat. Página 238. Bloque I.

**Cuadro 32.** Peso del sector de la minería metálica sobre el total de la industria. Eurostat. 2010. Página 238. Bloque I.

**Cuadro 33.** Datos estructurales y coyunturales de la Minería Metálica (2000-2013). Ministerio de Industria, Energía y Turismo. Presentación Sectorial. Sector de Productos Minerales Metálicos. Página 239. Bloque I.

**Cuadro 34.** Datos estructurales y coyunturales de la Minería no Metálica (2000-2013). Ministerio de Industria, Energía y Turismo. Presentación Sectorial. Sector de Productos Minerales No Metálicos. Página 240. Bloque I.

**Cuadro 35.** Exportaciones e importaciones de la minería no metálica con respecto al total de la industria en el 2012. SG Estudios, Análisis y Planes de actuación a partir de datos de Aduanas (Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas). Página 241. Bloque I.

**Cuadro 36.** Propensión exportadora de la minería no metálica. Contabilidad nacional de España. INE. Página 242. Bloque I.

**Cuadro 37.** Propensión importadora de la minería no metálica. Contabilidad nacional de España. INE. Página 242. Bloque I.

**Cuadro 38.** Peso del sector de la minería no metálica sobre el total de la industria en España y en la UE en 2010. Eurostat. Página 243. Bloque I.

**Cuadro 39.** Producción de los minerales energéticos. Elaboración propia a partir de datos IGME. Página 244. Bloque I.

**Cuadro 40.** Datos estructurales y coyunturales de los minerales energéticos (2000-2013). Ministerio de Industria, Energía y Turismo. Fuente: Fichas Sectoriales MINETUR a 13/12/2013. Página 245. Bloque I.

**Cuadro 41.** Producción de los productos de cantera (2002-2011) Elaboración propia a partir de los datos del IGME. Página 249. Bloque I.

**Cuadro 42.** Evolución de las explotaciones mineras en España (2002-2011). Elaboración propia a partir de datos del IGME. Página 251. Bloque I.

**Cuadro 43.** Evolución del empleo en el sector de la minería (2002-2011). Elaboración propia a partir de datos del IGME. Página 252. Bloque I.

**Cuadro 44.** Presupuestos de exploración minera global (2003-2010). Página 614. Bloque III.

**Cuadro 45.** Distribución de los presupuestos de exploración minera global (2002-2010). Página 614. Bloque III.

**Cuadro 46.** Principales reservas mundiales de América Latina y el Caribe (2000 y 2010). Página 616. Bloque III.

**Cuadro 47.** Renta del sector minero en las principales regiones mineras del mundo (1990-2009). Página 618. Bloque III.

**Cuadro 48.** Percepción del Régimen Tributario en Perú. Instituto Fraser. Página 648. Bloque III.

## BIBLIOGRAFÍA

ACQUATELLA, J., ALTOMONTE, H., ARROYO, A., y LARDÉ, J., “Rentas de recursos naturales no renovables en América Latina y el Caribe”, *CEPAL, Serie Seminarios y Conferencias n.º. 72*, Santiago de Chile, 2013.

ADAME MARTÍNEZ, F., “La fiscalidad del agua en Andalucía: los cánones de mejora y el Impuesto sobre vertidos al litoral”, *Noticias de la Unión Europea n.º. 327*, 2012 (Ejemplar dedicado a: Tributación medioambiental en Andalucía), pp. 5-21.

ADAME MARTÍNEZ, F., “El impuesto sobre la contaminación atmosférica en Galicia”, *Noticias de la Unión Europea, n.º. 274*, 2007 (Ejemplar dedicado a: La tributación medioambiental en Galicia), pp. 5-27.

ADAME MARTÍNEZ, F. y LASARTE ÁLVAREZ, F.J., “Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”, *Revista gallega de empleo, n.º. 2*, 2001, pp.157-196.

ADBAYSE, S.L. (AAVV), “Informe sobre la Minería del Carbón en Castilla y León desde el punto de vista de su sostenibilidad y de su carácter como reserva estratégica”, *CES*, 2010.

ALBÁCAR LÓPEZ, J.L., (Dirección), *Propiedades Especiales. Tomo II. Ámbito público. Jurisprudencia y Legislación*, Serie Azul, Editorial Trivium, Madrid, 1993.

ÁLVAREZ GARCIA, V., “El régimen Constitucional de distribución de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas en materia Energética y Minera”, *Revista General de Derecho Administrativo (RGDA) 24, lustel*, 2010, Extremadura, pp.1-44.

ALVAREZ LOPEZ, J.C., “El Sector minero en España: Problemática Jurídica y Social”, *LegalToday.com*, Junio, 2009.

AMERISO, C.C., “Ecología y Tributación en el Mercosur: la actividad minera Argentina”, *Universidad Nacional de Rosario, Libro actas de las Terceras Jornadas Investigaciones en la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística, octubre de 1998*, pp.53-63.

ARNAL SURIA, S., y GONZÁLEZ PUEYO, J.M.<sup>a</sup>, *Comentarios al Texto refundido de la Ley reguladora de Haciendas Locales*, El Consultor, Madrid, 2005.

BANACLOCHE PÉREZ-ROLDÁN, J., *Impuesto sobre Sociedades 2004*, La Ley-Actualidad, Madrid, 2004.

BELTRÁN MUÑOZ, M.J., *Evaluación Multicriterio del Proyecto Minero “Cobre Las Cruces”. Análisis de Riesgos para los recursos hídricos.*, Universidad Autónoma de Barcelona, ICTA, Barcelona, 2008.

BENITO DEL POZO, P. Y LÓPEZ TRIGAL, L., “La minería del carbón en España: reestructuración sectorial y alternativas de desarrollo”, *Revista de Geografía n.º. 8*, Madrid, 1998, pp.177-194.

BORRERO MORO, C.J. “Un sueño frustrado. La tributación estatal pretendidamente ambiental sobre la energía”, *Revista Aranzadi, Quincena fiscal, Número 03-04*, Febrero 2007, Navarra, pp.11-71.

BORRERO MORO, C.J., *La Tributación ambiental en España*, Tecnos, Madrid, 1999.

BORRERO MORO, C.J., “El poder tributario en Guatemala a la luz del análisis crítico de la Justicia constitucional”, *Anuario Iberoamericano de Justicia Constitucional, n.º. 16*, Enero/Diciembre 2012, Madrid.

BRUNA VARGAS, A., *La evolución Histórica del Dominio del Estado en Materia Minera*, Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile, 1971.

BONET SÁNCHEZ, P., “Incentivos fiscales a la I+D+I en el Impuesto sobre Sociedades”, *Revista valenciana de economía y hacienda n.º. 5 II/2002*, Valencia, 2002, pp.9-27.

BOMBAL, D., “Desregulación sectorial y demanda de áreas mineras en Mendoza durante la última década del siglo XX. Puntos de partida para una investigación acerca del dominio minero y el territorio en Argentina”, *Revista THEOMAI, número especial 2005*, Red de estudios sobre Sociedad, naturaleza y desarrollo, Argentina.

CAMARENA GUTIERREZ, J.E., “La estimación Objetiva como método de determinación de la base imponible en los impuestos que gravan la renta de actividades empresariales: un estudio a propósito de la experiencia española”, *Instituto de Estudios Fiscales, Doc. n.º. 18/09*, Madrid, 2001, pp.3-82.

CANOSA USERA, R., “La Monarquía en las Constituciones de 1812 y 1978”, *Actualidad Jurídica Uría Menéndez / 3*, Madrid, 2012, pp.6-12.

CALDERON BERROCAL, M.C. y ROMERO MACIAS, E.M., “La Minería en la Historia. Sobre el Derecho de los Reyes en las minas de oro, plata y otros metales, aguas y pozos de sal”, *Revista Digital de patrimonio Minero Ibérico, HASTIAL 2011*, pp.285-320.

CALVO SORANDO, J.P., “Panorama actual de rocas y minerales en España”, *IGME*, pp.267-286.



CALVO SORANDO, J.P., "Contexto Actual de la Minería y sus repercusiones en España", *IGME*, MACLA N.9, Septiembre 2008, Revista de la Sociedad Española de Mineralogía, pp.11-13.

CALVO VERGEZ, J., *La Tributación de los Documentos Mercantiles en el Impuesto de Actos Jurídicos Documentados: algunas consideraciones*, Cuadernos de Aranzadi, Jurisprudencia Tributaria, Navarra, 2005.

CALVO VÉRGEZ, J., *La Tributación de las Operaciones de importación y Exportación en el IVA a la Luz de la Doctrina Administrativa*, Cuadernos de Aranzadi, Jurisprudencia Tributaria, Navarra, 2007.

