

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V3165-19
ORGANO	SG de Impuestos Especiales y de Tributos sobre el Comercio Exterior
FECHA-SALIDA	13/11/2019
NORMATIVA	Ley 38/1992 , LIE, art. 50.1.4. Orden HFP/293/2018 , de 15 de marzo, por la que se modifica la Orden EHA/3482/2007. RD 1165/95, RIE, arts. 106 y 27.
DESCRIPCION-HECHOS	<p>Una comunidad de propietarios de viviendas recibe gasóleo bonificado en un depósito que es propiedad del expedidor que lo suministra. La comunidad tiene cedido el uso del espacio donde se encuentra ubicado ese depósito.</p> <p>El expedidor factura el gasóleo suministrado a cada uno de los propietarios en función del consumo realizado, el cual se determina a partir de las lecturas del contador individual instalado en cada vivienda.</p>
CUESTION-PLANTEADA	Si es la comunidad de propietarios o, por el contrario, cada uno de estos, quien viene obligada a suscribir la declaración de consumidor final.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>La utilización del referido gasóleo se beneficia de un tipo impositivo reducido que viene fijado en el en el epígrafe 1.4 del apartado 1 del artículo 50 de la de la Ley 38/1992 , de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), en adelante LIE:</p> <p>“Epígrafe 1.4 Gasóleos utilizables como carburante en los usos previstos en el apartado 2 del artículo 54 y, en general, como combustible: 78,71 euros por 1.000 litros de tipo general y 18 euros por 1.000 litros de tipo especial.”.</p> <p>Tratándose de gasóleo bonificado, la certeza de que el beneficio fiscal de que disfruta ha sido correctamente aplicado solo existe cuando se verifica su consumo en un uso autorizado. Por ello, el control del gasóleo bonificado desde el momento en que se ha devengado el Impuesto sobre Hidrocarburos al tipo impositivo bonificado, hasta aquel en que se consume, exige un seguimiento de su tenencia y circulación.</p> <p>Así, el apartado primero del artículo 106 del Reglamento de los Impuestos Especiales aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), en adelante RIE, establece lo siguiente:</p> <p>“1. La aplicación del tipo reducido fijado en el epígrafe 1.4 del apartado 1 del artículo 50 de la Ley queda condicionada, por lo que se refiere a la utilización del gasóleo, a las condiciones que se establecen en este artículo y a la adición de marcadores de acuerdo con lo establecido en el artículo 114 de este Reglamento.”.</p> <p>Según señala la consultante, el expedidor efectúa entregas de gasóleo bonificado trasladándolo con sus propios medios hasta un depósito que es propiedad del expedidor, pero que se encuentra ubicado en un espacio de la comunidad.</p> <p>Dicho gasóleo es consumido posteriormente por cada uno de los propietarios en función de sus necesidades, siendo suministrado por canalización desde dicho depósito a las viviendas, y facturándose por el expedidor a cada uno de los propietarios según derive de las lecturas del contador individual del que dispone cada vivienda.</p> <p>En relación con lo anterior, hay que acudir a lo que establece el artículo 106.2 del RIE:</p>

“2. Sólo podrán recibir gasóleo con aplicación del tipo reducido (en lo sucesivo denominado "gasóleo bonificado"), los almacenes fiscales, detallistas y consumidores finales autorizados, con arreglo a las normas que figuran en los apartados siguientes.

[...]”.

Añadiendo expresamente el mismo apartado, que:

“[...] A estos efectos tendrán la consideración de "consumidores finales" las personas y entidades que reciban el gasóleo bonificado para utilizarlo, bajo su propia dirección y responsabilidad, en los fines previstos en el apartado 2 del artículo 54 de la **Ley** o en un uso como combustible.”.

Consumidor final, por tanto, solo puede serlo cada propietario, no la comunidad, pues al ser el depósito desde el que se efectúa el suministro propiedad del expedidor, es realmente cada propietario de la comunidad el que recibe directamente el gasóleo bonificado de manos del expedidor.

Tal recepción se produce, además, con el gasóleo perfectamente cuantificado a partir de la lectura de cada contador individual, para utilizarlo luego el propietario bajo su propia dirección y responsabilidad en un uso como combustible.

Y, es en la letra a) del apartado cuarto de ese mismo artículo 106, donde el Reglamento establece el modo concreto en que ha de acreditarse tal condición:

“a) Los consumidores finales de gasóleo bonificado acreditarán, en cada suministro, su condición ante el proveedor mediante la aportación de la correspondiente declaración suscrita al efecto, que se ajustará al modelo que se apruebe por el Ministro de Hacienda.

No obstante lo anterior, los consumidores finales podrán acreditar su condición ante el proveedor mediante la aportación de la correspondiente declaración previa referida a varios suministros, ajustada al modelo que se apruebe por el Ministro de Hacienda [...]”.

Dicho modelo está recogido en la Orden HFP/293/2018, de 15 de marzo, por la que se modifica la Orden EHA/3482/2007, de 20 de noviembre, por la que se aprueban determinados modelos, se refunden y actualizan diversas normas de gestión en relación con los Impuestos Especiales de Fabricación y con el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (BOE de 21 de marzo).

Hay que tener en cuenta aquí también que, conforme establece la letra b) del apartado 4 del citado artículo 106 del RIE, los consumidores finales deberán justificar la utilización realmente dada al gasóleo recibido con aplicación del tipo reducido, cuando sean requeridos para ello por la inspección de los tributos.

Conviene destacar, por último, que la nueva redacción del apartado primero del artículo 27 del RIE, dada por el Real Decreto 1512/2018, de 28 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento de los Impuestos Especiales, entre otros, contempla expresamente la posibilidad de que este tipo de suministro se realice mediante el procedimiento de ventas en ruta. A tal efecto, dispone ahora:

“1. Con carácter general, la salida de productos de fábrica, depósito fiscal o almacén fiscal podrá efectuarse por el procedimiento de ventas en ruta siempre que se haya devengado el impuesto con aplicación de un tipo ordinario o reducido.

Podrán enviarse productos por el procedimiento de ventas en ruta a instalaciones cuya titularidad sea de los expedidores y en las que se reciba el producto para su posterior entrega por canalización hasta la vivienda de los consumidores finales.

No obstante, el gasóleo no podrá ser enviado por el procedimiento de ventas en ruta a un almacén fiscal o a un detallista cuando se haya devengado el impuesto con aplicación de los tipos reducidos previstos en los epígrafes 1.4 del apartado 1 del artículo 50 de la **Ley** .”.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la **Ley** 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.