

**DICTAMEN 1/2004 DEL CONSEJO ECONÓMICO Y SOCIAL DE
ANDALUCÍA SOBRE EL PROYECTO DE DECRETO POR EL
QUE SE DESARROLLAN DETERMINADOS ASPECTOS PARA LA
APLICACIÓN DE LOS IMPUESTOS SOBRE EMISIÓN DE GASES
A LA ATMÓSFERA Y SOBRE VERTIDOS A LAS AGUAS
LITORALES**

**Aprobado por el Pleno en sesión extraordinaria
celebrada el día 7 de julio de 2004**

ÍNDICE

- I. ANTECEDENTES**
- II. CONTENIDO**
- III. OBSERVACIONES GENERALES**
- IV. OBSERVACIONES AL ARTICULADO**
- V. CONCLUSIONES**

I. ANTECEDENTES

El Consejo Económico y Social de Andalucía, en virtud de lo establecido en el art. 4.1 de la Ley 5/1997, de 26 de noviembre, por la que se crea el mismo, tiene reconocida la función de emitir, con carácter preceptivo, informes sobre los Proyectos de Decretos que a juicio del Consejo de Gobierno posean una especial trascendencia en la regulación de las materias socioeconómicas y laborales.

En este sentido, el pasado día 22 de junio de 2004 tuvo entrada en el Consejo Económico y Social de Andalucía escrito del Excmo. Sr. Consejero de Economía y Hacienda de la Junta de Andalucía, solicitando la emisión de Dictamen sobre el proyecto de Decreto por el que se desarrollan determinados aspectos para la aplicación de los impuestos sobre emisión de gases a la atmósfera y sobre vertidos a las aguas litorales, establecidos en la Ley 18/2003, de 29 de diciembre, por la que se aprueban medidas fiscales y administrativas.

La solicitud de Dictamen fue trasladada por acuerdo de la Comisión Permanente del Consejo Económico y Social de Andalucía, en la misma fecha de entrada en el Consejo, a las Comisiones de Trabajo de Consumo, Medio Ambiente y Ordenación del Territorio, y de Economía y Desarrollo de dicha Institución.

II. CONTENIDO

El Decreto por el que se desarrollan determinados aspectos para la aplicación de los impuestos sobre emisión de gases a la atmósfera y sobre vertidos a las aguas litorales consta de diecinueve artículos, estructurándose en cuatro capítulos, referidos a disposiciones comunes, normas para la determinación de la base imponible en el Impuesto sobre emisión de gases a la atmósfera, normas para el cálculo de la base imponible en el Impuesto sobre vertidos a las aguas litorales en el supuesto de cese o interrupción temporal de la actividad, y a la deducción por inversiones. Asimismo consta de diez anexos y viene precedida de una introducción donde se exponen los objetivos y finalidad de la promulgación de la norma.

La norma se encuentra estructurada de la siguiente forma:

Capítulo I. Disposiciones Comunes (art. 1). Este capítulo establece el objeto del Decreto, así como el establecimiento de las normas necesarias para la aplicación de los impuestos sobre emisión de gases a la atmósfera y sobre vertidos a las aguas litorales

Capítulo II. Normas para la determinación de la base imponible en el Impuesto sobre emisión de gases a la atmósfera (cap. 2 a 13). El Capítulo II se refiere a las normas para la determinación de la base imponible en el Impuesto sobre emisión de gases a la atmósfera, que a su vez se divide en cuatro secciones: Normas comunes, estimación directa, estimación objetiva y estimación indirecta de la base imponible,

respectivamente.

Sección 1ª. Normas comunes. (art. 2 a 5). En esta sección, en el artículo 2, se establecen las definiciones que han resultado precisas para garantizar la seguridad jurídica en la aplicación del impuesto y al mismo tiempo hacer explícita su concepción como instrumento de la política medioambiental. El artículo 3 recoge la no sujeción las emisiones de CO₂ procedentes de la combustión de biomasa, biocombustible o biocombustible. El artículo 4 se refiere a los datos necesarios para el cálculo de las emisiones. El artículo 5 establece los sistemas de determinación de la base imponible, previstos en el artículo 27 de la Ley 18/2003: la estimación directa y la estimación objetiva, con los requisitos y condiciones que en el mismo se fijan, dejando la estimación indirecta para los supuestos previstos en la Ley General Tributaria y en aquellos casos en que no se alcancen los requisitos exigidos para la determinación de la base imponible mediante el régimen de estimación directa.