CALLE SAIZ, R., *Hacienda Pública Española. Financiación de las Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales*, Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, S.A., Madrid, 1996.

CARBAJO VASCO, D., "Una introducción al tratamiento de las Concesiones administrativas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos jurídicos documentados", *NOTITYA* 8/2005, Madrid, pp.1-3.

CARBONELL, J., "Curso de Economía Minera II", Madrid, 1907.

CARDENAS ORTIZ, R., *Las ayudas de Estado y el Derecho Comunitario*, In/Jurídica 3/3, IEF.

CARO-PATON CARMONA, I., "Problemas competenciales derivados de la Ley 40/210 de almacenamiento geológico de dióxido de carbono", *Revista Catalana de Dret Ambiental Vol. IV Núm. 1*, Barcelona, 2013, pp. 1-29.

CARRASCO GONZÁLEZ, F.M., "Fiscalidad de la Unión Europea y su impacto en el Derecho Tributario Español", Capítulo XVII, *Curso de Derecho Tributario*, Parte Especial, Tecnos, Madrid, pp. 1089-1153.

CARRERA PONCELA, A. y MOVELLÁN VÁZQUEZ, A.: "Aspectos económico-jurídicos y análisis descriptivo de la tributación ambiental en Latinoamérica" en Observatorio de la Economía Latinoamericana N° 88, noviembre 2007.

CASTÁN PÉREZ GÓMEZ, S., *Régimen jurídico de las concesiones administrativas en el Derecho Romano*, Editorial Dykinson, Madrid, 1996.

CASTILLA GÓMEZ, J., y HERRERA HEBERT, J., "La gestión de Derechos Mineros e Hidrocarburos", *ETS Ingenieros de Minas de Madrid*, Universidad Politécnica de Madrid, No publicado, 2013.

CATALÁN SENDER, J., *Licencias Municipales, Planeamiento y Tributos Locales*, Bayer Hnos. S.A., Barcelona, 2001.

CATALÁN SENDER, J., *La cuantificación de las tasas locales en la jurisprudencia: parámetros para su cuantificación y principio de capacidad económica*, Revista de hacienda Local n°. 86, Madrid, 1999.

CEREZUELA BONET, J.J., “Plataforma Tecnológica de Materias primas Minerales”, CONFEDEM, 2012.

CHAMORRO Y ZARZA, J.A., *La Fiscalidad Ambiental, ¿Una disyuntiva entre protección del medio y Desarrollo sostenible?*, Comunicación presentada en XXXVIII, The International Conference on Regional Science, Deusto, 2012.

CHASTAGNARET, «La legislation de 1825 et l'évolution des activités minières»,

CHECA GONZÁLEZ, C., *Impuesto sobre Sociedades: Regímenes Especiales (Jurisprudencia y Doctrina Administrativa)*, Thomson Aranzadi, Pamplona, 2008.

CHECA GONZÁLEZ, C., *El IVA y las Transmisiones Globales del Patrimonio Empresarial o Profesional*, Cuadernos de Aranzadi, Jurisprudencia Tributaria, Pamplona, 2007.

CHECA GONZÁLEZ, C. y MERINO JARA, I., *La reforma de la Ley reguladora de las Haciendas Locales en materia tributaria*, Thomson Aranzadi, Navarra, 2003.

CHICO DE LA CAMARA, P., (Director), CORDERO GONZÁLEZ, E. M. (Coord) (AAVV), *Fiscalidad Práctica: Impuesto sobre Sociedades*, Civitas, Thomson Reuters, Pamplona, 2010.

CUBERO TRUYO, A., “La base de la actividad empresarial como criterio determinante de la residencia a efectos del IRPF”, *Cuadernos de estudios empresariales*, nº. 5, Madrid, 1995, pp. 97-106.

CUELLAR VILLAR, D., “Política de Obras Públicas y Políticas Liberales. Ministerio de Fomento (1851-1874)”, *Dossier nº.1*, Madrid, 2002, pp.43-69.

CUSTODIO GIMENA, E., Y A. HUERGA RODRÍGUEZ, *Ciento cincuenta años, 1849-1999: Estudio e investigación en las Ciencias de la Tierra*, IGME, Madrid 2000

DE ARCENEGUI, I., *Derecho Minero*, Civitas, Madrid, 2002.

DE CASTRO, *Derecho Civil de España*, Tomo I, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1949.

DE CUPIS, A., “L'acquisto dei frutti della miniera”, *Rivista Di Diritto Civile*, 1984, pp.94-97.

DE LA CONCHA, I., *Liber Amicorum*, Universidad de Oviedo, Servicio de Publicaciones, 1986.

DE LA PEÑA AMOROS, Mª.M., “Los puntos de conexión de los tributos cedidos a la Comunidades Autónomas”, *Revista Jurídica de Castilla León* nº. 17, Enero 2009, pp.241-311.

DEL RIO, J.L., “Aspectos legislativos referentes a las canteras”, *Grupo d'Espeleología Gorfoll*, Marzo, Asturias, 1999, pp. 1-9.

DE JUAN LEDESMA, N., “La Tributación de las Concesiones administrativas en la imposición indirecta”, *Revista Tributaria Oficinas Liquidadoras* nº. 29, marzo/abril 2011, Madrid, pp.12-27.

DIEZ-PICAZO, L., *Naturaleza jurídica de los minerales. ¿Tienen o no la condición de frutos?*, Librería A & M Jiménez, Madrid, 1954.

DURÁN RUIZ, F.J., *La regulación de la minería en la Unión Europea y su compatibilidad con la normativa medioambiental comunitaria*, Universidad del Externado de Colombia, Colección Estudios en Derecho minero y energético, Bogota, 2012.

E. DE ARCENEGUI FERNÁNDEZ, I., “El nuevo Derecho de Minas”, *RAP* 78, 1975, Madrid, pp.117-221.

E. DE ARCENEGUI FERNÁNDEZ, I., *El Demanio Minero: Régimen Jurídico Administrativo de las Minas, los Hidrocarburos y los Minerales Radioactivos*; Civitas, Madrid, 1979.

ELHUYAR, F., *Memoria para la formación de una Ley orgánica para gobierno de la minería en España*, Imprenta Real, Madrid, 1825.

ESCRICHE, J., *Diccionario razonado de legislación y jurisprudencia*, Tomo I, Parte 1ª, Imprenta de Eduardo Cuesta, Madrid, 1874.

ESCRIBANO LÓPEZ, F., y PÉREZ ROYO, I., *Impuestos sobre la renta y el patrimonio: ejercicios prácticos*, Madrid, Cívitas, 1992.

EYZAGUIRRE, J., *Historia del Derecho*, Editorial Universitaria, Santiago de Chile, 1967.

FALCON TELLA, R., *Régimen Fiscal de la Concesión de Obra Pública*, Marcial Pons, Madrid, 2006.

FARÍAS DURAN, B.A., *Concesión Minería: Historia y Nulidad*, Memoria de Doctorado, Universidad Arturo Prat, Iquique- Chile, 2003.

FARRUGIA, O.R., “Reforma, revolución y adaptación a la economía mundial. Hitos en el pensamiento económico latinoamericano. Cepal, dependencia y enfoques actuales”, *Revista La Trama de la Comunicación*, Santa Fe. Argentina, 2000, pp.275-293.

FERNÁNDEZ ACEVEDO, R., *Las concesiones administrativas de dominio público*, Thomson-Civitas, Cizur Menor (Navarra), 2007.

FERNÁNDEZ ESPINAR, L.C., *Derecho de Minas en España*, Comares, Granada, 1997.

FLORES CABALLERO, M., *Río Tinto: la fiebre minera del XIX*, Diputación Provincial de Huelva, Huelva, 1983.

FLORES CABALLERO, M., *Los Rothschild y la venta de las minas de Río Tinto en el proceso de la Ley General de Desamortización de Madoz*, Fundación para la investigación Manuel Flores Jimeno, Madrid, 2011.

GALLEGO ANABITARTE, A., y RODRÍGUEZ DE SANTIAGO, J.M., “La regulación del mercado del gas natural”, *RAP* núm. 148, Enero/abril 1999, pp.41-60.

GARCÍA CORTES, A., *Minería y Desarrollo Sostenible*, Instituto Geológico y Minero de España, Madrid, 2005.

GARCÍA DE ENTERRÍA, *Apuntes de Derecho Administrativo*, 2 Volúmenes, Ed. Iustel, Madrid, 2009.

