

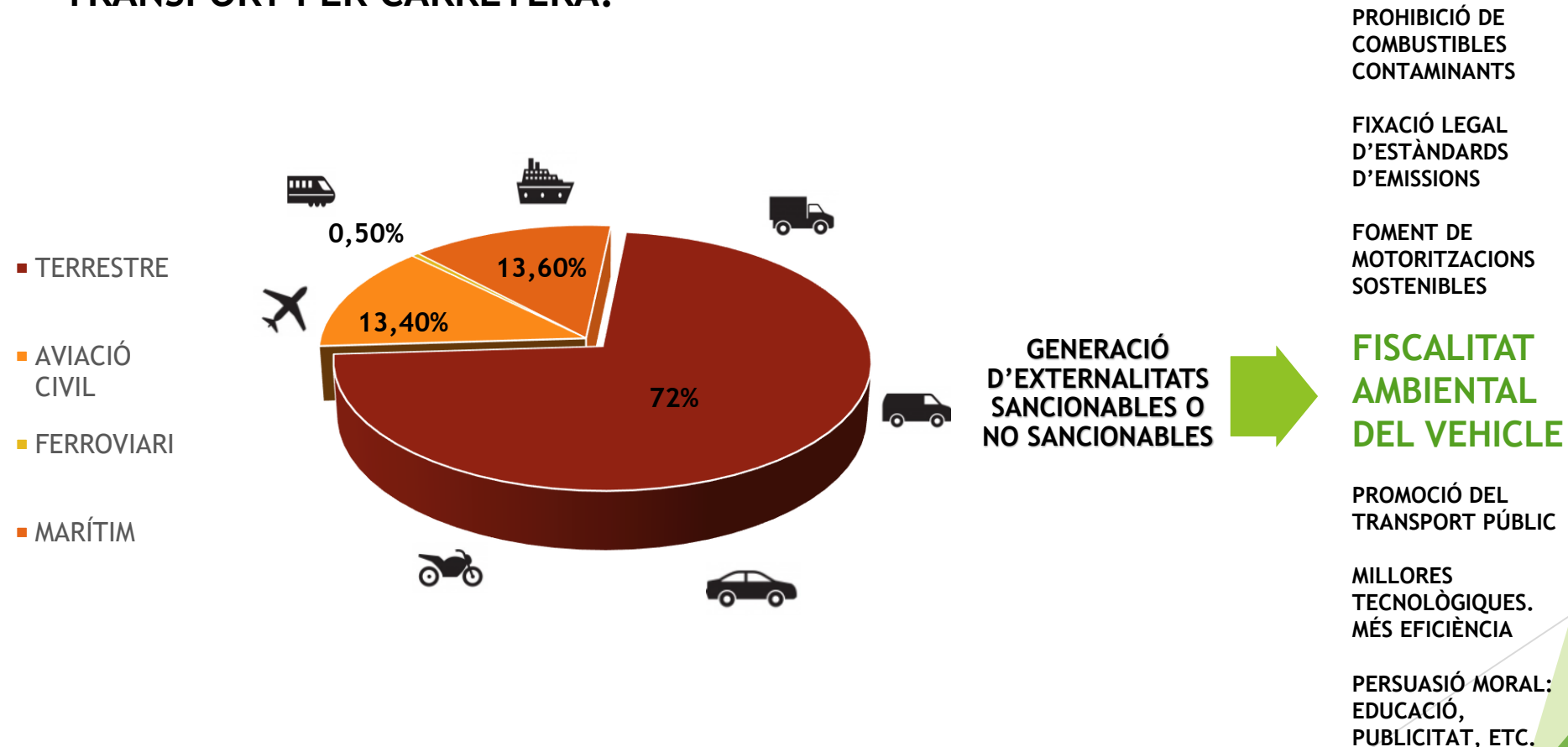
ELEMENTS AMBIENTALS EN LA FISCALITAT DE L'AUTOMÒBIL I *DUMPING* FISCAL TERRITORIAL

UOC- MÀSTER UNIVERSITARI DE FISCALITAT
-TFM d'ADMINISTRACIONS PÚBLIQUES-

Mario Grau Ferrer

EMISSIONS CO₂ SEGONS EL TIPUS DE TRANSPORT

- EL 72% DE LES EMISSIONS CORRESPONEN AL TRANSPORT PER CARRETERA.



