

PONENCIA DE MARÍA BARRENA

María Barrena es licenciada en Derecho, especialidad jurídico-económica, por la Universidad de Deusto. Tras una breve experiencia en el sector privado, ingresó en la Diputación Foral de Bizkaia, institución en la que ocupó diversos puestos en el Tribunal Económico-Administrativo (vocal, jefa de vocalía, letrada y secretaria). En el año 2000 se incorporó al Departamento de Hacienda y Finanzas como Jefa del Servicio de Tributos Indirectos, puesto que desempeña en la actualidad. En el ámbito docente participa en el Master de Derecho Fiscal y colabora con el IVAP y con el Colegio de Economistas en la redacción del Código Fiscal Foral.

La fiscalidad de los carburantes

En primer lugar hay que señalar que por cada litro de gasóleo comprado –ocurre igual con la gasolina– se pagan tres impuestos. El calificado como impuesto especial, que afecta a los hidrocarburos, que en la actualidad es de 278 € / 1.000 litros. Esto significa que se pagan 27 céntimos por cada litro adquirido. Este impuesto, a diferencia del IVA, no se aplica en función del dinero desembolsado sino en base a los litros comprados. Se tributa por litro de producto.

El gasóleo soporta también un segundo impuesto que es el IVA y cuyo tipo es el 16 %. Su base de aplicación es el total de la contraprestación, lo que significa que hay que tener en cuenta el precio del combustible y los impuestos que lo gravan. Por tanto, la base incluye tanto el impuesto especial como el relativo a ventas minoristas de determinados hidrocarburos.

Éste último es precisamente el tercer impuesto al que haremos referencia. Nació en enero de 2002 como consecuencia de una iniciativa parlamentaria de Minoría Catalana y está destinado a gastos sanitarios o de naturaleza medioambiental.

El impuesto sobre ventas minoristas de determinados hidrocarburos consta de dos tramos. El primero, de 24 € / 1.000 litros, es el denominado estatal y se aplica exactamente igual en todo el Estado. El segundo, denominado tramo autonómico, permite a las comunidades autónomas establecer un gravamen adicional. Hasta julio de 2006 era de 24 € / 1.000 litros pero se duplicó tras la conferencia de presidentes autonómicos.

La capacidad de las diputaciones forales para establecer una regulación propia es mínima porque, al tratarse de tributos concertados de normativa común, son gestionados por los entes forales pero su normativa procede del Estado. Por su parte, el Estado posee igualmente una capacidad de maniobra muy limitada porque, así como en imposición directa hay poca armonización por parte de la UE, en lo relativo a IVA e impuestos especiales existen directivas muy claras.

Marco normativo

A partir de enero de 2007, la Directiva 96/2003 obliga a los estados a alcanzar niveles mínimos de imposición en el gasóleo. La Unión Europea sufre cierto grado de frustración porque no halla el modo de conseguir que los distintos países trabajen con tipos uniformes, lo que ha obligado a establecer bandas mínimas y máximas. La mínima en el impuesto especial sobre el gasóleo es de 302 € / 1.000 litros y se plantea el problema de que, a 31 de diciembre de 2006, aquí estábamos por debajo. Deberá producirse una segunda subida en 2012 porque la banda mínima se vuelve a fijar en 330 € / 1.000 litros.

La directiva que obliga a este incremento del tipo en el Impuesto Especial de Hidrocarburos para el gasóleo permite a los países que así lo decidan –los obligados a realizar la subida- a establecer el denominado Gasóleo Profesional, opción a la que se acogió el Estado Español a finales de 2006. Ni el Estado ni las diputaciones forales pueden determinar gran cosa en lo relativo a los colectivos beneficiarios dado que la normativa europea los delimita.

¿Qué se devuelve?

Para llegar al nivel mínimo exigido -302 € / 1.000 litros- se ha tenido que proceder a una subida del impuesto especial de 8,14 € / 1.000 litros, dado que con las cantidades anteriores obtenidas de la suma del impuesto especial y el de venta a minoristas, se llegaba a la cifra de 293,86 € / 1.000 litros.

La exención del beneficio fiscal se articula mediante un sistema de devolución de impuestos. En la gestión ordinaria de los impuestos especiales, cuando se pretende que algún colectivo pague menos existen dos mecanismos de aplicación.

