



Consulta realizada

¿Quiénes son los consumidores autorizados para la utilización del gasoleo bonificado?

Respuesta de los Servicios Jurídicos

De conformidad al art. 54.2 de la Ley de II.EE., están autorizados para utilizar gasóleo bonificado en los supuestos siguientes:

- Cualquier motor de tractor, maquinaria agrícola incluido el utilizado en labores de horticultura, ganadería y silvicultura.
- Cualquier motor utilizado en la propulsión de artefactos o aparatos que tengan la condición de vehículo especial y que no estén matriculados, incluido aquellos vehículos que por sus características no puedan circular por vías y terrenos públicos y por tanto no sean susceptibles de obtener autorización administrativa.
- Cualquier motor utilizado en la propulsión de buques y embarcaciones que no sean de recreo.

La regulación de uso de gasóleo bonificado que esta en vigor desde el 1 de enero de 2001, el apartado 2 del artículo 54 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, en su redacción dada por la Ley 14/2000, de 29 de diciembre de 2000, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social, 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."

En conclusión, con la redacción del art. 54.2 de la Ley de II.EE., están autorizados para utilizar gasóleo bonificado en los supuestos siguientes:

- Cualquier motor de tractor, maquinaria agrícola incluido el utilizado en labores de horticultura, ganadería y silvicultura.
- Cualquier motor utilizado en la propulsión de artefactos o aparatos que tengan la condición de vehículo especial y que no estén matriculados, incluido aquellos vehículos que por sus características no puedan circular por vías y terrenos públicos y por tanto no sean susceptibles de obtener autorización administrativa.
- Cualquier motor utilizado en la propulsión de buques y embarcaciones que no sean de recreo.

Así, la posibilidad de utilizar gasóleo bonificado como carburante en artefactos terrestres queda delimitada por su configuración objetiva y/o 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 con aplicación del tipo establecido en el epígrafe 1.4, ni siquiera en el caso de que no estuvieran matriculados, por tanto aunque se les de baja en tráfico.

A estos efectos, el artículo 118.1 del Reglamento de Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio (Boletín Oficial del Estado de 28 de julio), establece que se considerarán:

a) Motores de tractores y maquinaria agrícola utilizados en agricultura, incluida la horticultura, ganadería y silvicultura. Los motores de tractores agrícolas, motocultores, tractocarros, maquinaria agrícola automotriz y portadores a que se refieren las definiciones del anexo II del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos y que se utilicen en las actividades indicadas. A estos efectos no tendrá la consideración de actividad propia de la agricultura,

incluida la horticultura, ganadería y silvicultura, el transporte por cuenta ajena, incluso realizado mediante tractores o maquinaria agrícola dotados de remolque.

En conclusión, en relación al uso de gasóleo bonificado en servicios agrícolas, se entiende que el motor de un tractor agrícola que se utilice en actividades agrícolas está autorizado a consumir gasóleo bonificado como carburante, con independencia de que quien sea su conductor. Respecto del transporte, cabe recordar, dado que si dedicase a la prestación de servicios al agricultor, que el servicio de transporte por cuenta ajena no tendría la consideración de agricultura, aunque se transportasen productos agrícolas.

	TRACTORES AUTOCARGADORES	TRACTORES AUTOCARGADORES	PROCESADORAS	CARRETILLAS, PALAS CARGADORAS
actividad	Transporte de productos propios	Transporte de product ajeno	Procesado de producto propio y a terceros	Movimiento de product en la fabrica
clasificación	Agrícola	Obras y Servicios	Agrícola	Xxxxxxxxxxx
matrícula	SI	SI	Indiferente	NO, ni susceptible de matrícula
GASOLEO B	SI	NO	SI	SI

Eso es así porque para usar gasóleo bonificado se debe acudir a la redacción de lo dispuesto en el artículo 54.2 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

Señala el mencionado artículo 54.2:

“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.

(...)

A los efectos de la aplicación de los casos previstos en las letras a) y b), 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 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”.

Por su parte el artículo 55 de la citada Ley establece:

“1. Constituirá infracción tributaria grave la inobservancia de las prohibiciones y limitaciones de uso que se establecen en el artículo 54 de esta ley. Dichas infracciones se sancionarán con arreglo a lo que se dispone en el presente artículo, con independencia de las sanciones que pudieran proceder, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 19 de esta ley, por la posible comisión de otras infracciones tributarias. (...)”.

Del articulado anterior se desprende la posibilidad de utilizar el gasóleo bonificado como carburante en tractores y maquinaria agrícola, aunque hubieran sido autorizados para circular por vías y terrenos públicos, para la realización de tareas agrícolas, por lo que habrá que acudir a las definiciones que de aquellos se dan en las leyes.

