

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC071721

DGT: 09-04-2019

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0768/2019

SUMARIO:

Impuestos medioambientales. IGFEI. *Trascendencia fiscal del robo a efectos del IGFEI.* Es preciso distinguir si el IGFEI se ha devengado con anterioridad al robo o no. Si con anterioridad al robo no se produjo 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. El robo de los gases fluorados que forman parte del ámbito objetivo del IGFEI no puede considerarse incluido 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. El principio de neutralidad fiscal no obliga en modo alguno a equiparar el robo de los gases fluorados a una «entrega» y no constituye obstáculo alguno para la consideración de que dicho robo no constituya en cuanto tal una operación sujeta al IGFEI. No obstante, si el robo se perpetra 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, se ha producido el devengo del impuesto, la víctima del robo no podrá deducirse ni obtener la devolución de las cuotas soportadas por el IGFEI en relación con dichos gases, pues la normativa aplicable no 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. Si el robo se produce en una empresa que posee del CAF con la clave de actividad GV, no se habrá llegado a producir el hecho imponible puesto que no habrá tenido lugar la primera venta o entrega de los gases fluorados tras su producción, importación o adquisición intracomunitaria, por lo que dicho robo no constituirá una operación sujeta al IGFEI. Si, por el contrario, el robo se produce en una empresa que no dispone del CAF con la clave de actividad «GV: Otros revendedores» y la venta o entrega en virtud de la cual la empresa deviene en poseedora de los gases ha dado lugar a la realización del hecho imponible en virtud del cual resulta exigible el IGFEI, la víctima del robo no podrá deducirse ni obtener la devolución de las cuotas soportadas por el IGFEI en relación con dichos gases.

PRECEPTOS:

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

Descripción sucinta de los hechos:

Una empresa sufre un robo de gases fluorados que están dentro del ámbito de aplicación del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero (IGFEI).

Cuestión planteada:

Trascendencia fiscal del robo a efectos del IGFEI.

Contestación:

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 o, por el contrario, se ha producido el robo sin que se haya devengado previamente el IGFEI.

Así, si con anterioridad a la comisión del robo 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.

El robo de los gases fluorados que forman parte del ámbito objetivo del IGFEI no puede considerarse incluido 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.

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

No obstante, si el robo se perpetra 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 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.

La consultante pregunta en concreto cual es la consecuencia, a efectos del IGFEI, resultante de si el robo se perpetua en una empresa que dispone o no de Código de Actividad de los Gases Fluorados (CAF).

En el escrito de la consulta planteada no se recoge cuál es la clave de actividad del CAF a la que se está refiriendo la consultante.

De todos modos, si como parece intuirse, la consultante se refiere a que pudiera estar en posesión o no del CAF con la clave de actividad “GV: Otros revendedores”, cabe concluir que si el robo se produce en una empresa que posee del CAF con la clave de actividad GV, no se habrá llegado a producir el hecho imponible puesto que no habrá tenido lugar la primera venta o entrega de los gases fluorados tras su producción, importación o adquisición intracomunitaria, por lo que dicho robo no constituirá una operación sujeta al IGFEI.

Si, por el contrario, el robo se produce en una empresa que no dispone del CAF con la clave de actividad “GV: Otros revendedores” y la venta o entrega en virtud de la cual la empresa deviene en poseedora de los gases ha dado lugar a la realización del hecho imponible en virtud del cual resulta exigible el IGFEI, la víctima del robo no podrá deducirse ni obtener la devolución de las cuotas soportadas por el IGFEI en relación con dichos gases.

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 Administraciones Públicas.