Sección 2ª. Estimación directa de la base imponible. (art. 6 a 9). El artículo 6 determina los sistemas de medición del hecho imponible. El artículo 7, regula el cálculo de la cantidad emitida de una sustancia a partir de la medición en continuo de caudales y concentraciones. El artículo 8, fija el Cálculo de la cantidad emitida de una sustancia a partir de la relación indicada en el artículo 28.3 de la Ley 18/2003. El artículo 9 legisla determinados aspectos relativos a la gestión de la calidad de los sistemas de monitorización en continuo.

Sección 3ª. Estimación objetiva de la base imponible. (art. 10 a 12). El artículo 10 establece la aplicación del régimen de estimación objetiva en el Impuesto sobre emisión de gases a la atmósfera. Los artículos 11 y 12, determinan la metodología para el cálculo de las emisiones.

Sección 4ª Estimación indirecta de la base imponible. (art. 13).

Establece que resultará aplicable el régimen de estimación indirecta de la base imponible en los casos previstos en el artículo 53 de la Ley General Tributaria, y cuando los datos capturados por los monitores de medición en continuo o medidores del caudal no alcanzan los requisitos mínimos exigidos en los apartados 2, 3 y 4 del artículo 28 de la Ley 18/2003.

Capítulo III. Normas para el cálculo de la base imponible en el Impuesto sobre vertidos a las aguas litorales. (art. 14).

El artículo 14, en especial, regula el cálculo de la base imponible en caso de cese o interrupción temporal de la actividad que origina el vertido

Capítulo IV. Deducción por inversiones. (art. 15 a 19).

El artículo 15 regula el Régimen jurídico de las deducciones por inversiones, estableciéndose un régimen idéntico para el Impuesto sobre la emisión de gases a la atmósfera, y el impuesto sobre vertidos a las aguas litorales. El artículo 16 regula el ámbito de aplicación de las deducciones por inversión, afectando a los dos impuestos citados, y estableciéndose por la Ley el derecho de los sujetos pasivos, a una deducción en la cuota íntegra por las inversiones realizadas en el período impositivo en infraestructuras y bienes de equipo que tengan por finalidad el control, prevención y corrección de la contaminación atmosférica o hídrica, respectivamente. El artículo 17 establece la realización y mantenimiento de la inversión, entrando a regular determinados aspectos aclaratorios respecto de lo establecido en la ley, así, respecto del momento de la realización de la inversión, se entenderá realizada la misma cuando los elementos patrimoniales sean puestos en condiciones de funcionamiento. El artículo 18 regula la base de cálculo de

la deducción por inversiones. Por último, el artículo 19, determina las reglas de la certificación acreditativa de la idoneidad medioambiental de la inversión realizada expedida por la Consejería de Medio Ambiente, que debe ser aportada preceptivamente por el sujeto pasivo para poder practicar las deducciones previstas en este Capítulo.

Disposiciones. adicionales

Primera. Utilización de sistemas de monitorización en continuo basados en métodos no normalizados.

Segunda. Cálculo de la fianza.

Tercera. Conservación de documentación para la comprobación de datos.

Disposiciones transitorias.

Primera. Especificaciones relativas a las actividades del anejo 1 de la Ley 16/2002.

Segunda. Plazo para la implantación de un sistema de gestión de la calidad de los monitores en continuo.

Disposiciones finales.

Primera. Habilitación para el desarrollo y ejecución.

Segunda. Entrada en vigor.

Anexos:

Anexo I. Relación de biomasa, biocarburantes y biocombustibles.

Anexo II. Relación de normas sobre medición de parámetros.

