

NUMERO DE CONSULTA NO VINCULANTE: NV0004-13

Descripción de los Hechos:

La consultante es una empresa adjudicataria de los servicios de recogida y tratamiento de los residuos sólidos urbanos, limpieza pública, recogida de escombros y secciones complementarias de un ayuntamiento.

Cuestión planteada:

El artículo 155, Ocho.2 de la Ley valenciana 10/2012, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la Generalitat, al determinar los tipos de gravamen del Impuesto sobre eliminación de residuos en vertederos, establece diversos supuestos o casos en función del tipo de residuos (peligrosos, no peligrosos y de la construcción y demolición) y, en el caso de los residuos peligrosos y no peligrosos, de la susceptibilidad de ser o no valorizables.

A tales efectos, el citado precepto establece que “la relación de residuos susceptibles de valorización se publicará mediante orden de la conselleria competente en materia de medio ambiente”.

En su virtud, se plantean las siguientes cuestiones:

- a) Si es o no de aplicación dicho impuesto en tanto no se haya dictado la orden que determine los residuos valorizables.
- b) A los efectos de la repercusión del impuesto establecido a los sujetos pasivos a título de contribuyentes, si, una vez se publique la Orden indicada, la misma tendrá o no efectos retroactivos a la fecha 1 de enero de 2013, fecha de entrada en vigor de la Ley 10/2012 que crea el impuesto.

Por otra parte, el artículo 155, apartado Ocho.1.c) de la citada Ley 10/2012 establece que, en el supuesto de los residuos procedentes de la construcción y demolición, la cuota íntegra será el resultado de multiplicar la base imponible por 0,5 euros por metro cúbico, a diferencia de lo que se establece para el resto de supuestos del mismo apartado Ocho.1. ¿Dicha circunstancia comporta el establecimiento o desarrollo de un método de equivalencia que permita pasar de toneladas a metros cúbicos? ¿Y, en tal caso, tiene previsto la Conselleria regular dicho aspecto?

Contestación:

El apartado Dos del artículo 155 de la Ley 10/2012, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la Generalitat, establece que constituye el hecho imponible del Impuesto sobre eliminación de residuos en vertederos “el depósito de residuos en vertederos públicos o privados de la Comunitat Valenciana, para su eliminación”.

Por su parte, el apartado Cuatro.1 del citado artículo establece que estará exento del impuesto

“el depósito en vertederos de residuos domésticos cuya gestión sea competencia del Estado, de la comunidad autónoma o de las entidades locales. No se entenderán incluidos en este supuesto los residuos similares a los domésticos generados en las industrias”.

Por otro lado, el apartado Ocho del mismo artículo 155, relativo a la cuota íntegra y tipos de gravamen del impuesto, establece, en su apartado 1, que la cuota íntegra del impuesto “será el resultado de multiplicar la base imponible por los siguientes tipos impositivos, según proceda:

- a) En el caso de residuos no peligrosos, excluidos los residuos procedentes de la construcción y demolición, cuando sean susceptibles de valorización, 5 euros por tonelada métrica, prorrateándose la parte correspondiente a cada fracción de tonelada.
- b) En el caso de residuos no peligrosos, excluidos los residuos procedentes de la construcción y demolición, cuando no sean susceptibles de valorización, 3 euros por tonelada métrica, prorrateándose la parte correspondiente a cada fracción de tonelada.
- c) En el caso de residuos procedentes de construcción y demolición, 0,5 euros por metro cúbico, prorrateándose la parte correspondiente a cada fracción de metro cúbico.
- d) En el caso de residuos peligrosos, cuando sean susceptibles de valorización, 10 euros por tonelada métrica, prorrateándose la parte correspondiente a cada fracción de tonelada.
- e) En el caso de residuos peligrosos, cuando no sean susceptibles de valorización, 7 euros por tonelada métrica, prorrateándose la parte correspondiente a cada fracción de tonelada”.

Añade el número 2 del citado apartado Ocho que, a los efectos de lo dispuesto en el número 1 del mismo apartado, “se entenderá por residuos susceptibles de valorización aquéllos que, en condiciones adecuadas de segregación en origen, recogida y transporte, habrían sido valorizables y aquellos declarados como valorizables de acuerdo con lo establecido en la Ley 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados. En cualquier caso, se considerarán residuos susceptibles de valorización aquellos para los que exista una instalación de valorización autorizada en el ámbito de la Comunitat Valenciana e inscrita en el Registro General de Gestores de Residuos de la Comunitat Valenciana. La relación de residuos susceptibles de valorización se publicará mediante orden de la conselleria competente en materia de medio ambiente”.

