

Cooperativismo e Economía Social, nº 35 (2012-2013), pp. 195-199

OS NOVOS IMPOSTOS MEDIOAMBIENTALES E A NORMATIVA DE DESENVOLVEMENTO

María Cruz BARREIRO CARRIL
*Profesora Doutora de Dereito financeiro e tributario
Universidade de Vigo*

I. INTRODUCCIÓN

A Lei 15/2012, de 27 de decembro de medidas fiscais para a sostibilidade enerxética introduciu tres impostos sobre a enerxía no sistema tributario español, o imposto sobre o valor da enerxía eléctrica, o imposto sobre a produción de combustible nuclear gastado e residuos radioactivos resultantes da xeración de enerxía nucleoelectrica e o imposto sobre o almacenamento de combustible nuclear gastado e residuos radioactivos en instalacións centralizadas. Ademais, mediante a referida Lei créase un canon por utilización das augas continentais para a produción de enerxía eléctrica; modifícanse os tipos impositivos establecidos para o gas natural e o carbón e suprímense as exencións previstas para os produtos enerxéticos utilizados na produción de enerxía eléctrica e na coxeración de electricidade e calor útil¹. O fundamento da Lei atópase no artigo 45 da Constitución, que consagra a protección do medio ambiente como un dos principios reitores das políticas sociais e económicas. Como se indica no propio preámbulo da Lei un dos eixes da referida reforma tributaria é a internalización dos custos medioam-

¹ - Para un panorama completo da Lei 15/2012, véase Villar Ezcurra, M.: “Cuestiones de eficiencia, eficacia y legalidad comunitaria europea en el proceso hacia un modelo fiscal de la energía”, *Quincena Fiscal*, núm. 5, 2013, pp. 38 e ss.

bientais derivados da produción da enerxía eléctrica e do almacenamento de combustible nuclear gastado ou dos residuos radiactivos de modo que a Lei sirva de estímulo para mellorar os nosos niveis de eficiencia enerxética permitindo mellorar a xestión dos recursos naturais e seguir avanzando no novo modelo de desenvolvemento sostible.

II. OS NOVOS IMPOSTOS SOBRE A ENERXÍA

Polo que se refire ó imposto sobre o valor da enerxía eléctrica, grava a realización de actividades de produción e incorporación ó sistema eléctrico de enerxía eléctrica no sistema eléctrico español, medida en barras de central en calquera das instalacións ás que se refire a Lei do Sector Eléctrico², sendo contribuíntes os que realicen as referidas actividades. A base impositiva vén constituída polo importe total que corresponda percibir ó contribuínte pola produción e incorporación ó sistema eléctrico de enerxía eléctrica, medida en barras de central, por cada instalación, no periodo impositivo, esixíndose o imposto ó tipo impositivo do 7%³.

No que atinxe á xestión do imposto, habemos de sinalar que a Lei analizada sinala que os contribuíntes estarán obrigados a autoliquidar o imposto e ingresar a cota dentro do mes de novembro posterior ó devengo do imposto, de acordo coas normas e modelos que estableza o Ministro de Facenda e Administracións Públicas⁴. Neste sentido habemos de destacar que o referido Ministerio aprobou a Orde HAP/703/2013, de 29 de abril, pola que se aproba o modelo 583 “*Impuesto sobre el valor da produción da enerxía eléctrica. Autoliquidación y Pagos Fraccionados*”, e establécese a forma e procedemento para a súa presentación. O modelo 583 -que se presentará por vía telemática, a través de Internet, ben polo propio declarante ou ben por un terceiro que actúe na súa representación-, e o ingreso da cota tributaria ou dos pagos fraccionados efectuarase, salvo que se domicilie o pago, nos seguintes prazos: -Se se trata de pagos fraccionados, os correspondentes ós períodos dos tres, seis nove e doce meses de cada ano natural, entre os días 1 e 20 dos meses de maio, setembro, novembro e febreiro seguintes á finalización de cada período, respectivamente.