GARCÍA-HERRERA BLANCO, C., TORREJÓN SANZ, L., ALONSO SAN ALBERTO, D., y DEL BLANCO GARCÍA, A., *Estudio comparado de los sistemas tributarios de América Latina*, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 2010.

GARCÍA NOVOA, C., “La Concesiones en la Imposición Indirecta. Especial referencia a la Concesión de Obra”, *Gnestudiotributario*, pp.1-48.

GARCÍA PÉREZ, M., “Naturaleza jurídica de la autorización y de la concesión, a propósito de la utilización del dominio público”, *Anuario da Facultade de Dereito da Universidade da Coruña*, nº. 1, 1987, pp.337-352.

GARRIDO FALLA, F., Dictamen sobre si es procedente o no la exigencia de licencia urbanística, con el cobro de la correspondiente tasa, para los movimientos de tierra que requiere la explotación de una cantera, *RDU nº 55*, 1977.

GARRIDO FALLA, F., *Tratado de Derecho Administrativo*, Vol. II, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1982.

GIBSON, GLENN A., *Energy and Us: Sources, Uses, Technologies, Economics, Policies and the Environment*, Xlibris Corporation, United States, 2011.

GÓMEZ SÁNCHEZ, L., “Iniciativas Europeas: Compatibilidad de espacios Red Natura con la Industria extractiva”, Jornada Técnica sobre Sostenibilidad y Minería en la Rioja, ANEFA, AFA, Logroño 22 de junio de 2010.

GÓMEZ POMAR, F., y GILI SALDAÑA, M., “Responsabilidad por Daños al medioambiente y por contaminación de suelos: problemas de relación”, *Indret* 2/2002, Barcelona, pp.1-31.

GÓMEZ SABAINI, J.C. y MARTNER, R., “América Latina, panorama global de su sistema tributario y principales temas de política”, *BID*, 2006, pp.1-25.

GONZÁLEZ BERTI, L., *Compendio de Derecho Minero Venezolano*, Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad de los Andes, Mérida, Venezuela, 1969.

GONZÁLEZ-JARABA, M., *Los impuestos especiales en el ámbito comunitario*, La Ley, 2005, Madrid.

GONZÁLEZ PEDRAZA, J.A., “Formas y procedimientos en los expedientes de concesiones mineras del Archivo de Sociedad Anónima Hullera Vasco-Leonesa”, *Boletín de ANABAD nº 1*, León, 1998, pp.29-47.

GONZÁLEZ PORTILLA, M., “Aproximación Crítica a las estadísticas mineras”, *Universidad del País Vasco, Historia contemporánea nº. 5*, 1991, pp.159-170.

GRACIA NAVARRO, S., “Industria y Minería”, *Fundación CONAMA*, Madrid 2002, pp.193-208.

GRAU RUIZ, A., “Responsabilidad Social Empresarial y fiscalidad internacional en relación con la inversión directa extranjera en países en desarrollo”, *Revista Globalización, Competitividad y Gobernabilidad, GeorgeTown University* 10.3232/GCG.2013.V7.N3.02, 2013, pp. 34-48.

GUAITA, A., *Derecho Administrativo. Aguas, montes y minas*, Civitas, Madrid, 1982.

GUTIÉRREZ FRANCO, Y, *El Comercio de Emisiones de Gases de Efecto Invernadero en la Unión Europea: Efectos sobre el Crecimiento económico y la calidad ambiental*, Universidad Complutense de Madrid, Facultad de Derecho, Memoria Tesis Doctoral, Madrid, 2003.

GUTIÉRREZ JORDÁ, L., “España y la energía: un punto de vista académico”, *Rev.R.Acad.Cienc.Exact.Fís.Nat. (Esp)* Vol. 100 No. 1, 2003, pp.83-103.

GUTIERREZ LOSA, M. (coord.), AAVV; *Manual Impuesto sobre Sociedades*, Thomson Reuters, Civitas, Pamplona, 2010.

HERRERA HERBERT, J., *Introducción a los Fundamentos de la Tecnología Minera*, Laboratorio de Laboreo Minera, Universidad Politécnica de Madrid, Madrid, 2006.

HERRERA MOLINA, P.M., *Derecho Tributario Ambiental. La Introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario*, Marcial Pons, Madrid, 2000.

HIDALGO AGUILAR, M<sup>a</sup>.C., “Fiscalidad ecológica en el régimen tributario español”, *Cuadernos de estudios empresariales* n<sup>o</sup>.7, Madrid, 1997, pp.213-236.

JÁIMEZ TRASSIERRA, M.C., *Titularidades Privadas sobre minas y minerales*, Tirant Monografías 166, Valencia, 2000.

JENNINGS, N.S., “Visión General de la Minería”, *Minas y Canteras* 74, *Enciclopedia de salud y seguridad en el Trabajo*.

JORDÁ BORDEHORE, L., *La Minería de los Metales en la Provincia de Madrid: Patrimonio Minero y Puesta en valor del espacio subterráneo*, Tesis Doctoral, Universidad Politécnica de Madrid, Escuela Superior de Ingenieros de Minas, 2008.

JUNCEDA MORENO, J., *Minería, medioambiente y Ordenación del territorio*, Civitas, Madrid, 2001.

KESTER, ROY B., *Contabilidad Teórica Y Práctica Tomo I*, Principios de Contabilidad, LABOR 2<sup>a</sup> EDIC, Madrid, 1968.

KUMAR, C., “Socavando a los pobres: reformas tributarias mineras en América Latina”, *Christian aid*, Reino Unido, Septiembre 2009, pp.1-46.

LAVANDAIO, E., “Conozcamos más sobre minería”, *Servicio Geológico Minero Argentino (SEGEMAR), Serie Publicaciones* n<sup>o</sup>. 168, Instituto de Geología y Recursos Minerales, Buenos Aires, 2008, pp.1-68.

LIESA DE SUS, I., *Enciclopedia Jurídica española*, T. XXII, Fco. Seix Editor, Barcelona, 1910.

LIRA OVALLE, S., *Curso de Derecho de Minería*, Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile, 1998.

LOPEZ GETA, “Fiscalidad en la actividad minera. Libertad de amortización y factor de agotamiento”, *Impuestos, número* 6, Madrid, 1986, pp.560-569.

LÓPEZ MENUDO, F., “Planteamiento Constitucional del Medio Ambiente. Distribución de competencias Estado-Comunidades Autónomas”, *Cuadernos de Derecho Judicial, Protección administrativa de medio ambiente*, CGPJ, Madrid, 1994, pp.11-55.

LÓPEZ RUBIO, J., “La Minería en el Contexto de la Economía española: su importancia actual”, *Cuadernos de Ciencias Económicas y Empresariales* n<sup>o</sup>. 9-10, 1982, Madrid, pp.61-119.

LUCHENA MOZO, G., y PATÓN GARCÍA, G., *Fiscalidad de los residuos en el ámbito autonómico: Análisis y propuestas*, Bosch, Barcelona, 2008.

LUQUE CORNEJO, V., “Las reformas al Código de recursos minerales de Panamá”, *Boletín de Informaciones Jurídicas n.º. 40*, Universidad de Panamá, Ciudad de Panamá, 2012, pp.70-76.

MADRIGAL GARCIA, J.A., “Régimen fiscal de los Impatriados. Problemas de aplicación y alternativas de reforma”, *IEF, Cuadernos de Formación. Colaboración 9/12. Volumen 15/2012*, pp.65-76.

MALVAREZ PASCUAL, L. y MARTÍN ZAMORANO, M<sup>a</sup>. P. “El método de determinación de la base imponible en el IS: la posible inconstitucionalidad del artículo 10.3 LIS y los problemas derivados de la remisión a las normas contables”, *Estudios financieros. Revista de contabilidad y tributación: Comentarios, casos prácticos, n.º. 182*, 1998, pp. 29-81.

MALVAREZ PASCUAL, L. y MARTÍN ZAMORANO, M<sup>a</sup>. P, *El impuesto sobre sociedades: régimen general*, Centro de Estudios Financieros, Madrid, 1998.

MALVAREZ PASCUAL, L., “Régimen Jurídico Tributario de la retribución en especie consistente en la utilización por el trabajador de vivienda cedida por la empresa”, *Civitas. Revista española de derecho financiero, n.º. 82*, 1994, pp. 359-384.

MANTECA MARTÍNEZ, J.I., *De la Modelización del yacimiento a la producción mineral diaria*, Tesis Doctoral, Universidad Complutense de Madrid, Facultad de Ciencias Biológicas, Departamento de Cristalografía y Mineralogía, Madrid, 1993.

