



Informe 24/14. Efectos del Impuesto de Gases Fluorados de Efecto Invernadero sobre el importe de licitación en los contratos de mantenimiento y de servicios energéticos.

Clasificación del informe: 5. Cuestiones relativas al precio de los contratos. 5.2. Precio del contrato. 5.5. Otras cuestiones relativas al precio en los contratos.

ANTECEDENTES

La Asociación de Empresas de Mantenimiento Integral y Servicios Energéticos (AMI), dirige escrito a esta Junta Consultiva de Contratación Administrativa solicitando que se emita informe en los siguientes términos:

“Me dirijo a Usted, como Presidente de la Asociación de Empresas de Mantenimiento Integral y Servicios Energéticos (en anagrama AMI), por ser intención de la Patronal a la que represento, plantear formalmente a la Junta Consultiva de Contratación Administrativa una consulta relativa a la problemática con la que se encuentran las Empresas licitadoras y adjudicatarias de los Contratos de Mantenimiento y/o Servicios Energéticos de la Administración Pública tras la reciente publicación 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 y el desarrollo reglamentario contenido en el Real Decreto 1042/2013, de 27 de diciembre, por el que se aprueba el reglamento del impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero.

En concreto, hacemos referencia, al efecto del nuevo impuesto creado por el artículo 5 de la precitada Ley, que contempla como desde el 1 de enero de 2014 se crea el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero.

Dicho impuesto se regula como tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo de aquellos productos comprendidos en su ámbito objetivo y grava, el consumo de estos productos atendiendo al potencial de calentamiento atmosférico.

Dicho régimen impositivo contempla como estarán exentas, las 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. Las empresas de Mantenimiento de edificios e instalaciones y las prestadoras de servicios energéticos, entran en el concepto de revendedores, pues adquieren los gases fluorados de efecto invernadero para revenderlas a los clientes finales, en este caso, a la Administración Pública. Por ello, entendemos que procedería que las empresas adjudicatarias de contratos de mantenimiento y/o servicios energéticos, en los cuales se suministren gases fluorados, procediesen a incluir dicho impuesto como un concepto más dentro de la Base Imponible de sus facturas, cuando se devengue el impuesto.

La problemática surge en aquellas licitaciones en las cuales la prestación del servicio de mantenimiento o la prestación del servicio energético queda fijado por una cuantía fija mensual y/o anual, lo que está generando que algunas administraciones públicas contratantes se nieguen a hacer frente al nuevo impuesto de consumo establecido legalmente al aparecer éste preceptivamente como un nuevo concepto en la factura, que no estaba contemplado en la adjudicación.



Al ser contratos, en los que el nuevo impuesto tiene una repercusión económica importante, y que en el caso de contratos calificados como mixtos tienen una duración elevada en el tiempo, se están generando situaciones de indefinición en los mismos.

Por lo expuesto, nuestra consulta es la siguiente:

En los contratos de mantenimiento de edificios y/o instalaciones o en los contratos de servicios energéticos; cuando se suministra a la Administración adjudicataria gases fluorados de efecto invernadero, ¿Debe incrementarse en cada liquidación, el importe de licitación objeto de facturación en la cuantía del Impuesto de Gases Fluorados de Efecto Invernadero correspondiente al consumo de los mismos en dicho periodo?"

CONSIDERACIONES JURIDICAS.

1. La Asociación de Empresas de Mantenimiento Integral y Servicios Energéticos dirige escrito a esta Junta Consultiva de Contratación Administrativa planteando una consulta relativa al Impuesto de Gases Fluorados de Efecto Invernadero y a su efecto sobre los contratos de mantenimiento de edificios o instalaciones y en los de servicios energéticos. En concreto pregunta si el importe facturable debe incrementarse en cada licitación en la cuantía del impuesto de gases fluorados de efecto invernadero correspondiente a dicho periodo.

2. El núcleo de la cuestión planteada guarda una relación directa, no tanto con las normas sobre contratación pública como con la materia tributaria, en la medida en que para pronunciarse sobre ella resulta imprescindible conocer en profundidad el funcionamiento del Impuesto de Gases Fluorados de Efecto Invernadero creado por 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, a lo que como después veremos, hay que añadir el propio del Impuesto sobre el Valor Añadido, regulado en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. En efecto, resulta imprescindible para resolver la cuestión planteada determinar si el hecho imponible del Impuesto de Gases Fluorados de Efecto Invernadero es coincidente con la actividad prestada por el contratista en los contratos de mantenimiento de edificios o instalaciones y en los contratos de servicios energéticos, conforme a la definición del hecho imponible que recoge el artículo 5.6 de la Ley 16/2013.

3. Partiendo de esta base, y en la medida en que el ámbito natural de las competencias de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa es el de la contratación pública, conforme se establece en el artículo 324 del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público así como en el Real Decreto 30/1991, de 18 de enero, de régimen orgánico y funcional de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa, la Secretaría de la Junta Consultiva de Contratación Administrativa planteó consulta a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública en los siguientes términos:



“Si la actividad a la que se refiere la consulta realizada por la Asociación de Empresas de Mantenimientos de Edificios e Instalaciones y las prestadoras de servicios energéticos, constituye el hecho imponible del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero creado por la Ley 16/2013. En caso afirmativo, por favor, indíquese el apartado y subapartado del artículo 5 de la citada Ley que resultaría de aplicación.”

La Dirección General de Tributos respondió mediante un informe de 8 de febrero de 2017 del cual extractamos las principales ideas:

“En el supuesto de que la empresa adjudicataria del mantenimiento de edificios e instalaciones y prestadora de servicios energéticos optase por tener la condición de consumidor final, recibirá del proveedor los gases fluorados con el impuesto repercutido y no podrá repercutir jurídicamente el impuesto a su cliente (la Administración). [...]

Sin embargo, en el supuesto de que la empresa adjudicataria de mantenimiento de edificios e instalaciones y prestadora de servicios energéticos ostente la condición de "revendedor" y, por tanto, de contribuyente (salvo que proceda la aplicación de alguna de las exenciones legalmente previstas), deberá proceder a la repercusión del importe de las cuotas devengadas sobre el adquirente de los productos objeto del impuesto (la Administración), quedando ésta obligada a soportarla, en los términos establecidos en el apartado trece del artículo 5 de la Ley 16/2013 y del IGFEI:

- "1. Los contribuyentes deberán repercutir el importe de las cuotas devengadas sobre los adquirentes de los productos objeto del Impuesto, quedando estos obligados a soportarlas.*
- 2. La repercusión de las cuotas devengadas se efectuará en la factura separadamente del resto de conceptos comprendidos en ella. Cuando se trate de operaciones no sujetas o exentas, se hará mención de dicha circunstancia en el referido documento, con indicación del precepto de este artículo en que se basa la aplicación de tal beneficio.*
- 3. No procederá la repercusión de las cuotas resultantes en los supuestos de liquidación que sean consecuencia de actas de inspección y en los de estimación indirecta de bases. "*

Por su parte, el artículo 78 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) establece:

"Uno. La base imponible del impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.

Dos. En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:

4º Los tributos y gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre las mismas operaciones gravadas, excepto el propio Impuesto sobre el Valor Añadido.

Lo dispuesto en este número comprenderá los impuestos especiales que se exijan en relación con los bienes que sean objeto de las operaciones gravadas, con excepción del impuesto especial sobre determinados medios de transporte.”

Por tanto, el IGFEI forma parte de la base imponible de las operaciones sujetas al IVA.”



Teniendo en cuenta la anterior conclusión, este órgano no puedo sino asumirla, lo que debe llevarnos a sentar que, en efecto, en los contratos de mantenimiento de edificios o instalaciones y en los contratos de servicios energéticos, cuando se suministra a la Administración adjudicataria gases fluorados de efecto invernadero debe repercutirse el tributo e incrementarse el importe de la prestación contractual ejecutada en cada liquidación en la cuantía del Impuesto de Gases Fluorados de Efecto Invernadero correspondiente al citado periodo.

CONCLUSION

Por lo expuesto, la Junta Consultiva de Contratación Administrativa, teniendo en cuenta el informe elaborado por la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Función Pública, considera que en los contratos de mantenimiento de edificios o instalaciones y en los contratos de servicios energéticos, cuando se suministra a la Administración adjudicataria gases fluorados de efecto invernadero debe repercutirse el tributo e incrementarse el importe de la prestación contractual ejecutada en cada liquidación en la cuantía del Impuesto de Gases Fluorados de Efecto Invernadero correspondiente al citado periodo.