INTERIORITZACIÓ EN EL PRODUCTE DEL COST SOCIAL



PLANTEJAMENT DEL CAS PRÀCTIC

- ▶ **ELEMENT OBJECTIU:** Fiscalitat relativa als vehicles de tracció mecànica amb contingut ambiental
- ▶ **ELEMENT SUBJECTIU:** Mediterranean Transport, SL és una empresa dedicada al lloguer de vehicles de luxe amb xofer amb una flota de 18 vehicles d'alta gamma que dona servei principalment als aeroports de Barcelona (Catalunya) i Manises (C. Valenciana).
- ▶ **CIRCUMSTÀNCIES:** Impossibilitat d'accedir a l'àrea metropolitana de BCN dels vehicles més antics per superar les emissions permeses.
 - ▶ Caldrà donar de baixa 10 vehicles.
 - ▶ Adquisició de 9 vehicles per a diferents finalitats: 6 nous, 2 semi-nous i 1 a reformar.
 - ▶ Necessitat de desafectar dos vehicles de l'activitat per a destinar-los a vehicles d'empresa.
 - ▶ Atesa la imminent inversió, es pretén cercar una reducció de la factura fiscal de l'empresa en relació tant a l'adquisició dels vehicles com en la seva tributació periòdica.
- ▶ **QUESTIÓ TERRITORIAL:** Domiciliada l'empresa al carrer Aragó de Barcelona pretén traslladar el seu centre de direcció i operativa a Manises en cas que resultés una reducció significativa de la factura fiscal dels vehicles.
- ▶ **PROPÒSIT:** Anàlisi de les figures tributàries que recauen sobre els vehicles de tracció mecànica, la quantificació dels quals pot ser regulada, en major o menor mesura, pels ens territorials competents per la seva exacció.

FACULTATS DELS ENS TERRITORIALS EN LA QUANTIFICACIÓ

IMPOSTOS CEDITS

- CC.AA. Necessitat de potestat legislativa (Lleis autonòmiques)
- D'acord amb l'abast normatiu atorgat per la Llei 22/2009 reguladora del règim de finançament.
- Impost Especial sobre Determinats Mitjans de Transport (sobre l'adquisició del vehicle).

IMPOSTOS PROPIS

- CC.AA. Necessitat de potestat legislativa (Lleis autonòmiques)
- D'acord amb la CE i les Lleis, pot abastar qualsevol element de quantificació d'acord amb el criteri de l'ens titular.
- Impost Sobre les Emissions de Diòxid de Carboni dels Vehicles de Tracció Mecànica (sobre les emissions de CO₂ del vehicle).

IMPOSTOS LOCALS

- EE.LL. Necessitat de potestat reglamentària (Ordenances fiscals).
- D'acord amb els límits i especificacions fixades al TRLRHL per a cadascun dels tributs.
- Impost sobre Vehicles de Tracció Mecànica (sobre la titularitat del vehicle).



¿DUMPING FISCAL EN ELS IMPOSTOS AMB CONTINGUT AMBIENTAL?



ELS VEHICLES S'UBIQÜEN EN EL DOMICILI FIXAT PER LA NORMATIVA REGULADORA DE CADA TRIBUT AMB INDEPENDÈNCIA DE LA SEVA LOCALITZACIÓ PUNTUAL.

LIMITACIONS EN L'APLICACIÓ DELS TRIBUTS AUTONÒMICS I LOCALS

TRIBUTS AUTONÒMICS



LIMITACIÓ TERRITORIAL. (Arts. 157.2 CE i art. 9 LOFCA). Prohibició constitucional a les CC.AA. d'adoptar mesures tributàries sobre béns situats fora del seu territori. La LOFCA no permet subjectar elements patrimonials situats, rendiments originats ni despeses realitzades fora del territori de la respectiva CC.AA.

LIMITACIÓ MATERIAL (Arts. 6.2 i 6.3 LOFCA). No poden recaure sobre fets imposables gravats pels tributs de l'Estat. Tampoc sobre els gravats pels fets imposables tributs locals (sí sobre les matèries gravables).

MATÈRIES
GRAVABLES

TERRITORI
D'APLICACIÓ
DE L'IMPOST

TRIBUTS LOCALS



LIMITACIÓ TERRITORIAL. (Art. 107 LBRL) Restricció de l'efecte imperatiu de les Ordenances al territori atenent als criteris de residència efectiva i de territorialitat.

LÍMITACIÓ MATERIAL. (Art 133 CE) Principi de Reserva de Llei → NO poden crear tributs, els exigiran d'acord amb la CE i les Lleis. Tot i que no els poden establir poden regular, d'acord amb la Llei, els aspectes no compresos en la reserva legal (conforme doctrina TC).

IMPOST SOBRE DETERMINATS MITJANS DE TRANSPORT



- Domicili fiscal de la persona física o jurídica a nom de la qual s'efectua la primera matriculació.
- S'entén domicili fiscal com aquell que consta a l'LGT (art. 48). Per a les persones jurídiques el domicili social sempre que s'hi porti a terme la gestió administrativa i la direcció dels negocis.

IMPOST SOBRE L'EMISSIÓ DE DIÒXID DE CARBONI DELS VEHICLES DE TRACCIÓ MECÀNICA



- Domicili fiscal del subjecte passiu. El punt de connexió deriva de la localització de l'objecte sinó del subjecte.
- Necessitat que la persona física o jurídica tingui el seu domicili fiscal a Catalunya. Sent persona jurídica no resident, també quan ostenti un establiment, sucursal o oficina, per als vehicles domiciliats a Catalunya.

IMPOST SOBRE ELS VEHICLES DE TRACCIÓ MECÀNICA



- Domicili que consti en el permís de circulació del vehicle (o al Registre General de Vehicles de la DGT).
- Problemes de deslocalització. Trasllats ficticis. Necessitat de control per part d'una administració no tributària com la DGT.

PUNTS DE CONNEXIÓ

IMPOST ESPECIAL SOBRE DETERMINATS ELEMENTS DE TRANSPORT (I). ELEMENTS AMBIENTALS

Caràcter

- IMPOST INDIRECTE DE CARÀCTER FISCAL, DE MERITACIÓ INSTANTÀNIA QUE RECAU SOBRE LA MATRICULACIÓ DELS MITJANS DE TRANSPORT GRAVATS.
- EL 100% DE LA RECAPTACIÓ ES TROBA CEDIT A LES CC.AA.

Elements ambientals

- LA NORMA ESTATAL D'IMPOSICIÓ CLASSIFICA DES DE L'ANY 2008 ELS VEHICLES EN 9 EPÍGRAFS DIFERENTS EN FUNCIÓ DE LES EMISSIONS DE CO₂.
- S'ESTABLEIXEN DIFERENTS TIPUS DE GRAVAMEN APLICABLES A ADASCUN DELS EPÍGRAFS. L'APLICACIÓ DE L'ELEMENT AMBIENTAL NO ES POT ELUDIR.

Abast normatiu de l'ens territorial

- ES PERMETEN COMPETÈNCIES NORMATIVES PER A L'INCREMENT DELS TIPUS DE GRAVAMEN DE CADASCUN DELS EPÍGRAFS.
- L'INCREMENT ES LIMITA A UN MÀXIM D'UN 15% SOBRE L'ESTABLERT A LA NORMA ESTATAL.

Aplicació al supòsit

- ▶ Es subjecta l'adquisició dels vehicles nous per la seva primera matriculació i la dels vehicles semi-nous adquirits a l'estranger.
- ▶ Es subjecten també les modificacions en les condicions de no subjecció/exempció.
- ▶ La matriculació dels vehicles destinats a activitats de lloguer es troba exempta de l'impost.
- ▶ Els vehicles semi-nous adquirits a l'estranger destinats a arrendament financer queden gravats.
- ▶ Les modificacions en les condicions de no subjecció/exempció donen lloc a nous casos de no subjecció/exempció per la qual cosa no s'han d'autoliquidar.
- ▶ La modificació de domicili no produeix efectes atès que les dues CC.AA. Han aprovat idèntics increments en els epígrafs als que pertanyen els vehicles gravats.