MAÑANA VAZQUEZ, R., “Un Ensayo de Prospectiva: La Industria Minera en el Futuro de la Economía Española”, *Colección Mediterráneo Económico n.º16*, Fundación Cajamar, Madrid, 2010, pp.129-153.

MARTÍN ALBÁ, S., *Gastos Contables y Gastos Fiscales en el Impuesto sobre Sociedades*, Memoria de Tesis Doctoral, Departamento de Hacienda Pública, Economía Política y Derecho Financiero y Tributario, Universidad de Barcelona, 2004.

MARTÍN FERNANDEZ, J., y RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J., *Los Supuestos de No Sujeción en el Impuesto sobre el Valor Añadido*, Cuadernos de Aranzadi, Jurisprudencia Tributaria, Madrid, 2007.

MARTÍN JIMÉNEZ, A.J., “El régimen jurídico de las ayudas de Estado y las normas de naturaleza tributaria”, capítulo III, de la parte 2, *Convenios Fiscales Internacionales y Fiscalidad de la UE 2011*, CISS, Valencia, 2013, pp.1135-1159.

MARTÍN JIMÉNEZ, A.J, “El concepto de ayuda de Estado y las normas tributarias: problemas delimitación del ámbito de aplicación del artículo 87.1 TCE”, *Noticias de la Unión Europea n.º. 96*, pp.81-116.

MARTÍN QUERALT, J.; LOZANO SERRANO, C.; CASADO OLLERO, G. y TEJERIZO LÓPEZ, J.M., *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, Tecnos 14 ed, Madrid, 2003.

MARTÍN HUERTA, S., “La residencia fiscal de las personas físicas según la legislación española y la del Reino Unido”, *IEF, Cuadernos de Formación. Colaboración 13/10. Volumen 10/2010*, pp.99-107.

MARTÍN RETORTILLO, C., “Los frutos de las minas”, *Anuario de Derecho Civil (A.D.C.)*, Tomo V, Madrid, INEJ, Madrid, 1952, pp.1-21.

MARTÍNEZ-CARRASCO PIGNATELLI, J.M., “Las Sociedades Patrimoniales”, *Cuadernos de Estudios Empresariales*, num.14, Madrid, 2004, pp.219-244.

MARTÍNEZ FRÍAS, *Recursos Minerales de España*, Consejo Superior de Investigaciones Científicas, Madrid, 1992.

MITCHELL, S.W., “Prospección”, *Minas y Canteras 74*, Enciclopedia de salud y seguridad en el Trabajo, pp.4-8.

MOJARRO BAYO, A. M. y ROMERO MACÍAS, E. M., 2012. “El Puerto de Huelva y el resurgir de la minería (1873-1930)”, *Boletín Geológico y Minero*, 123 (1), enero 2012, Madrid, pp.3-15.

MONTESIONOS JULVE, V., “La Valoración del Inmovilizado en el Nuevo Plan General de Contabilidad”, *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, Vol.XX nº. 64, julio-septiembre 1990, pp.559-586.

MOREU CARBONELL, E., *Minas. Régimen Jurídico de las Actividades Extractivas*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2001.

MORENO DE LOS ARCOS, R., *Las instituciones de la industria minera novohispana*, Minería de México, UNAM, México, 1978.

MORENO MORENO, Mª.C., “Descentralización fiscal del IRPF: un análisis del grado de desigualdad efectiva por composiciones familiares”, *XIII Encuentro de Economía Pública*, Almería, 2004.

MOYA ESPONDA, J., “Gestión Sostenible en la Industria Extractiva”, *Jornada CONFEDEM*, Madrid 5 de octubre de 2010.

MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L., “El canon de superficie de minas y las revisiones de las tasas en las leyes de presupuestos”, *Nueva fiscalidad*, nº. 2, 2006, pp. 9-53.

MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L., VILLARIN LAGOS, M., y DE PABLO VARONA, C., *Comentarios al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*, Thomson Civitas, Madrid, 2004.



MUÑOZ DEL CASTILLO, J.L. y VEGA HERRERO, M., *Aspectos Fiscales de la Actividad Minera*, Tomo IV, Endesa; Junta de Castilla y León, León, 1991.

NADAL OLLER, J., *El fracaso de la revolución Industrial, 1814-1913*, Editorial Ariel, Barcelona, 1975.

NAHARRO QUIROS, E., “La legislación de Minas y la regulación de Sociedades en la segunda mitad del siglo XIX. La Ley de Sociedades Especiales mineras de 6 de julio de 1859.”, *Anuario de la Facultad de Derecho*, vol. XXIII, Oviedo, 2005.

NARANJO NÚÑEZ, R., *Modelo de Riesgo para la evaluación económico-financiera de Proyectos Mineros*, Escuela Técnico Superior de Ingenieros de Minas, Tesis- Universidad Politécnica de Madrid, Madrid, 2005.

NAVAZO CUADRADO, P., “El Factor de Agotamiento en la Minería: cuestiones básicas y controversias”, *Revista de Contabilidad y Tributación, CEF*, num.316, Madrid, 2009, pp.67-95.

NIETO FERNÁNDEZ, “Ley de Fomento de la minería. Aspectos Fiscales”, *Crónica Tributaria n.º 21*, 1977.

OSSA BULNES, J.L., *Derecho de Minería*, Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile, 1999.

OTTO, J.M., “Posición Competitiva del Sistema Tributario del Sector Minero del Perú”, Ponencia, Lima 14 de noviembre de 2003.

OTTO, J.M., “Mining Taxation on developing countries”, *UNCTAD*, November 2000, pp.1-19.

PALMERO L., FRANK G., *Régimen Fiscal de la Actividad Minera en Venezuela*, Trabajo Especial de Grado para optar al Grado de Especialista en Derecho Financiero, Universidad Católica Andrés Bello, Caracas, 2005.

PAREJO BUENO, MATILDE M.ª, *Aportaciones al Régimen Jurídico del Dominio Público Minero y su aprovechamiento en el Derecho Administrativo Español*, Memoria de Doctorado, Universidad de Santiago de Compostela, 2008.

PATÓN GARCÍA, G., “Incentivos fiscales ambientales y responsabilidad empresarial”, *Eudeba, Pensar en Derecho n.º. 3*, Facultad Universitaria de Buenos Aires, 2013, pp.51-87

PATÓN GARCÍA, G., (Dir.) (AAVV), “Fiscalidad Medioambiental: Iniciativas y Orientaciones Actuales”, *IEF, DOC. n.º. 4/2012*, Madrid.

PATÓN GARCÍA, G., “Las Concesiones administrativas en los impuestos locales”, en *Las nuevas fórmulas de financiación de infraestructuras públicas* [Recurso electrónico], 2008, pp. 341-388.

PÉREZ DE PERCEVAL VERDE, M.A., “Las élites mineras españolas a mediados del siglo XIX. Relevó en el liderazgo en la explotación de minerales”, *Collection de la Casa de Velázquez (131)*, Madrid, 2012, pp. 69-88.

PÉREZ DE PERCEVAL VERDE, M.A., LOPEZ-MORELL, M.A. y SÁNCHEZ RODRÍGUEZ, A., *Minería y Desarrollo económico en España*, Serie Historia Económica, Editorial Síntesis, Madrid, 2006.

PÉREZ DE PERCEVAL VERDE, M.A. y LOPEZ-MORELL, M.A., “Fuentes para la Historia Empresarial de la Minería Española”, *Boletín geológico y minero* 124 (3), Murcia, 2013, pp. 421-436

PEREZ-FALDÓN MARTÍNEZ, J.J., y AAVV, *Guía Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*, Edición Fiscal CISS, Valencia, 2007.

PÉREZ JUÁN, J.A., *El Ministerio de Comercio, Instrucción y Obras Públicas, 1847-1851*, INAP, Madrid, 2008.

PÉREZ MARÍN, A., Comunicación sobre la utilización del Suelo “La recuperación de los espacios públicos en la ciudad”, Bilbao, 2008.

PEREZ SAENZ DE URTURI, J.E., “La Minería colonial americana bajo la dominación española”, *Universidad de las Palmas de Gran Canaria, Biblioteca Universitaria, Memoria Digital*, 2005, pp. 53-119.

PERNÁS GARCÍA, J.J., “La Directiva 96/61/CE, de 24 de septiembre, relativa a la prevención y al control integrados de la contaminación”, *MAPFRE SEGURIDAD n.º 82-segundo trimestre*, Madrid, 2001, pp.37-47.

PIÑA GARRIDO, L., “Recuperación de ayuda de Estado consistentes en medidas fiscales contrarias a derecho Comunitario”, *Crónica Tributaria num.149/2013*, pp.129-151.

