

GASES FLUORADOS EFECTO INVERNADERO

Obligaciones tributarias en importaciones y adquisiciones intracomunitarias y nacionales.

NUM-CONSULTA	V2189-19
ORGANO	SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR
FECHA-SALIDA	16/08/2019
NORMATIVA	artículo 14 Rgto del IGFEI, aprobado el Real Decreto 1042/2013. artículo 5 Ley 16/2013, apartados cinco, seis, siete, nueve y quince
DESCRIPCION-HECHOS	La consultante realiza importaciones, adquisiciones intracomunitarias y adquisiciones nacionales de equipos o aparatos nuevos que contienen gases fluorados objeto del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero (IGFEI).
CUESTION-PLANTEADA	Qué obligaciones formales debe cumplir a efectos del Impuesto.
CONTESTACION-COMPLETA	El artículo 5 de 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 (BOE de 30 de octubre) crea el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero (IGFEI). Dicho impuesto se configura como un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo de aquellos productos comprendidos en su ámbito objetivo y grava, en fase única, el consumo de estos productos atendiendo al potencial de calentamiento atmosférico. Según el número 1 del apartado nueve del artículo 5 de la Ley 16/2013: “1. Son contribuyentes del Impuesto los fabricantes, importadores, o adquirentes intracomunitarios de gases fluorados de efecto invernadero y los empresarios revendedores que realicen las ventas o entregas o las operaciones de autoconsumo sujetas al Impuesto.”.

De acuerdo con el número 1 del apartado seis del artículo 5 de la Ley 16/2013:

“1. Está sujeta al Impuesto:

a) La primera venta o entrega de los gases fluorados de efecto invernadero tras su producción, importación o adquisición intracomunitaria. Tendrán, asimismo, la consideración de primera venta o entrega las ventas o entregas subsiguientes que realicen los empresarios que destinen los gases fluorados de efecto invernadero a su reventa y les haya sido aplicable al adquirirlos la exención regulada en la letra a) del número 1 del apartado siete.

b) El autoconsumo de los gases fluorados de efecto invernadero. Tendrá la consideración de autoconsumo la utilización o consumo de los gases fluorados de efecto invernadero por los productores, importadores, adquirentes intracomunitarios, o empresarios a que se refiere la letra anterior.

c) La importación y adquisición intracomunitaria de los gases fluorados de efecto invernadero objeto del impuesto contenidos en los productos cuya utilización lleve aparejada inherentemente las emisiones de los mismos a la atmósfera, como los aerosoles, sistemas y espumas de poliuretano y poliestireno extruido, entre otros.”.

La consultante desea conocer qué obligaciones formales debe cumplir a efectos del IGFEI, pero en el escrito de consulta no especifica qué equipos o aparatos importa, adquiere en otros Estados miembros o en el territorio nacional.

A este respecto cabe recordar, según lo anteriormente transpuesto, que la adquisición en territorio nacional de equipos o aparatos cargados con el consiguiente gas fluorado es una operación no gravada por el IGFEI.

Otra cosa sería que la consultante adquiriera los gases fluorados precisos para incorporarlos en los equipos o aparatos, en cuyo caso se podría tratar de una venta sujeta pero exenta.

En este sentido, el apartado siete del artículo 5 de la Ley 16/2013 se recogen una serie de exenciones, de tal forma que:

“1. Estarán exentas en las condiciones que reglamentariamente se establezcan:

(...)

d) La primera venta o entrega efectuada a empresarios que destinen los gases fluorados de efecto invernadero a su incorporación por primera vez a equipos o aparatos nuevos.

(...).”.

De acuerdo con el número 2 del apartado cinco del artículo 5 de la Ley 16/2013 tienen la condición de “equipos o aparatos nuevos”, aquellos equipos, aparatos e instalaciones que son puestos en servicio o funcionamiento por primera vez.