En su virtud, hay que hacer constar, en primer lugar, que la entidad consultante, en tanto que adjudicataria de los servicios de recogida y tratamiento de los residuos sólidos urbanos, limpieza pública, recogida de escombros y secciones complementarias de un determinado ayuntamiento se encuentra exenta del Impuesto sobre eliminación de residuos en vertederos, por aplicación del apartado Cuatro.1 del artículo 155 de la Ley 10/2012, en relación con el depósito en vertederos de residuos domésticos, teniendo en cuenta que se trata de un supuesto de gestión indirecta de un servicio cuya gestión es competencia de una entidad local, sin que se incluya en dicha exención el depósito de los residuos similares a los domésticos generados en las industrias.

El apartado Uno.4 del mencionado artículo 155 establece que, a efectos del impuesto, el concepto de residuo, en sus distintos tipos, así como el de valorización, eliminación y demás términos propios de la legislación medioambiental serán los establecidos en la normativa comunitaria, estatal y autonómica sobre residuos.

En este sentido, la letra b) del artículo 3 de la Ley 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados, define los residuos domésticos como los “residuos generados en los hogares como consecuencia de las actividades domésticas. Se consideran también residuos

domésticos los similares a los anteriores generados en servicios e industrias. Se incluyen también en esta categoría los residuos que se generan en los hogares de aparatos eléctricos y electrónicos, ropa, pilas, acumuladores, muebles y enseres así como los residuos y escombros procedentes de obras menores de construcción y reparación domiciliaria. Tendrán la consideración de residuos domésticos los residuos procedentes de limpieza de vías públicas, zonas verdes, áreas recreativas y playas, los animales domésticos muertos y los vehículos abandonados”.

El artículo 12.5, letra a) de la citada Ley 22/2011 establece, por su parte, que corresponde a las Entidades Locales, como servicio obligatorio, “la recogida, el transporte y el tratamiento de los residuos domésticos generados en los hogares, comercios y servicios en la forma en que establezcan sus respectivas ordenanzas en el marco jurídico de lo establecido en esta Ley, de las que en su caso dicten las Comunidades Autónomas y de la normativa sectorial en materia de responsabilidad ampliada del productor. La prestación de este servicio corresponde a los municipios que podrán llevarla a cabo de forma independiente o asociada”.

Es decir, la nueva normativa estatal, que tiene el carácter de legislación básica de protección del medio ambiente, ya recoge la modificación del concepto de residuo urbano por el de residuo doméstico. El concepto de residuo urbano todavía pervive en el artículo 4,e) de la Ley 10/2000, de 12 de diciembre, de Residuos de la Comunidad Valenciana, pendiente de adaptación a la nueva ley estatal, estableciendo aquel artículo que son residuos urbanos o municipales:

1.º Los generados en los domicilios particulares, comercios, oficinas y servicios.

2.º Todos aquellos que no tengan la calificación de peligrosos y que por su naturaleza o composición puedan asimilarse a los producidos en los anteriores lugares o actividades. Tendrán esta consideración, entre otros, los siguientes residuos:

– Los residuos del grupo I y II generados en las actividades sanitarias y hospitalarias, según lo regulado en el Decreto

240/1994, de 22 de noviembre, del Gobierno Valenciano, por el que se aprobó el Reglamento Regulator de la Gestión de Residuos Sanitarios.

– Residuos procedentes de la limpieza de vías públicas, zonas verdes, áreas recreativas y playas.

– Animales domésticos muertos, así como muebles, enseres y vehículos abandonados.

– Residuos y escombros procedentes de obras menores de construcción y reparación domiciliaria.

Por tanto, el depósito de todos los residuos domésticos/urbanos, incluyendo los de residuos y escombros procedentes de obras menores de construcción y reparación domiciliaria estarán exentos del Impuesto sobre eliminación de residuos en vertederos.

En segundo lugar, en relación con la aplicación de los distintos tipos de gravamen previstos en el apartado Ocho.1 del artículo 155 de la Ley 10/2012, por un lado, su letra c), relativo al tipo aplicable a los residuos procedentes de construcción y demolición, no tiene en cuenta la susceptibilidad o no de valorización, por lo que no resulta afectado por lo dispuesto en el apartado Ocho.2; por otro lado, las cuatro letras restantes del apartado establecen sendos binomios de expresiones gramaticales lógicas “afirmación/negación” (<<peligrosos/no peligrosos>> y <<susceptibles de valorización/no susceptibles>>), de tal manera que, su exclusión de uno de los supuestos determina la inclusión automática en el alternativo.

A tales efectos, el número 2 del citado apartado Ocho establece que se entiende por residuos susceptibles de valorización:

- Aquéllos que, en condiciones adecuadas de segregación en origen, recogida y transporte, habrían sido valorizables y aquellos declarados como valorizables de acuerdo con lo establecido en la Ley 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados.

