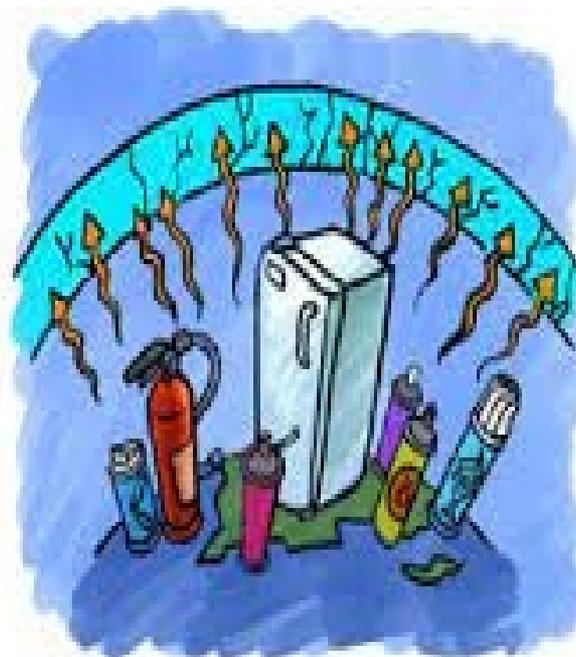




IMPUESTO SOBRE LOS GASES FLUORADOS DE EFECTO INVERNADERO

*Subdirección de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el
Comercio Exterior y sobre el Medio Ambiente*





NORMATIVA

- **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 (modificado 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)
- **Real Decreto 712/2022**, de 30 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero.
- **Orden HFP/826/2022**, de 30 de agosto, por la que se aprueba el modelo 587 "Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero. Autoliquidación" y el modelo A23 "Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero. Solicitud de devolución", se determinan la forma y procedimiento para la presentación de los mismos, y se regulan la inscripción en el Registro territorial y la llevanza de la contabilidad de existencias.



ÁMBITO OBJETIVO

- **Hidrofluorocarburos (HFC)**
 - **Perfluorocarburos (PFC)**
 - **Hexafluoruro de azufre (SF₆)**
- } anexo I del Reglamento (UE) n.º 517/2014
-
- **mezclas que contengan cualquiera de esas sustancias:** Un fluido compuesto de dos o más sustancias, de las cuales al menos una es una sustancia enumerada en el anexo I del Reglamento (UE) n.º 517/2014.



HECHO IMPONIBLE

- **la fabricación**
- **la importación**
- **la adquisición intracomunitaria**
- **tenencia irregular de los gases fluorados de efecto invernadero** (La posesión, comercialización, transporte o utilización de gases objeto del impuesto cuando quien posea, comercialice, transporte o utilice dichos gases no acredite haber realizado su fabricación, importación, adquisición intracomunitaria o su adquisición en el ámbito territorial de aplicación del impuesto o que dichos gases se encuentran bajo vigilancia aduanera de conformidad con el Reglamento (UE) n.º 952/2013).



FABRICACIÓN EN EL TAI DE LOS GASES FLUORADOS

- **«Fabricación»:** La obtención de productos objeto del impuesto.

No tendrá la consideración de fabricación la realización de operaciones de reciclado y regeneración de gases fluorados de efecto invernadero. Tampoco tendrá la consideración de fabricación la obtención de mezclas.

CONTRIBUYENTE : El fabricante.

DEVENGO: En el momento en que se realice la primera entrega o puesta a disposición a favor del adquirente, en el territorio de aplicación del impuesto o cuando el fabricante utilice los gases fabricados por él.

✓ Si se realizan pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible: en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

✓ Se presumirá, salvo prueba en contrario, que la diferencia en menos de existencias de productos fabricados se debe a que los mismos han sido objeto de entrega o puesta a disposición por parte del fabricante.