Uno de ellos consiste en bajar el impuesto en el momento de la compra. Este procedimiento se utiliza en el gasóleo agrícola, pesquero, de calefacción, etc. Para controlar el uso correcto de estos combustibles se les añaden colorantes y trazadores.

El segundo mecanismo se basa en abonar la cuota ordinaria –como si el carburante se utilizara para uso general- y posteriormente solicitar la correspondiente devolución. Ésta es la fórmula elegida para el gasóleo profesional. La razón es que establecer un sistema basado en la venta a un precio más reducido implicaría habilitar surtidores separados y modificar las instalaciones de las estaciones de servicio, con el coste que ello conlleva.

La regulación del Gasóleo Profesional ha supuesto la modificación de la Ley de Impuestos Oficiales, que se ha hecho a través de la Ley de Medidas de Prevención contra el Fraude, aprobadas en noviembre de 2006. Es un procedimiento extraño ape- lar a la legislación antifraude para regularlo, pero así se ha procedido.

Posteriormente, todas las administraciones han aprobado órdenes en las que se desarrollan los procedimientos para efectuar la devolución. Primero fue el Estado (en diciembre de 2006), le siguió Navarra y, posteriormente, las diputaciones vascas aprobaron una normativa más detallada sobre las fórmulas para realizar la devolución.

Como se ha dicho anteriormente, se devolverá el incremento del tipo que corresponde al impuesto especial de 2006, es decir 8,14 € / 1.000 litros. Las comunidades autónomas que tengan establecido el tramo autonómico –que puede alcanzar 48 € / 1.000 litros- pueden, si así lo deciden, devolver todo o parte de esa cantidad. En este tramo estaría la parte más importante de la devolución. Las comunidades con tramo autonómico vigente son Asturias, Cataluña, Castilla, Galicia, Madrid y Valencia. Ninguna de las diputaciones vascas ha establecido este tramo impositivo con lo que la devolución quedaría aquí limitada a 8,14 € / 1.000 litros.

En las reuniones institucionales mantenidas se ha acordado simplificar al máximo las fórmulas de devolución para lograr que los transportistas sólo tengan que acudir a una administración para realizar sus gestiones. De este modo, un transportista vizcaíno, por ejemplo, obtendrá sus devoluciones a través de la Diputación Foral de Bizkaia aun cuando haya realizado repostajes en otras comunidades autónomas.

¿Quiénes tienen derecho a la devolución?

Tendrán derecho a la devolución los vehículos y conjunto de vehículos acoplados destinados exclusivamente al transporte de mercancías por carretera, ya sea por cuenta ajena o por cuenta propia. Por tanto, también generarán derecho a devolución las flotas de las empresas dedicadas al transporte aunque éste no sea su actividad principal. Todo ello con el requisito de que el peso máximo autorizado sea igual o superior a 7,5 Tn.

También tendrán derecho a devolución los vehículos de motor destinados al transporte de pasajeros, ya sea regular u ocasional, que estén incluidos en las categorías M2 o M3 de la directiva. El tercer colectivo incluido es el de los taxis que dispongan de taxímetro.

Límites de la devolución

Es fundamental saber que se han establecido limitaciones al volumen de consumo sujeto a devolución. El máximo de litros por vehículo y año es de 50.000 litros para el transporte de mercancías y de 5.000 litros para el transporte de viajeros en taxi. Los beneficios para los taxistas no serán significativos –repostarán fundamentalmente en estaciones de servicio vascas, donde no existe tramo autonómico- y apenas superarán los 40 € al año. La situación cambia en el caso de los transportistas de mercancías y especialmente de aquellos que llenen sus depósitos en comunidades donde existe el referido tramo.

¿Qué hay que hacer para obtener la devolución?

El primer requisito para tener derecho a la devolución es censarse en la administración tributaria correspondiente a cada transportista. Dada la demora en la organización administrativa del Gasóleo Profesional no se ha podido alcanzar el objetivo de que los vehículos estuviesen censados el 1 de enero de 2007. Finalmente se estableció un plazo que comprendió el primer trimestre del año y se determinó que las altas tuvieran efecto con fecha de 1 de enero aun cuando se hubieran tramitado el último día (31 de marzo de 2007).

A la hora de cumplimentar la solicitud las administraciones han priorizado la utilización de medios telemáticos. De hecho, el Estado, Bizkaia y Navarra sólo admiten el alta a través de internet. Gipuzkoa admite la vía telemática y la presentación de impresos y Álava aún no ha adoptado una postura definitiva.

