

IMPUESTO SOBRE LOS GASES FLUORADOS DE EFECTO INVERNADERO

1.- ESQUEMA GENERAL DEL IMPUESTO, SEGÚN LA LEY Y EL REGLAMENTO

Normativa.

- Ley 16/2013, de 29 de Octubre (BOE 30-10-13) (Art. 5).

(<http://www.boe.es/boe/dias/2013/10/30/pdfs/BOE-A-2013-11331.pdf>)

- RD 1042/2013, de 27 de Diciembre (BOE 30-12-13) (Reglamento).

(<http://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2013-13759>)

(Corrección de errores en BOE de 29 de enero de 2014:

<http://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2014-877>)

De la Exposición de Motivos de la Ley 16/2013:

Con el propósito de “contribuir a la consolidación de las finanzas públicas, al que en este caso se une el de *coadyuvar al logro de los objetivos en materia de medio ambiente*, en línea con los principios básicos que rigen la política fiscal, energética y ambiental de la Unión Europea, y como continuación a las medidas adoptadas en este ámbito a finales de 2012, *mediante esta Ley se regula el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, como instrumento que actúa sobre las emisiones de hidrocarburos halogenados*”.

(...)

“En el marco de las economías occidentales, y en particular de la Unión Europea, desde hace ya algunos años se viene otorgando una creciente importancia al papel de la tributación medioambiental como instrumento para favorecer la construcción de una economía sostenible que, por ende, contribuya al cumplimiento del principio de suficiencia. Añádase a esto que, en el caso de España, las medidas en materia de fiscalidad medioambiental se justifican por lo dispuesto en el artículo 45 de la Constitución Española, precepto que consagra la protección del medio ambiente. La fiscalidad medioambiental constituye, pues, un medio complementario para coadyuvar a la protección y defensa del medio ambiente, y se articula en torno a figuras impositivas cuya finalidad es estimular e incentivar comportamientos más respetuosos con el entorno natural.

En este contexto, resulta oportuno introducir mecanismos de corrección de determinadas externalidades ambientales, tal es el caso de las ocasionadas por la emisión de gases de efecto invernadero: por su alcance global y por la magnitud del impacto medioambiental.

A tales fines, esta Ley introduce en nuestro ordenamiento el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero.

Los hidrocarburos halogenados han venido siendo utilizados de manera habitual en numerosos sectores, como refrigerantes, disolventes, agentes espumantes o agentes extintores de incendios, por sus especiales propiedades.

Sin embargo, entre las características de estas sustancias hay que destacar su negativa contribución al calentamiento de la atmósfera, con un potencial de calentamiento global mucho más elevado que el CO₂, lo que ha obligado a que gran parte de estas sustancias hayan sido reguladas por el Protocolo de Kioto sobre gases de efecto invernadero, donde se establecen objetivos obligatorios de emisión para los países desarrollados que lo hayan ratificado, como los Estados miembros de la Unión Europea.

El Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo de estos gases y grava, en fase única, la puesta a consumo de los mismos atendiendo al potencial de calentamiento atmosférico. Por otra parte, se establece una deducción del Impuesto en los supuestos en que se acredite la destrucción de los productos objeto del Impuesto, ya que regular estas opciones estimula el desarrollo de tecnologías ecológicas”.

De la Exposición de Motivos del Reglamento:

“El Reglamento (...) se limita a desarrollar o completar los preceptos legales que así lo requieren. Consta de cinco capítulos, en los que se atiende a las remisiones específicas establecidas por la Ley, siguiendo, en su gran mayoría, el orden previsto en ella: conceptos y definiciones, obligaciones formales, aplicación de tipos impositivos reducidos, exenciones, deducciones y devoluciones.

De especial interés son los capítulos correspondientes a las obligaciones formales y a las exenciones.

(...) se ha considerado necesario establecer las obligaciones de inscripción en el registro territorial, de llevanza de un registro de existencias y de presentación de una declaración recapitulativa para diferentes obligados tributarios; (...) se establece la obligación de que en las facturas que se expidan con ocasión de su compra se detalle la cantidad y clase de gas de que se trata, así como el importe del impuesto. De igual forma, para poder aplicar los tipos impositivos reducidos previstos en las entregas de gases fluorados reciclados o regenerados, se establece para los gestores de residuos determinadas obligaciones con la finalidad de verificar dicha condición.

En relación con las exenciones reguladas en el apartado siete del artículo 5 de la Ley 16/2013, el capítulo IV desarrolla el procedimiento a seguir para la aplicación de cada una de ellas.

En cuanto a las deducciones y devoluciones, el capítulo V recoge los requisitos y los plazos para que los contribuyentes y consumidores finales, en los supuestos que procedan, puedan gozar de dichos beneficios fiscales.

(...) se introducen tres disposiciones transitorias; la primera fija un periodo transitorio para efectuar la inscripción en el registro territorial y para exigir la comunicación de la tarjeta acreditativa de dicha inscripción en los casos establecidos en este Reglamento; la segunda regula la aplicación de tipos impositivos reducidos para los gases fluorados que se destinen a producir poliuretano o se importen o adquieran en poliuretano ya fabricado; y la tercera recoge la presentación por parte de los contribuyentes de una declaración informativa en la que se consignen los gases fluorados que posean almacenados a fecha 1 de enero de 2014”.

Vigencia del Impuesto: desde 1 de Enero de 2014.

Siguiendo el orden de los apartados establecido en el art. 5 de la Ley, los elementos sustanciales del nuevo tributo son los siguientes:

1.- Naturaleza del Impuesto: Tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo de los productos comprendidos en su ámbito objetivo que grava, en fase única, el consumo de tales productos atendiendo al potencial de calentamiento atmosférico.

2. Ámbito objetivo: los Gases Fluorados de Efecto Invernadero y productos que los contengan que, a los efectos de este tributo, son los siguientes:

- Hidrocarburos (HFC).
- Perfluocarburos (PFC).
- Hexafluoruro de azufre (SF6).
- Preparados -incluso los regenerados y reciclados-, que contengan dichas sustancias.
- Se excluyen: las sustancias reguladas con arreglo al Reglamento CE 1005/2009 del Parlamento Europeo y el Consejo de 16 de Septiembre de 2009 sobre sustancias que agotan la capa de ozono.

3. Ámbito de aplicación: Todo el territorio español (sin perjuicio de los regímenes tributarios forales -Navarra y País Vasco-).

4.- Tratados y Convenios internacionales: La aplicación de la nueva norma se aplicará sin perjuicio de lo dispuesto en Tratados y Convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno.

5. Conceptos y definiciones.

5.1.- Conceptos incluidos en la Ley:

- **Equipos y aparatos nuevos.** Son los puestos en servicio o funcionamiento por primera vez.
- **Potencial de calentamiento atmosférico (PCA).** Potencial de calentamiento climático de un Gas Fluorado de Efecto Invernadero en relación con el del dióxido de carbono sobre un período de 100 años.
- **Potencial de calentamiento atmosférico de un preparado.** Media ponderada de la suma de las fracciones expresadas en peso de cada sustancia multiplicadas por su respectivo Potencial de calentamiento atmosférico (PCA) con tolerancia de \pm 1%.

- **Preparado**. Mezcla de dos o más sustancias de las que al menos una es un Gas Fluorado de Efecto Invernadero, excepto cuando el Potencial de Calentamiento Atmosférico del preparado es inferior a 150.
- **Reciclado**. Tratamiento en el Territorio de Aplicación del Impuesto de Gases Fluorados de Efecto Invernadero mediante procedimiento básico de limpieza.
- **Regeneración**. Tratamiento y mejora en el Territorio de Aplicación del Impuesto de Gases Fluorados de Efecto Invernadero recuperados mediante procedimientos o tratamientos químicos para restablecer los niveles conformes a la norma de las cualidades técnicas del Gas Fluorado.
- **Otros conceptos**: según lo dispuesto en la normativa comunitaria y estatal relativa a los Gases Fluorados de Efecto Invernadero.

5.2.- Conceptos incluidos en el Reglamento (art. 1 del Reglamento).

- **Consumidor final**. Persona o entidad que adquiera los Gases Fluorados de Efecto Invernadero con el impuesto repercutido para su incorporación en productos o uso final en sus instalaciones, equipos o aparatos.

También lo es quien adquiera los Gases Fluorados de Efecto Invernadero para su uso en la fabricación de equipos o aparatos, carga, recarga, reparación o mantenimiento de equipos o aparatos de clientes, y disponga únicamente el certificado para la manipulación de equipos con sistemas frigoríficos de carga de refrigerante inferior a 3 Kgs de Gases Fluorados o los propios sistemas que empleen refrigerantes fluorados destinados a confort térmico de personas instalados en vehículos conforme a lo establecido en el **Anexo I del RD 795/2010** (Real Decreto 795/2010, de 16 de junio, por el que se regula la comercialización y manipulación de gases fluorados y equipos basados en los mismos, así como la certificación de los profesionales que los utilizan, BOE de 25-06-10. Ver texto íntegro en el enlace directo: <http://www.boe.es/boe/dias/2010/06/25/pdfs/BOE-A-2010-10103.pdf>).

- **Vehículos**. Cualquier medio de transporte de personas o mercancías, excepto ferrocarriles, embarcaciones y aeronaves e incluye maquinaria móvil de uso agrario o industrial.

- **Destrucción**. Operación de eliminación D10 contenida en el **Anexo I de la Ley 22/2011** (Ley 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados, BOE de 29-07-11. Ver texto íntegro en el enlace directo <http://www.boe.es/boe/dias/2011/07/29/pdfs/BOE-A-2011-13046.pdf>).

- **Gestor de residuos.** Persona o entidad que realiza las tareas de destrucción o regeneración de Gases Fluorados de Efecto Invernadero inscrita en el Registro de producción y gestión de residuos a que hace referencia el artículo 39 de la Ley 22/2011 (*Ley 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados*, BOE de 29-07-11. Ver texto íntegro en el enlace directo <http://www.boe.es/boe/dias/2011/07/29/pdfs/BOE-A-2011-13046.pdf>), e inscrita en el Registro Territorial del Impuesto (RTI).

Igualmente, se considera Gestor de Residuos la persona o entidad inscrita en el Registro Territorial del Impuesto (RTI) que realice operaciones de reciclado de Gases Fluorados de Efecto Invernadero que a efectos de la normativa sectorial, sean equivalentes a las operaciones de reutilización contenidas en la Ley 22/2011 (*Ley 22/2011, de 28 de julio, de residuos y suelos contaminados*, BOE de 29-07-11. Ver texto íntegro en el enlace directo <http://www.boe.es/boe/dias/2011/07/29/pdfs/BOE-A-2011-13046.pdf>).

- **Oficina gestora.** Unidad territorial de la AEAT competente para la gestión de los Gases Fluorados de Efecto Invernadero.

- **Revendedores.** Quienes adquieran Gases Fluorados de Efecto Invernadero para ser entregados a otros para su posterior comercialización o a un consumidor final, incluidos los que los utilizan o los envían fuera del Territorio de Aplicación del Impuesto (TAI).

6. **Hecho Imponible.**

6.1.- Están sujetas:

- ***La primera venta o entrega*** de Gases Fluorados de Efecto Invernadero tras su producción, importación o adquisición intracomunitaria. Tienen tal consideración las ventas o entregas subsiguientes que realicen los empresarios que destinen los Gases Fluorados de Efecto Invernadero a su reventa y les haya sido aplicada al adquirirlos la exención del apartado 7.1.a) de la Ley (*la primera venta o entrega efectuada a empresarios que destinen los Gases Fluorados de Efecto Invernadero a su reventa en el ámbito territorial de aplicación del Impuesto*).

- ***El autoconsumo*** de Gases Fluorados de Efecto Invernadero, entendido como utilización o consumo de Gases Fluorados de Efecto Invernadero por productores, importadores, adquirentes intracomunitarios.

6.2.- No están sujetas:

- 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 Territorio de Aplicación del Impuesto.

- Las ventas o entregas de Gases Fluorados de Efecto Invernadero con un Potencial de calentamiento atmosférico (PCA) igual o inferior a 150.

Se presume, salvo prueba en contrario, que los Gases Fluorados de Efecto Invernadero han sido objeto de venta o entrega sujeta cuando el contribuyente no justifique el destino dado a los productos fabricados, importados o adquiridos.

7. Exenciones.

Se especifican el apartado 7 del artículo 5 de la Ley y en los artículos 10 a 17 del Reglamento).

Están exentas:

a) La primera venta o entrega efectuada a empresarios que destinan los Gases Fluorados de Efecto Invernadero a su reventa en el Territorio de Aplicación del Impuesto.

No se considera que existe reventa cuando se adquieren para su utilización en fabricación, carga, recarga, reparación o mantenimiento de productos, equipos o aparatos para ser objeto de venta o entrega sin perjuicio de lo señalado en la letra d) del art. 7.1 de la Ley (es decir, 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).

El artículo 11 del Reglamento señala que quienes realicen la primera venta o entrega de Gases Fluorados de Efecto Invernadero a revendedores, solicitarán a éstos, la presentación de la tarjeta acreditativa de inscripción en el Registro Territorial del Impuesto (RTI) y una declaración en la que conste el destino de los mismos.

b) La primera venta o entrega efectuada a empresarios que destinen los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, incluidos los contenidos en productos, equipos o aparatos a su envío o utilización fuera del Territorio de Aplicación del Impuesto (TAI).

El artículo 12 del Reglamento señala que quienes realicen la primera venta o entrega deben solicitar a los empresarios receptores la presentación de la tarjeta acreditativa de inscripción en el Registro Territorial del Impuesto y una declaración en la que conste que el destino de los Gases Fluorados adquiridos es su utilización o envío fuera del Territorio de Aplicación del Impuesto.

La acreditación del envío es el Documento Único Aduanero (DUA) y, respecto de las entregas intracomunitarias, cualquier prueba admitida en Derecho (contrato, factura, documento de transporte,...).

c) La primera venta o entrega a empresarios que destinen los Gases Fluorados de Efecto Invernadero como materia prima para su transformación química en un proceso en el que estos gases sean enteramente alterados en su composición.

El artículo 13 del Reglamento señala que los titulares de instalaciones deben adjuntar al solicitar la inscripción en el Registro Territorial del Impuesto, además de la información general (recogida en el artículo 2 del Reglamento) una Memoria explicativa de los procesos en los que intervienen Gases Fluorados.

Quienes realicen la primera venta o entrega para esta finalidad solicitarán a los adquirentes o destinatarios la presentación de la tarjeta acreditativa de inscripción en el Registro Territorial del Impuesto y una declaración de éstos en la que conste el destino de los mismos.

d) La primera venta o entrega efectuada a empresarios que destinan los Gases Fluorados de Efecto Invernadero a su incorporación por primera vez a equipos o aparatos nuevos.

El artículo 14 del Reglamento señala que quienes realicen la correspondiente venta o entrega deben solicitar la presentación de la tarjeta acreditativa de inscripción en el Registro Territorial del Impuesto y una declaración de éstos en la que conste el destino de los mismos.

El carácter de equipos o aparatos nuevos se acredita mediante el certificado de instalación o en su defecto factura, contrato, nota de pedido u otro documento acreditativo de la adquisición.

e) La primera venta o entrega efectuada a empresarios que destinan los Gases Fluorados de Efecto Invernadero a la fabricación de medicamentos que se presenten como aerosoles dosificadores para inhalación.

El artículo 15 del Reglamento señala que los titulares de los laboratorios adjuntarán a la solicitud de inscripción en el Registro Territorial del Impuesto, Memoria explicativa de los procesos en los que intervienen Gases Fluorados de Efecto Invernadero, justificando la necesidad de su utilización, así como los medicamentos resultantes de tales procesos y el número de registro que les corresponda según su normativa sectorial.

Quienes realicen la primera venta o entrega para fabricar medicamentos que se presenten como aerosoles dosificadores para inhalación, solicitarán a adquirentes o destinatarios la presentación de la tarjeta acreditativa de inscripción en el Registro Territorial del Impuesto y una declaración de éstos en la que conste el destino de los mismos.

f) La primera venta o entrega de Gases Fluorados de Efecto Invernadero importados o adquiridos en equipos o aparatos nuevos.

El artículo 16 del Reglamento señala que, a estos efectos, el carácter de equipos o aparatos nuevos se acredita con el certificado de instalación o en su defecto factura, contrato, nota de pedido u otro documento acreditativo de la adquisición.

g) La primera venta o entrega de Gases Fluorados de Efecto Invernadero importados o adquiridos en medicamentos que se presenten como aerosoles dosificadores para inhalación.

El artículo 15 del Reglamento señala que los titulares de los laboratorios adjuntarán a la solicitud de inscripción en el Registro Territorial del Impuesto, Memoria explicativa de los procesos en los que intervienen Gases Fluorados de Efecto Invernadero, justificando la necesidad de su utilización, así como los medicamentos resultantes de tales procesos y el número de registro que les corresponda según su normativa sectorial.

Quienes realicen la primera venta o entrega para fabricar medicamentos que se presenten como aerosoles dosificadores para inhalación, solicitarán a adquirentes o destinatarios la presentación de la tarjeta acreditativa de inscripción en el Registro Territorial del Impuesto y una declaración de éstos en la que conste el destino de los mismos.

h) Exención en un 90 por ciento en la primera venta o entrega a empresarios o profesionales que destinen los Gases Fluorados de Efecto Invernadero con Potencial de calentamiento atmosférico (PCA) igual o inferior a 3.500 a su incorporación en sistemas fijos de extinción de incendios o se importen o adquieran en sistemas fijos de extinción de incendios.

No obstante lo señalado, si los Gases Fluorados de Efecto Invernadero así adquiridos fueran destinados a usos distintos de los que genera el derecho a exención, se considera realizada la primera venta o entrega en el momento en que se destinen a su consumo en el Territorio de Aplicación del Impuesto o se utilicen en dichos usos.

El artículo 17 del Reglamento señala que quienes realicen la primera venta o entrega de Gases Fluorados de Efecto Invernadero para su incorporación en sistemas fijos de extinción de incendios, solicitarán a adquirentes o destinatarios la presentación de la tarjeta acreditativa de inscripción en el Registro Territorial del Impuesto y una declaración de éstos en la que conste el destino de los mismos.

Los adquirentes de Gases Fluorados de Efecto Invernadero que estén exentos deben conservar en el plazo de prescripción, las facturas justificativas de venta o entrega y la documentación acreditativa de la exención.

La aplicación de exenciones queda condicionada a que el destino de los Gases Fluorados de Efecto Invernadero sea el consignado en la declaración que suscribe el adquirente.

8. Devengo.

Se devenga en el momento de la puesta de los productos a disposición de los adquirentes o en su caso en el de autoconsumo.

En el supuesto de presunción prevista en el último párrafo del apartado 7 se entiende devengado en el momento de la fabricación, importación o adquisición salvo prueba fehaciente de la fecha en la que se ha cometido la irregularidad en cuyo caso será ésta.

En los supuestos previstos en el último párrafo del apartado 8 anterior, el devengo se produce cuando se considere realizada la primera venta o entrega.

9. Contribuyentes: Los fabricantes, importadores, o adquirentes intracomunitarios de Gases Fluorados de Efecto Invernadero y los revendedores que realicen las ventas o entregas o las operaciones de autoconsumo sujetas al impuesto.

En los supuestos previstos en el último párrafo del apartado 8 anterior, son contribuyentes los empresarios que destinen los Gases Fluorados de Efecto Invernadero a usos distintos de los que generan el derecho a la exención en el Territorio de Aplicación del Impuesto.

10. Base Imponible: Es el peso de los productos objeto del Impuesto expresada en kilogramos.

11. Tipo Impositivo.

- Tarifa 1ª. El Impuesto se exige en función del Potencial de calentamiento atmosférico (PCA).

El tipo impositivo es el resultado de aplicar 0,020 al Potencial de calentamiento atmosférico (PCA) de cada gas fluorado, con el máximo de 100 euros por Kg. conforme a los siguientes epígrafes:

Epígrafe	GFEI	PCA	Tipo €/Kg
1.1	Hexafluoruro de azufre	22.200	100
1.2	HFC-23	12.000	100
1.3	HFC-32	550	11
1.4	HFC-41	97	-
1.5	HFC-43-10mee.	1.500	30
1.6	HFC-125	3.400	68
1.7	HFC-134	1.100	22
1.8	HFC-134a	1.300	26
1.9	HFC-152a	120	-
1.10	HFC-143	330	6,6
1.11	HFC-143a	4.300	86
1.12	HFC-227ea	3.500	70
1.13	HFC-236cb	1.300	26
1.14	HFC-236ea	1.200	24
1.15	HFC-236fa	9.400	100
1.16	HFC-245ca	640	12,8
1.17	HFC-245fa	950	19
1.18	HFC365mfc	890	17,8
1.19	Perfluorometano	5.700	100
1.20	Perfluoroetano	11.900	100
1.21	Perfluoropropano	8.600	100
1.22	Pefluorobutano	8.600	100
1.23	Perfluoropentano	8.900	100
1.24	Pefluorohexano	9.000	100
1.25	Perfluorociclobutano	10.000	100

- Tarifa 2ª.

Epígrafe 2.1: Preparados. Tipo impositivo: resultado de aplicar 0,020 al Potencial de calentamiento atmosférico (PCA) que se obtenga del preparado, con máximo de 100 €/Kg.

- Tarifa 3ª.

Epígrafe 3.1: Gases regenerados y reciclados de tarifa 1ª. Tipo impositivo: resultado de aplicar 0,85 al tipo de la tarifa 1ª.

Epígrafe 3.2: Preparados regenerados y reciclados de la tarifa 2ª. Tipo impositivo: resultado de aplicar 0,85 al tipo de la tarifa 2ª.

Régimen transtorio: El apartado 18ª del art. 5 de la Ley señala que:

- Para 2014 y 2015 los tipos anteriormente descritos se multiplicarán por 0,33 y 0,66 respectivamente.

- Para 2014, 2015 y 2016 el tipo aplicable a los Gases Fluorados de Efecto Invernadero que se destinan a producir poliuretano o se importen o adquieran en poliuretano ya fabricado, será el resultado de multiplicar el tipo impositivo que corresponde según el Potencial de calentamiento atmosférico (PCA) por los coeficientes 0,05, 0,10 y 0,20 respectivamente (así lo dispone también la DT 2ª del Reglamento).

- Para aplicar estos tipos hay que considerar, según lo que dispone el Reglamento, que quienes realicen la primera venta o entrega de Gases Fluorados de Efecto Invernadero destinada a producir poliuretano solicitarán a los compradores la exhibición de la tarjeta acreditativa de la inscripción en el Registro Territorial del Impuesto y una comunicación suscrita indicando el destino de los mismos, debiendo, además, conservar las facturas justificativas de las ventas a las que se ha aplicado la exención.

12. Cuota íntegra.

Es la cantidad resultante de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen.

13. Repercusión.

Los contribuyentes deben repercutir el importe de las cuotas devengadas sobre los adquirentes de los productos, quedando estos obligados a soportarlas.

La repercusión se efectúa en factura separadamente del resto de conceptos.

Si se trata de operaciones no sujetas o exentas, se hará mención en factura expresando el precepto en que se basa el beneficio.

No procede la repercusión en liquidaciones consecuencia de actuación inspectora y en los de estimación indirecta de bases.

14. Deducciones y devoluciones.

Se refieren a ellas el apartado 15 del artículo 5 de la Ley y los artículos 18 a 20 del Reglamento.

14.1.- Deducciones. En las autoliquidaciones los contribuyentes pueden deducir las cuotas del impuesto pagado respecto de los Gases Fluorados de Efecto Invernadero que acrediten haber entregado a gestores de residuos reconocidos por la Administración, a efectos de su destrucción, reciclado o regeneración conforme a controles y documentación de legislación de residuos.

Si la cuantía de deducciones supera el importe de las devengadas en el período, el exceso podrá compensarse en las autoliquidaciones posteriores en el plazo de cuatro años contados a partir de la fecha de presentación de la autoliquidación que origina el exceso.

El artículo 18 del Reglamento, referido a la Deducción por entrega de Gases Fluorados de Efecto Invernadero para destrucción, reciclado o regeneración, señala que sólo pueden ejercitar este derecho los contribuyentes que:

- Acrediten haber entregado los Gases Fluorados de Efecto Invernadero a los gestores de residuos reconocidos por la Administración, mediante certificado y documento de control y seguimiento firmados por el gestor o mediante cualquier otro medio de prueba admitido en Derecho.
- Aporten copia u original de la factura en la que conste el impuesto soportado.

El plazo para ejercitar el derecho a deducción es de cuatro años a partir del momento de entrega de los Gases Fluorados de Efecto Invernadero para su destrucción, reciclado o regeneración.

14.2.- Devoluciones. Los consumidores finales de Gases Fluorados de Efecto Invernadero que hayan soportado el impuesto y tuvieron derecho a aplicar las exenciones de esta norma o acrediten haber entregado Gases Fluorados de Efecto Invernadero a los gestores de residuos reconocidos por la Administración para su destrucción, reciclado o regeneración conforme a controles y documentación requeridos por la legislación de residuos siempre que no haya sido objeto de deducción previa pueden solicitar a la Administración la devolución.

El artículo 19 del Reglamento señala, respecto de la *Devolución por entrega de Gases Fluorados de Efecto Invernadero para destrucción, reciclado o regeneración, que:*

Sólo pueden solicitar esta devolución los consumidores finales que:

- Acrediten haber entregado los Gases Fluorados de Efecto Invernadero a los gestores de residuos reconocidos por la Administración, mediante certificado y documento de control y seguimiento firmados por el gestor conforme a la norma sectorial o mediante cualquier otro medio de prueba admitido en Derecho.

- Aporten copia u original de la factura en la que conste el impuesto soportado.

La devolución se solicitará al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas en el lugar y forma que se establezca a partir del fin del cuatrimestre natural en el que se haya entregado el Gas Fluorado de Efecto Invernadero.

El artículo 20 del Reglamento señala, respecto de la *Devolución a consumidores finales que hayan soportado el Impuesto y hubiesen tenido derecho a exención, sin haberse beneficiado con anterioridad, que:*

La devolución se solicitará al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas en el lugar y forma que se establezca a partir del fin del cuatrimestre natural en el que se haya entregado el Gas Fluorado de Efecto Invernadero.

15. Normas generales de gestión.

Además de lo que dispone el apartado 15 del artículo 5 de la Ley, el Reglamento establece en sus artículos 2 al 8 las obligaciones formales que afectan al impuesto:

- Art. 2: Inscripción en el Registro Territorial;
- Art. 3: Cambio de titular de los establecimientos y cese de la actividad;
- Art. 4: Registro de existencias;
- Art. 5: Declaración recapitulativa de operaciones con gases fluorados de efecto invernadero;
- Art. 6: Obligaciones de los consumidores finales;
- Art. 7: Obligaciones de los gestores de residuos;
- Art. 8: Autoliquidaciones.

Las principales obligaciones son las siguientes:

1.- Presentación de **autoliquidación cuatrimestral** con las cuotas devengadas. El art. 8 del Reglamento –Autoliquidaciones- establece que los contribuyentes deberán determinar e ingresar la deuda tributaria en el lugar, forma, plazos e impresos que establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas

2.- El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas establecerá reglamentariamente los **modelos** para las **autoliquidaciones** y para la **solicitud de devoluciones**.

3.- **Inscripción de instalaciones en el Registro Territorial del Impuesto**. Se desarrolla en el artículo 2 del Reglamento: están obligados a la inscripción: fabricantes, importadores, adquirentes intracomunitarios, revendedores, gestores de residuos, beneficiarios de exenciones y beneficiarios de tipos impositivos reducidos. Se regula, asimismo, la obligatoria **obtención del Código de Actividad de Gases Fluorados (CAF)**.

La Disposición Transitoria 1ª del Reglamento **-Inscripción en el registro territorial y tarjeta acreditativa de la inscripción-** señala que las personas y entidades que a la entrada en vigor del Reglamento deban inscribirse en el registro territorial previsto en el artículo 2 del mismo, deberán efectuar la oportuna solicitud durante el mes de enero de 2014, en tanto que hasta el 1 de marzo de 2014, el comprador de los productos a los que se refiere este Impuesto que tenga derecho a gozar de una exención o una no sujeción, y no

disponga de la tarjeta acreditativa de la inscripción en el registro territorial antes citado, deberá aportar al vendedor una declaración suscrita en la que se señale la exención o no sujeción a la que tiene derecho, indicando el apartado, número y letra del artículo 5 de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, que fundamente aquella.

4.- Con independencia de los requisitos de tipo contable establecidos por las disposiciones mercantiles y otras normas fiscales o de carácter sectorial, se podrá establecer la llevanza de una **contabilidad de existencias de gases fluorados de efecto invernadero** en los términos que se determinen reglamentariamente.

Esta obligación se desarrolla en el artículo 4 del Reglamento, que establece el **Registro de existencias**, en soporte informático que debe ser autorizado por la oficina gestora. Por otro lado, la oficina gestora puede autorizar el uso de libros foliados en papel habilitados previamente por la propia oficina. Los asientos deben efectuarse diferenciando los distintos productos y expresando cantidades en Kgs., epígrafes, calificación (sujeción, exención, no sujeción) y origen y destino. Inventario de existencias el último día de cada cuatrimestre natural.

Por su parte, la Disposición Transitoria 3ª del Reglamento señala que los contribuyentes que deben llevar registro de existencias, deben comunicar a las oficinas gestoras antes de 31 de Marzo de 2014, la cantidad expresada en Kgs de los GF almacenados a 1 de Enero de 2014 y el epígrafe que corresponde.

Debe realizarse un recuento de existencias el último día de cada cuatrimestres natural.

El libro puede ser sustituido, en algunos supuestos, por el archivo cronológico que regula el artículo 40 de la Ley 22/2011.

Por otra parte, en las entregas de gases reciclados o regenerados debe emitirse un documento que acredite dicha condición.

- El artículo 3 del Reglamento regula los supuestos de **cambio de titular y cese de la actividad**. Se considerará como titular de un establecimiento a la persona o entidad que figure inscrita como tal en el correspondiente Registro Territorial. Los cambios en la titularidad de los establecimientos inscritos surtirán efecto una vez que el nuevo titular se inscriba como tal en el Registro Territorial o se aporte por el antiguo titular la documentación acreditativa de dicho cambio.

Cuando se produzca el cese definitivo de la actividad del establecimiento el titular deberá ponerlo en conocimiento de la oficina gestora y no se formalizará la baja en el registro territorial mientras en el establecimiento haya existencias de productos objeto del impuesto, salvo que se proceda a la regularización fiscal de las mismas.

La presentación de la solicitud de baja en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, relativa a la actividad y establecimiento en materia del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, producirá los efectos propios de la solicitud de baja en el registro territorial a que se refiere el artículo 2 de este Reglamento.

En caso de cese temporal de la actividad propia del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, sin darse de baja en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, la oficina gestora iniciará el procedimiento de baja de oficio del correspondiente registro territorial cuando hayan transcurrido 12 meses a partir de la fecha de cese de actividad.

- La aplicación de los tipos impositivos requiere el cumplimiento de requisitos reglamentarios. El artículo 9 del reglamento exige que los contribuyentes que pueden aplicar la Tarifa 3ª, deben estar en posesión del documento emitido por el gestor de residuos donde conste que han sido reciclados o regenerados, número de lote, nombre y dirección del gestor de residuos.

- **Declaración recapitulativa de operaciones con Gases Fluorados de Efecto Invernadero.** Se establece en el art. 5 del Reglamento. Resultan obligados los fabricantes, importadores, adquirentes intracomunitarios, revendedores y gestores de residuos que realicen operaciones de compra, venta o entrega de Gases Fluorados de Efecto Invernadero que resulten exentas o no sujetas.

La declaración tiene periodicidad anual y el plazo de presentación son los treinta primeros días naturales de enero con relación a las operaciones del año anterior.

- **Obligaciones de los consumidores finales.** Se desarrollan en el artículo 6 del Reglamento. En las facturas que expiden deben consignar la cantidad expresada en Kgs., epígrafe y el importe del impuesto soportado.

- **Obligaciones de los gestores de residuos.** Se desarrollan en el art. 7 del Reglamento. Deben llevar libro registro en el que conste cantidad de Gases Fluorados recibidos en Kgs., epígrafe, origen y tratamiento dado a cada uno. Respecto a los Gases Fluorados reciclados o regenerados además se indicará destino, medio de transporte y referencia del documento de traslado.

16. Infracciones y sanciones.

Resulta aplicable la normativa prevista en la Ley 58/2003, General Tributaria.