A este respecto, el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales, señala en su artículo 118 lo siguiente:

“1. A efectos de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 54 de la Ley, se considerarán:

Motores de tractores y maquinaria agrícola utilizados en agricultura, incluida la horticultura, ganadería y silvicultura. Los motores de tractores agrícolas, motocultores, tractocarros, maquinaria agrícola automotriz y portadores a que se refieren las definiciones del anexo del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el texto articulado de la Ley sobre el Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial y que se utilicen en las actividades indicadas. A estos efectos no tendrá la consideración de actividad propia de la agricultura, incluida la horticultura, ganadería y silvicultura, el transporte por cuenta ajena, incluso realizado mediante tractores o maquinaria agrícola dotados de remolque (...).

Por remisión del precepto anterior, el anexo I del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el texto articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, otorga las definiciones siguientes a las maquinarias controvertidas:

“ (...)”

11. Tractor y maquinaria para obras o servicios:

Tractor de obras: Vehículo especial autopropulsado, de dos o más ejes, concebido y construido para arrastrar o empujar útiles, máquinas o vehículos de obras.

Tractor de servicios: Vehículo especial autopropulsado, de dos o más ejes, concebido y construido para arrastrar o empujar vehículos de servicio, vagones u otros aparatos.

12. Tractor agrícola: Vehículo especial autopropulsado, de dos o más ejes, concebido y construido para arrastrar, empujar, llevar o accionar aperos, maquinaria o remolques agrícolas.

13. Motocultor: Vehículo especial autopropulsado, de un eje, dirigible por manceras por un conductor que marche a pie. Ciertos motocultores pueden, también, ser dirigidos desde un asiento incorporado a un remolque o máquina agrícola o a un apero o bastidor auxiliar con ruedas.

14. Tractocarro: Vehículo especial autopropulsado, de dos o más ejes, especialmente concebido para el transporte en campo de productos agrícolas.

15. Maquinaria agrícola automotriz: Vehículo especial autopropulsado, de dos o más ejes, concebido y construido para efectuar trabajos agrícolas.

(...)

En conclusión, con la redacción del art. 54.2 de la Ley de II.EE., están autorizados para utilizar gasóleo bonificado en los supuestos siguientes:

Cualquier motor de tractor, maquinaria agrícola incluido el utilizado en labores de horticultura, ganadería y silvicultura.

Cualquier motor utilizado en la propulsión de artefactos o aparatos que tengan la condición de vehículo especial y que no estén matriculados, incluido aquellos vehículos que por sus características no puedan circular por vías y terrenos públicos y por tanto no sean susceptibles de obtener autorización administrativa.

Cualquier motor utilizado en la propulsión de buques y embarcaciones que no sean de recreo.

Para ILUSTRAR la respuesta le reseño una sentencia con el siguiente COMENTARIO en concreto la pronuncia por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-León en la Sentencia núm. 47/2003 de 6 de febrero de 2003.

SENTENCIA

LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEON EN SENTENCIA DE 6 DE FEBRERO DE 2003 (RCA 565/2001)

En su fundamento de derecho cuarto dice:

" **CUARTO-** Dicho esto aunque hayamos desestimado la alegación de falta de motivación por no explicarse la no aplicación del art. 54 de la Ley 38/1992 en la redacción dada por la ley 14/2000, lo cierto es que estando en materia sancionadora, y siendo principio general la retroactividad de las normas favorables hemos de valorar si en este caso es aplicable la nueva redacción por ser mas beneficiosa. Como decimos el artículo 54 de al Ley 38/1992, ha sido objeto de modificación por la Ley 14/2.000, de 29 de Diciembre de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, en vigor desde el 1 de Enero de 2001, que de ser norma más favorable sería de aplicación en virtud de los artículos 4.3 de la Ley 1/98 de 26 de Febrero de Derechos de los Contribuyentes, 128.2 de la Ley 30/92, de 26 de Noviembre de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas, expresión del artículo 9.3 de la Constitución Española.

Dicho precepto establece:

"54.1. La utilización como carburante de los productos a que se refiere el apartado 2 art. 46 de esta ley, o como combustible de los hidrocarburos a que se refiere el apartado 3 de dicho artículo, está prohibida, salvo que haya sido expresamente autorizada por el Ministro de Economía y Hacienda como consecuencia de la resolución de un expediente que se iniciará a petición de los interesados y en el que se determinará cuál es el hidrocarburo de los contenidos en la tarifa 1ª del impuesto cuya utilización resulta equivalente a la del producto objeto del expediente.