FABRICACIÓN EN EL TAI DE LOS GASES FLUORADOS

OBLIGACIONES FORMALES

- ✓ **Autoliquidar e ingresar el impuesto. El periodo de liquidación coincidirá con el trimestre natural.**
- ✓ **Inscripción en el registro territorial del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero con carácter previo al inicio de la actividad. Si se trata de actividades ya iniciadas durante el mes de septiembre.**
- ✓ **Llevar una **contabilidad** de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto entre los días 1 y 20 del mes siguiente a cada periodo de liquidación.**



ADQUISICIÓN INTRACOMUNITARIA EN ELTAI DE LOS GASES FLUORADOS

«Adquisición intracomunitaria»: La obtención del poder de disposición sobre los gases objeto del impuesto expedidos o transportados al territorio de aplicación del impuesto, excepto Canarias, Ceuta y Melilla, con destino al adquirente, desde otro Estado miembro de la Unión Europea, por el transmitente, el propio adquirente o un tercero en nombre y por cuenta de cualquiera de los anteriores.

Operaciones asimiladas a las adquisiciones intracomunitarias: la recepción de los gases objeto del impuesto por su propietario en el territorio de aplicación del impuesto, excepto Canarias, Ceuta y Melilla, cuyo envío haya realizado él desde otro Estado miembro.

CONTRIBUYENTE: Quien realice la adquisición intracomunitaria.

DEVENGO: El día 15 del mes siguiente a aquel en el que se inicie la expedición o el transporte de los gases objeto del impuesto con destino al adquirente, salvo que con anterioridad a dicha fecha se expida la factura por dichas operaciones, en cuyo caso el devengo del impuesto tendrá lugar en la fecha de expedición de la misma.



ADQUISICIÓN INTRACOMUNITARIA EN EL TAI DE LOS GASES FLUORADOS

OBLIGACIONES FORMALES

- ✓ **Autoliquidar e ingresar el impuesto. El periodo de liquidación coincidirá con el trimestre natural. No autoliquidación en los periodos de liquidación en los que no resulte cuota a ingresar.**
- ✓ **Inscripción en el registro territorial del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero con carácter previo al inicio de la actividad. Si se trata de actividades ya iniciadas durante el mes de septiembre.**
- ✓ **Llevar una **contabilidad** de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto entre los días 1 y 20 del mes siguiente a cada periodo de liquidación. No se deberá llevar la contabilidad en aquellos periodos de liquidación en los que no resulte cuota a ingresar por no realizar adquisiciones intracomunitarias.**



IMPORTACIÓN EN EL TAI DE LOS GASES FLUORADOS

«Importación»: Tendrán esta consideración las siguientes operaciones:

1.º **La entrada en el territorio de aplicación del impuesto distinto de Ceuta y Melilla** de los productos objeto del mismo procedentes de territorios no comprendidos en el territorio aduanero de la Unión, cuando de lugar al despacho a libre práctica de los mismos de conformidad con el artículo 201 del Reglamento (UE) n.º 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión.

2.º **La entrada en Canarias** de los productos objeto del impuesto procedentes de territorios comprendidos en el territorio aduanero de la Unión que no formen parte del territorio de aplicación del impuesto, cuando dicha entrada hubiese dado lugar a un despacho a libre práctica si los productos objeto del impuesto procedieran de territorios no comprendidos en el territorio aduanero de la Unión.

3.º **La entrada en Ceuta y Melilla** de los productos objeto del impuesto procedentes de territorios que no formen parte del territorio de aplicación del impuesto, cuando dicha entrada hubiese dado lugar a un despacho a libre práctica si en dichas ciudades resultara de aplicación el Reglamento (UE) n.º 952/2013.



TERRITORIO TERCERO Importación → PENÍNSULA Y BALEARES.

CANARIAS
CEUTA Y MELILLA } No importación

TERRITORIO ADUANERO UNIÓN
TERRITORIO TERCERO } Importación → CANARIAS

PENÍNSULA Y BALEARES
CEUTA Y MELILLA } No importación

TERRITORIO ADUANERO UNIÓN
TERRITORIO TERCERO } Importación → CEUTA Y MELILLA

PENINSULA Y BALEARES
CANARIAS } No importación



IMPORTACIÓN EN EL TAI DE LOS GASES FLUORADOS

CONTRIBUYENTE: Quien realice la importación.

DEVENGO: En el momento en que hubiera tenido lugar el devengo de los derechos de importación, de acuerdo con la legislación aduanera, independientemente de que dichas importaciones estén o no sujetas a los mencionados derechos de importación.

OBLIGACIONES FORMALES:

✓ El impuesto se liquidará en la forma prevista para la deuda aduanera según lo dispuesto en la normativa aduanera.