² - Lei 54/1997 de 27 de novembro, no seu título IV.

³ - Arts. 4-8 da Lei 15/2012.

⁴ - Art. 10.1 da Lei 15/2012.

-Se se trata de autoliquidacións, entre os días 1 e 30 do mes de novembro do ano natural seguinte ó do exercicio de que se trate, salvo no suposto que se produza o cese de actividade con anterioridade ó 31 de outubro de cada ano natural. Neste último caso, a presentación do modelo e, no seu caso, o ingreso da cota, deberá ter lugar entre os días 1 e 30 de novembro do ano natural en que se produciu o cese de actividade.

Pola súa banda, o Imposto sobre a produción de combustible nuclear gastado e residuos radioactivos resultantes da xeración de enerxía nucleoelectrónica, grava a produción deste tipo de combustible e residuos sendo contribuíntes os que realicen esta actividade. A Lei analizada contempla un suposto de responsabilidade solidaria dos propietarios das instalacións cando non sexan os que as explotan. A base impositiva vén constituída polos kilogramos de metal pesado contidos no combustible nuclear producido durante o período impositivo, ou, no seu caso, polos metros cúbicos de residuos radioactivos de media, baixa ou moi baixa actividade, sendo aplicable, no primeiro caso un tipo de 2.190 euros por kilogramo de metal pesado e, no segundo caso, un tipo de 6.000 euros por metro cúbico para residuos de baixa e media actividade e de 1.000 euros por metro cúbico para residuos de moi baixa actividade⁵.

Finalmente, o Imposto sobre o almacenamento de combustible nuclear gastado e residuos radioactivos en instalacións centralizadas grava a actividade de almacenamento na instalación centralizada, sendo contribuíntes os titulares das instalacións. Decláranse exentos os residuos procedentes de actividades médicas ou científicas, así como os residuos radioactivos procedentes de incidentes excepcionais en instalacións industriais non suxeitas á regulamentación nuclear que sexan cualificados como tales polo Consello de Seguridade Nuclear. A base impositiva deste imposto vén configurada de forma distinta dependendo do tipo de residuo radioactivo ante o que nos atopemos. Se se trata de combustible nuclear, a base determínase en función da diferenza entre o peso do metal pesado contido no combustible nuclear gastado almacenado, expresado en kilogramos. Se se trata de residuos radioactivos de alta actividade, distintos do combustible nuclear gastado, ou de media actividade e vida longa, a base impositiva calcúlase en función da diferenza entre o volume de tales residuos almacenados á finalización e ó comezo do período impositivo, expresados en metros cúbicos. Finalmente, se se trata de residuos radioactivos de media actividade non contemplados anteriormente e de baixa ou moi baixa actividade, a base impositiva vén constituída polo volume de tales residuos,

⁵ - Art. 15-18 da 15/2012.

expresado en metros cúbicos. A base liquidable determínase a través dun coeficiente multiplicador de redución. En canto ó tipo de gravame, este será diferente, dependendo do tipo de residuos de que se trate. Así, é de 70 euros por kilogramo de metal pesado, no primeiro caso dos referidos anteriormente, de 30.000 euros por metro cúbico de residuo radioactivo no segundo dos supostos, e de 10.000 ou 2.000 euros por metro cúbico segundo trátase de residuos radioactivos de baixa ou media actividade ou de moi baixa actividade⁶. Os aspectos relacionados coa xestión dos dous últimos impostos analizados neste traballo foron desenvolvidos pola Orde HAP/538/2013, de 5 de abril, pola que se aproban os modelos 584 “*Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica. Autoliquidación y pagos fraccionados*” e 585 “*Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas. Autoliquidación y pagos fraccionados*”, e establécese a forma e procedemento para a súa presentación. A referida Orde regula as regras que rexen os modelos 584 e 585 que se han de utilizar para a presentación da autoliquidación e dos pagos fraccionados correspondentes ós impostos en cuestión. Tal presentación debe realizarse obrigatoriamente por vía telemática, a través de internet, xa sexa polo obrigado tributario, xa por un terceiro autorizado. A presentación da autoliquidación debe realizarse durante os vinte días naturais seguintes ao devengo, mentres que a relativa ós pagos fraccionados debe realizarse durante os vinte primeiros días naturais dos meses de abril, xullo e outubro.