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 art. 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 art. 51 y en el apartado b) del art. 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."

Dicho precepto, a diferencia de la redacción anterior, no incide tanto en la actividad a la que se dedican los motores utilizados, a la hora de determinar la posibilidad de

utilización de gasóleo bonificado, como en la configuración objetiva del motor y en la autorización para circular por vías o terrenos públicos.

Así del citado precepto puede deducirse que los vehículos que cuentan con la correspondiente autorización para circular por vías o terrenos públicos, ya sean especiales o no, no pueden utilizar este tipo de gasóleo, salvo los empleados en agricultura, incluida la horticultura, la ganadería y la silvicultura. Y que respecto de los especiales los no autorizados a circular por vías y terrenos públicos, aunque sean susceptibles de ello, pueden utilizar gasóleo bonificado, ello con independencia de la actividad que desarrollen.

En este sentido se pronuncia la propia administración tributaria, quien en las consultas 0022-01 y 0023-01, a la hora de analizar el precepto en cuestión a título de ejemplo cita unos supuestos en los que cabe utilizar el gasóleo del tipo previsto en el epígrafe 1.4 de la tarifa 1ª del impuesto como carburante en

" maquinaria y artefactos con capacidad para desplazarse por sí mismos y que, siendo susceptibles de ser autorizados para circular por vías o terrenos públicos como vehículos especiales, no hayan sido provistos de la correspondiente autorización, es decir, no hayan sido matriculados, con independencia de la actividad en que se empleen".

Así como en el informe de la dependencia provincial de aduanas e Impuestos especiales de Soria de 20 de Febrero de 2001, realizado a instancia de la Asociación Soriana de Industrias Forestales que señala " De conformidad con lo dispuesto en el artículo 54.2 apartados a) y b) pueden utilizar como carburante gasóleo con aplicación del tipo reducido, todos los vehículos especiales no autorizados a circular por vías o terrenos (no matriculados) con independencia de la actividad que desarrollen".

Llegados a este punto, en lo que respecta a este caso concreto nos encontramos con que el tractor marca John Deere JCB modelo 4650 con matrícula ... es un vehículo especial, tal y como se deduce de la definición contenida en el anexo II del reglamento General de Vehículos aprobado por Real Decreto 2822/1998, que considera vehículo especial el vehículo autopropulsado o remolcado, concebido y construido para realizar obras o servicios determinados y que, por sus características está exceptuado de cumplir alguna de las condiciones técnicas exigidas en este Reglamento o sobrepasa permanentemente los límites establecidos en el mismo para masas o dimensiones, así como la maquinaria agrícola y sus remolques.

Dicho tractor es susceptible de ser autorizado para circular y se encontraba matriculado, como expresamente refleja el acta levantada por el servicio de vigilancia

aduanera, por lo que estaba facultado para circular por vía pública. En este sentido el artículo 59 del Real Decreto Legislativo 339/1.990. de 2 de Marzo, por el que se aprueba el texto articulado de la Ley de Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, precisa que la circulación por las vías públicas queda sometida al régimen de autorización administrativa previa, autorización que en virtud de lo dispuesto en el número 2 del propio precepto y del 62 del mismo cuerpo legal, implica la previa y preceptiva matriculación del vehículo en cuestión.

Por consiguiente al estar habilitado para circular por la vía pública la nueva regulación no modifica su situación anterior y de ahí que no afecte a la sanción impuesta.

QUINTO- No se aprecian causas o motivos que justifiquen una especial imposición de costas, de conformidad con el art. 139.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

VISTOS los artículos citados y demás de pertinente y general aplicación la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Burgos, ha dictado el siguiente:

FALLO

Desestimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por la mercantil Excavaciones XXXXXX S.A. representada por la Procurador P. M. y defendida por el Letrado D S.S contra las resoluciones que se describen en el encabezamiento de la presente sentencia, declarando ajustadas a derecho las resoluciones recurridas.