✓ **Inscripción en el registro territorial del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero con carácter previo al inicio de la actividad. Si se trata de actividades ya iniciadas durante el mes de septiembre. Quedan exceptuados los no operadores económicos (art 5.5 Rgto (UE) 952/2013: *toda persona que, en el ejercicio de su actividad profesional, efectúe actividades a las que se aplique la legislación aduanera*) o inscritos como almacenistas de gases fluorados.**



TENENCIA IRREGULAR EN ELTAI DE LOS GASES FLUORADOS

➤ **«Tenencia irregular»:** La posesión, comercialización, transporte o utilización de gases objeto del impuesto cuando quien posea, comercialice, transporte o utilice dichos gases no acredite haber realizado su fabricación, importación, adquisición intracomunitaria o su adquisición en el ámbito territorial de aplicación del impuesto o que dichos gases se encuentran bajo vigilancia aduanera de conformidad con el Reglamento (UE) n.º 952/2013).

CONTRIBUYENTE: Quien quien posea, comercialice, transporte o utilice los gases.

DEVENGO : En el momento en el que se constate dicha tenencia irregular, salvo prueba en contrario.

OBLIGACIONES: Pago del impuesto y sanciones que pudieran imponerse.



ALMACENISTA DE GASES FLUORADOS

« **Almacenista de gases fluorados**»: La persona física o jurídica o entidad a la que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, autorizada por la oficina gestora, en los términos que reglamentariamente se establezcan, a adquirir los gases objeto del impuesto con aplicación del siguiente régimen:

Cuando tras la fabricación de los gases objeto del impuesto estos sean objeto de entrega o puesta a disposición a un almacenista de gases fluorados, o cuando el fabricante, importador o el adquirente intracomunitario tenga la condición de almacenista, el devengo del impuesto se producirá en el momento en el que este último realice la entrega o puesta a disposición a quien no ostente tal condición o cuando se realice la utilización de los gases.



ALMACENISTA DE GASES FLUORADOS

- Para la aplicación del régimen anterior el almacenista de gases fluorados deberá **acreditar dicha condición** ante el vendedor de los gases objeto del impuesto o ante la aduana de importación **mediante la aportación de la correspondiente autorización de la oficina gestora.**
- Se presumirá, salvo prueba en contrario, que la diferencia en menos de existencias de gases objeto del impuesto recibidos se debe a que los mismos han sido objeto de utilización por el almacenista, de entrega o de puesta a disposición por este, en el territorio de aplicación del impuesto a quien no ostenta la condición de almacenista.
- En el supuesto anterior, el devengo se producirá en el momento del descubrimiento de la diferencia, salvo prueba en contrario.



ALMACENISTA DE GASES FLUORADOS

➤ **¿Cómo obtener dicha condición?** Mediante autorización de la OG de su domicilio fiscal previa solicitud del interesado.

➤ **Requisitos del solicitante:**

- Figurar de alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores en el epígrafe correspondiente a la actividad que va a desarrollar.
- Estar al corriente, junto con sus administradores, incluidos los de hecho, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- A la solicitud deberá acompañar
 - Documentación que acredite representación.
 - Memoria descriptiva de la actividad a desarrollar.
 - Identificación localización establecimientos.
 - Documentación acreditativa de autorizaciones.

El mantenimiento de la autorización de almacenista de gases fluorados estará condicionado a que el volumen de ventas o entregas, durante el año natural inmediato anterior, supere los 8.000 kilogramos de gases objeto del impuesto.



ALMACENISTA DE GASES FLUORADOS

OBLIGACIONES FORMALES

- ✓ **Autoliquidar e ingresar el impuesto. El periodo de liquidación coincidirá con el trimestre natural.**
- ✓ **Inscripción en el registro territorial del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero.**
- ✓ **Llevar una **contabilidad** de los productos que forman parte del ámbito objetivo del impuesto entre los días 1 y 20 del mes siguiente a cada periodo de liquidación.**



OTRAS OBLIGACIONES FORMALES

- ✓ Los fabricantes, revendedores, empresarios que destinan los gases a su incorporación por primera vez a equipos a aparatos nuevos → Comunicar a la AEAT durante el mes de septiembre las existencias a 1 de septiembre de 2022.
- ✓ **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 (modelo 587 previsto en la Orden HAP/685/2014).
- ✓ Los obligados a presentar la declaración recapitulativa de operaciones con gases fluorados, conforme al art 5 del RIGFEI aprobado por el RD 1042/2013, deberán presentarla durante el mes de marzo de 2023 respecto de las operaciones realizadas desde el 1 de enero de 2022 hasta el 31 de agosto de 2022 (modelo 586 previsto en la Orden HAP/369/2015)



OTRAS OBLIGACIONES FORMALES

- ✓ 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.