2.- EL IMPUESTO SOBRE GASES FLUORADOS DE EFECTO INVERNADERO EN LA WEB DE LA AEAT

NORMATIVA

Impuestos medioambientales

(http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio_es_ES/La_Agencia_Tributaria/Normativa/Normativa_tributaria_y_aduanera/Impuestos/Impuestos_medioambientales/Impuestos_medioambientales.shtm)

- **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, 30-octubre-2013) [BOE](#) [🔗](#)

- **Ley 15/2012, de 27 de diciembre**, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética. (BOE, 28-diciembre-2012) [BOE](#) [🔗](#)

- **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, 30-diciembre-2013) [BOE](#) [🔗](#)

- **Real Decreto 1041/2013, de 27 de diciembre**, por el que se modifica el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, y se introducen otras disposiciones en relación con los Impuestos Especiales de fabricación y el Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. (BOE, 30-diciembre-2013) [BOE](#) [🔗](#)

- **Orden HAP/2223/2013, de 28 de noviembre**, por la que se modifica la Orden HAP/538/2013, de 5 de abril, por la que se aprueban los modelos 584 "Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica. Autoliquidación y pagos fraccionados" y 585 "Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas. Autoliquidación y

pagos fraccionados", y se establece la forma y procedimiento para su presentación. (BOE, 30-noviembre-2013) [BOE](#)

- Orden HAP/538/2013, de 5 de abril, por la que se aprueban los modelos 584 "Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica. Autoliquidación y pagos fraccionados" y 585 "Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas. Autoliquidación y pagos fraccionados", y se establece la forma y procedimiento para su presentación. (BOE, 06-abril-2013) [BOE](#)

- Orden HAP/703/2013, de 29 de abril, por la que se aprueba el modelo 583 "Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación y Pagos Fraccionados", y se establece la forma y procedimiento para su presentación. (BOE, 30-abril-2013) [BOE](#)

- Resolución de 28 de enero de 2014, del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueba el modelo de tarjeta de inscripción en el registro territorial del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero. (BOE, 05-febrero-2014) [BOE](#)

Con ocasión de la publicación en el BOE de 30 de octubre de 2013 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, la web de la AEAT, en http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/componentes/Le_interesa_conocer/Historico/Novidades_en_impuestos_especiales.shtml publicó la siguiente Nota Informativa, con la misma fecha, en el apartado "LE INTERESA CONOCER" de dicha web ([29-11-2013 Novidades en Impuestos Especiales](#)):

Novidades en Impuestos Especiales

En el BOE de 30 de octubre de 2013 se publicó 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 relación a los Impuestos Especiales se establecen las siguientes modificaciones:

- **Se crea un nuevo impuesto medioambiental; el Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero.**

El artículo 5 de esta Ley crea, con efectos desde el 1 de enero de 2014, el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, con el fin de corregir las externalidades ambientales ocasionadas por el impacto medioambiental de la emisión de dichos gases.

Se trata de un impuesto indirecto que recaerá sobre el consumo de estos gases.

El impuesto gravará, en fase única, la puesta a consumo de estos productos atendiendo a su potencial de calentamiento atmosférico.

Está previsto que la competencia para la gestión y la inspección de este nuevo impuesto se atribuya al Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales.

(...)

Con fecha 15-01-2014 la web de la AEAT (www.agenciatributaria.es) publica el documento **“Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero por RD 1042/2013”**, accesible directamente en el siguiente enlace:

[http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/RSS/Todas las Novedades/Aduanas/15 01 2014 Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero por RD 1042 2013.shtml](http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/RSS/Todas%20las%20Novedades/Aduanas/15%2001%202014%20Impuesto%20sobre%20los%20Gases%20Fluorados%20de%20Efecto%20Invernadero%20por%20RD%201042%202013.shtml)

y con el siguiente texto:

En el BOE de 30 de diciembre de 2013, se publica el Real Decreto 1042/2013, de 27 de diciembre en el que, además de modificar varios Reales Decretos, se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero, creado por la Ley 16/2013, de 29 de octubre.

Entre las disposiciones contenidas en el articulado de este Reglamento son de destacar las siguientes:

- Se definen varios conceptos, a los efectos de este impuesto, tales como consumidores finales, gestores de residuos y revendedores.
- Se dispone que los contribuyentes de este impuesto, así como los gestores de residuos y los beneficiarios de exenciones y de tipos impositivos reducidos, han de inscribirse en el registro territorial de la oficina gestora en cuya demarcación radiquen los establecimientos o, en su defecto, donde radique su domicilio fiscal.
- Se aprueba la configuración del “Código de Actividad de los Gases Fluorados” (CAF) que figurará en las tarjetas de inscripción en el registro territorial.
- Se dispone que los titulares de tarjetas de inscripción, con alguna excepción, han de llevar un registro de existencias de gases fluorados. Normalmente se tratará de un

sistema contable en soporte informático, que deberá ser autorizado por la oficina gestora.

- Se dispone que los contribuyentes y los gestores de residuos que realicen operaciones exentas o no sujetas han de presentar una declaración anual recapitulativa de dichas operaciones.

- Se establecen las obligaciones que incumben a los gestores de residuos.

- Se establecen las condiciones para que los contribuyentes puedan aplicar los tipos reducidos previstos para los gases fluorados reciclados o regenerados.

- Se establece la forma en que deberán aplicarse las exenciones establecidas en la Ley.

- Se establecen las condiciones para que los contribuyentes puedan ejercitar el derecho a la deducción por entrega de gases fluorados para su destrucción, reciclado o regeneración.

- Se establece la forma en la que los consumidores finales podrán ejercitar el derecho a la devolución del impuesto por la entrega de gases fluorados para su destrucción, reciclado o regeneración, así como por la utilización de gases fluorados, por los que hubiesen soportado el impuesto, en destinos que hubiesen tenido derecho a alguna de las exenciones establecidas por la Ley.

El Reglamento finaliza con dos disposiciones transitorias:

- La primera es relativa a la inscripción en el registro territorial (que deberá efectuarse durante el mes de enero de 2014) y a la tarjeta acreditativa de dicha inscripción (hasta el 1 de marzo de 2014 quienes tengan derecho a gozar de una exención o de un supuesto de no sujeción y no dispongan de dicha tarjeta, deberán aportar al vendedor una declaración suscrita en la que se señale la exención o no sujeción a la que tiene derecho).

- La segunda es relativa a la forma en que se llevará a cabo la aplicación de los tipos impositivos reducidos previstos en la Ley para los gases fluorados que se destinen a producir poliuretano o se importen o adquieran en poliuretano ya fabricado.

3.- PREGUNTAS FRECUENTES

La web de la AEAT publica una primera colección de preguntas frecuentes en el enlace:

http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio_es_ES/Aduanas_e_Impuestos_Especiales/Impuestos_Especiales/Impuesto_sobre_los_Gases_Fluorados_de_Efecto_Invernadero/Impuesto_sobre_los_Gases_Fluorados_de_Efecto_Invernadero.shtml

3.1.- RELACIÓN DE PREGUNTAS FRECUENTES

UNO. ¿Cuántos Códigos de Actividad de los Gases Fluorados (en adelante, CAF) necesita un contribuyente que es titular de varios establecimientos?

DOS. ¿Cuáles son las consecuencias para un revendedor que no se inscriba en el registro territorial, tal y como exige el artículo 2 del RIGFEI?

TRES. ¿Cual es tratamiento de las pérdidas de gases fluorados?

CUATRO. Cuando el artículo 2.2 del RIGFEI regula la inscripción en el registro territorial hace referencia al “epígrafe correspondiente a la actividad a desarrollar”. ¿Se está refiriendo a algún epígrafe en concreto?

CINCO. A los efectos de lo dispuesto en el artículo 2 del RIGFEI, la presentación de la solicitud y demás documentación para la correspondiente inscripción en el Registro territorial podrá efectuarse:

SEIS. ¿La declaración de existencias a la que hace referencia la disposición transitoria tercera del RIGFEI está sujeta a modelo?

SIETE. ¿Será necesario disponer de varios CAF en el caso de que en el mismo establecimiento se ejerzan varias actividades?

OCHO. ¿Tienen los GFEI incluidos en el ámbito objetivo del impuesto algún nombre comercial comúnmente conocido que permita su fácil identificación?

NUEVE. Un consumidor final sin CAF, ¿tiene derecho a devolución?

DIEZ. ¿Cuál es la situación tributaria, a efectos del impuesto, de las empresas comercializadoras y distribuidoras de GFEI que actúan como meros intermediarios y que, en la mayoría de los casos, carecen de establecimientos desde los que ejercen su actividad?

ONCE. ¿Cuál es el ámbito territorial de validez de las certificaciones en las que se reconoce la capacidad para manipular gases fluorados a las que se refiere el artículo 4 del Real Decreto 795/2010, de 16 de julio, por el que se regula la comercialización y manipulación de gases fluorados y equipos basados en los mismos, así como la certificación de los profesionales que los utilizan?

DOCE. ¿Qué instaladores tendrán la consideración de consumidores finales?

TRECE. ¿Cuál es la situación, a efectos del impuesto, del instalador/manipulador de GFEI titular de un certificado distinto de los mencionados en el artículo 1.1 del RIGFEI?

CATORCE. ¿Cuándo resulta de aplicación el segundo párrafo del artículo 5.Siete.1.a) de la Ley 16/2013?

QUINCE. ¿Existe obligación de comunicar las existencias de GFEI en poder de consumidores finales a 1 de enero de 2014?

DIECISEIS. ¿Cuál es el tratamiento que, a efectos de este impuesto, debe darse a las empresas automantenedoras de sus equipos?

