

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS: 27-05-2025**N.º CONSULTA VINCULANTE: V0925/2025****SUMARIO:**

II.EE. Impuestos Especiales de Fabricación. Impuesto Especial sobre Hidrocarburos. Devolución. Gasóleo para usos agrícola. Una persona figura de alta en el Epígrafe 911 de la Secc. 1ª del IAE, desarrollando la actividad de Servicios Agrícolas y Ganaderos, principalmente en la misma provincia, y se plantea la posibilidad de utilizar el mismo depósito de gasóleo agrícola, propiedad de la titularidad compartida, para recibir en él el gasóleo agrícola que utiliza en su otra actividad, y seguir manteniendo el derecho a solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos. Sin perjuicio de lo que pudiera establecer la correspondiente legislación sectorial al efecto, no perderá el derecho a obtener la devolución parcial de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos soportadas o satisfechas correspondientes al gasóleo empleado en la agricultura, regulada en el art. 52 ter Ley II.EE, por utilizar un mismo depósito para almacenar el gasóleo adquirido separadamente para las dos actividades que afirma desarrollar

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante es partícipe, junto con su esposa, en una explotación agraria de titularidad compartida. Además de lo anterior, ejerce una actividad de servicios agrícolas y ganaderos. Cada uno de los dos cónyuges adquiere gasóleo para usos agrícola de forma separada y realiza el pago a la empresa suministradora, que lo factura también de forma diferenciada, utilizando cuentas bancarias independientes.

Cuestión planteada:

El consultante pregunta si podría utilizar el mismo depósito de gasóleo agrícola, propiedad de la titularidad compartida, para recibir en él también el gasóleo agrícola que utiliza en su otra actividad de servicios agrícolas y ganaderos, sin perder por ello el derecho a solicitar la devolución de las cuotas soportadas o satisfechas del Impuesto sobre Hidrocarburos.

Contestación:

El consultante, persona física, es partícipe con su esposa en una explotación agraria de titularidad compartida, que dispone de NIF propio.

Según establece el artículo 2.1 de la Ley 35/2011, de 4 de octubre, sobre titularidad compartida de las explotaciones agrarias (BOE de 5 de octubre), "La explotación agraria de titularidad compartida es la unidad económica, sin personalidad jurídica y susceptible de imposición a efectos fiscales, que se constituye por un matrimonio o pareja unida por análoga relación de afectividad, para la gestión conjunta de la explotación agraria."

El objeto de dicha Ley, según se afirma en su artículo uno, es la regulación de la titularidad compartida de las explotaciones agrarias con el fin de promover y favorecer la igualdad real y efectiva de las mujeres en el medio rural, a través del reconocimiento jurídico y económico de su participación en la actividad agraria.

Como requisitos que se exigen a las personas titulares de una explotación agraria en régimen de titularidad compartida, su artículo tres establece los siguientes:

- Estar dadas de alta en la Seguridad Social.
- Ejercer la actividad agraria y trabajar en la misma de modo directo y personal tal y como está definido en la Ley 19/1995, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias (BOE de 5 de julio).
- Residir en el ámbito territorial rural en que radique la explotación.

Adicionalmente a lo anterior, el consultante afirma que figura de alta en el epígrafe 911 de la Sección 1ª del IAE, desarrollando la actividad de Servicios Agrícolas y Ganaderos, principalmente en la misma provincia, y se plantea la posibilidad de utilizar el mismo depósito de

Síguenos en...

gasóleo agrícola, propiedad de la titularidad compartida, para recibir en él el gasóleo agrícola que utiliza en su otra actividad, y seguir manteniendo el derecho a solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos.

Sentado lo anterior, cabe recordar que se podrá utilizarse gasóleo con aplicación en el Impuesto sobre Hidrocarburos del tipo impositivo establecido en el epígrafe 1.4 de la tarifa 1.ª del artículo 50 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (tipo impositivo más bajo del regulado en el epígrafe 1.3) 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.

A este respecto 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 1.ª 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 1.ª 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.

(...).”

Por su parte, el artículo 106.4 del Reglamento de los Impuestos Especiales aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, (BOE del 28 de julio), establece las condiciones a que queda supeditada la aplicación del tipo reducido fijado en el epígrafe 1.4 del apartado 1 del artículo 50 de la Ley de Impuestos Especiales. Por lo que se refiere a los consumidores finales, junto con la obligación de acreditar su condición ante el proveedor mediante la aportación de la correspondiente declaración suscrita al efecto, se exige expresamente la siguiente:

“(...)

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.

(...).”

Adicionalmente a la aplicación del tipo impositivo reducido, el artículo 52 ter de la Ley de Impuestos Especiales establece un supuesto de devolución parcial de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos satisfechas o soportadas:

“Uno. a) Se reconoce el derecho a la devolución de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos satisfechas o soportadas por los agricultores con ocasión de las adquisiciones de gasóleo que haya tributado al tipo de epígrafe 1.4 del artículo 50.1 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, que hayan efectuado durante el año natural anterior.

b) El importe de las cuotas a devolver será igual al resultado de aplicar el tipo de 63,71 euros por 1.000 litros sobre una base constituida por el volumen de gasóleo efectivamente empleado en la agricultura, incluida la horticultura, ganadería y silvicultura durante el período indicado, expresado en miles de litros.

Dos. A los efectos de esta devolución, se consideran agricultores las personas o entidades que, en el período indicado, hayan tenido derecho a la utilización de gasóleo que tributa al tipo del epígrafe 1.4 del artículo 50.1 de la Ley 38/1992 y que, efectivamente, lo hayan empleado como carburante en la agricultura, incluida la horticultura, ganadería y silvicultura, y que, además, hayan estado inscritos, en relación con el ejercicio de dichas actividades, en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores al que se refiere la disposición adicional quinta de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Tres. La devolución se llevará a cabo por el procedimiento que establezca el Ministro de Economía y Hacienda y podrá comprender la obligación de que los interesados presenten declaraciones tributarias, incluso de carácter censal.”