En este sentido, el artículo 21.2 de la Ley 22/2011 establece que “las autoridades ambientales en su respectivo ámbito competencial tomarán medidas para fomentar un reciclado de alta calidad y, a este fin, se establecerá una recogida separada de residuos, entre otros de aceites usados, cuando sea técnica, económica y medioambientalmente factible y adecuada, para cumplir los criterios de calidad necesarios para los sectores de reciclado correspondientes”, añadiendo que, “antes de 2015, deberá estar establecida una recogida separada para, al menos, los materiales siguientes: papel, metales, plástico y vidrio”.

No obstante, en la mayor parte de estos casos de declaración ex lege como residuos susceptibles de valorización, se tratará de residuos domésticos exentos, al tratarse de residuos domésticos gestionados obligatoriamente por las entidades locales, bien individualmente (en gestión directa o indirecta) o bien en consorcio y, en cualquier caso, aquellos para los que exista una instalación de valorización autorizada en el ámbito de la Comunitat Valenciana e inscrita en el Registro General de Gestores de Residuos de la Comunitat Valenciana.

Por tanto, los residuos que no puedan clasificarse como susceptibles de valorización por aplicación de cualquiera de los dos supuestos anteriores se deben entender como residuos no susceptibles de valorización, resultando aplicable el tipo de gravamen que corresponda en función de su carácter de peligroso, con arreglo a lo dispuesto en la letra e) del artículo 3 y el anexo III de la Ley 22/2011, o, por exclusión, de no peligroso.

Añade el precepto que “la relación de residuos susceptibles de valorización se publicará mediante orden de la conselleria competente en materia de medio ambiente”, por lo que la aprobación y publicación de tal orden, si bien no resulta necesaria para la aplicación de los tipos de gravamen correspondientes a los residuos no valorizables, si lo es para la aplicación de los tipos más elevados aplicables a los residuos susceptibles de valorización, en la medida en que tal susceptibilidad de valorización constituye un concepto de la propia Ley 10/2012, sujeto al requisito material de tratarse de un residuo valorizable ex lege o de la existencia de, al menos, una instalación de valorización autorizada en el ámbito de la Comunitat Valenciana e inscrita en el Registro General de Gestores de Residuos de la Comunitat Valenciana, y al requisito formal de la publicidad a través de una disposición con un determinado rango.

Ambos requisitos, material y formal, son de carácter constitutivo e indispensables para la aplicación de los tipos incrementados para los residuos susceptibles de valorización, de tal manera que la ausencia de uno de ellos, determinaría la aplicación automática del respectivo tipo más reducido correspondiente a los residuos no susceptibles de valorización. De esta manera, si desaparece la única instalación de valorización existente en la Comunitat para un determinado tipo de residuo, ya no resultará aplicable el tipo incrementado desde el momento del cese, aunque todavía no se haya producido la modificación formal de la Orden correspondiente, y, a sensu contrario, la autorización y registro de la primera instalación de valorización para un nuevo tipo de residuo no implicará la obligatoriedad de aplicación del correspondiente tipo incrementado hasta tanto haya entrado en vigor la correspondiente modificación de la Orden.

En tercer lugar, en relación a la eventual aplicación retroactiva desde el 1 de enero de 2013 de la Orden de residuos valorizables que se ha de aprobar y publicar, se ha de entender que no cabe tal retroactividad, a la vista de las consideraciones anteriormente efectuadas y por razones de seguridad jurídica, por lo que, hasta tanto no se publique la orden en cuestión, los tipos correspondientes a los residuos, no peligrosos o peligrosos, distintos de los residuos de la construcción y demolición, serán los previstos, respectivamente, en las letras b) y e) del apartado Ocho.1 del artículo 155 de la Ley 10/2012, de 21 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la Generalitat.

Finalmente, en cuarto lugar, en relación a la fijación del tipo de gravamen correspondiente a los residuos de construcción y demolición en euros por metro cúbico y a su eventual equivalencia en toneladas, hay que hacer constar que el apartado Seis del artículo 155 de la Ley 10/2012 establece que “la base imponible estará constituida, según proceda, de conformidad con lo establecido en el apartado ocho, por el peso, expresado en toneladas métricas, o el volumen, expresado en metros cúbicos, de los residuos”, añadiendo el apartado Cinco.2, párrafo segundo, del mismo artículo que “los sustitutos del contribuyente quedan obligados a comprobar el peso o volumen de los residuos que se entreguen en vertedero antes de su depósito en éste. A tales efectos, deberán instalar y mantener mecanismos de pesaje o cubicaje”.

Por tanto, no se han de establecer oficialmente métodos para la determinación de equivalencias entre unidades de peso y unidades de volumen, sino sistemas o mecanismos de pesaje o cubicaje, según los tipos de residuos, por parte, en ambos casos, de cada sustituto del contribuyente.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada en el escrito de consulta, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas o que concurrieran efectivamente, y que pudieran tener relevancia en la determinación de la verdadera naturaleza de la operación y de sus consecuencias fiscales, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa.