

IMPUESTOS ESPECIALES

Tipo impositivo gasóleo bonificado

NUM-CONSULTA	V0636-18
ORGANO	SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR
FECHA-SALIDA	12/03/2018
DESCRIPCION-HECHOS	Impuesto sobre hidrocarburos. Tipo impositivo. Gasóleo bonificado. En un hospital se dispone de varios grupos electrógenos de diferentes potencias para el suministro alternativo de electricidad en caso de fallo del suministro por parte de la compañía eléctrica. Estos grupos electrógenos funcionan con motores fijos que se alimentan de gasóleo. Si el procedimiento de recepción del gasóleo es mediante suministro en las propias instalaciones del hospital, se entiende que el suministrador estará inscrito en el registro territorial de la oficina gestora del Impuesto en cuya demarcación se encuentre su establecimiento y, además, amparará la circulación del gasóleo bonificado con un documento administrativo electrónico o, si el suministro se realiza mediante el procedimiento de ventas en ruta, sujetándose al procedimiento establecido en el artículo 27 del RIE y amparando la circulación del gasóleo bonificado con un albarán de circulación.
CUESTION-PLANTEADA	Posibilidad de utilizar como carburante de dichos grupos electrógenos, gasóleo con aplicación del tipo impositivo establecido en el epígrafe 1.4 de la tarifa 1ª del Impuesto sobre Hidrocarburos y, en su caso, requisitos que debe cumplir el consumidor para recibirlo y utilizarlo.
CONTESTACION-COMPLETA	1.- Posibilidad de que los motores fijos que hacen funcionar los grupos electrógenos de un hospital utilicen gasóleo como carburante, con aplicación del tipo establecido en el epígrafe 1.4 de la tarifa 1ª del Impuesto sobre Hidrocarburos (gasóleo bonificado). El apartado 2 del artículo 54 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (Referencia 3626/1992) (BOE de 29 de diciembre), en adelante LIE, establece:

"2. La utilización de gasóleo como carburante, con aplicación del tipo establecido en el epígrafe 1.4 de la tarifa 1ª del impuesto, queda autorizada en todos los motores, excepto en los siguientes:

a) Motores utilizados en la propulsión de artefactos o aparatos que hayan sido autorizados para circular por vías y terrenos públicos, aun cuando se trate de vehículos especiales.

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, podrá utilizarse gasóleo con aplicación del tipo establecido en el epígrafe 1.4 de la tarifa 1ª del impuesto, en los motores de tractores y maquinaria agrícola, autorizados para circular por vías y terrenos públicos, empleados en la agricultura, incluida la horticultura, la ganadería y la silvicultura.

b) Motores utilizados en la propulsión de artefactos o aparatos que, por sus características y configuración objetiva, sean susceptibles de ser autorizados para circular por vías y terrenos públicos como vehículos distintos de los vehículos especiales, aunque no hayan obtenido efectivamente tal autorización.

c) Motores utilizados en la propulsión de buques y embarcaciones de recreo.

A los efectos de la aplicación de los casos a) y b) anteriores, se considerarán "vehículos" y "vehículos especiales" los definidos como tales en el Anexo II del Reglamento General de Vehículos aprobado por el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre (Referencia 340/1999). A los mismos efectos, se considerarán "vías y terrenos públicos" las vías o terrenos a que se refiere el artículo 2 del Texto Articulado de la Ley sobre tráfico, circulación de vehículos a motor y seguridad vial, aprobado por el Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo (Referencia 752/1990).

Fuera de los casos previstos en el artículo 51.2 y en el artículo 52.b) y de los autorizados conforme a este apartado, estará prohibida la utilización como carburante de gasóleo al que, conforme a lo que reglamentariamente se establezca, le hubieran sido incorporados los correspondientes trazadores y marcadores."

De la construcción de este apartado 2 del artículo 54 de la LIE se deriva que la utilización de gasóleo bonificado como carburante, está autorizada en

todos los motores, salvo en los motores utilizados en la propulsión de otros artefactos, aparatos o embarcaciones señalados en el propio apartado.

Por lo tanto, los motores fijos que hacen funcionar los grupos electrógenos para producir electricidad de que se dispone en el hospital de la consultante, están autorizados para utilizar gasóleo bonificado como carburante.

2.- Requisitos que debe cumplir el consumidor final para recibir y consumir gasóleo bonificado.

La certeza de que el beneficio fiscal de que disfruta el gasóleo bonificado 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 el control del gasóleo (un seguimiento de su tenencia y circulación). Este control se realiza, en vía de gestión, mediante la adición de trazadores al gasóleo bonificado y mediante la exigencia de que su circulación, en general, se ampare con un documento de circulación.

Con el gasóleo bonificado, existen dos formas generales de comercialización, cada una de ellas comportando obligaciones diferentes en relación con el Impuesto sobre Hidrocarburos y que se recogen en el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (Referencia 2813/1995) (BOE de 28 de julio), en adelante RIE:

- a) El suministrador efectúa suministros de gasóleo bonificado trasladándolo con medios autorizados hasta los locales o domicilios de consumidores finales que dispongan de las instalaciones necesarias para recibirlo y consumirlo.
- b) El suministrador suministra el gasóleo bonificado en un establecimiento que cuenta con instalaciones fijas para la venta al público para consumo directo, al que acude el consumidor final a suministrarse.