POLO ROBILLIARD, C., “Las Industrias Extractivas y la aplicación de regalías a los productos mineros”, *CEPAL-Serie Recursos Naturales e Infraestructuras* 98, Santiago de Chile 2005, p.7.

POZUELO YVANCOS, E., “El Canon de Superficie de Minas”, *Crónica Tributaria núm. 56*, Madrid, 1986, pp.169-172.

POZUELO YVANCOS, E., “La licencia fiscal de las actividades extractivas. El 213.2 un epígrafe innecesario”, *Crónica Tributaria núm.54*, Madrid, 1985, pp.113-116.

PRADO CALZADO, J., “La Minería en España”, *Publicaciones Española* 529, Madrid, 1973.

PRADO CALZADO, J., “El Plan Nacional de la Minería”, *Economía Industrial n.º.85*, Ministerio de Industria, Madrid, 1971.

PUCHE RIART, O., “La Obra Minera del rey Sabio y las explotaciones de su tiempo”, *ETSI Minas de Madrid, INHIGEO*, Madrid, pp. 298-304.

PUCHE RIART, O., “Patrimonio Minero en España: aspectos económicos”, *Cuadernos del Museo Geominero, n.º. 6. Instituto Geológico y Minero de España*, Madrid, 2006, pp.15-24.

PUIG VENTOSA, I., y CITLALIC GONZÁLEZ, A., “La efectividad de los impuestos ambientales sobre el vertido y la incineración de residuos existentes en España”, *Documentos IEF, DOC. n.º. 9/2012*, Madrid.

QUEVEDO VEGA, F., *Tratado Teórico Práctico. Derecho español de minas. Volumen I*, Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1964.

QUEVEDO VEGA, F., *Tratado Teórico Práctico. Derecho español de minas. Volumen II*, Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1964.

QUINTANA LÓPEZ, T., “Viejos y Nuevos problemas de la Concesión Minera”, *Revista Jurídica de Castilla y León n.º. 18*, mayo 2009, pp.13-74.

QUINTANA LÓPEZ, T., *La repercusión de las actividades mineras en el medio ambiente. Su tratamiento Jurídico*, Editorial Montecorvo, S.A., Madrid, 1987.

REGUEIRO Y GONZÁLEZ BARRIOS, M. y OYARZUN, R., “El geólogo en la exploración y explotación minera”, *IGOC España*, 2009, pp.95-114.

REGUEIRO Y GONZÁLEZ BARRIOS, M., “*Rocas y Minerales Industriales en España y en Europa*”, Instituto Geológico y Minero de España; Ministerio de Ciencia y Tecnología, 2004 (Ponencia)

REGUEIRO Y GONZÁLEZ BARRIOS, M., “El suministro de materias primas minerales: un nuevo reto para Europa”, *Macla, n.º. 8, Revista de la sociedad española de mineralogía*, 2008, pp.29-32.

REGUEIRO Y GONZÁLEZ BARRIOS, M., y MARCHAN SANZ, C., “La Industria Española de las rocas y minerales industriales”, Instituto Geológico y Minero de España; Ministerio de Ciencia y Tecnología, *Serie Rocas y Minerales Industriales n.º. 64*, 2004, pp.64-80.

RIPLEY, DANIEL I., “La utilización privativa de los bienes de dominio público: las concesiones demaniales en la nueva Ley de Patrimonio de las Administraciones Públicas”, *Actualidad Jurídica Uría & Menéndez n.º. 8*, 2004, pp.25-36.

RIVAS HERRERO, L.A., “Perspectivas de la Minería del Carbón en Castilla León. Integración en un nuevo marco Europeo”, 6º Congreso de Economía Regional de Castilla y León. Zamora, 26, 27 y 28 de noviembre, 1998, Vol.3, 1998 (Comunicaciones 3), pp. 1787-1798

- RIVERO ROMERO, J., *Contabilidad financiera*, Editorial Trivium, Madrid, 1991.
- RIVERO YSERN, E., “Concepto, naturaleza jurídica y elementos del deslinde administrativo”, *Instituto García Oviedo*, Madrid, pp. 201-263.
- ROCA SASTRE, *Derecho Hipotecario*, Barcelona, 1954, Tomo III.
- RODRÍGUEZ ENNES, L., “Extracción social y condiciones de trabajo de los mineros hispano-romanos”, *Dereito, Volumen III, nº. 1*, 1994, pp.63-73.
- RODRÍGUEZ ENNES, L., “Minería Romana, Minería Castellana, Minería de la América Colonial Española: Historia de un tracto sucesivo”, *AFDUDC*, 10, Vigo, 2006, pp. 993-1010.
- RODRÍGUEZ ESCANCIO, S., *El Régimen Jurídico del Contrato de Trabajo Minero*, Universidad de León, Secretariado de Publicaciones, 1997.
- RODRÍGUEZ, X.A., “La Minería en Galicia. Análisis económico-cuantitativo”, In collaboration with the *Euro-American Association of Economic Development Studies Working Paper Series Economic Development. nº. 5*.
- RODRÍGUEZ GARCÍA, C.J., “Complejidades jurídicas distintas que conllevan las aguas y las minas como variedades del Derecho de propiedad”, *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense*, 1989.
- RODRÍGUEZ TERENCE, L.M., LUQUE CABAL, C. y GUTIÉRREZ CLAVEROL, M., “Los Registros Mineros para sustancias metálicas en Asturias”, *Trabajos de Geología, Universidad de Oviedo*, 26, 2006, pp. 19-55.
- ROMERO GÓMEZ, A., “Globalización y economía internacional. Un análisis desde la perspectiva del desarrollo.”, Trabajo presentado en el “4to. Encuentro Iberoamericano de Estudios Prospectivos”, La Habana, 2 de febrero de 2000.
- ROMERO MACIAS, E., *Fuentes para el estudio de la Minería en la Historia. De las minas de carbón de piedra en los reinados de Carlos III y Carlos IV*, Servicio de Publicaciones de la Universidad de Huelva, Huelva, 2010.
- ROMERO MACIAS, E., (Coordinador), *Una apuesta por el Desarrollo Local sostenible*, se recogen las actas del “XI Congreso Internacional sobre Patrimonio Geológico y Minero, XV Sesión Científica de la SEDPGYM”, Servicio de Publicaciones, Universidad de Huelva, 2010.
- ROSEMBUJ, T., *Elementos de Derecho Tributario II*, Blume SA, Barcelona, 1982
- RUIZ GALDON, J.M., “Análisis del modelo de financiación de Municipios turísticos de España”, *Instituto de Estudios Fiscales, DOC. n.º 5/2013*, pp.1-30.
- RUIZ LÓPEZ, M.A., *La potestad de Desahucio administrativo*, INAP, Colección Monografías, Madrid, 2012.

SAIZ DE OMAÑACA, J.: “La reconversión ambiental de la minería a cielo abierto en España”, *Informes de la Construcción*, Vol.47, n.º 441-442, enero-abril 1996, pp.13-26.

SALUSTIANO DE DIOS, J. I., *Historia de la Propiedad. Servidumbre y Limitaciones de Dominio*, VI Encuentro Interdisciplinario, Salamanca, 17-19 de septiembre de 2008.

SÁNCHEZ ALBAVERA, F., ORTIZ, GERORGINA, MOUSSA NICOLE, *Panorama minero de America Latina a fines de los años 90*, CEPAL, ONU, División de Recursos Humanos e Infraestructuras, Serie Medio Ambiente y Desarrollo N° 11 (LC/L.1148), Santiago de Chile, 1999.

SÁNCHEZ FERRANDIZ, M.A., “El Régimen especial de oro de inversión en el Impuesto sobre el Valor Añadido”, *Revista información Fiscal* nº.105, Madrid, 2011.

SÁNCHEZ JIMÉNEZ, J.M., (Coordinador) “El Sector Minero ante el reto de la sostenibilidad”, VII Congreso Nacional de Medio Ambiente.

SÁNCHEZ GÓMEZ, J., *De Minería. Metalurgia y Comercio de Minerales*, Ediciones Universidad de Salamanca, Instituto Tecnológico Geominero de España, Estudios Históricos y Geográficos 65, Salamanca, 1989.

SANCHEZ GOYANES, E., *Manual de Derecho Administrativo II*, Colex, Madrid, 1997.

SÁNCHEZ PICÓN, A., “La presión local en la liberalización minera de 1825”, Viento del Sur, *Collection de la Casa de Velázquez (131)*, Madrid, 2012, pp. 45-68.