III. CONSIDERACIÓNS FINAIS

Comezabamos este traballo sinalando que o fundamento da Lei 15/2012 atópase no artigo 45 da Constitución que establece un deber para os poderes públicos de conservación do medio ambiente como principio reitor da política económica e social. Dunha primeira lectura do preámbulo da referida Lei, ben puidésemos pensar que nos atopamos ante os coñecidos como “impostos medioambientais”⁷. Con todo unha análise detallada da configuración dos referidos impostos pon en dúbida tal conclusión. Malia que non existe

⁶ - Arts. 19-24 da Lei 15/2012.

⁷ - Sobre a relación entre a fiscalidade e o medio ambiente, véxase Pita Grandal, A.M.: “Sistema tributario y medio ambiente”, *Estudios en memoria de Ramón Valdés Costa*, Fundación de Cultura Universitaria, Montevideo, 1999, pp. 588 e ss.

unha única definición uniforme do concepto de “imposto medioambiental”, o Tribunal Constitucional, veu entendendo que para que un imposto reciba tal cualificativo deben cumprirse dúas condicións⁸. En primeiro lugar, da delimitación do feito imponible e dos elementos cuantitativos debe desprenderse que existe unha conexión entre a finalidade (protección do medio ambiente) e o medio empregado. En segundo lugar, o imposto debe conter medidas incentivadoras para non contaminar, constituíndo tan só un indicio o feito de que o importe recadado estea afectado á realización dun gasto medioambiental⁹.

De acordo coas consideracións anteriormente expostas, Marta Villar manifestou que o imposto sobre o valor da produción da enerxía eléctrica non é un imposto verdadeiramente medioambiental, entre outras cuestións porque non ten en conta a distinta capacidade contaminante das fontes de enerxía utilizadas, na configuración do imposto ó gravalas todas por igual ó 7%. Así mesmo e segundo esta autora, as diferenzas nos elementos cuantitativos nos novos impostos á produción e almacenamento de enerxía nuclear son tecnicamente cuestionables. En definitiva, atopámonos ante instrumentos meramente recadatorios que, ademais, non se alían coas estratexias comunitarias¹⁰. Os impostos analizados tampouco foron ben recibidos no sector das enerxías renovables, por entender que a nova normativa prexudica, en particular ó sector fotovoltaico, ó da coxeración -que vai ter que asumir o imposto lineal á produción de enerxía e o incremento do imposto sobre o prezo do gas- así como ó sector das biomásas¹¹.

En definitiva, ben parece que o lexislador español deixou pasar, unha vez máis, unha oportunidade para emprender unha verdadeira Reforma Fiscal Verde.

⁸ - Véxase, por exemplo, a sentenza do Tribunal Constitucional 179/2006, de 13 de xuño sobre o imposto extremeño sobre instalacións que inciden no medio ambiente.

⁹ - Villar Ezcurra, M.: “Desarrollo sostenible y tributos ambientales”, *Crónica Tributaria*, núm. 107, 2003, p.136.

¹⁰ - Villar Ezcurra, M.: “Cuestiones de eficiencia, eficacia y legalidad comunitaria europea...”, op. cit., pp. 40 e ss. Roberto Ignacio Fernández López xa puxera de manifesto as deficiencias dalgúns incentivos fiscais españois ó uso das enerxías renovables no seu traballo españois “Un nuevo enfoque de la tributación ambiental: la fiscalidad específica sobre las fuentes de energías renovables”, en *Quincena Fiscal*, 22, 2012, p. 43.

¹¹ - Villar Ezcurra, M.: “Cuestiones de eficiencia, eficacia y legalidad comunitaria europea ...”, op. cit., pp. 42 e ss.