Aunque el hospital consultante, consumidor final del gasóleo bonificado, no ha expuesto en su escrito de consulta como operaría para recibir el gasóleo, en buena lógica debe entenderse que el suministro se producirá en las instalaciones del propio hospital. Por ello, esta Dirección General entiende

que la forma de comercialización del gasóleo bonificado es la expuesta en la letra a) anterior.

Así las cosas, el artículo 22 del RIE establece:

"1. El documento administrativo electrónico se utilizará, de acuerdo con los requisitos previstos en este Reglamento, en los siguientes supuestos de circulación de productos objeto de impuestos especiales de fabricación:

- a. Circulación en régimen suspensivo, interna e intracomunitaria.
- b. Circulación interna con aplicación de un supuesto de exención.
- c. Circulación interna con aplicación de un tipo impositivo reducido.

2. Sin perjuicio de lo previsto en el apartado 1 anterior, no será precisa la expedición de un documento administrativo electrónico, en los siguientes supuestos:

(...)

b. Cuando se trate de hidrocarburos por los que se ha devengado el impuesto a un tipo impositivo reducido y que sean vendidos por un detallista a un consumidor final. Para el caso del epígrafe 1.8 incluso cuando el producto sea distribuido por un detallista a un consumidor final o a otro detallista para su venta a consumidores finales. Lo dispuesto en este párrafo se entiende sin perjuicio del cumplimiento de lo establecido en los artículos 19, 106, 107 y 108 de este Reglamento.

c. Cuando resulte aplicable el procedimiento de ventas en ruta de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 27.

(...)"

Por ello, si el procedimiento de recepción del gasóleo es el señalado, es decir, mediante suministro en las propias instalaciones del hospital, esta Dirección General entiende que el suministrador estará inscrito en el registro territorial de la oficina gestora del Impuesto en cuya demarcación se encuentre su establecimiento y, además, amparará la circulación del gasóleo bonificado con un documento administrativo electrónico o, si el suministro se realiza mediante el procedimiento de ventas en ruta, sujetándose al procedimiento establecido en el artículo 27 del RIE y amparando la

circulación del gasóleo bonificado con un albarán de circulación.

En relación con las obligaciones que corresponden al consumidor final, el artículo 27 (ventas en ruta) del RIE únicamente establece, en su apartado 2, letra c), lo siguiente:

"c) En el momento de la entrega de producto a cada destinatario se emitirá una nota de entrega ajustada al modelo que se apruebe por el Ministro de Hacienda y Función Pública, con cargo al albarán de circulación, acreditativa de la operación. El ejemplar de la nota de entrega que queda en poder del expedidor de la misma deberá ser firmado por el destinatario. Si el vehículo que realiza la venta en ruta expide las notas de entrega por vía electrónica, los destinatarios podrán firmar la nota de entrega también por vía electrónica.

De no hallarse presente en el momento de la entrega, podrá firmar la misma cualquier persona que se encuentre en dicho lugar o domicilio y haga constar su identidad, así como los empleados de la comunidad de vecinos o de propietarios donde radique el lugar señalado para la entrega del producto, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 106 en cuanto a la acreditación de la condición de consumidor final."

Y el citado apartado 4 del artículo 106 del RIE, establece:

"4. Consumidores finales.

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 y Función Pública.

No obstante lo anterior, en el supuesto de varios suministros, los consumidores finales podrán acreditar su condición ante el proveedor mediante la aportación de la correspondiente declaración previa, ajustada al modelo que se apruebe por el Ministro de Hacienda y Función Pública. En este supuesto, la recepción también podrá efectuarse en el lugar señalado por el consumidor final por cualquier persona distinta de este último, siempre que el receptor se encuentre en dicho lugar, exhiba la mencionada declaración previa y haga constar su relación con el consumidor final.

Cuando los consumidores finales reciban el gasóleo bonificado mediante

importación o por procedimientos de circulación intracomunitaria deberán inscribirse previamente en el registro territorial de la oficina gestora correspondiente al lugar de consumo del gasóleo y acreditar su condición de «autorizados» mediante la correspondiente tarjeta de inscripción en el registro territorial.

En cualquier caso, el proveedor deberá comprobar que los datos que constan en la declaración y los datos del receptor se corresponden con la realidad, exigiendo en su caso la acreditación de la identidad de este último. El incumplimiento de esta obligación determinará que se incurra en la obligación de pago prevista en el apartado 7 del artículo 8 de la Ley.

b) 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.

(...)"

En la fecha en que se da esta respuesta, el modelo de declaración previa a que se refiere el apartado 4 del artículo 106 del RIE no ha sido aprobado aún por el Ministro de Hacienda y Función Pública, por lo que el consumidor final acreditará su condición ante el proveedor mediante declaración suscrita al efecto y presentando su número de identificación fiscal (NIF) por medio de cualquiera de los documentos previstos en el artículo 18.2 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (Referencia 9196/2007).

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 (Referencia 1914/2003).