SÁNCHEZ PICON, A., *La Minería del Levante Almeriense 1838-1930: Especulación, industrialización y colonización económica*, Ed. Cajal, Almería, 1983.

SÁNCHEZ PICON, A., “Minerías en Andalucía: Una visión panorámica desde la historia económica”, (Conferencia de Clausura del Simposio de las Cuevas de Almanzora), pp.535-554.

SANTANDREU CAPÓN, F.J., “Transmisión de Títulos Administrativos”, *Foro, Nueva época*, núm. 11-12/2010, Madrid, pp.83-146

SANZ GADEA, E., *Impuesto sobre Sociedades: Comentarios y casos prácticos*, Tomo I, CEF, Madrid, 1991.

SANZ GADEA, E., *Impuesto sobre Sociedades: Comentarios y casos Prácticos*, CEF, Madrid, 2004.

SARMA, J.V.M., “Mineral Taxation around the World: Trends and Issues”, *Asia-Pacific Tax Bulletin, International Bureau of Fiscal Documentation, January 2001*, pp.2-10.

SCHOIJET, M. “Realidad ideológica de la crisis energética”, *Nueva Sociedad*, nº. 46, Enero-Febrero 1980, pp. 90-100.

SERRANO ANTÓN, F. (Director) y AAVV, *Tributación Ambiental y Haciendas Locales*, Civitas, Colección Defensor del Contribuyente, Madrid, 2011.

SMITH ALMENGOR, M. y VALENZUELA, O., *La Ley Minera en Panamá*, Universidad Latina de Panamá, Facultad de Derecho y Ciencias Políticas, Ciudad de Panamá, 2014.

SOCA, R., *La fascinante historia de las palabras, Tomo I*, Asociación Cultural Antonio de Nebrija, Montevideo, 2006.

SOLER HERRAIZ, A., *Legislación Minera española*, Imprenta de José Perales y Martínez, Madrid, 1882.

TOMÁS GARCÍA, L.J., *La Minería Sevillana del carbón. Minas de la Reunión y la compañía de los ferrocarriles de M.Z.A.*, Excma. Diputación Provincial de Sevilla, Sección Histórica, Sevilla, 1991.

TORDESILLAS, A., *El derecho minero y las inversiones extranjeras (Minas, Canteras, Hidrocarburos)*, Editorial Montecorvo, Madrid, 1964.

VALIENTE CALVO, P., “Algunas consideraciones sobre la tributación de rendimientos y ganancias patrimoniales derivadas de bienes inmuebles situados en territorio español. Titularidad de no residentes, sin mediación de un establecimiento permanente”, Trabajo presentado al *VII-A Curso de Alta Especialización en Fiscalidad Internacional* celebrado en la Escuela de la Hacienda Pública del Instituto de Estudios Fiscales en el segundo semestre de 2006, *IEF, Cuadernos de Formación. Colaboración 33/07. Volumen 4/2007*, pp.293-342.

VEGA HERRERO, “Las Concesiones administrativas en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales”, *Hacienda Pública Española*, nº. 74, Madrid, 1982

VELÁZQUEZ CUETO, F.A., “La residencia fiscal de las personas físicas, según la legislación española y el Modelo de Convenio de la OCDE para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio. Consideraciones y aspectos prácticos”, *IEF, Cuadernos de Formación. Colaboración 17/12. Volumen 15/2012*, pp.193-202.

VERGARA BLANCO, A., “Esquema del Procedimiento Concesional Minero español”, *Revista de Derecho Público, Volumen I nº. 118*, Enero-Marzo 1990, Madrid, pp.27-76.

VERGARA BLANCO, A., *Principios y Sistema del derecho minero: estudio histórico-dogmático*, Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1992.

VERGARA BLANCO, A., “Los Derechos Mineros como Derechos reales administrativos”, *Revista de Derecho Público*, núm. 115, Madrid 1989, pp.473-493.

VERGARA BLANCO, A., “Líneas Jurisprudenciales en Derecho Minero”, *Revista de Derecho Público*, volumen II, núm. 119, Madrid, 1990, pp.437-501.

VERGARA BLANCO, A., “Líneas Jurisprudenciales en Derecho Minero”, *Revista de Derecho Público*, volumen II, núm. 118, Madrid, 1989, pp.203-239.

VERGARA BLANCO, A., “Los derechos mineros ante la legislación española”, *Revista de Derecho Público*, Vol.II, nº.19, Abril-Junio, Madrid, 1990, pp.295-329.

VERGARA BLANCO, A., “La teoría del dominio público: el estado de la cuestión”, *Revista de Derecho Público* núm. 114, Madrid, 1989, pp.27-58.

VILLAR PALASI, “Naturaleza y regulación de la Concesión Minera”, *RAP* N.1, 1959.

WAGNER, L.S., "Problemas Ambientales y Conflicto Social en Argentina: Movimientos socioambientales en Mendoza. La defensa del agua y el rechazo a la megaminería en los inicios del Siglo XXI", *Edición electrónica*, Buenos Aires, 2011.

ZÁRATE MARCO, A., VALLES GIMÉNEZ, J., y TRUEBA CORTÉS, C., “Tributación ambiental en un Contexto Federal. Una aplicación empírica para los residuos industriales en España”, *Papeles de Trabajo del Instituto de Estudios Fiscales* Nº 25/07, Madrid, pp.1-71.

## DOCUMENTOS

- *Análisis de la Ley 43/1995 del Impuesto sobre Sociedades y de su Reglamento*, Ernst & Young, Despacho Jurídico, Aranzadi Editorial, Colección Monografías Pamplona, 1997.
- *Comisión Brundland* (1987), A/42/427, 4 de agosto de 1987.
- *Comunicación de la Comisión Europea* (2000), “Integración de la política medioambiental. Promoción del desarrollo sostenible en la industria extractiva no energética”.
- *Comunicación de la Comisión Europea*, “Abordar los retos de los mercados de los productos básicos y de las materias primas”, COM(2011)0025, de 2 de febrero.

- *Comunicación de la Comisión, «La Iniciativa de las materias primas: cubrir las necesidades fundamentales en Europa para generar crecimiento y empleo»*, COM (2008) 699 final, de 4 de noviembre.
- *Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo “Estrategia renovada de la UE para 2011-2014 sobre la responsabilidad social de las empresas”*, COM (2011) 681 final. Bruselas 25 de octubre de 2011.
- *Comparative Mining Tax Regimes. A Summary of objectives, types and best practises*, PriceWaterhouse Coopers, Global Energy & Mining Group, 1998.
- CONAMA (2002), *“Una Política Ambiental para el desarrollo Sustentable en Chile”*, Comisión Nacional de Medio Ambiente, Ministerio Secretaría General de la Presidencia de la República de Chile
- *Diagnóstico de la situación minera en Honduras 2007-2012*, Honduras: Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. 2014
- *Dictamen sobre “Minería No energética en Europa” del Comité Económico y Social Europeo*, DOUE 3.2.2009 (2009/C27/19).
- *Documento Base de la Estrategia Minera de Andalucía 2014-2020*. Junta de Andalucía, Economía de Innovación, Ciencia y Empleo, Dirección General de Industria, Energía y Minas, Junio 2014.
- *El tratamiento y la explotación de los residuos industriales y mineros de la Unión Europea con fines económicos y medioambientales»* (Dictamen de iniciativa), CCMI/087, Tratamiento y explotación de los residuos industriales y mineros, Bruselas 26 de octubre de 2011.
- *Empresas de la minería del carbón: Normas de adaptación del plan general de contabilidad*, Ministerio de Economía y Hacienda, Secretaría General Técnica, Servicio de Publicaciones, Madrid, 1985
- *Encuesta Anual de Empresas Mineras 2012/2013*, FRASER INSTITUTE, (Alana Wilson, Fred McMahon, y Miguel Cervantes), Fundación Populi, Vancouver, 2013.
- *Extracción Mineral No energética y Natura 2000*, Comisión Europea, Oficina de Publicaciones de la Unión Europea, 2010.
- *Estrategia Europa 2020, Una estrategia para un crecimiento inteligente, sostenible e integrador»* (COM(2010)2020).



