



Consulta 2

Sobre la contabilización del Impuesto sobre Gases Fluorados de Efecto Invernadero regulado en 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.

Respuesta

La consulta versa sobre cómo se debe contabilizar dicho impuesto, en particular, si se debe registrar un pasivo empleando una cuenta del subgrupo 47. "*Administraciones Públicas*", o por el contrario se debe registrar un mayor ingreso con una cuenta del subgrupo 70 para evitar discrepancias entre las cifras de ventas y las bases imponibles del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), ya que sobre el impuesto consultado se debe repercutir este último impuesto.

La Ley 16/2013, en su artículo 5.Uno, establece que el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo de aquellos productos comprendidos en su ámbito objetivo y que grava, en fase única, el mencionado consumo atendiendo al potencial de calentamiento atmosférico.

En el artículo 5.Nueve.1, la Ley 16/2013 dispone que son contribuyentes del Impuesto los fabricantes, importadores, o adquirentes intracomunitarios de gases fluorados de efecto invernadero y los empresarios revendedores que realicen las ventas o entregas o las operaciones de autoconsumo sujetas al Impuesto.

Además, según el artículo 5.Trece de la Ley 16/2013, los contribuyentes deberán repercutir el importe de las cuotas devengadas sobre los adquirentes de los productos objeto del Impuesto, quedando estos obligados a soportarlas, debiendo efectuarse la repercusión de las cuotas devengadas en la factura separadamente del resto de conceptos comprendidos en ella.

Desde un punto de vista estrictamente contable, de acuerdo con la norma de registro y valoración 12ª. "Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) y otros Impuestos



indirectos”, del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre:

a) El IVA repercutido no formará parte del ingreso derivado de las operaciones gravadas por dicho impuesto o del importe neto obtenido en la enajenación o disposición por otra vía en el caso de baja en cuentas de activos no corrientes, y

b) Las reglas sobre el IVA repercutido serán aplicables, en su caso, a cualquier otro impuesto indirecto que grave las operaciones realizadas por la empresa y que sea recibido por cuenta de la Hacienda Pública. Sin embargo, se contabilizarán como gastos y por tanto no reducirán la cifra de negocios, aquellos tributos que para determinar la cuota a ingresar tomen como referencia la cifra de negocios u otra magnitud relacionada, pero cuyo hecho imponible no sea la operación por la que se transmiten los activos o se prestan los servicios.

Por lo tanto, a la vista de esta regulación, al ser el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero un tributo que grava el consumo del citado producto y que debe repercutirse por el sujeto pasivo, dicho impuesto no formará parte de los ingresos de la empresa.

Para reflejar el pasivo que origine al contribuyente el impuesto sobre el que se consulta se podrá utilizar una subdivisión de la cuenta 475. *“Hacienda Pública, acreedora por conceptos fiscales”*, no siendo apropiado utilizar la subcuenta 4750. *“Hacienda Pública, acreedora por IVA”*, ya que el pasivo con la Hacienda Pública no se origina por causa del IVA, siendo irrelevante a estos efectos que el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero pueda formar parte de la base imponible del IVA.

Sin perjuicio de lo indicado, se recuerda que en el artículo 2 del Real Decreto 1514/2007 se establece que el PGC no tendrá carácter vinculante para los aspectos relativos a la numeración y denominación de cuentas incluidos en su Cuarta Parte y para los movimientos contables incluidos en la Quinta Parte de dicho PGC, excepto aquellos aspectos que contengan criterios de registro o valoración.