IMPOST ESPECIAL SOBRE DETERMINATS ELEMENTS DE TRANSPORT (II). APLICACIÓ AL SUPÒSIT PRÀCTIC

QUADRE COMPARATIU QUOTA IEDMT SEGONS DOMICILI							
	ANY MATRIC.	CARBURANT / DISTINTIU ANNEX II.E RGV	EMISSIONS	NO SUBJECCIÓ / EXEMPCIÓ	UNITATS	QUOTA CATALUNYA	QUOTA C. VALENCIANA
Audi A8 TFSIe	2020	H (0)	40g/km	Exempció (Art. 66.1.c)	2	0€	0€
Mercedes Benz S 560 Largo	2020	H (ECO)	59g/km	Exempció (Art. 66.1.c)	2	0€	0€
Mercedes Benz E 500 4M	2016	D (C)	210g/km	NO	2	11.520€	11.520€
Mercedes GLS 350 4Matic	2020	D (C)	215g/km	Exempció (Art. 66.1.c)	2	0€	0€
Mercedes Benz Sprinter Compacto Aut.	2019	D (C)	252g/km	No subjecció (art. 65.1.a.1 ^a)	1	0€	0€
TOTAL QUOTES PER IEDMT						11.520€	11.520€
ESTALVI AMB MODIFICACIÓ DE DOMICILI						0€	

IMPOST SOBRE VEHICLES DE TRACCIÓ MECÀNICA

(I). ELEMENTS AMBIENTALS

Caràcter

- IMPOST DIRECTE DE CARÀCTER FISCAL, DE MERITACIÓ PERIÒDICA QUE RECAU SOBRE LA TITULARITAT DELS VEHICLES DE TRACCIÓ MECÀNICA.
- SUBJECCIÓ EXTENSIVA DE TOTS ELS VEHICLES APTES PER A CIRCULAR PER LES VIES PÚBLIQUES.
- S'ESTABLEIXEN DIFERENTS TARIFES PER A CADA CLASSE DE VEHICLE I MOTORITZACIÓ I ES CALCULA LA QUOTA A PARTIR DE DIFERENTS FACTORS DE TRIBUTACIÓ.

Elements ambientals

- EL TRLRHL PREVEU BONIFICACIONS DE LA QUOTA EN FUNCIÓ DE LA INCIDÈNCIA EN EL MEDI AMBIENT DEL CARBURANT I LA MOTORITZACIÓ DEL VEHICLE.
- L'IMPOST ÉS OBLIGATORI PERÒ LES BONIFICACIONS SÓN POTESTATIVES. LA SEVA APLICACIÓ DEPÉN DE QUE L'AJUNTAMENT LES PREVEGI A LES SEVES ORDENANCES.

Abast normatiu de l'ens territorial

- L'AJUNTAMENT POT APLICAR UN COEFICIENT NO MAJOR QUE 2 PER A INCREMENTAR LES TRIFES PREVISTES AL TRLRHL.
- L'AJUNTAMENT TÉ AMPLE MARGE PER A REGULAR ELS ASPECTES SUBSTANTIUS DE LES BONIFICACIONS, FET QUE GENERA NORMATIVES MOLT DIVERSES EN ELS CONSISTORIS.
- LA QUANTIA DE LA BONIFICACIÓ SERÀ DE FINS EL 75% DE LA QUOTA DE L'IMPOST.

Aplicació al supòsit

- ▶ Es subjecten tots els vehicles de la flota i els semi-nous que son titularitat de l'empresa en data de meritació. Els vehicles nous ho faran a partir de la data de meritació (1 de gener). No es compleixen cap dels supòsits de no subjecció o exempció previstos.
- ▶ L'Ajuntament de Barcelona fixa el coeficient 2 per a l'increment de les tarifes, mentre que el de Manises aplica un 1,5 en la majoria de les classes.
- ▶ L'Ajuntament de Barcelona modula l'aplicació de les bonificacions en funció de classificació dels vehicles (distintius ambientals) que, en base a les seves emissions, es preveu el Reglament General de Vehicles. L'Ajuntament de Manises únicament aplica la bonificació als vehicles elèctrics i híbrids sense atendre a cap classificació concreta.
- ▶ La totalitat dels vehicles de l'empresa resten gravats amb tarifes diferents d'acord amb l'increment establert per cada ajuntament.
- ▶ Els vehicles elèctrics i híbrids es bonifiquen a Manises al 75%. En canvi, a Barcelona, si bé els elèctrics també es bonifiquen al 75% l'híbrid no entra dintre la detallada regulació que d'aquests vehicles efectua l'ajuntament (al 50%) i que exclou els híbrids amb dièsel de la bonificació.