- *Fondo Compañía de Azufre y Cobre de Tharsis*, ES.21006.AMM/1, Fondo descrito en CENFOCOA (Censo de Fondos y Colecciones Documentales Andaluces). - Convenio de Colaboración entre el Ministerio de Educación, Cultura y Deporte y la Comunidad Autónoma de Andalucía para la realización del Censo del Patrimonio Documental de 28 de octubre de 2001.
- *Guías de Canteras*, FAEMI (Federación Andaluza de Asociaciones de Explotaciones Mineras), Confederación de Empresarios de Andalucía, Sevilla, 2005.
- *Guías de Buenas Prácticas. Reactivando la Regiones Mineras de Europa*, FEMP. Proyecto Cofinanciado por la Unión Europea, 2007.
- *Guía Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, AAVV, CISS, Valencia, 2007.
- *Guía para gestión de las autoridades locales de pueblos y distritos mineros de América Latina y el Caribe*, CEPAL/UNCTAD, 2003.
- *Guía para el procedimiento de tramitación ambiental en la Comunidad Autónoma de Extremadura referente a las actividades extractivas*. Gobierno de Extremadura.
- *Industria Minera, puntal de desarrollo y crecimiento*, CAMIMEX, 2013.
- *Impuestos en el Sector Minero. Un análisis Teórico-Práctico*, Cámara de Diputados, Centro de Estudios de Finanzas Públicas, CEFP/109/2008, México.
- *Ingresos*, AECA, Documento numero 13, Madrid, 1991.
- *Informe 2010/2011*. Federación de Áridos.
- *Informe Anual 2013*. Subdirección General de Estudios, Análisis y Planes de Actuación, Ministerio de Energía, Industria y Turismo, Julio 2014.
- *Informe Anual de Recaudación Tributaria 2013*, AEAT.
- *Informe sobre las inversiones en el Mundo, 2011, 2012 y 2013. Panorama General*. Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo. UNCTAD.
- *Iniciativa para el Desarrollo de la minería Responsable, 2013. World Economic Forum*. En Colaboración con *The Boston Consulting Group*. Abril 2013.

- *Iniciativa de Materias Primas: Cubrir las necesidades fundamentales en Europa para generar crecimiento y empleo*, Comisión Europea, Bruselas, 4.11.2008, COM (2008) 699 final.
- *Informe Nacional Español Comisión de Desarrollo Sostenible 18/19*, Ministerio de Medio Ambiente y Medio Rural y Marino, Gobierno de España, Madrid 2006.
- *Informe de 7 de marzo de 2014, de la Asamblea Parlamentaria Euro-Latinoamericana, y su Comisión de Desarrollo Sostenible, Medio Ambiente, Política Energética, Investigación, Innovación y Tecnología, y que lleva por título Minería del siglo XXI basada en desarrollo responsable y sostenible*. AP101.590v01-00
- *Informe sobre fiscalidad y desarrollo – Cooperación con países en desarrollo para promover la buena gobernanza en asuntos fiscales*. Propuesta de Resolución del Parlamento Europeo. (2010/2102(INI)).
- *Inversiones en Perú 2012*, KPMG.
- *Jornada Técnica “Minería y sostenibilidad. Explotaciones mineras y rehabilitación”*. VI Congreso Nacional de Medioambiente 2002.
- *La Anticipación del retiro en las Industrias agotadoras*, Comisión Asesora Nacional Patronal y Obrera, Publicaciones del Instituto Nacional de Previsión, Madrid, 1925.
- *Las Áreas protegidas de América Latina. Situación actual y perspectivas de futuro*, Ministerio de Medioambiente, Medio Rural y Marino, Gobierno de España, UICN - Oficina Regional para América del Sur con el financiamiento del Organismo Autónomo Parques Nacionales, Madrid, 2011.
- *Las Empresas Industriales en 2010. Encuesta sobre estrategias empresariales*, Estudio realizado por la Fundación SEPI. Ministerio de Industria, Energía y Turismo. Madrid 2011.
- *La Minería en los países de desarrollo, Desafíos y propuestas de acción*, MISEREOR, IHR HILFSWERK, Documento de posición, Aachen, 2011.
- *La industria minera sostenible II-Estrategia industrial minera*, nº. 3 y 4, Revista IEE, 2012.
- *La Tributación Minera en el Perú: Contribución, carga tributaria y fundamentos conceptuales*, Instituto Peruano de Economía, Sociedad Nacional de Minería, Energía y Petróleo, Lima, 2011.
- *Legislación de Minas. Consultor de los Ayuntamientos. Imprenta Enrique de la Riva. Madrid. 1875.*

- *Libro Verde de la Comisión Europea. Fomentar un marco para la responsabilidad social de las empresas*, ESADE, Instituto Persona, Empresa y sociedad, Barcelona, 2002.
- *Los Regímenes Especiales del Impuesto sobre Sociedades*, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1996.
- *Manual de Evaluación Técnico-Económica de proyectos Mineros de Inversión*, Instituto Tecnológico GeoMinero de España, Ministerio de Medio Ambiente, Madrid, 1997.
- *Manual de Buenas Prácticas Ambientales en la familia profesional; Minería y primeras transformaciones*, Sector Industria, Ministerio de Trabajo y Asuntos sociales, Ministerio de Medioambiente, País Vasco, 2009.
- *Manual Impuesto Sobre Sociedades 2011*, CISS.
- *Manual de Restauración de Terrenos y Evaluación de Impactos Ambientales en Minería*, IGME, Serie: Ingeniería Geoambiental, Ministerio de Industria y Energía, Madrid, 1989.
- *Manual Todo IVA*, CISS, Madrid, 2006
- *Memento 2000*, AENOR N.A., Madrid, 2000.
- *Memento Fiscal 2012 - Memento Impuesto sobre Sociedades 2012*.
- *Memento Práctico Francis Lefebvre, IVA 2008*
- *Memoria Técnica de la Actividad Estadística: "Estadística de la Producción Minera en Andalucía"*, Consejería de la Innovación, Ciencia y Empresa, Junta de Andalucía, 2010.
- *Mina de Aznalcollar*, Dossier Informativo, Junta de Andalucía, Consejería de Economía, Innovación, Ciencia y Empleo, 2013.
- *Minas en España. Tratado del beneficio de sus metales de plata por azogue, según el método más comúnmente usado en Nueva España*, Imprenta de Don Ramón Verges, Madrid, 1831.
- *Minería Argentina. Aspectos Económicos*, Cámara Argentina de Empresarios Mineros, CAEM, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2014.
- *Mining, Minerals and Sustainable Development (MMSD), Project*, London, 2002.

- *Minería Iberoamericana. Repertorio Bibliográfico y Biográfico. Volumen I*, Instituto Tecnológico Geominero de España, 1992.
- *Minería, Desde Volumen hasta valor, Como optimizar Costos en la Minería Mundial*, Series de Rendimiento, KPMG Internacional, 2012.
- *Normas UNE 22480 y UNE 22470*.
- *Perspectivas de la Economía Mundial: Introducción, resumen ejecutivo*, Fondo Monetario Internacional, Julio 2014.
- *Plan de aplicación de Johannesburgo sobre el Desarrollo Sostenible, aprobado en el marco de las Naciones Unidas en la Cumbre Mundial del año 2002*
- *Plan Nacional de Reserva Estratégica del Carbón y Nuevo Modelo de Desarrollo Integral y Sostenible de las Comarcas Mineras*
- *PLAMINCAR, Plan Director de las Actividades Mineras de la Comunidad Autónoma de la Rioja 2005-2010*, Documento Operativo, Gobierno de La Rioja, Consejería de Turismo, Medioambiente, y Política Territorial, Servicio de Ordenación del Territorio, Geomare SAL, 2005.
- *Plan nacional de abastecimiento de materias primas minerales (p.n.a.m.p.m): 1979-1987. Parte general y resumen. Volumen 1*, Servicio de Publicaciones, Ministerio de Industria y Energía, 1979
- *Plan Nacional Integrado de Residuos 2008 – 2015*.
- *Plan de Prevención y Gestión de Residuos Peligrosos de Andalucía 2012-2020*.
- *Principios Generales de la Política Industrial de la Unión Europea*
- *Quinto programa específico de la Comunidad Europea para acciones de investigación, desarrollo tecnológico y demostración relativo a calidad de vida y gestión de los recursos vivos (1998-2002)*
- *Resolución del Parlamento Europeo, de 8 de marzo de 2011, sobre una financiación innovadora a escala mundial y europea (2010/2105(INI))*
- *Régimen de Distribución de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas. Industria, energía y Minas*, Colección Informes y Documentos, Serie Administraciones Territoriales Ministerio para las Administraciones Públicas, 1993.
- *Sustainable development, Rio Tinto Borax (2002)*

- *Tributación de las Industrias Extractivas*, Memoria de la Asociación Española de Derecho Financiero, Madrid, 1978.
- *I Plan Nacional de Residuos de Industrias Extractivas 2007-2015 (I PNRIE)*

