

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC057535

DGT: 22-01-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0243/2016

SUMARIO:

II.EE. Impuesto Especial sobre Hidrocarburos. Exenciones. Transporte por ferrocarril. La DGT entiende que todo carburante consumido en la acción de transportar algo por el ferrocarril, esta exento del Impuesto, ya sea lo transportado personas, mercancías, instrumentos, maquinarias o elementos necesarios para el mantenimiento de la red viaria en perfecto estado se utiliza en el «transporte por ferrocarril». Por tanto procede la exención del carburante empleado por los elementos de tracción dedicados a transportar por ferrocarril a las personas que efectúan el mantenimiento de la vía y de la catenaria así como los instrumentos, maquinarias y elementos empleados en dicha actividad. **Gasóleo bonificado. Motores fijos. Máquinas para trabajos de construcción y mantenimiento de vías férreas.** Por lo que se refiere al carburante de la maquinaria que no circula por la vía férrea no puede beneficiarse de la exención anterior, pero en la medida en que se trata de un vehículo especial no autorizado para circular por las vías o terrenos públicos, podrá utilizar gasóleo bonificado como carburante.

PRECEPTOS:

Ley 38/1992 (Ley II.EE.), arts. 51 y 54.

RD 1165/1995 (Rgto. II.EE.), art. 103.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante tiene por objeto la explotación de la concesión de un proyecto de construcción, explotación y mantenimiento de una línea férrea entre Figueres y Perpignan. Para el desarrollo de dicha actividad la empresa dispone de una serie de máquinas que realizan trabajos de construcción y mantenimiento de las vías férreas, entre las que figuran un tractor elevador que carece de autorización para circular por vías y terrenos públicos y otras que se desplazan únicamente por la vía férrea, en concreto una máquina multifunción para mantenimiento de las vías, una máquina multifunción catenaria y varias locomotoras.

Cuestión planteada:

Posibilidad de utilizar carburante por las citadas máquinas con aplicación de la exención del Impuesto sobre Hidrocarburos por utilización en el transporte por ferrocarril o, en su caso, de la aplicación del tipo reducido establecido en el epígrafe 1.4 de la tarifa 1ª del Impuesto.

Contestación:**1. Contestación relativa a la maquinaria que circula por la vía férrea.**

El artículo 51, apartado 2, de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), establece que estarán exentas, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan:

“2. La fabricación e importación de productos incluidos en el ámbito objetivo del impuesto que se destinen a:

(...)

d) Su utilización como carburante en el transporte por ferrocarril.

(...)

La aplicación de la exención con respecto a la utilización de gasóleo en los supuestos a que se refiere el presente apartado 2 quedará condicionada, salvo en el supuesto de operaciones de autoconsumo sujetas, a que el gasóleo lleve incorporados los trazadores y marcadores exigidos reglamentariamente para la aplicación del tipo reducido.”

A este respecto, el artículo 103 del Reglamento de Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (BOE de 28 de julio), establece el procedimiento a seguir para formalizar la autorización

de suministro de carburante con exención del impuesto, en el que es parte activa el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, como oficina gestora.

En todo caso, el artículo 103 del Reglamento de los Impuestos Especiales no precisa lo que cabe encuadrar en el concepto "transporte por ferrocarril".

De acuerdo con las definiciones contenidas en el Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua solo cabe considerar como transporte por ferrocarril la acción y efecto de transportar o llevar cosas o personas de un lugar a otro por un camino de dos filas de barras de hierro paralelas sobre las cuales rueda el medio de transporte. Ordinariamente, este medio de transporte será un tren, definido como "Medio de transporte que circula sobre raíles, compuesto por uno o más vagones arrastrados por una locomotora", aunque no sea descartable la utilización de otro medio de transporte, siempre que circule sobre los raíles.

Así las cosas, esta Dirección General entiende que todo carburante consumido en la acción de transportar algo por el ferrocarril, sean personas, sean mercancías, o sean los instrumentos, maquinarias o elementos necesarios para mantener la red viaria en perfecto estado, se utiliza en el "transporte por ferrocarril" a los efectos de la aplicación de la exención prevista en el artículo 51.2 d) de la Ley de Impuestos Especiales. Por tanto, ello incluye el carburante empleado por los elementos de tracción dedicados a transportar por ferrocarril a las personas que efectúan el mantenimiento de la vía y de la catenaria así como los instrumentos, maquinarias y elementos empleados en dicha actividad.

2. Contestación relativa a la maquinaria que no circula por la vía férrea y es susceptible de ser autorizada para circular por vías y terrenos públicos.

En concordancia con lo expuesto en el apartado 1 de esta contestación, el carburante consumido por la maquinaria que no utiliza las vías férreas para su circulación, no puede beneficiarse de la aplicación de la exención establecida en el artículo 51.2 d) de la Ley de Impuestos Especiales, al no realizar "transporte por ferrocarril", aunque el transporte realizado sea complementario de éste.

Por otro lado, el apartado 2 del artículo 54 de la Ley de Impuestos Especiales, 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. 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.

Fuera de los casos previstos en el apartado 2 del artículo 51 y en el apartado b) del artículo 52 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."

Así, la posibilidad de utilizar gasóleo como carburante en artefactos terrestres, con aplicación del tipo establecido en el epígrafe 1.4 de la Tarifa 1ª del Impuesto (gasóleo bonificado), queda delimitada por su configuración objetiva y por la falta de autorización para circular por vías o terrenos públicos, sin que sea relevante, salvo para los tractores y la maquinaria agrícola autorizados para circular por vías públicas, la actividad en que el artefacto se emplee.

Además, en ningún caso los vehículos ordinarios (camiones, autobuses, turismos, etc.) podrán utilizar gasóleo bonificado, ni siquiera en el caso de que no estuvieran matriculados.

El caso planteado se refiere a un vehículo especial que no dispone de autorización para circular por vías y terrenos públicos; este vehículo especial puede utilizar gasóleo bonificado, dado que tal posibilidad se habilita, a sensu contrario, en el artículo 54.2.a) de la Ley de Impuestos Especiales.

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.