El procedimiento para llevar a cabo la devolución a la que se refiere el artículo anteriormente transcrito está regulado en la Orden EHA/993/2010, de 21 de abril, por la que se establece el

procedimiento para la devolución parcial de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos soportadas por los agricultores y ganaderos (BOE de 23 de abril).

El artículo 1 de la citada Orden Ministerial establece:

“Los agricultores y ganaderos a los que el artículo 52 ter de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, reconoce el derecho a la devolución parcial de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos satisfechas o soportadas con ocasión de las adquisiciones de gasóleo a que hace referencia el citado artículo, para hacer efectivo dicho derecho deberán proceder a la presentación electrónica a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de una solicitud a partir del 1 de abril del año posterior a aquél en el que se realizaron las adquisiciones de gasóleo, en las condiciones y de acuerdo con el procedimiento previsto en la presente Orden, y a tal efecto, deberán estar en posesión de un certificado de firma electrónica, o realizar la presentación de la solicitud a través de la colaboración social prevista en el artículo 92 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.”

Por su parte, según el artículo 2:

“1. Se aprueba el formato electrónico «Solicitud de devolución parcial de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos satisfechas o soportadas por los agricultores y ganaderos por las adquisiciones de gasóleo» correspondientes a las efectuadas por los beneficiarios.

2. La presentación electrónica de las solicitudes mencionadas en el apartado anterior se efectuará con arreglo al siguiente procedimiento:

a) Los declarantes se pondrán en comunicación con la Agencia Estatal de Administración Tributaria a través de Internet en la dirección electrónica <http://www.agenciatributaria.gob.es> debiendo hacer constar en la solicitud los datos siguientes:

1.º NIF: 9 caracteres.

2.º Código correspondiente al medio empleado para la utilización del gasóleo como carburante, de acuerdo con los siguientes epígrafes:

1. Tractores.

2. Maquinaria agrícola distinta de los tractores.

3. Motores fijos.

4. Otros medios utilizados.

3.º Matrícula de los vehículos que han efectuado el consumo de gasóleo, que haya tributado por el Impuesto sobre Hidrocarburos al tipo impositivo del epígrafe 1.4 del artículo 50.1 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (en adelante gasóleo bonificado).

4.º Tipo y número de fabricación de la maquinaria o artefacto con la que se ha efectuado el consumo de gasóleo bonificado.

5.º En las adquisiciones de gasóleo bonificado efectuadas en detallistas de gasóleo bonificado, pagadas mediante la utilización de los medios de pago específicos a que se refiere el artículo 107 del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, el declarante deberá determinar de forma global, por todas las adquisiciones efectuadas en un mismo establecimiento y satisfechas mediante la utilización de tarjetas-gasóleo bonificado o cheques-gasóleo bonificado, la cantidad de litros de gasóleo bonificado adquirida, y consignar este dato en la solicitud junto con el importe total satisfecho por estos medios de pago y el Código de Actividad y Establecimiento (CAE) del establecimiento detallista donde se ha efectuado la adquisición del gasóleo bonificado.

En las adquisiciones de gasóleo bonificado efectuadas en otros establecimientos, distintos de los detallistas de gasóleo bonificado, el declarante deberá consignar, por cada suministro o conjunto de suministros agrupados en una misma factura, los siguientes datos: número y fecha de la factura, Código de Actividad y Establecimiento (CAE) del establecimiento donde se ha efectuado la adquisición del carburante, volumen de litros e importe del gasóleo bonificado adquirido, ambos datos redondeados a dos cifras decimales.

6.º Identificación de la entidad financiera y del código identificativo de la cuenta corriente, a la que deban efectuarse las transferencias de las devoluciones.

b) A continuación se procederá a transmitir la solicitud con la firma electrónica generada al seleccionar el certificado previamente instalado en el navegador al efecto.

c) Si quien la presenta es una persona o entidad autorizada a presentar solicitudes en representación de terceras personas, se requerirá únicamente la firma electrónica correspondiente a su certificado.

d) Si la solicitud es aceptada, la Agencia Estatal de Administración Tributaria le devolverá en pantalla la solicitud validada con un código seguro de verificación, además de la fecha y hora de presentación.

Síguenos en...

En el supuesto de que la presentación fuese rechazada se mostrará en pantalla la descripción de los errores detectados. En este caso, se deberá proceder a subsanar los mismos y volver a presentar una nueva solicitud.”.

Y el artículo 4 establece las siguientes obligaciones a los beneficiarios de la devolución:

“Los titulares del derecho a la devolución del Impuesto sobre Hidrocarburos a los que se refiere la presente Orden, deberán estar en posesión de las facturas acreditativas de cada uno de los suministros que se incluyan en la correspondiente solicitud de devolución. La referida documentación deberá conservarse por los beneficiarios durante un periodo de 4 años a partir del día siguiente a aquel en que dicha devolución pudo comenzar a solicitarse.”.

En conclusión, una vez analizada la legislación fiscal este Centro Directivo considera que, sin perjuicio de lo que pudiera establecer la correspondiente legislación sectorial al efecto, el consultante no perderá el derecho a obtener la devolución parcial de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos soportadas o satisfechas correspondientes al gasóleo empleado en la agricultura, regulada en el artículo 52 ter de la Ley de Impuestos Especiales, por utilizar un mismo depósito para almacenar el gasóleo adquirido separadamente para las dos actividades que afirma desarrollar.

Lo que comunico 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 Función Públicas.

Síguenos en...

