

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC083796

DGT: 30-09-2022

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2085/2022

### SUMARIO:

**Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero.** *Asociación de empresas de frío y sus tecnologías.* La nueva normativa ha modificado la estructura del impuesto y con la configuración actual los hechos impositivos sujetos a gravamen son la fabricación, importación, adquisición intracomunitaria o tenencia irregular de los gases fluorados de efecto invernadero, esto ha conllevado la eliminación de la figura del revendedor de gases fluorados y la incorporación de la del almacenista de gases fluorados. Si un operador autorizado como revendedor conforme a la redacción anterior al 1 de septiembre de 2022 de la Ley, que dispone de equipos precargados en sus instalaciones comprados a fabricantes de equipos con anterioridad al 1 de septiembre de 2022, la obligación de comunicación y de regularización se refiere a las existencias que el revendedor, que no ostente la condición de almacenista de gases fluorados, tiene almacenadas en sus instalaciones a 1 de septiembre de 2022 y que adquirió exentas al amparo art. 5.Siete.1.a) de la Ley 16/2013 en su redacción anterior. La comunicación a presentar no está sujeta a modelo oficial y deberá comprender la totalidad de gases fluorados existentes en sus instalaciones, tanto el que está a granel como el que está incorporado en los equipos precargados o aparatos. Debe proporcionarse información sobre la identidad y cantidad, expresada en kilogramos, de todos los gases fluorados existentes en las instalaciones. A estos efectos, la comunicación de la denominación comercial, el epígrafe y el código de gestión de los gases fluorados se entiende suficiente para su identificación. En lo relativo a la liquidación del impuesto, tal y como establece el ya citado apartado dieciocho del artículo 5 de la Ley, únicamente los revendedores que no ostenten la condición de almacenistas deberán presentar en el periodo comprendido entre el 1 de septiembre y el 30 de noviembre, una autoliquidación con las cuotas correspondientes a las existencias de gases fluorados habidos en sus instalaciones a fecha 1 de septiembre de 2022, y efectuar simultáneamente el pago de la deuda tributaria resultante. Esta obligación se refiere a la totalidad del gas declarado en la comunicación anterior, tanto el gas a granel como el ya incorporado en equipos. Finalmente, respecto a la última cuestión, indicar de nuevo que si este gas se encuentra en las instalaciones de los revendedores a 1 de septiembre deberá ser comunicado en la declaración de existencias y se deberá presentar la correspondiente autoliquidación. Respecto al gas regenerado en España que se dispone en las instalaciones con anterioridad al 1 de septiembre de 2022, no se distingue, por tanto, entre gases regenerados, reciclados o gases vírgenes. Todos forman parte del ámbito objetivo del impuesto. Así pues, su tratamiento a efectos de este impuesto, será idéntico al del gas virgen. Respecto a la comunicación de existencias, deben presentarla, e incluir en la misma la totalidad de gas regenerado que tengan en sus instalaciones: Los fabricantes de gases fluorados; Los revendedores y aquellos que con arreglo a la normativa anterior fueran beneficiarios de la exención prevista en el número 1 de la letra d) del apartado siete del artículo de la Ley. Únicamente los revendedores que no adquieran la condición de almacenistas deberán presentar en el periodo comprendido entre el 1 de septiembre y el 30 de noviembre, una autoliquidación con las cuotas correspondientes a las existencias de gases fluorados habidos en sus instalaciones a fecha 1 de septiembre de 2022, y efectuar simultáneamente el pago de la deuda tributaria resultante. Los datos a consignar en la factura o certificado en todos los casos son los que señala específicamente el art. 3.5 del Reglamento y, conforme al mencionado precepto, esta obligación es exigible en todas las ventas o entregas de las que sea objeto el gas o el producto, equipo o aparato que lo contenga. Respecto a la cumplimentación del Modelo 587, los códigos de gestión, los códigos TARIC, los PCA y los tipos impositivos correspondientes a los gases y las mezclas figuran relacionados en la hoja Excel ubicada en el desplegable de «Ayuda» que figura en la página web de la Sede electrónica de la AEAT. Se localiza en el apartado correspondiente al «Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero vigente desde el 1 de septiembre de 2022» dentro de los «Impuestos Especiales y Medioambientales».

### PRECEPTOS:

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

#### Descripción sucinta de los hechos:

La consultante es una asociación que representa, promueve y defiende los intereses de las empresas de frío y sus tecnologías.

**Cuestión planteada:**

En relación con el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero la consultante plantea una serie de cuestiones relacionadas con las modificaciones introducidas por la Disposición final primera de la Ley 14/2022, de 8 de julio, de modificación de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, con el fin de regular las estadísticas de las microempresas, pequeñas y medianas empresas (PYME) en la contratación pública.