DIECISIETE. ¿Qué entendemos por GFEI, a los efectos del Impuesto sobre Gases Fluorados de Efecto Invernadero?

DIECIOCHO. ¿Cómo tributa la importación de GFEI?

DIECINUEVE. ¿Debe el importador de gases fluorados tener CAF?

VEINTE. ¿Cómo tributa la adquisición intracomunitaria de GFEI?

VEINTIUNO. ¿Debe el adquirente intracomunitario de GFEI tener CAF?

VEINTIDOS. ¿Cómo se usa la tarifa 1ª prevista en el artículo 5. Once de la Ley 16/2013?

VEINTITRES. ¿Quién es el contribuyente en caso de cambio de destino de un gas que haya disfrutado de exención?

VEINTICUATRO. ¿A qué sistemas fijos de extinción de incendios hace referencia el artículo 5.Siete.2 de la Ley 16/2013?

VEINTICINCO. ¿Qué CAF precisa un revendedor de GFEI que se limite a efectuar las operaciones descritas en el artículo 1.5 del RIGFEI? ¿Podrá efectuar ventas exentas, total o parcialmente o aplicar tipos reducidos? ¿Tendrá que repercutir el impuesto y efectuar autoliquidaciones del mismo?

VEINTISEIS. ¿Qué ocurriría si el revendedor a que hace referencia la pregunta anterior, además de las operaciones señaladas, utilizase parte de los GFEI que adquiere para el automantenimiento de sus equipos?

VEINTISIETE. Una empresa cuenta con establecimientos obligados a inscribirse en el registro territorial del IGFEI ubicados en varias Comunidades Autónomas. ¿Debe obtener un certificado, en cada Comunidad Autónoma, que acredite su competencia para manipular equipos e inscribirse en el registro integrado industrial de cada una de ellas?

VEINTIOCHO. ¿Cómo deben proceder las Oficinas Gestoras ante solicitudes improcedentes para la inscripción en el registro territorial del IGFEI?

* * *

3.2.- TEXTOS COMPLETOS DE LAS PREGUNTAS Y RESPUESTAS FRECUENTES

UNO. **¿Cuántos Códigos de Actividad de los Gases Fluorados (en adelante, CAF) necesita un contribuyente que es titular de varios establecimientos?**

Conforme a lo dispuesto en el artículo 2.6 del Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero (en adelante, RIGFEI), aprobado por el Real Decreto 1042/2013, de 27 de diciembre, “*cuando una persona o entidad ejerza una misma actividad en varios establecimientos, tendrá asignados tantos códigos como establecimientos en que desempeñe la actividad*”.

DOS. ¿Cuáles son las consecuencias para un revendedor que no se inscriba en el registro territorial, tal y como exige el artículo 2 del RIGFEI?

El artículo 2.1 del RIGFEI dispone que, entre otros, los revendedores y los beneficiarios de la exención prevista en el artículo 5.Siete.1.a) de la Ley 16/2013 “...*estarán obligados, en relación con los productos objeto del impuesto sobre gases fluorados de efecto invernadero, a inscribirse en el registro territorial de la oficina gestora...*”.

La falta de la correspondiente inscripción determinará que el empresario adquirente de los gases fluorados de efecto invernadero (en adelante, GFEI) tendrá, a efectos del impuesto, la condición de consumidor final y que deberá soportar la repercusión del impuesto no pudiendo beneficiarse de la exención prevista en el artículo 5.Siete.1.a) 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, Ley 16/2013), por la que se crea el IGFEI.

Conviene recordar que, sin perjuicio de lo exigido en los artículos 10 y 11 del RIGFEI, para tener la condición de revendedor y no soportar la repercusión del impuesto en la adquisición del GFEI, el adquirente debe estar inscrito en el registro territorial de la oficina gestora en cuya demarcación se instale el establecimiento donde ejerza su actividad o, en su defecto, donde radique su domicilio fiscal y obtener el CAF, que deberá ser facilitado al vendedor del gas para que este pueda realizar la entrega sin repercusión del impuesto.

TRES. ¿Cual es tratamiento de las pérdidas de gases fluorados?

La Ley 16/2013, en su articulado, no recoge ningún supuesto de no sujeción para las pérdidas de dichos gases. Las pérdidas están sujetas en tanto que de las mismas se ha derivado una emisión a la atmósfera, que es lo que este impuesto quiere gravar en última instancia.

Estarán sujetas al impuesto como autoconsumo y se deben declarar en el cuatrimestre en el que se produzcan (artículos 5.Seis.1.b) y 5.Ocho.1 de la Ley 16/2013).

En el supuesto de que las pérdidas sean descubiertas en un recuento efectuado por la Administración se presumirá, salvo prueba en contrario, que los GFEI han sido objeto de ventas o entregas sujetas al impuesto y se imputarán al cuatrimestre en el que entiendan devengadas las cuotas (artículos 5.Seis.3 y 5.Ocho.2 de la referida Ley 16/2013)

CUATRO. Cuando el artículo 2.2 del RIGFEI regula la inscripción en el registro territorial hace referencia al “*epígrafe correspondiente a la actividad a desarrollar*”. ¿Se está refiriendo a algún epígrafe en concreto?

No. Evidentemente deberá tratarse de una actividad relacionada con los GFEI.

En todo caso, será la oficina gestora, a la vista del epígrafe en particular en el que esté dado de alta el contribuyente en el Impuesto de Actividades Económicas y de la memoria descriptiva de la actividad que debe adjuntarse a la solicitud, quien deberá valorar esta circunstancia a los efectos de proceder o no a la correspondiente inscripción en el registro territorial.

CINCO. A los efectos de lo dispuesto en el artículo 2 del RIGFEI, la presentación de la solicitud y demás documentación para la correspondiente inscripción en el Registro territorial podrá efectuarse:

Acudiendo personalmente a cualquier Registro Público, mediante correo certificado o a través de la sede electrónica de la A.E.A.T. con certificado de usuario.

SEIS. ¿La declaración de existencias a la que hace referencia la disposición transitoria tercera del RIGFEI está sujeta a modelo?

No, no está sujeta a ningún modelo.

SIETE. ¿Será necesario disponer de varios CAF en el caso de que en el mismo establecimiento se ejerzan varias actividades?

El artículo 2.6 del RIGFEI dispone que “...cuando en un mismo establecimiento se ejerzan distintas actividades, aquel tendrá asignados tantos códigos como actividades se desarrollen en el mismo...”.

No obstante, a la vista de la configuración de los CAF en la propuesta de Resolución en la que se regulan los mismos, creemos que será excepcional dicha exigencia.

OCHO. ¿Tienen los GFEI incluidos en el ámbito objetivo del impuesto algún nombre comercial comúnmente conocido que permita su fácil identificación?

No, la denominación comercial es distinta según el fabricante.

En el Reglamento de seguridad para instalaciones frigoríficas aprobado por Real Decreto 138/2011, de 4 de febrero, los distintos gases fluorados se identifican con la letra “R” seguida de un número ya que cada fabricante tiene su propio nombre comercial.

Esta tabla se renueva periódicamente mediante la correspondiente publicación en el B.O.E. cuando en el mercado aparecen nuevos gases fluorados

NUEVE. Un consumidor final sin CAF, ¿tiene derecho a devolución?

Sí, tiene derecho a la devolución prevista en el artículo 5.Catorce.2 de la Ley 16/2013.

El artículo 2.1 del RIGFEI no exige la inscripción en el registro territorial de los consumidores finales, salvo en el caso en que pudieran resultar beneficiarios de exención o tipo reducido.

DIEZ. ¿Cuál es la situación tributaria, a efectos del impuesto, de las empresas comercializadoras y distribuidoras de GFEI que actúan como meros intermediarios y que, en la mayoría de los casos, carecen de establecimientos desde los que ejercen su actividad?

Conforme a lo dispuesto en el Real Decreto 795/2010, de 16 de julio, por el que se regula la comercialización y manipulación de gases fluorados y equipos basados en los mismos así como la certificación de los profesionales que los utilizan:

- no precisan del certificado de manipulación
- deberán cumplir con las obligaciones específicas previstas para la distribución y comercialización de gases fluorados (artículo 9 del Real Decreto 795/2010) y
- será obligatoria su inscripción en el registro territorial (artículo 2.1 del RGFEI).

En caso de operar sin establecimiento, las empresas comercializadoras y distribuidoras de gases fluorados deberán de inscribirse en *“el registro territorial de la oficina gestora en cuya demarcación donde radique su domicilio fiscal”*.