## LEGISLACIÓN

### Normativa Minera española

- Leyes de Minas
  - Ley de Minas de 4 de Julio de 1825
  - Ley de Minas de 11 de abril de 1849
  - Ley de Minas de 6 de Julio de 1859
  - Ley de Minas de 4 de marzo de 1868
  - Ley 22/1973, de 21 de julio, de Minas
- Ley 6/1977, de 4 de enero, de Fomento de la Minería
- Real Decreto 2857/1978, de 25 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento General para el Régimen de la Minería.
- Ley 54/1980, de 5 de noviembre, sobre modificación de la Ley de Minas, con especial atención a los recursos minerales energéticos
- Real Decreto 2994/1982, de 15 de octubre, sobre restauración del espacio natural afectado por actividades mineras
- Real Decreto 3255/1983, de 21 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto Minero
- Orden Ministerial 10 de febrero de 1984. Plan sectorial de contabilidad para las empresas de la Minería del Carbón.
- Modificación realizada a la Ley de Minas mediante el Real Decreto Legislativo 1303/1986, de 28 de junio, de Adaptación al Derecho de las Comunidades Europeas del Título VIII sobre Condiciones para ser titular de derechos mineros.
- Real Decreto Legislativo 1302/1986, de 28 de junio, de Evaluación de Impacto ambiental.
- Real Decreto 1071/1995, de 27 de enero, relativo a criterios de valoración para configurar la sección A de la Ley de Minas.

- Real Decreto 1389/1997, de 5 de septiembre por el que se aprueban las disposiciones mínimas destinadas a proteger la seguridad y la salud de los trabajadores en las actividades mineras
- Real Decreto 647/2002, de 5 de julio, por el que se declaran las materias primas minerales y actividades con ellas relacionadas, calificadas como prioritarias a efectos de lo previsto en la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades
- Real Decreto Legislativo 1/2008, de 11 de enero, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Evaluación de Impacto Ambiental de proyectos
- 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 actividades mineras
- Acuerdo de 21 de mayo de 2013, del Consejo de Gobierno, por el que se aprueba la formulación de la Estrategia Minera de Andalucía 2014-2020.

#### Normativa Minera europea

- Directiva 96/61/CE del Consejo, de 24 de septiembre de 1996, relativa a la prevención y al control integrado de la contaminación.
- Directiva 2001/42/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de junio de 2001 relativa a la evaluación de los efectos de determinados planes y programas en el medio ambiente. DO L 197 de 21.7.2001
- Reglamento (CE) nº 761/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de marzo de 2001, por el que se permite que las organizaciones se adhieran con carácter voluntario a un sistema comunitario de gestión y auditoría medioambientales (EMAS)
- Directiva 2004/35/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 21 de abril de 2004 sobre responsabilidad medioambiental en relación con la prevención y reparación de daños medioambientales.
- Directiva 2006/21/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de marzo sobre gestión de residuos de industrias extractivas.
- Resolución del Parlamento Europeo, de 13 de septiembre de 2011, sobre una estrategia eficaz para Europa en relación con las materias primas (2011/2056(INI))

### Normativa Tributaria

- Real Decreto 1167/1978, de 2 de mayo, por el que se desarrolla el Título III, de la Ley 6/1977, de 4 de enero, de Fomento de la Minería.
- Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del impuesto sobre actividades económicas. (*BOE* núm. 234 de 29 de Septiembre de 1990)
- Ley 43/1995, de 27 de Diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.
- Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido
- Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido
- Real Decreto 647/2002, de 5 de julio, por el que se declaran las materias primas minerales y actividades con ellas relacionadas, calificadas como prioritarias a efectos de lo previsto en la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades. (*BOE* núm.173, 20 de julio de 2002)
- Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria
- Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (*BOE* núm.61, 11 de marzo de 2004)
- Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (*BOE* núm. 189, 6 de agosto de 2004)
- Real Decreto 939/2005, de 29 de Julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación. (*BOE* núm. 210, de 2 de septiembre de 2005)
- Ley 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.
- Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del IVA
- Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea

- Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades
- Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias
- Ley 28/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, y la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras.

#### Otra normativa de interés

- Ley 42/1975 de 19 de noviembre sobre desechos y residuos urbanos.
- Ley 21/1992, de 16 de Julio, de Industria.
- Convenio sobre Seguridad y Salud en las minas, número 176 OIT, acordado en Ginebra el 22 de junio de 1995.
- Ley 34/1998, de 7 de octubre, del sector de hidrocarburos
- Orden MAM/304/2002, Lista Europea de Residuos.
- Ley 16/2002 de Prevención y Control Integrados de la Contaminación.
- Ley 33/2003, de 3 de noviembre del patrimonio de las Administraciones Públicas
- Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento de planes y fondos de pensiones. *BOE* núm. 48 de 25 de Febrero de 2004
- Ley 42/2007 del Patrimonio Natural y la Biodiversidad
- Ley 25/2009, de 22 de diciembre, de modificación de diversas leyes para su adaptación a la Ley sobre el libre acceso a las actividades de servicios y su ejercicio.



- Ley 6/2010, de 24 de marzo, de modificación del texto refundido de la Ley de Evaluación de Impacto Ambiental de proyectos, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2008, de 11 de enero
- Real Decreto Ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas de impulso para la recuperación económica y el empleo
- Real Decreto Ley 13/2010 de 3 de diciembre, de actuaciones en el ámbito fiscal, laboral y liberalizadoras para fomentar la inversión y la creación de empleo
- Ley 22/2011, de Residuos y Suelos Contaminados.
- Ley 2/2011, de 4 de marzo de Economía sostenible.
- Reglamento (UE) núm. 492/2011 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 5 de abril de 2011, relativo a la libre circulación de los trabajadores dentro de la Unión.
- Real Decreto ley 5/2013, de 15 de marzo, de medidas para favorecer la continuidad de la vida laboral de los trabajadores de mayor edad y promover el envejecimiento activo
- Real Decreto Ley 16/2013, de 20 de diciembre, de medidas para favorecer la contratación estable y mejorar la empleabilidad de los trabajadores
- Ley 11/2014, de 3 de julio, por la que se modifica la ley 26/2007, de 23 de octubre, de Responsabilidad Medioambiental
- Constitución Política de la República de Panamá, de 11 de octubre de 1972.
- Decreto Ley nº. 23, de 22 de agosto de 1963, por el que se aprueba el Código de Recursos Minerales de la República de Panamá
- Ley 13, de 3 de abril, de 2012 que restablece la vigencia de artículos del Código de recursos minerales de Panamá

## ENLACES WEBS UTILIZADOS

Red de Espacios Naturales Protegidos

<http://www.magrama.gob.es/es/biodiversidad/temas/espacios-protegidos/espacios-naturales-protegidos/>

Sistema de Información Geológico-Minero de Andalucía (SIGMA)

[http://web.cice.junta-andalucia.es/cocoon/aj-miniHomeCO-.html?p=/Conocenos/SG\\_industria\\_energia/&s=/Conocenos/SG\\_industria\\_energia/Direccion\\_General\\_de\\_industria\\_energia\\_minas/](http://web.cice.junta-andalucia.es/cocoon/aj-miniHomeCO-.html?p=/Conocenos/SG_industria_energia/&s=/Conocenos/SG_industria_energia/Direccion_General_de_industria_energia_minas/)

Instituto de Estadística de Andalucía

<http://www.juntadeandalucia.es/institutodeestadistica>

Instituto Nacional de Estadística

<http://www.ine.es/>

El Instituto Geológico y Minero de España (IGME)

<http://www.igme.es/>

Ministerio de Industria, Energía y Turismo

Presentaciones sectoriales.<http://www.minetur.gob.es/>

Registro estatal de emisiones y fuentes contaminantes. Ministerio de agricultura, alimentación y medio ambiente

<http://www.prtr-es.es/documentos/documentos-mejores-tecnicas-disponibles>

*La société de L'industrie minerale*

<http://www.lasim.org/>

*World Resources Institute*

<http://www.wri.org/>

Banco Mundial

<http://datos.bancomundial.org>

Bolsa de Metales de Londres

<http://www.lme.com/>

*Network on European Sustainable and Mineral Processing*

[www.nesmi.net](http://www.nesmi.net)

*International Institute for Environment and Development*

<http://www.ied.org/>

Proyecto ProMine  
<http://promine.gtk.fi/>

Fondo Monetario Internacional  
<http://www.imf.org/>

*Euracom*  
[www.recore-programme.com](http://www.recore-programme.com)

Instituto Fraser  
[www.fraserinstitute.org](http://www.fraserinstitute.org)