**Contestación:**

Con efectos desde el 1 de septiembre de 2022 la normativa reguladora del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero ha sido modificada por la Disposición final primera de la Ley 14/2022, de 8 de julio, de modificación de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, con el fin de regular las estadísticas de las microempresas, pequeñas y medianas empresas (PYME) en la contratación pública, por la cual se da nueva redacción al 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 (en adelante, la Ley).

Sentado lo anterior, se procede a dar respuesta a las preguntas de la consultante:

1. Un operador autorizado como revendedor conforme a la redacción anterior al 1 de septiembre de 2022 de la Ley, que dispone de equipos precargados en sus instalaciones comprados a fabricantes de equipos con anterioridad al 1 de septiembre de 2022, ¿cómo debe realizar la comunicación del gas precargado en los equipos? ¿Debe liquidar el impuesto correspondiente a ese gas de los equipos precargados incluidos en las existencias de las empresas a fecha 1 de septiembre en la autoliquidación de existencias antes del 30 de noviembre? ¿Qué tratamiento debe darse al gas adquirido antes del 1 de septiembre que va destinarse a realizar recargas en equipos con posterioridad al 1 de septiembre?

El apartado dieciocho del artículo 5 de la Ley establece lo siguiente:

“Comunicación del saldo de existencias, presentación de la correspondiente autoliquidación y régimen sancionador derivado del incumplimiento de dichas obligaciones.

Los fabricantes de gases fluorados y quienes tengan la condición de revendedores conforme a lo dispuesto en el número 8 del apartado cinco de este artículo en su redacción anterior, deberán comunicar a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, durante el mes de septiembre de 2022, la cantidad de gases fluorados existentes en sus instalaciones a la fecha de 1 de septiembre de 2022.

En las condiciones señaladas en el párrafo anterior también deberán efectuar la comunicación los empresarios que destinan los gases fluorados de efecto invernadero a su incorporación por primera vez a equipos o aparatos nuevos, y se benefician de la exención prevista en la letra d) del número 1 del apartado siete de este artículo 5 en su redacción anterior.

Constituye infracción tributaria grave no presentar en plazo, o presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos la comunicación anterior. La sanción consistirá en sanción pecuniaria fija de 500 euros y le será de aplicación lo dispuesto en el artículo 188 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

En los términos que reglamentariamente se establezcan, los revendedores que no ostenten la condición de almacenistas deberán presentar, en el periodo comprendido desde el 1 de septiembre hasta el 30 de noviembre de 2022, una autoliquidación con las cuotas correspondientes a las existencias de gases fluorados habidos en sus instalaciones a fecha 1 de septiembre de 2022, y efectuar simultáneamente el pago de la deuda tributaria resultante.”.

Sentado lo anterior, es importante tener en cuenta que la obligación de comunicación y de regularización establecida en el apartado anteriormente transcrito se refiere a las existencias que el revendedor, que no ostente la condición de almacenista de gases fluorados, tiene almacenadas en sus instalaciones a 1 de septiembre de 2022 y que adquirió exentas al amparo de lo dispuesto en el número 1, letra a), del apartado siete del artículo 5 de la Ley en su redacción anterior.

Dicho esto, señalar que la comunicación a presentar no está sujeta a modelo oficial y que deberá comprender la totalidad de gases fluorados existentes en sus instalaciones, tanto el que está a granel como el que está incorporado en los equipos precargados o aparatos. Debe proporcionarse información sobre la identidad y cantidad, expresada en kilogramos, de todos los gases fluorados existentes en las instalaciones. A estos efectos, la comunicación de la denominación comercial, el epígrafe y el código de gestión de los gases fluorados se entiende suficiente para su identificación.

En lo relativo a la liquidación del impuesto, tal y como establece el ya citado apartado dieciocho del artículo 5 de la Ley, únicamente los revendedores que no ostenten la condición de almacenistas deberán presentar en el

periodo comprendido entre el 1 de septiembre y el 30 de noviembre, una autoliquidación con las cuotas correspondientes a las existencias de gases fluorados habidos en sus instalaciones a fecha 1 de septiembre de 2022, y efectuar simultáneamente el pago de la deuda tributaria resultante. Esta obligación se refiere a la totalidad del gas declarado en la comunicación anterior, tanto el gas a granel como el ya incorporado en equipos.

Finalmente, respecto a la última cuestión, indicar de nuevo que si este gas se encuentra en las instalaciones de los revendedores a 1 de septiembre deberá ser comunicado en la declaración de existencias y se deberá presentar la correspondiente autoliquidación.