ONCE. ¿Cuál es el ámbito territorial de validez de las certificaciones en las que se reconoce la capacidad para manipular gases fluorados a las que se refiere el artículo 4 del Real Decreto 795/2010, de 16 de julio, por el que se regula la comercialización y manipulación de gases fluorados y equipos basados en los mismos, así como la certificación de los profesionales que los utilizan?

Conforme a lo dispuesto en el apartado 2 del referido artículo, dichas certificaciones tendrán validez en toda España y en la Unión Europea, según establece el artículo 5 del Reglamento (CE) 842/2006, del Parlamento Europeo y del Consejo.

DOCE. ¿Qué instaladores tendrán la consideración de consumidores finales?

Sin perjuicio de los instaladores titulares de un certificado para la manipulación de equipos con sistemas frigoríficos de carga igual o superior a 3 kilogramos que no se inscriban en el correspondiente registro territorial, conforme a lo dispuesto en el artículo 1 del RIGFEI, en todo caso tendrán la consideración de consumidores finales *“quienes dispongan únicamente de un certificado para manipular equipos con sistemas frigoríficos de carga de refrigerante inferior a 3 kilogramos de gases fluorados o para la manipulación de sistemas frigoríficos que empleen refrigerantes fluorados destinados a confort térmico de personas instalados en vehículos conforme a lo establecido en el Anexo I del Real Decreto 795/2010, de 16 de julio, por el que se regula la comercialización y manipulación de gases fluorados y equipos basados en los mismos, así como la certificación de los profesionales que los utilizan”*.

TRECE. ¿Cuál es la situación, a efectos del impuesto, del instalador/manipulador de GFEI titular de un certificado distinto de los mencionados en el artículo 1.1 del RIGFEI?

Con esta pregunta se hace referencia a los instaladores /manipuladores con un certificado para manipular más de 3 kilogramos de GFEI y distinto del necesario para manipular los sistemas frigoríficos instalados en vehículos y destinados al confort térmico de las personas.

Atendiendo al destino de los gases adquiridos podemos distinguir:

- Que el instalador/manipulador adquiera los GFEI para su *“uso final en sus instalaciones, equipos o aparatos”*. En este caso el instalador/manipulador tiene la consideración de consumidor final y adquiere el gas *“con el impuesto repercutido”* (artículo 1.1 del RIGFEI).
- Que el instalador/manipulador adquiera los GFEI para su uso en los *“equipos o aparatos de sus clientes”* y esté inscrito en el registro territorial como revendedor. En este caso el instalador/manipulador tiene la consideración de revendedor y adquiere el GFEI sujeto y exento en los términos del artículo 5.Siete.1.a) de la Ley 16/2013.
- Que el instalador/manipulador adquiera los GFEI para su uso en los *“equipos o aparatos de sus clientes”* y no esté inscrito en el registro territorial como revendedor.

En este caso el instalador/manipulador tiene la consideración de consumidor final y adquiere el gas *“con el impuesto repercutido”* (artículo 1.1 del RIGFEI).

CATORCE. ¿Cuándo resulta de aplicación el segundo párrafo del artículo 5.Siete.1.a) de la Ley 16/2013?

Este artículo dispone que estarán exentas del IGFEI las primeras ventas o entregas de productos objeto del impuesto efectuadas a empresarios que los destinen a su reventa en el ámbito territorial de aplicación del impuesto, es decir las primeras ventas o entregas a los revendedores definidos en el artículo 1.5 del RIGFEI.

En el segundo párrafo de este apartado 1.a) de la citada Ley se precisa que los empresarios que adquieran GFEI para su utilización o uso en la fabricación, carga, recarga, reparación o mantenimiento de productos, equipos o aparatos que posteriormente **van a ser objeto de venta o entrega**, no son revendedores de GFEI (lo serán, en su caso, de los productos, equipos o aparatos que vendan), sino consumidores finales y, en consecuencia, no les es aplicable este supuesto de exención, debiendo soportar la repercusión del impuesto.

Es decir, primero adquieren los GFEI y, posteriormente, transmiten los productos, equipos o aparatos en los que dichos GFEI se han incorporado. A efectos del IGFEI, la posterior transmisión de los productos, equipos o aparatos no se considera como una transmisión de los GFEI en ellos incorporados o, dicho de otro modo, los GFEI no son objeto de reventa.

Si los equipos o aparatos en los que van a cargarse estos GFEI tuvieran la consideración de “nuevos”, estos empresarios podrían beneficiarse del supuesto de exención establecido en el artículo 5.Siete.1.d) de la Ley 16/2013

QUINCE. ¿Existe obligación de comunicar las existencias de GFEI en poder de consumidores finales a 1 de enero de 2014?

La Disposición transitoria tercera del RIGFEI regula la obligación de los contribuyentes a este impuesto de comunicar a las oficinas gestoras la cantidad de los GFEI almacenados a 1 de enero de 2014.

Los consumidores finales, conforme a lo dispuesto en el artículo 5.Nueve de la Ley 16/2013, no tienen la consideración de contribuyentes, de lo que resulta que la obligación de la referida disposición transitoria no les es de aplicación.

DIECISEIS. ¿Cuál es el tratamiento que, a efectos de este impuesto, debe darse a las empresas automantenedoras de sus equipos?

Las empresas automantenedoras de sus propios equipos son consumidores finales en la medida en que, conforme a lo dispuesto en el artículo 1.1 del RIGFEI, adquieren los GFEI *“con el impuesto repercutido para su para uso final en sus instalaciones, equipos o aparatos”*.

Por consiguiente, no precisan CAF ni deberán emitirse una factura, ya que no les es de aplicación el artículo 6 del RIGFEI.

DIECISIETE. ¿Qué entendemos por GFEI, a los efectos del Impuesto sobre Gases Fluorados de Efecto Invernadero?

Son gases fluorados de efecto invernadero, a efectos del impuesto, los incluidos dentro de su ámbito objetivo conforme al artículo 5.Dos de la Ley 16/2013

DIECIOCHO. ¿Cómo tributa la importación de GFEI?

La importación de GFEI no está sujeta al impuesto en la medida en que no es hecho imponible, conforme a lo dispuesto en el artículo 5.Seis de la Ley 16/2013.

DIECINUEVE. ¿Debe el importador de gases fluorados tener CAF?

Sí, en la medida en que así lo exige expresamente el artículo 2.1 del RIGFEI

VEINTE. ¿Cómo tributa la adquisición intracomunitaria de GFEI?

La adquisición intracomunitaria de GFEI no está sujeta en la medida en que no es hecho imponible, conforme a lo dispuesto en el artículo 5.Seis de la Ley 16/2013.

VEINTIUNO. ¿Debe el adquirente intracomunitario de GFEI tener CAF?

Sí, en la medida en que así lo exige expresamente el artículo 2.1 del RIGFEI

VEINTIDOS. ¿Cómo se usa la tarifa 1ª prevista en el artículo 5. Once de la Ley 16/2013?

La Ley establece tres tarifas en función de que el hecho imponible (primera venta o entrega o autoconsumo) tenga por objeto gases puros (tarifa 1ª), preparados (tarifa 2ª) o gases reciclados o regenerados (tarifa 3ª).

En la tarifa 1ª, la denominación del gas permite determinar el epígrafe que le corresponde y la cuota del impuesto, que se fija en función del potencial de calentamiento atmosférico del gas (PCA) y se expresa en euros por kilogramo.

En este sentido resulta importante constatar que los gases con un PCA igual o inferior a 150 tienen tipo cero, ya que el gas está no sujeto (artículo 5.Seis de la Ley 16/2013), que el poliuretano tiene un tipo reducido durante 2014, 2015 y 2016 (artículo 5.Dieciocho de la Ley 16/2013 y disposición transitoria segunda del RIGFEI) y que las tarifas del impuesto se aplicaran de forma porcentual durante 2014 y 2015 (artículo 5.Dieciocho de la Ley 16/2013)

VEINTITRES. ¿Quién es el contribuyente en caso de cambio de destino de un gas que haya disfrutado de exención?

Conforme a lo dispuesto en el artículo 5.Nueve.2 de la Ley 16/2013, “...*tendrán la consideración de contribuyentes los empresarios que destinen los gases fluorados de efecto invernadero a usos distintos de los que generan el derecho a la exención en el ámbito territorial de aplicación Impuesto*”.

VEINTICUATRO. ¿A qué sistemas fijos de extinción de incendios hace referencia el artículo 5.Siete.2 de la Ley 16/2013?

Sin perjuicio de que existan otros, conforme a la información suministrada por el sector de instaladores, los sistemas fijos de extinción de incendios pueden ser por rociadores automáticos y agua pulverizada, por agua nebulizada, por espuma fija, por polvo, por agentes extintores gaseosos, por aerosoles condensados y por control de humo y de calor.