En cualquier caso se ha adoptado un sistema de “alta blanda” por internet, que permite realizar la gestión a los asesores o gestores de los transportistas, a las asociaciones y a los sindicatos del sector. Se han rebajado los controles estrictos que existen en otras gestiones telemáticas realizadas por terceras personas.

Cabe destacar que la directiva obliga a devolver el impuesto a los transportistas de la UE que reposten en territorio español. Cabe, pues, el alta de vehículos de transporte comunitarios que serán beneficiarios siempre que nombren un representante fiscal en España.

Datos de la solicitud de alta en censo

En el momento de realizar el alta telemática en el censo el sistema pedirá el NIF del solicitante (en el caso de transportistas de otros países de la UE se requerirá también el NIF del representante en España), la fecha de inicio y baja en la actividad y el número de cuenta corriente donde se desea que se ingresen las devoluciones (código de 20 dígitos para los nacionales y código “swift” para los extranjeros). Además, se pedirá la matrícula de cada uno de los vehículos involucrados, el país comunitario de matriculación, la fecha de inicio y cese de actividad de los mismos. Adicionalmente se recabará información sobre el tipo de transporte, el número de la tarjeta y la masa máxima autorizada.

En el caso del transporte de viajeros también se solicitará el número de autorización y en lo relativo a los taxis que no dispongan de autorización por parte del Ministerio de Fomento será preceptivo aportar el número de licencia municipal y la población a la que corresponde.

Se ha dispuesto un sistema a través de la web con el propósito de simplificar el procedimiento. Tras la identificación del transportista, la administración correspondiente enlaza con el censo de vehículos del Ministerio de Fomento y se obtienen las listas de vehículos y autorizaciones de modo que sólo se precisa marcar las casillas correspondientes sin tener que suministrar más información.

También se ha establecido un dispositivo de cumplimentación manual para cubrir posibles incidencias (vehículos recién adquiridos que no figuren como altas, transmisiones de vehículos que figuran a nombre del anterior titular, etc.).

¿Dónde debo censarme?

Como se ha expuesto con anterioridad, los transportistas gestionarán todo el proceso ante una sola instancia, concretamente en aquella en la que se encuentre su domicilio fiscal, con independencia de que parte de su flota esté matriculada en otra demarcación. Los extranjeros lo harán en el lugar donde hayan obtenido el NIF y donde tenga su residencia el representante fiscal.

Régimen censal

Una vez solicitado el alta, el sistema informático asignará un número de registro y se procederá a la inscripción en el censo de beneficiarios. Las solicitudes serán rechazadas cuando no cumplan alguno de los requisitos. Los aspirantes a beneficiarios podrán saber si su alta ha sido aceptada o denegada mediante una rápida consulta por internet. Por este mismo canal se podrán realizar las modificaciones necesarias sobre los datos facilitados en primera instancia. Por su parte, la Administración se reserva el derecho de modificar datos o eliminar el censo a los vehículos que hayan dejado de cumplir los requisitos establecidos.

Instalaciones de venta al por menor

El método para gestionar la devolución dependerá de la fórmula empleada por el transportista para realizar el repostaje. No es igual para las operaciones realizadas en estaciones de servicio que para el caso de verificarse en puntos de suministro propios.

En el primero de los casos, para hacerse acreedor del derecho a devolución es necesario pagar con las denominadas tarjetas de Gasóleo Profesional, que estarán autorizadas por la Administración Tributaria, podrán ser de crédito, débito o pago y en las que figurará el nombre o razón social del titular así como la matrícula del vehículo. Queda anulada cualquier otra alternativa de acreditar los pagos como, por ejemplo, la presentación de facturas.

Tarjetas de gasóleo profesional

Se ha creado un procedimiento informático mediante el cual las entidades emisoras de las tarjetas remitirán a la institución correspondiente los datos de cada operación de repostaje.

A efectos de la Administración, el pago con estas tarjetas tiene la misma consideración que una declaración tributaria. Ello supone que su uso significa automáticamente la petición de devolución del impuesto sin que el transportista esté obligado a realizar trámite adicional alguno.