II. Respecto al gas regenerado en España que se dispone en las instalaciones con anterioridad al 1 de septiembre de 2022, ¿debe incluirse el impuesto en su venta a partir de dicha fecha? ¿se debe incluir en la comunicación de existencias a 1 de septiembre? ¿se debe de liquidar en el modelo 587 realizado antes del 30 de noviembre de 2022 si no se dispone del CAF de almacenista? ¿qué tipo impositivo se le aplica?

En primer lugar, debe tenerse en cuenta que forman parte del ámbito objetivo del impuesto, de acuerdo con lo previsto en el apartado Dos del artículo 5 de la Ley: "(...) Los hidrofluorocarburos (HFC), perfluorocarburos (PFC) y el hexafluoruro de azufre (SF6) que figuran en el anexo I del Reglamento (UE) n.º 517/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, sobre los gases fluorados de efecto invernadero y por el que se deroga el Reglamento (CE) n.º 842/2006, así como las mezclas que contengan cualquiera de esas sustancias."

No se distingue, por tanto, entre gases regenerados, reciclados o gases vírgenes. Todos forman parte del ámbito objetivo del impuesto.

Así pues, su tratamiento a efectos de este impuesto, será idéntico al del gas virgen.

Respecto a la comunicación de existencias, deben presentarla, e incluir en la misma la totalidad de gas regenerado que tengan en sus instalaciones:

- Los fabricantes de gases fluorados.
- Los revendedores.
- Aquellos que con arreglo a la normativa anterior fueran beneficiarios de la exención prevista en el número 1 de la letra d) del apartado siete del artículo de la Ley.

Únicamente los revendedores que no adquieran la condición de almacenistas deberán presentar en el periodo comprendido entre el 1 de septiembre y el 30 de noviembre, una autoliquidación con las cuotas correspondientes a las existencias de gases fluorados habidos en sus instalaciones a fecha 1 de septiembre de 2022, y efectuar simultáneamente el pago de la deuda tributaria resultante.

Para la presentación de esta autoliquidación resulta aplicable la disposición transitoria segunda del Real Decreto 712/2022, de 30 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero (en adelante, el Reglamento), en la que se establece que:

"Los obligados a la presentación de la autoliquidación de las existencias de gases fluorados a que se refiere el apartado dieciocho del artículo 5 de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, habrán de utilizar el modelo 587, previsto en 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.

El ingreso de las cuotas correspondientes se efectuará al mismo tiempo que la presentación de la autoliquidación."

Finalmente, en lo relativo al tipo impositivo aplicable a los gases regenerados incluidos en esta comunicación de existencias, señalar que será el tipo impositivo vigente a 1 de septiembre de 2022, fecha de la entrada en vigor de la nueva redacción del impuesto, el cual se fija en el apartado doce del artículo 5 de la Ley:

"El tipo impositivo estará constituido por el resultado de aplicar el coeficiente 0,015 al potencial de calentamiento atmosférico que corresponda a cada gas objeto del impuesto en el momento de realización del hecho imponible de acuerdo con la normativa vigente en dicho momento, con el límite máximo de 100 euros por kilogramo. En el caso de productos, equipos o aparatos que contengan gases objeto del impuesto y se desconozca su potencial de calentamiento atmosférico, se presumirá, salvo prueba en contrario, que el tipo impositivo a aplicar es de 100 euros por kilogramo."

III. ¿Qué datos deben incluirse en la factura o certificado al que se refiere el artículo 3 del Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero?

Los datos a consignar en todos los casos son los que señala específicamente el artículo 3.5 del Reglamento y, conforme al mencionado precepto, esta obligación es exigible en todas las ventas o entregas de las que sea objeto el gas o el producto, equipo o aparato que lo contenga.

“5. Quienes realicen ventas o entregas de gases fluorados o de productos, equipos o aparatos que los contengan, deberán consignar en un certificado o en la factura que emitan con ocasión de dichas ventas o entregas:

1.º La clase de gas fluorado y la cantidad del mismo, expresada en kilogramos, que es objeto de venta o entrega.

2.º El importe del impuesto satisfecho por dichos gases.”.

IV. La estructura de los campos del Modelo 587 en formato electrónico, así como los códigos de gestión de productos, aún no están definidos. ¿Cómo deben cumplimentarse?

Los códigos de gestión, los códigos TARIC, los PCA y los tipos impositivos correspondientes a los gases y las mezclas figuran relacionados en la hoja Excel ubicada en el desplegable de "Ayuda" que figura en la página web de la Sede electrónica de la AEAT. Se localiza en el apartado correspondiente al "Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero vigente desde el 1 de septiembre de 2022" dentro de los "Impuestos Especiales y Medioambientales".

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.