IMPOST SOBRE VEHICLES DE TRACCIÓ MECÀNICA (II). RESULTAT

QUADRE COMPARATIU QUOTA IVTM SEGONS DOMICILI									
	ANY MATRIC.	CARBURANT / DISTINTIU ANNEX II.E RGV	CAVALLS FISCALS	EMISSIONS	BONIF.		UNITATS	QUOTA AJ. DE BARCELONA	QUOTA AJ. DE MANISES
					BCN	MAN			
Limusina Hummer H2	2008	D (B)	33,83	450g/km	NO	NO	2	448€	336€
Limusina Chrysler 300C	2008	D (B)	34,18	445g/km	NO	NO	2	448€	336€
Mercedes Benz S 400 4Matic L	2017	D (C)	19,97	240g/km	NO	NO	4	716,88€	537,68€
Audi A8 TFSIe	2020	H (0)	19,96	40g/km	SÍ	SÍ	2	89,62€	67,22€
Mercedes Benz S 560 Largo	2020	H (ECO)	19,97	59g/km	NO	SÍ	2	358,44€	67,22€
Mercedes GLS 350 4Matic	2020	D (C)	19,68	215g/km	NO	NO	2	358,44€	268,84€
Mercedes Benz Sprinter Compacto Aut.	2019	D (C)	19,93	252g/km	NO	NO	1	179,22€	134,42€
TOTAL QUOTES PER IVTM								2.598,60€	1.747,38€
ESTALVI AMB MODIFICACIÓ DE DOMICILI								851,22€	

IMPOST SOBRE LES EMISSIONS DE CO₂ DELS VEHICLES DE TRACCIÓ MECÀNICA. (I). ELEMENTS AMBIENTALS

Caràcter

- IMPOST DE CARÀCTER AMBIENTAL, REAL I OBJECTIU, DE MERITACIÓ PERIÒDICA QUE RECAU LES EMISSIONS DE CO₂ DELS VEHICLES DE TRACCIÓ MECÀNICA APTES PER A CIRCULAR.

- LA GESTIÓ I RECAPTACIÓ DEL TRIBUT S'EFFECTUA L'EXERCICI SEGÜENT A LA MERITACIÓ A PARTIR DE PADRÓ.

Elements ambientals

- EN LA PRÒPIA DEFINICIÓ DEL FET IMPOSABLE (ELS VEHICLES QUE NO EMETEN NO ES TROBEN SUBJECTES A L'IMPOST).

- EL CàLCUL DE LA BASE IMPOSABLE ÉS PERÒ LA QUE L'ATORGA LA CONSIDERACIÓ D'IMPOST AMBIENTAL PER COMPUTAR-SE A PARTIR D'UN ELEMENT FÍSIC CONTAMINANT COM SÓN LES EMISSIONS OFICIALS DE CO₂.

- L'ORDENACIÓ DE LA TARIFA S'EFFECTUA A PARTIR DE FORQUILLES DE VOLUM D'EMISSIONS EN g/km ON ELS VEHICLES MÉS CONTAMINANTS ABONEN QUOTES MÉS ALTES.

- FIGURANT L'ELEMENT AMBIENTAL EN LA CONFIGURACIÓ CENTRAL DE L'IMPOST, LES EXEMPCIONS/BONIFICACIONS PREVISTES NO TENEN CARÀCTER AMBIENTAL.

Abast normatiu de l'ens territorial

- TRACTANT-SE D'UN IMPOST PROPI AUTONÒMIC, CATALUNYA OSTENTA TOTES LES ATRIBUCIONS NORMATIVES AMB ELS ÚNICS LÍMITS DELS ESTABLERTS A LA CONSTITUCIÓ I LES LLEIS.