Las devoluciones se harán efectivas trimestralmente. Al inicio de cada trimestre se realizarán las correspondientes al trimestre anterior. Las empresas emisoras de tarjetas remitirán la información de las operaciones realizadas a Hacienda semanalmente aunque, de forma excepcional, y cuando lo justifiquen determinadas incidencias técnicas, se permitirá hacerlo mensualmente. Si por cualquier caso se produjera algún des-

ajuste en la contabilización de determinados desembolsos –por ejemplo, los realizados durante los últimos días del último mes del trimestre- la compensación se haría efectiva durante el trimestre siguiente al que correspondería en principio.

Como ha quedado expuesto con anterioridad, las entidades o contribuyentes interesados en emitir tarjetas de Gasóleo Profesional deberán solicitar autorización a la Administración Tributaria que, una vez aprobadas, las incluirá en un listado al que se podrá acceder a través de la página web correspondiente.

El procedimiento dispuesto hace necesaria la conexión entre la gasolinera y la entidad emisora de la tarjeta y entre ésta y Hacienda. Se precisa conocer la identidad del titular de la tarjeta, la matrícula del vehículo, la fecha y la hora de la operación, la cantidad de combustible adquirido y su tipo. Esta última información es importante en el caso de las mezclas con biodiésel, dado que hay que especificar la composición en mezclas superiores al 5 %. También es indispensable conocer el código de identificación del minorista porque ello permitirá saber en qué provincia radica y si, en consecuencia, hay que proceder a devolver el tramo autonómico.

Instalaciones de suministro propio

En el caso de los operadores que repostan en surtidores propios no se aplicará el sistema anterior sino que funcionarán a través de una declaración tributaria mediante la que solicitarán la devolución. El aspecto más controvertido de esta fórmula es que se exige que el titular del “poste” ha de coincidir exactamente con el titular del medio de transporte. No existe ningún problema cuando el titular surte a su flota de camiones o autobuses, pero se plantean inconvenientes en el caso de las cooperativas, donde todos sus integrantes no son propietarios del surtidor. En ese caso, los cooperativistas deberán registrarse por el sistema de tarjetas.

Los propietarios de puntos de suministro que opten a las devoluciones deberán inscribirlos en un registro, denominado CAE, para que la Administración Tributaria le asigne un número de registro y lo identifique en sus bases de datos de impuestos especiales.

Las instalaciones deberán disponer de un sistema informático integrado que conecte el surtidor con la contabilidad de modo que sea posible ejercer un control y seguimiento de las operaciones. Los “postes” estarán programados para suministrar información sobre las entradas y salidas de gasóleo y, en este último caso, cuáles se han realizado sobre flota propia sujeta a devolución y cuáles se han verificado sobre vehículos de terceros. Así pues, se establecerá un mecanismo que se ha denominado “carga y data”. El término “carga” hace referencia al combustible recibido –cantidad, fecha de recepción y proveedor- y el denominado “data” reflejará las salidas: cantidad, matrícula del vehículo aprovisionado, fecha, tipo de combustible, etc. Todo ello supondrá que las empresas que deseen acogerse al sistema deberán, además de implantar las aplicaciones informáticas correspondientes, adaptar su contabilidad para proporcionar los datos exigidos de acuerdo con las especificaciones marcadas.

Esta modalidad de devolución exige que las declaraciones –también trimestrales- sean presentadas exclusivamente por internet, vía que también utilizará la Administración para notificar las liquidaciones correspondientes. Con ello se pretende evitar generar grandes cantidades de información en papel, reflejo de la gran cantidad de operaciones registradas.

Otras obligaciones formales

Los interesados en acogerse a la devolución por concepto del Gasóleo Profesional deberán realizar una declaración informativa en enero de cada año acerca de los kilómetros recorridos durante el año anterior. En el caso de vehículos provistos de tacógrafo, el dato registrado en este dispositivo debe coincidir con la información ofrecida. Los operadores que dispongan de vehículos sin tacógrafo deberán indicar el número de kilómetros recorridos entre el 1 de enero y el 31 de diciembre del año anterior.

Antes se ha expuesto que, además del propio interesado, pueden solicitar el alta en el censo sus gestores, asociación empresarial o sindicato al que pertenezca. Sin embargo, sólo el beneficiario tendrá acceso a la consulta de datos sobre devoluciones dado que se ha determinado que tiene carácter confidencial.

Finalmente, conviene recalcar que la normativa establece un régimen de sanciones muy severo en lo relativo a utilización de tarjeta por parte de vehículos distintos a los autorizados, omisión de datos, etc.