

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC066482

DGT: 14-11-2017

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2926/2017

SUMARIO:

Impuestos medioambientales. IGFEI. Robo, incendio o accidentes durante el transporte que conlleve una pérdida de gas fluorado. Si con anterioridad a la comisión del robo o a la producción del incendio o accidente durante el transporte, no se ha llegado a producir el hecho imponible que da lugar a la exigencia del IGFEI y, por tanto, tampoco se ha devengado el impuesto; no se exigirá el IGFEI sobre los gases objeto del IGFEI que hayan sido sustraídos o emitidos a la atmósfera como consecuencia de cualquiera de dichas circunstancias. El robo, el incendio o el accidente durante el transporte de los gases fluorados que forman parte del ámbito objetivo del IGFEI, siempre que queden debidamente acreditados ante la Agencia Tributaria, no pueden considerarse incluidos dentro de los conceptos «venta o entrega» o «autoconsumo». Si bien el robo de los gases sujetos al IGFEI convierte a quien lo perpetra en un mero poseedor de éstos, no tiene como efecto facultar al autor del mismo para disponer de dichos gases en idénticas condiciones que su propietario. Por lo tanto, no puede considerarse que el robo constituya una transmisión entre la parte que es víctima del mismo y el autor de la infracción. Lo mismo sucede si se produce un incendio o cualquier otro accidente. El principio de neutralidad fiscal no obliga en modo alguno a equiparar el robo, incendio o accidente en el transporte de los gases fluorados objeto del IGFEI a una «entrega» y no constituye obstáculo alguno para la consideración de que dicho robo, incendio o accidente no constituya en cuanto tal una operación sujeta al IGFEI. No obstante, si el robo, el incendio o el accidente se produce sobre unos gases cuya venta o entrega previa a dicha acción ha dado lugar a la realización del hecho imponible en virtud del cual se exige el IGFEI y, como tal, se ha producido el devengo del impuesto, la víctima del robo, incendio o accidente no podrá deducirse ni obtener la devolución de las cuotas soportadas por el IGFEI en relación con dichos gases. Ello debe interpretarse así porque en momento alguno la normativa aplicable en relación con el IGFEI prevé la posibilidad de deducir o devolver las cuotas soportadas del IGFEI por gases que con posterioridad a la repercusión de dicho impuesto han sido robados, se han incendiado, o han desaparecido a causa de un accidente.

PRECEPTOS:

Ley 16/2013 (Medidas en materia de fiscalidad medioambiental), art. 5.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante es una empresa distribuidora de gases fluorados incluidos en el ámbito de aplicación del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero (IGFEI) que realiza el transporte de los mismos.

Cuestión planteada:

En el caso de que durante el transporte de gases objeto del IGFEI se sufriera un robo, incendio o accidente, y como consecuencia de ello se perdiera el gas fluorado, se desea conocer las consecuencias de dichos hechos a efectos del IGFEI.

Contestación:

El Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero (IGFEI) está regulado en 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). Este 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.

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.

A su vez, el apartado seis del artículo 5 de la citada Ley regula el hecho imponible de la siguiente forma:

“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.

2. No estarán sujetas al impuesto las ventas o entregas de gases fluorados de efecto invernadero, que impliquen su envío directo por el productor, importador o adquirente intracomunitario a un destino fuera del ámbito territorial de aplicación del impuesto.

Tampoco estarán sujetas al impuesto:

– Las ventas o entregas, el autoconsumo o, en el caso de la letra c) del número anterior, la importación o adquisición intracomunitaria de los gases fluorados de efecto invernadero con un potencial de calentamiento atmosférico igual o inferior a 150.

– Las pérdidas de gases objeto del impuesto derivadas de las imprecisiones de los diferentes instrumentos de medición, siempre que se pueda acreditar que dichas pérdidas se encuentran dentro de los límites de la tolerancia de peso especificados en el correspondiente certificado del instrumento de medición, debidamente homologado de conformidad con el programa de certificación establecido por la Organización Internacional de Metrología Legal.

3. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que los gases fluorados de efecto invernadero han sido objeto de ventas o entregas sujetas al Impuesto cuando los contribuyentes no justifiquen el destino dado a los productos fabricados, importados o adquiridos.”.

Por su parte, el apartado ocho regula el devengo; según dicho precepto:

“1. El Impuesto se devengará en el momento de la puesta de los productos objeto del impuesto a disposición de los adquirentes o, en su caso, en el de su autoconsumo.

2. En los supuestos previstos en el número 3 del apartado seis, se entenderá devengado el Impuesto en el momento de la fabricación, importación o adquisición, salvo prueba fehaciente de la fecha en que se ha producido la irregularidad, en cuyo caso será esta el momento del devengo.

3. En los supuestos previstos en el número 3 del apartado siete, el Impuesto se devengará cuando se considere realizada la primera venta o entrega.”.

Sentado lo anterior, y para contestar a la pregunta formulada, es preciso distinguir si el IGFEI se ha devengado con anterioridad al robo, incendio o accidente durante el transporte o, por el contrario, se ha producido tal robo, incendio o accidente sin que se haya devengado previamente el IGFEI.

Así, si con anterioridad a la comisión del robo o a la producción del incendio o accidente durante el transporte, no se ha llegado a producir el hecho imponible que da lugar a la exigencia del IGFEI y, por tanto, tampoco se ha devengado el impuesto; no se exigirá el IGFEI sobre los gases objeto del IGFEI que hayan sido sustraídos o emitidos a la atmósfera como consecuencia de cualquiera de dichas circunstancias.

El robo, el incendio o el accidente durante el transporte de los gases fluorados que forman parte del ámbito objetivo del IGFEI, siempre que queden debidamente acreditados ante la Agencia Tributaria, no pueden considerarse incluidos dentro de los conceptos “venta o entrega” o “autoconsumo”.

Si bien el robo de los gases sujetos al IGFEI convierte a quien lo perpetra en un mero poseedor de éstos, no tiene como efecto facultar al autor del mismo para disponer de dichos gases en idénticas condiciones que su propietario. Por lo tanto, no puede considerarse que el robo constituya una transmisión entre la parte que es víctima del mismo y el autor de la infracción, en el sentido del apartado seis del artículo 5 de la Ley 16/2013 anteriormente transcrito. Lo mismo sucede si se produce un incendio o cualquier otro accidente.

En efecto, el principio de neutralidad fiscal no obliga en modo alguno a equiparar el robo, incendio o accidente en el transporte de los gases fluorados objeto del IGFEI a una “entrega” y no constituye obstáculo alguno para la consideración de que dicho robo, incendio o accidente no constituya en cuanto tal una operación sujeta al IGFEI.

No obstante, si el robo, el incendio o el accidente se produce sobre unos gases cuya venta o entrega previa a dicha acción ha dado lugar a la realización del hecho imponible en virtud del cual se exige el IGFEI y, como tal, se ha producido el devengo del impuesto, la víctima del robo, incendio o accidente no podrá deducirse ni obtener la devolución de las cuotas soportadas por el IGFEI en relación con dichos gases.

Ello debe interpretarse así porque en momento alguno la normativa aplicable en relación con el IGFEI prevé la posibilidad de deducir o devolver las cuotas soportadas del IGFEI por gases que con posterioridad a la repercusión de dicho impuesto han sido robados, se han incendiado, o han desaparecido a causa de un accidente.

Lo que comunico a 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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.