Sólo los sistemas fijos de extinción de incendios por agentes extintores gaseosos utilizan gases fluorados.

VEINTICINCO. ¿Qué CAF precisa un revendedor de GFEI que se limite a efectuar las operaciones descritas en el artículo 1.5 del RIGFEI? ¿Podrá efectuar ventas exentas, total o parcialmente o aplicar tipos reducidos? ¿Tendrá que repercutir el impuesto y efectuar autoliquidaciones del mismo?

Este revendedor precisará obtener un CAF de revendedor en cada uno de los establecimientos desde los que efectúe dichas operaciones, y tendrá la consideración de contribuyente, tal como dispone el artículo 5.Nueve.1 de la Ley 16/2013.

En el caso de que las ventas o entregas de GFEI tengan como destinatario a otro revendedor o a empresarios que los destinen como materia prima para su transformación química o que destinen dichos gases a su incorporación por primera vez a equipos o aparatos nuevos o que se destinen a la fabricación de medicamentos, tales operaciones se podrán beneficiar de alguno de los supuestos de exención establecidos en el artículo 5.Siete.1 de la Ley 16/2013 en las condiciones establecidas reglamentariamente (siempre que los destinatarios dispongan del CAF que acredite su condición y exhiban la correspondiente tarjeta de inscripción en el registro territorial).

Si los destinatarios de las ventas o entregas de GFEI fueran los empresarios o profesionales a que se refiere el artículo 5.Siete.2 de la Ley 16/2013, el revendedor podrá repercutir el impuesto aplicando la exención a la que se refiere el precepto, siempre que se cumplan las condiciones establecidas reglamentariamente (que los destinatarios le exhiban la correspondiente tarjeta de inscripción en el registro territorial).

En el caso de que las ventas o entregas de GFEI, dentro del ámbito territorial de aplicación del impuesto, lo sean a otros destinatarios distintos de los anteriores, el revendedor deberá repercutir el total importe de las cuotas devengadas sobre los adquirentes de los GFEI, quedando éstos obligados a soportarlas (artículo 5.Trece.1 de la Ley 16/2013).

No obstante, si los destinatarios de las ventas o entregas de GFEI fueran los fabricantes de poliuretano a que se refiere el segundo párrafo del artículo 5. Dieciocho de la Ley 16/2013, el revendedor podrá repercutir el impuesto aplicando el tipo impositivo reducido al que se refiere el precepto durante los ejercicios 2014, 2015 y 2016, siempre que los destinatarios le exhiban la correspondiente tarjeta de inscripción en el registro territorial.

Además, destacar que para los ejercicios 2014 y 2015, los tipos impositivos que se aplicarán serán los resultantes de multiplicar los tipos regulados en el apartado once del artículo 5 de

la Ley 16/2013 por los coeficientes 0,33 y 0,66, respectivamente (artículo 5. Dieciocho de la citada Ley).

Finalmente, según dispone el artículo 5.Quince.1 de la referida Ley, los contribuyentes estarán obligados a presentar cuatrimestralmente una autoliquidación comprensiva de las cuotas devengadas, así como a efectuar, simultáneamente, el pago de la deuda tributaria.

VEINTISEIS. ¿Qué ocurriría si el revendedor a que hace referencia la pregunta anterior, además de las operaciones señaladas, utilizase parte de los GFEI que adquiere para el automantenimiento de sus equipos?

Se trataría de un autoconsumo y se produciría el devengo del impuesto conforme al artículo 5.Ocho.1 de la Ley 16/2013.

Si se tratara de la primera carga de GFEI en equipos o aparatos nuevos propios, entendemos que se trataría de un autoconsumo no sujeto o exento.

En los demás casos, se trataría de autoconsumos sujetos y no exentos y las cuotas del IGFEI deberían incluirse en la autoliquidación a que se refiere el artículo 5.Quince.1 de la Ley 16/2013.

VEINTISIETE. Una empresa cuenta con establecimientos obligados a inscribirse en el registro territorial del IGFEI ubicados en varias Comunidades Autónomas. ¿Debe obtener un certificado, en cada Comunidad Autónoma, que acredite su competencia para manipular equipos e inscribirse en el registro integrado industrial de cada una de ellas?

A tenor de la información que se nos ha suministrado, los certificados que acreditan la competencia para manipular equipos tienen alcance nacional, por lo que basta con obtener dicho certificado en cualquier Comunidad Autónoma, sea la correspondiente al domicilio social de la empresa o la correspondiente a cualquiera de sus establecimientos.

Otro tanto parece que ocurre con la inscripción en el registro integrado del Ministerio de Industria. Solo se precisa inscribirse una vez

VEINTIOCHO. ¿Cómo deben proceder las Oficinas Gestoras ante solicitudes improcedentes para la inscripción en el registro territorial del IGFEI?

Deberán proceder a la denegación expresa de lo solicitado, razonando los motivos y señalando los preceptos legales o reglamentarios en que se basa dicha denegación.

Como en todas las resoluciones denegatorias, deberá informarse al solicitante de los recursos que caben contra la resolución, indicando el órgano ante el que deben interponerse y los plazos para poder hacerlo.

4.- OTRA INFORMACIÓN Y ENLACES CONTENIDOS EN LA WEB DE LA AEAT SOBRE LOS GASES FLUORADOS DE EFECTO INVERNADERO.

Declaración de existencias

- [Sede Electrónica - Agencia Tributaria - Declaración de existencias Gases Fluorados Efecto Invernadero.](#)

... Declaración de existencias **Gases Fluorados** Efecto Invernadero. TrámitesFicha. Declaración de existencias **Gases Fluorados** Efecto Invernadero. ... www.agenciatributaria.gob.es/.../Declaracion_de_existencias_Gases_Fluorados_Efecto_Invernadero_.shtml - 7k

[Declaración de existencias Gases Fluorados Efecto Invernadero.](#)

Censo territorial del Impuesto

- [Sede Electrónica - Agencia Tributaria - Censo territorial del Impuesto sobre Gases Fluorados Efecto ...](#)

... Procedimiento. Censo territorial del Impuesto sobre **Gases Fluorados** Efecto Invernadero. TrámitesFicha. Censo territorial ...
www.agenciatributaria.gob.es/AEAT.sede/Inicio/Procedimientos_y_Servicios/Censos__NIF_y_domicilio_fis... - 7k

Modelo 587. Declaración-Liquidación

- [Sede Electrónica - Agencia Tributaria - Modelo 587. Declaración-Liquidación Gases Fluorados Efecto ...](#)

... Modelo 587. Declaración-Liquidación **Gases Fluorados** Efecto Invernadero. ...
Declaración-Liquidación **Gases Fluorados** Efecto Invernadero. ...
www.agenciatributaria.gob.es/AEAT.sede/Inicio/Procedimientos_y_Servicios/Impuestos_y_Tasas/Otros/Mod... - 7k

Contabilidad de existencias

[Sede Electrónica - Agencia Tributaria - Ficha](#)

... Procedimiento. Contabilidad de existencias **Gases Fluorados** Efecto Invernadero. ... Contabilidad de existencias **Gases Fluorados** Efecto Invernadero. ...
www.agenciatributaria.gob.es/AEAT.sede/procedimientos/DR11.shtml - 8k

[Contabilidad de existencias Gases Fluorados Efecto Invernadero.](#)

Procedimiento

[Modelo 586. Declaración Informativa. Gases Fluorados.](#)

Trámites y ficha:

<https://www.agenciatributaria.gob.es/AEAT.sede/tramitacion/DR08.shtml>

<https://www.agenciatributaria.gob.es/AEAT.sede/procedimientos/DR08.shtml>

Procedimiento

[Modelo 587. Declaración-Liquidación Gases Fluorados Efecto Invernadero.](#)

Trámites y ficha:

<https://www.agenciatributaria.gob.es/AEAT.sede/tramitacion/DR10.shtml>

<https://www.agenciatributaria.gob.es/AEAT.sede/procedimientos/DR10.shtml>

Funciones del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales.

Ver:

http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio_es_ES/Aduanas_e_Impuestos_Especiales/La_Aduana_Espanola/Servicios_Centrales/Departamento_de_Aduanas_e_Impuestos_Especiales/Departamento_de_Aduanas_e_Impuestos_Especiales_.shtml

(...)

e) La dirección, planificación y coordinación de la gestión de los impuestos sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica, sobre la Producción de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radiactivos Resultantes de la Generación de Energía Nucleoeléctrica y sobre el Almacenamiento de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radiactivos en Instalaciones Centralizadas; y sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero.

(...)

* * *