GASÓLEO BONIFICADO

Transporte del volumen de gasóleo bonificado en depósito homologado a la gasolinera.

NUM-CONSULTA	V3243-17
ORGANO	SG DE IMPUESTOS ESPECIALES Y DE TRIBUTOS SOBRE EL COMERCIO EXTERIOR
FECHA-SALIDA	18/12/2017
NORMATIVA	Ley 38/1992, artículo 15 R.D. 1165/1995, artículos 19 y 22.
DESCRIPCION-HECHOS	Una máquina retroexcavadora hidráulica, situada en el lugar de trabajo, utiliza gasóleo bonificado como carburante. La máquina precisa ser repostada en el emplazamiento en que se encuentra. El titular de la máquina, consumidor final del gasóleo bonificado, dispone de un depósito de 350 litros homologado, con el que puede llevar el gasóleo al lugar donde la máquina está emplazada.
CUESTION-PLANTEADA	Posibilidad de que el consultante transporte el volumen de gasóleo bonificado en su depósito homologado, acudiendo a suministrarse directamente a la gasolinera.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>El régimen general de circulación de los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, establecido en el artículo 19 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), en adelante RIE, determina que estos productos circularán por su ámbito territorial al amparo de documentos de circulación.</p> <p>En relación con la cuestión planteada, los apartados 1, 3 y 4 del artículo 19 del RIE, establecen:</p> <p>“1. Salvo en los casos y con las condiciones previstas en los apartados 2, 3 y 4 siguientes, los productos objeto de impuestos especiales de fabricación circularán por su ámbito territorial al amparo de documentos de circulación. Tales documentos deberán ser presentados a requerimiento de los agentes de la Administración.</p>

(...)

3. Las adquisiciones de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación que, en su ámbito territorial, los particulares efectúen para su propio consumo y transporten ellos mismos no precisarán documento que ampare su circulación siempre que no se destinen a fines comerciales con arreglo a las siguientes normas:

(...)

b) Adquisiciones efectuadas a detallistas en el ámbito territorial interno. Cuando los bienes adquiridos:

(...)

3.º No excedan de 200 litros o kilogramos y no circulen mediante formas de transporte atípicas, tal y como se definen en el apartado 10 del artículo 15 de la Ley, si se trata de hidrocarburos y sin perjuicio de lo dispuesto en el número siguiente.

4.º No excedan de 40 kilogramos de contenido neto si se trata de gases licuados de petróleo en bombonas o de 20 kilogramos si se trata de queroseno.

4. Las adquisiciones de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación que efectúen a detallistas situados en el ámbito territorial interno, otros comerciantes o empresarios consumidores establecidos en dicho ámbito, no precisarán de documento de circulación en las mismas condiciones que las establecidas para los particulares en el apartado anterior, salvo cuando se trate de labores de tabaco que son adquiridas en expendedurías por titulares de establecimientos autorizados para la venta con recargo, supuesto en el cual el titular de la expendeduría deberá expedir un albarán de circulación.”.

A efectos de lo dispuesto en el transcrito número 3º del apartado 3.b) del artículo 19 del RIE, el referido apartado 10 del artículo 15 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), en adelante LIE, establece:

“10. Con respecto a los productos objeto del Impuesto sobre Hidrocarburos, se considerará que se tienen con fines comerciales siempre que el transporte de dichos productos se efectúe mediante formas atípicas realizadas por particulares o por cuenta de éstos. Se considerarán formas de transporte atípicas, el transporte de carburantes que no se realice dentro del depósito de los vehículos ni en bidones de reserva adecuados, así como el transporte de combustibles líquidos que no se realice en camiones cisterna utilizados por cuenta de operadores profesionales.”.

El concepto “forma de transporte atípica” a que se refiere el artículo 15.10 de la LIE, opera, en primer lugar, como mecanismo para determinar si particulares

tienen carburante con fines comerciales. En este sentido, los posibles fines comerciales de los particulares deben ser comprobados también mediante los demás elementos de juicio establecidos en el apartado 8 del citado artículo 15.

Además, en la medida en que la normativa reguladora de la venta al por menor de productos petrolíferos y la reguladora del transporte de mercancías peligrosas autorizasen el transporte de carburante en bidones o depósitos adicionales, no habría, a efectos del Impuesto de Hidrocarburos, una “forma de transporte atípica” puesto que el transporte podría considerarse efectuado en “bidones de reserva adecuados”.

La normativa de impuestos especiales no determina ni las características ni la capacidad de dichos “bidones de reserva” ni tampoco exige que el gasóleo haya de ser suministrado por los detallistas directamente al depósito de carburante, por lo que la posibilidad de efectuar el traslado de gasóleo en depósitos adicionales o en bidones de reserva adecuados dependerá, como se ha indicado, de la normativa reguladora de la venta al por menor y de la reguladora del transporte de mercancías peligrosas.

Por su parte, los apartados 1 y 2 del artículo 22 del RIE establecen:

“Artículo 22. Documento administrativo electrónico.

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.

(...).”

De la consideración conjunta de los artículos indicados, se concluye que, cuando el detallista ha vendido al consumidor final cumpliendo lo establecido en los artículos 106 y 107 del RIE (acreditación del consumidor final, pago mediante utilización de tarjetas-gasóleo bonificado o cheques-gasóleo bonificado, etc.), no es necesaria la expedición de un documento administrativo electrónico. Si se efectúa el traslado en bidones de reserva adecuados conforme a la normativa del transporte de mercancías peligrosas y a la reguladora de la venta al por menor de productos petrolíferos, la normativa de impuestos especiales sólo exigiría, cuando el volumen de gasóleo trasladado fuera superior a 200 litros, que su circulación se amparase con un documento de circulación que, en estas circunstancias, sería el albarán a que se refiere el artículo 24 del RIE.

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.

FIDE