Anexo III. Directrices para el cálculo de emisiones de CO₂ por estimación directa mediante balance de materia.

Anexo IV. Criterios para la certificación por entidad colaboradora de la consejería de medio ambiente en materia de protección

ambiental del porcentaje mínimo de emisiones canalizadas y monitorizadas en continuo.

Anexo V. Directrices para la validación de datos horarios de sistemas automáticos de medición en continuo.

Anexo VI. Fórmulas para conversión de caudales y concentraciones a **las** mismas condiciones de referencia.

Anexo VII. Gestión de la calidad de los sistemas automáticos de medida de emisiones a la atmósfera.

Anexo VIII. Factores de emisión para la determinación de la base imponible por estimación objetiva.

Anexo IX. Criterios para la determinación de los factores de eficacia del sistema de depuración.

Anexo X. Especificaciones relativas a las actividades comprendidas en el anejo 1 de la ley 16/2002, de 1 de julio, de prevención y control integrados de la contaminación

III. OBSERVACIONES GENERALES

Antes de pasar a exponer el contenido del Dictamen propiamente dicho, el CES-A cree necesario hacer referencia a las dificultades añadidas que ha debido afrontar en el cumplimiento de su tarea; dificultades impropias que han podido condicionar indebidamente los debates y acuerdos en el seno del propio Consejo.

Con independencia de las consideraciones contempladas en el presente dictamen, el CES-A da por reproducidas las que en su día se realizaron en el Dictamen 11/2003 sobre el Proyecto de Ley General de Fiscalidad Ecológica y en especial las que hacían referencia a la aplicación con cautela de los impuestos, minoración de la carga tributaria para reducir el sobre esfuerzo económico de las empresas, la de incrementar los porcentajes de deducción y la inclusión de las inversiones para el cumplimiento de parámetros ambientales obligatorios como inversión deducible.

En primer lugar, se quiere resaltar que el tiempo concedido para elaborar un Dictamen como el que nos ocupa, de la trascendencia y complejidad de la normativa sometida a nuestra consideración, es excesivamente reducido. Aunque el trámite de urgencia esté previsto en la legislación vigente, debe ser utilizado en circunstancias verdaderamente excepcionales y nunca en aquellos supuestos en los que el acortamiento de los plazos lleve a una minoración de las funciones que ha de cumplir este órgano consultivo. Este procedimiento puede parecer menos necesario en el caso que nos ocupa de una disposición de carácter reglamentario.

En segundo lugar, el plazo de quince días que establece el trámite de urgencia previsto para emitir el dictamen del CES–A es insuficiente para realizar un análisis correcto y riguroso sobre este Proyecto normativo. Todo ello limita el alcance del dictamen a emitir, por lo que expresamente debemos recoger que la ausencia de comentarios en relación con alguno de los contenidos del articulado de la norma no implica necesariamente la conformidad con los mismos.

En tercer lugar y agravando las dificultades originadas por el acortamiento de los plazos, queremos advertir también que el Proyecto ha sido remitido al CES-A sin una Memoria Económica que permitiera enriquecer el juicio de este Consejo sobre los efectos económicos del Proyecto en cuestión, máxime cuando se trata de un órgano integrado por agentes económicos y sociales, y no por especialistas. Esta situación es particularmente grave cuando se analizan normas que carecen de precedentes y de tradición en nuestro ordenamiento y cuyos impactos económicos y sociales deben ser valorados debidamente antes de decidir su entrada en vigor. Por otra parte consideramos que hubiese sido conveniente emitir el dictamen una vez concluido el expediente de información pública que se viene desarrollando en paralelo.