- ✓ Los contribuyentes no establecidos en territorio español estarán obligados a nombrar una persona física o jurídica para que les represente ante la Administración tributaria en relación con sus obligaciones por este impuesto, y a efectuar dicho nombramiento, debidamente acreditado, con anterioridad a la realización de la primera operación que constituya el hecho imponible de este impuesto.



BASE IMPONIBLE

La base imponible estará constituida por **el peso** de los gases objeto del impuesto, expresada en kilogramos.

En el caso de productos, equipos o aparatos que contengan gases que forman parte del ámbito objetivo del impuesto, y no se disponga de los datos necesarios para la determinación de la base imponible, se presumirá, salvo prueba en contrario, que la cantidad de gas contenida en ellos es la establecida en el número 2 del apartado Once del artículo 5 de la Ley 16/2013.



TIPO IMPOSITIVO

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.



BENEFICIOS FISCALES

➤ POR SUS CARACTERÍSTICAS

NO SUJECIÓN EXENCIONES DEDUCCIONES DEVOLUCIONES

➤ POR NO UTILIZACIÓN EN EL TAI

➤ POR SUS USOS

Los obligados tributarios a los que les resulte de aplicación cualquiera de los supuestos de no sujeción o de exenciones deberán conservar, a disposición de la Administración Tributaria, toda la documentación acreditativa de la aplicación de dichos beneficios fiscales.



BENEFICIOS FISCALES POR SUS CARACTERÍSTICAS

SUPUESTO DE NO SUJECCIÓN

- La fabricación,
- importación,
- adquisición intracomunitaria
- tenencia irregular en el TAI

} gases objeto del impuesto con PCA \leq 150



BENEFICIOS FISCALES POR NO UTILIZACIÓN EN EL TAI

FABRICACIÓN / ALMACENISTAS DE GASES FLUORADOS

Se envían fuera del territorio de aplicación del impuesto → **NO SUJECCIÓN**

La efectividad de este beneficio fiscal quedará condicionada a que se acredite la realidad de la salida efectiva de los gases objeto del impuesto del TAI.

AIB

Se envían fuera de la realización del hecho imponible antes de la presentación de la autoliquidación → **EXENCIÓN**

La efectividad del beneficio condicionada a la salida efectiva del TAI

después de la realización del hecho imponible después de la presentación de la autoliquidación → **DEDUCCIÓN**

La efectividad del beneficio condicionada a la salida efectiva del TAI

IMPORTACIÓN

DEVOLUCIÓN La efectividad del beneficio condicionada a la salida efectiva del TAI

ADQUISICIÓN EN EL TAI POR NO CONTRIBUYENTES

DEVOLUCIÓN La efectividad del beneficio condicionada a la salida efectiva del TAI



BENEFICIOS FISCALES POR SUS USOS

- **Estará exenta la F//AIB de los gases que:**
 - ✓ Se destinen a ser utilizados **como materia prima para su transformación química en un proceso en el que estos gases son enteramente alterados en su composición.**
 - ✓ Se destinen a ser utilizados en **equipos militares.**

En ambos casos los gases deberán estar etiquetados indicando que se destinan a tales fines conforme a lo dispuesto en el art.12 del Rgto (UE) nº 517/2014.

- ✓ Destinados a ser incorporados en los **buques o aeronaves que realicen navegación marítima o aérea internacional, excluida la privada de recreo.**

Los contribuyentes que realicen la primera entrega o puesta a disposición de los gases objeto del impuesto a favor de los adquirentes deberán recabar de estos una declaración previa en la que manifiesten el destino de dichos productos. Dicha declaración se deberá conservar durante los plazos de prescripción relativos al impuesto a que se refiere el artículo 66 de la LGT.