Aplicació al supòsit

- ▶ Per l'exercici 2021 es subjecten tots els vehicles de la flota actual, els nous i els semi-nous que són titularitat de l'empresa en data de meritació, excepte la Mercedes Sprinter per ser un vehicle de categoria M2.
- ▶ Els vehicles nous adquirits al 2020 es gravaran també per aquest exercici al meritarse l'últim dia de l'any natural (31 de desembre 2021, procediria prorrateig).
- ▶ No es compleixen cap dels supòsits de no subjecció o exempció previstos.
- ▶ Les reduïdes emissions de CO₂ dels vehicles elèctrics i híbrids no determinen la seva no subjecció. Per molt reduïdes que siguin les emissions de CO₂, si aquestes es generen, es produeix la subjecció del vehicle.
- ▶ Tot i això, cal observar que la tarifa dels vehicles elèctrics i híbrids és 0€ atès que es preveu un primer tram amb aquesta tarifa per emissions fins a 95 g/km.
- ▶ Tractant-se d'un impost propi de Catalunya sense símil a la C. Valenciana, l'emissió de gasos dels vehicles de tracció mecànica no quedarà gravada en aquesta última CC.AA.

IMPOST SOBRE LES EMISSIONS DE CO₂ DELS VEHICLES DE TRACCIÓ MECÀNICA (II). RESULTAT

QUADRE COMPARATIU QUOTA IEDC SEGONS DOMICILI

	ANY MATRIC.	CARBURANT / DISTINTIU ANNEX II.E RGV	EMISSIONS	UNITATS	QUOTA CATALUNYA	QUOTA C. VALÈNCIANA
Limusina Hummer H2	2008	D (B)	450g/km	2	805,00€	---
Limusina Chrysler 300C	2008	D (B)	445g/km	2	793,00€	---
Mercedes Benz S 400 4Matic L	2017	D (C)	240g/km	4	602,00€	---
Audi A8 TFSle	2020	H (0)	40g/km	2	0€	---
Mercedes Benz S 560 Largo	2020	H (ECO)	59g/km	2	0€	---
Mercedes GLS 350 4Matic	2020	D (C)	215g/km	2	241,00€	---
TOTAL QUOTES PER IEDC					2.441,00€	---
ESTALVI AMB MODIFICACIÓ DE DOMICILI					2.441,00€	

CONCLUSIONS

- La fiscalitat verda sobre les emissions de CO₂ del transport per carretera és una via oportuna per accelerar la renovació del parc d'automòbils cap a vehicles nous, amb motoritzacions alternatives als combustibles fòssils, o amb motors més eficients i per tant menys contaminants.
- La fiscalitat sobre les emissions de CO₂ arriba tard, en un moment de ràpid creixement dels vehicles elèctrics, amb motors molt eficients i una sensibilització social ecològica més accentuada que mai en la sostenibilitat i la cura del medi ambient.
- La pressió fiscal ambiental sobre les emissions dels vehicles ha estat fins ara molt dèbil. L'IEMDT gaudeix de nombrosos casos de no subjecció i exempcions, tractant-se a més d'un impost puntual que no incentiva la renovació dels vehicles pels propietaris.
- Els elements ambientals de l'IVTM sí poden suposar un incentiu per l'adquisició de vehicles menys contaminants però el seu caràcter potestatiu i una normativa que permet regulacions molt diverses entre els diferents municipis pot generar confusió en el contribuent, que per determinar si podrà aplicar o no el benefici fiscal, li caldrà comprovar particularment la normativa local del municipi on resideixi.
- Posem en qüestió el fet que els tributs de caràcter mediambiental representin un dels principals valors de la imposició pròpia de les CC.AA. atès que la vigilància del medi ambient és un problema global al que s'hauria de fer front en el marc d'una normativa dirigida des dels àmbits d'administració territorial més amplis possibles o si més no amb un elevat grau d'harmonització estatal, fet que pot desembocar tant en situacions de desequilibri de mercat (per deixar les empreses gravades en situació d'inferioritat respecte a les del seu entorn) com en un tipus de *dumping* fiscal territorial de diferent naturalesa al que s'acostuma a donar notorietat i que no deriva en un inconvenient econòmic significatiu sinó fonamentalment en un perjudici sanitari.
- Es posa de manifest la necessitat que la imposició ambiental sobre el transport atorgui un cert protagonisme al factor 'ús del vehicle' com a garantia de l'efectiu retorn del cost social generalitat per les externalitats generades per les emissions de gasos així com per la resta de perjudicis que en general genera el transport terrestre (ambiental, acústic, de congestió...). Hem comprovat com la configuració de l'IEDC no té en compte aquest factor i s'orienta a gravar les emissions potencials.