No obstante ello, el CES-A, en cumplimiento de sus funciones, ha analizado y debatido profusamente el texto del Proyecto de Decreto por el que se desarrollan determinados aspectos para la aplicación de los impuestos sobre emisión de gases a la atmósfera y sobre vertidos a las aguas litorales, planteando una serie de observaciones y salvedades que se

desarrollan posteriormente. Como decíamos en el Dictamen sobre la ley General de Fiscalidad ecológica, el texto es expresión de la voluntad de dotar a nuestra Comunidad Autónoma de unos mecanismos de fiscalidad ecológica que contribuyan a la protección y conservación del medio ambiente mediante el establecimiento de tributos de ordenamiento, no recaudatorios, que adquirirán así carta de naturaleza en nuestro sistema jurídico. La filosofía última, debe ser la de generar una dinámica real de las empresas hacia la inversión en formas de producción cada vez más limpias.

Por otra parte, el CES-A, entiende que, en orden a no producir dispersión normativa, y propiciar un análisis y debate individualizado, hubiera sido deseable que los impuestos que actualmente son objeto de desarrollo reglamentario se hubieran aprobado mediante una Ley específica y no a través de su incorporación en la Ley 18/2003, por la que se aprueban medidas fiscales y administrativas. Igualmente, se llama la atención sobre el hecho de que el Proyecto de Decreto contiene disposiciones que afectan a la cuantía de cuota, lo que es materia objeto de reserva de ley.

Para evitar que, como consecuencia de la puesta en funcionamiento del sistema de repartos de cuotas previsto en el Plan Nacional de Asignaciones y la entrada en funcionamiento del Mercado de Comercio de Emisiones de CO₂, se genere un doble gravamen para las empresas andaluzas, recomendamos que, a partir de dicha puesta en funcionamiento, se elimine el gravamen del CO₂.

Se recomienda la revisión de las limitaciones de deducciones por inversiones para reducir la contaminación atmosférica y los vertidos de las

empresas, tanto en porcentajes como en equipos, acción que podría contribuir a reforzar el carácter corrector y ambiental frente al recaudador de estos impuestos

Aunque se entiende el carácter eminentemente técnico del Decreto y la necesidad en algunos casos de formulaciones complicadas, hechos que dotan al proyecto de una enorme complejidad, parece conveniente realizar un esfuerzo adicional en la simplificación y la asunción de las normativas sectoriales, lo que redundaría en una disminución de la presión fiscal indirecta de estas figuras tributarias.

IV. OBSERVACIONES AL ARTICULADO

CAPÍTULO II. Normas para la determinación de la base imponible en el Impuesto sobre emisión de gases a la atmósfera.

Artículo 2. Apartado b). Definición de instalación.

La definición de instalación no contempla la actual situación de transición, hasta que se apruebe la normativa que regule dicha autorización en cumplimiento de la Ley 16/2002 de Prevención y Control Integrado de la Contaminación (IPPC). Al no estar todavía determinadas las condiciones y características que se exigirán para otorgar esta Autorización, pueden surgir indeterminaciones a la hora de plantearse la definición de las instalaciones que constan de grupos o distintas plantas en un mismo recinto.

Se propone que en el periodo transitorio se incluyan las instalaciones que hayan reportado al EPER y/o criterios de control de la instalación.

Artículo 3. Emisiones de CO₂ procedentes de biomasa, biocarburantes y biocombustible.

El CO₂ proveniente de las instalaciones de cogeneración no debería computar, igual que no lo hace el de la biomasa, ya que de otra manera se desincentivarían a estas instalaciones, que tanto beneficio reportan - alta eficiencia, generación distribuida que ahorra pérdidas de transporte, y

aprovechamiento de calor residual - ya que disminuyen el consumo andaluz de energía primaria.

Artículo 4. Apartado 3). Datos para el calculo de las emisiones.

Dado que, algunas actividades afectadas por el Proyecto de Decreto tienen una normativa específica y propia que, en función de las especificidades técnicas de cada actividad, establece una periodicidad distinta a la hora de comunicar los datos a la administración, esta obligación añade presión fiscal indirecta. Por ello, se propone que se armonice este requisito con la normativa sectorial específica de las actividades sujetas al impuesto.

Artículo 5. Apartado 1). Sistemas de determinación de la base imponible.