Por su parte, el artículo 14 del Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero aprobado por el Real Decreto 1042/2013, de 27 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, y por el que se modifican el Reglamento del Procedimiento para el ejercicio de la potestad sancionadora, aprobado por el Real Decreto 1398/1993, de 4 de agosto, el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, y el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE de 30 de diciembre), en adelante RIGFEI, establece:

“La aplicación de la exención a que se refiere la letra d) del número 1 del apartado siete del artículo 5 de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, se llevará a cabo conforme a las siguientes reglas:

Quienes realicen la primera venta o entrega de gases fluorados de efecto invernadero a fabricantes de equipos o aparatos nuevos, solicitarán a los mismos la presentación o exhibición de la tarjeta acreditativa de la inscripción en el registro territorial y una declaración suscrita por estos en la que conste el destino de los gases fluorados adquiridos.

En los demás casos, el carácter de equipo o aparato nuevo se acreditará, conforme a la legislación sectorial, con el certificado de instalación o, en su

defecto, de acuerdo con la factura, contrato, nota de pedido u otro documento acreditativo de la adquisición de los mismos.”.

Adicionalmente, el artículo 10 del RIGFEI dispone:

“1. Los adquirentes de los gases fluorados que resulten exentos de acuerdo con el apartado siete del artículo 5 de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, deberán conservar, durante el plazo de prescripción, junto con las facturas justificativas de la venta o entrega, toda la documentación acreditativa de la exención de la que se hayan beneficiado.

2. La aplicación de las exenciones queda condicionada a que el destino de los gases fluorados adquiridos sea efectivamente el consignado en la declaración suscrita por el adquirente.”.

No obstante lo anterior, la disposición adicional primera del RIGFEI, con efectos desde el 1 de enero de 2018, suprime la obligación de aportar la declaración suscrita a la que hace referencia el artículo anteriormente transcrito.

Por otra parte, respecto de las importaciones o adquisiciones intracomunitarias de equipos o aparatos cargados con los gases fluorados necesarios para su funcionamiento, señalar que tampoco se trata de operaciones gravadas por el impuesto.

La adquirente tendría que soportar la carga del impuesto cuando adquiriese los gases fluorados para realizar las recargas de dichos gases en los correspondientes aparatos, ya que se infiere que previamente ha habido fugas de los mismos a la atmósfera.

Sin embargo, la importación o adquisición intracomunitaria de los gases fluorados de efecto invernadero objeto del impuesto contenidos en los productos cuya utilización lleve aparejada inherentemente las emisiones de los mismos a la atmósfera, como los aerosoles, sistemas y espumas de poliuretano y poliestireno extruido, entre otros, sí es una operación gravada por el impuesto, pero del escrito objeto de consulta parece deducirse que la consultante no está importando ni realizando adquisiciones de estos productos en otros Estados miembros.

En conclusión, en ninguno de los supuestos de importación, adquisición intracomunitaria o adquisición en territorio nacional de equipos o aparatos nuevos cargados de gases fluorados, la consultante tendrá la condición de contribuyente por lo que no deberá llevar un registro de existencias conforme al artículo 4 del RIGFEI, ni presentar una declaración recapitulativa de operaciones de gases fluorados conforme al artículo 5 de dicho Reglamento (modelo 586 aprobado por la Orden HAP/369/2015, de 27 de febrero, por la que se aprueba el modelo 586 "Declaración recapitulativa de operaciones con gases fluorados de efecto invernadero", y se establece la forma y procedimiento para su presentación, y se modifican las claves de actividad del impuesto recogidas en el anexo III de la Orden HAP/685/2014, de 29 de abril, por la que se aprueba el modelo 587 "Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero. Autoliquidación" y se establece la forma y procedimiento para su presentación), ni presentar cuatrimestralmente las correspondientes autoliquidaciones conforme al apartado quince del artículo 5 de la Ley 16/2013 y al artículo 8 del RIGFEI (modelo 587 aprobado por la Orden HAP/685/2014, de 29 de abril, por la que se aprueba el modelo 587 "Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero. Autoliquidación", y se establece la forma y procedimiento para su presentación).

Lo que comunico Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.º