La efectividad de estas tres exenciones queda condicionada a que se acredite el destino efectivo dado a dichos gases.



BENEFICIOS FISCALES POR SUS USOS

- **Estará exenta hasta el 31 de diciembre de 2023 la F//AIB de:**
 - ✓ Hexafluoruro de azufre destinado a la **fabricación de productos eléctricos.**

Los gases deberán estar etiquetados indicando que se destinan a tales fines conforme a lo dispuesto en el art.12 del Rgto (UE) nº 517/2014.

- **Estará exenta hasta el 31 de diciembre de 2026 la F//AIB de:**
 - ✓ Destinados a ser utilizados en inhaladores dosificadores para el suministro de ingredientes farmacéuticos.

Los gases deberán estar etiquetados indicando que se destinan a tales fines conforme a lo dispuesto en el art.12 del Rgto (UE) nº 517/2014.



BENEFICIOS FISCALES POR SUS USOS

➤ Estará exenta la I/AIB de los gases:

- ✓ Se destinen a ser **comercializados para su destrucción**.

Los gases deberán estar etiquetados indicando que se destinan a tales fines conforme a lo dispuesto en el art.12 del Rgto (UE) nº 517/2014.

La efectividad de esta exención queda condicionada a que se acredite el destino efectivo dado a dichos gases.

- ✓ Contenidos en los productos que **formen parte del equipaje personal de los viajeros** procedentes de un territorio tercero, siempre que **no constituyan una expedición comercial**.

- **No se considerará que forman parte del equipaje personal de los viajeros** aquellos recipientes que contengan gases objeto del impuesto destinados a hacer recargas en equipos o aparatos.

- Se considerará que los productos conducidos por los viajeros **no constituyen una expedición comercial** cuando se trate de bienes adquiridos ocasionalmente, que se destinen al uso personal o familiar de los viajeros o a ser ofrecidos como regalos y que, por su naturaleza y cantidad, no pueda presumirse que sean el objeto de una actividad comercial.



BENEFICIOS FISCALES POR SUS USOS

➤ **Podrán obtener la devolución del impuesto satisfecho:**

Los adquirentes de los gases objeto del impuesto que, no ostentando la condición de contribuyentes, acrediten que los gases han sido incorporados en los **buques o aeronaves que realicen navegación marítima o aérea internacional, excluida la privada de recreo.**

La efectividad de esta devolución quedará condicionada a que la existencia de los hechos enumerados en las letras de aquel sea probada ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho, así como a la acreditación del pago del impuesto.



NO JUSTIFICACIÓN DEL USO O DESTINO DADO A LOS GASES QUE SE HAN BENEFICIADO DE LA EXENCIÓN POR UTILIZACIÓN EN BUQUES O AERONAVES QUE REALICEN NAVEGACIÓN MARÍTIMA O AÉREA INTERNACIONAL

Estarán obligados al pago del impuesto y de las sanciones que pudieran imponerse

- **los contribuyentes**, en tanto no justifiquen la recepción de los productos por el adquirente facultado para recibirlos mediante la aportación de la declaración previa
- a partir de tal recepción, la obligación recaerá sobre **los adquirentes**.

Sanción: 150% del beneficio fiscal indebidamente disfrutado, mínimo 1.000 €



INFRACCIONES Y SANCIONES

➤ LGT

➤ INFRACCIONES TRIBUTARIAS GRAVES:

- La falta de inscripción en el Registro territorial del impuesto: **1.500 €.**
- La falta de nombramiento de un representante por los contribuyentes no establecidos en el TAI: **1.500 €.**
- La existencia de diferencias en menos de los gases objeto del impuesto en los fabricantes o en los almacenistas de gases fluorados: **Multa pecuniaria proporcional del 100 por ciento del importe de la cuota que hubiese correspondido a dichos gases.**
- El disfrute indebido por parte de los adquirentes de los gases objeto del impuesto de las exenciones cuando, en su caso, no se justifique el destino efectivo de los gases en virtud del cual se aplicó la correspondiente exención: **Multa pecuniaria proporcional del 150 por ciento del beneficio fiscal indebidamente disfrutado, con un importe mínimo de 1.000 euros.**



GRACIAS POR SU ATENCIÓN