Las emisiones difusas, que son las que no están canalizadas, representan una reducida parte de las emisiones totales de las instalaciones industriales pero su medición, que se realiza mediante estimación, es de una gran complejidad técnica y operativa. Dado el reducido impacto en cuanto a la carga fiscal y la complejidad técnica de su cálculo, se recomienda que para la determinación de la base imponible del impuesto de emisiones no se consideren las emisiones difusas y solo se tengan en cuenta las emisiones canalizadas.

Por ello proponemos que en el punto 1 donde pone “... a todas las emisiones a la atmósfera...”, quede redactado de la siguiente manera “... a todas las emisiones canalizadas a la atmósfera...”.

Artículo 6. Estimación directa de la base imponible.

Para la determinación directa de la base imponible de este impuesto el Proyecto de Decreto establece que el cálculo del CO₂ se realice a partir del balance de materias que se establece en anexo III por balance global de carbono.

No obstante, existen otros métodos igualmente válidos que están recogidos en normativas sectoriales de algunas de las actividades afectadas por el proyecto de Decreto, como es el caso del anexo IV de la Directiva de Derecho de Comercio de Emisiones que establece el índice de emisión por actividad como método para el cálculo para medir las emisiones de CO₂.

De esta manera y a fin de evitar que las empresas se vean obligadas a llevar a cabo una doble medición, proponemos que el método para el cálculo del CO₂ no sea obligatoriamente por balance global de carbono, permitiendo que la empresa pueda optar entre los que estén establecidos por las normativas sectoriales que le sean de aplicación.

Artículo 9. Gestión de la calidad de los sistemas de monitorización en continuo.

Se plantea la posibilidad de que también pueda ser válida la gestión y el mantenimiento de los sistemas de monitorización en continuo, mediante verificaciones y calibraciones realizadas por entidades externas, acreditadas por la administración.

Artículos 10, 11 y 12. Estimación objetiva de la base imponible.

Los factores de emisión genéricos establecidos en el anexo VIII están obtenidos en base a las tecnologías de los años 80-90. Sin embargo, los factores reales de emisión que tienen las instalaciones actualmente son menores, gracias a que las tecnologías, los combustibles y las materias primas empleadas han cambiado para ser menos contaminantes.

Por ello, recomendamos la revisión de los factores de emisión para adecuarlos a la realidad de las empresas contribuyentes.

CAPÍTULO III. Normas para el cálculo de la base imponible en el Impuesto sobre vertidos a las aguas litorales.

Artículo 18. Base de cálculo de la deducción por inversiones.

Al igual que se propuso en el Dictamen 11/2003 sobre la Ley General de Fiscalidad Ecológica, no deberían excluirse de las deducciones

fiscales por inversiones, las que se realizan para alcanzar los parámetros de calidad ambiental obligatorios.

Asimismo, se propone que las inversiones de sustitución o complementarias a las inversiones iniciales, que supongan mejoras tecnológicas y de eficiencia, puedan ser objeto de deducción con independencia de que su permanencia no llegue a los tres años.

Artículo 19. Certificado acreditativo de la idoneidad medioambiental de la inversión realizada expedido por la Consejería de Medio Ambiente

Se propone la inclusión de un plazo para la resolución del certificado de idoneidad medioambiental al objeto de evitar el pago de intereses de demora por parte del sujeto pasivo cuando el retraso sea provocado por la pasividad administrativa.

V. CONCLUSIONES

El Consejo Económico y Social de Andalucía considera que corresponde al Consejo de Gobierno atender las observaciones generales y las observaciones al articulado presentadas en este Dictamen, así como, en la medida que lo considere razonable, incorporarlas al Decreto por el que se desarrollan determinados aspectos para la aplicación de los impuestos sobre emisión de gases a la atmósfera y sobre vertidos a las aguas litorales.

Sevilla, a 7 de julio de 2004

LA SECRETARIA GENERAL DEL C.E.S. DE ANDALUCÍA

Fdo.: Amalia Rodríguez Hernández.

VºBº EL PRESIDENTE DEL C.E.S. DE ANDALUCÍA

Fdo.: Joaquín J. Galán Pérez.