Tambien podemos citar la SENTENCIA N° 1444/2013 DE TSJ CASTILLA Y LEÓN (VALLADOLID), SALA DE LO CONTENCIOSO, 6 DE SEPTIEMBRE DE 2013

Procedimiento:PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Ponente:FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ

Fecha de Resolución:6 de Septiembre de 2013

Número de Resolución:1444/2013

Número de Recurso:1876/2009

Emisor:Sala de lo Contencioso

T.S.J.CASTILLA-LEON CON/AD

VALLADOLID

SENTENCIA: 01444/2013

Sección Tercera

PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0001876 /2009

Sobre ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De COMUNIDAD GENERAL DE REGANTES DEL DIRECCION000

Representante: D.^a ANA ISABEL ESCUDERO ESTEBAN

Contra TEAR

Representante: ABOGADO DEL ESTADO

Ilmos. Sres. Magistrados:

Doña MARÍA ANTONIA DE LALLANA DUPLÁ

Don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ

Don FRANCISCO JAVIER ZATARAÍN Y VALDEMORO

En Valladolid, a seis de septiembre de dos mil trece.

La Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, integrada por los Magistrados expresados al margen, ha pronunciado la siguiente

SENTENCIA NÚM. 1444/13

En el recurso contencioso-administrativo núm. 1876/09 interpuesto por la Comunidad General de Regantes del DIRECCION000 (León), representada por la Procuradora Sra. Escudero Esteban y defendida por el Letrado Sr. García López, contra Resolución de 31 de marzo de 2008 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, Sala de Valladolid (reclamación núm. NUM000), siendo parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado, sobre Impuestos Especiales (sanción por utilización indebida de gasóleo tipo B).

Ha sido ponente el Magistrado don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO

Mediante escrito de fecha 22 de diciembre de 2009 la Comunidad General de Regantes del DIRECCION000, con domicilio en Santa María del Páramo (León), interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución de 31 de marzo de 2008 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, Sala de Valladolid, desestimatoria de la reclamación núm. NUM000 en su día presentada contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuesto frente al acuerdo del Jefe de la Dependencia de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación de León, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en el que se declaraba a la reclamante responsable de una infracción a lo dispuesto en el artículo 55.1 de la Ley 38/92 de Impuestos Especiales, por utilización indebida de gasóleo tipo B como carburante, en un vehículo tipo excavadora, con matrícula I-...-ZRN de 31,4 C.V. de potencia, y se le impone una sanción de 3.600 #, así como el precintado e inmovilización del vehículo por un periodo de tres meses.

SEGUNDO

Por interpuesto y admitido el presente recurso y recibido el expediente administrativo, la parte actora dedujo en fecha 23 de marzo de 2010 la correspondiente demanda en la que solicitaba se declare contraria a Derecho la resolución impugnada, y por tanto se anule y se deje sin efecto alguno la sanción impuesta a la Comunidad General de Regantes del DIRECCION000, con condena en costas a la Administración demandada por su proceder temerario.

TERCERO

Una vez se tuvo por deducida la demanda, confiriéndose traslado de la misma a la parte demandada para que contestara en el término de veinte días, mediante escrito de fecha 14 de mayo de 2010 la Abogacía del Estado se opuso a las pretensiones actoras solicitando la desestimación del recurso contencioso-administrativo interpuesto, con imposición de costas a la parte recurrente.

CUARTO

Contestada la demanda se fijó la cuantía del recurso en 3.600 #, recibándose el proceso a prueba, practicándose la que fue admitida con el resultado que obra en autos, presentando las partes sus respectivos escritos de conclusiones, y quedando las actuaciones en fecha 29 de marzo de 2012 pendientes de señalamiento para votación y fallo, lo que se efectuó el día 5 de septiembre de 2013.

QUINTO

En la tramitación del presente recurso se han observado los trámites marcados por la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, aunque no los plazos en ella fijados dado el volumen de trabajo y la pendencia que existe en la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO

Resolución impugnada y posiciones de las partes.

La Resolución de 31 de marzo de 2008 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, objeto del presente recurso, desestimó la reclamación núm. NUM000 en su día presentada por la Comunidad General de Regantes del DIRECCION000 contra la resolución desestimatoria del recurso de reposición interpuesto frente al acuerdo del Jefe de la Dependencia de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación de León, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en el que se declaraba a la reclamante responsable de una infracción a lo dispuesto en el artículo 55.1 de la Ley 38/92 de Impuestos Especiales, por utilización indebida de gasóleo tipo B como carburante el día 8 de febrero de 2005, en un vehículo tipo excavadora, marca Carterpillar, con matrícula I-....-ZRN de 31,4 C.V. de potencia, y se le imponía una sanción de 3.600 #, así como el precintado e inmovilización del vehículo por un periodo de tres meses, por entender, en esencia, que no existen causas legales que atenúen la inobservancia de la prohibición de utilización indebida de gasóleo tipo B en una excavadora con matrícula.

La Comunidad General de Regantes del DIRECCION000 alega en la demanda que la máquina excavadora es utilizada por la Comunidad de Regantes para las tareas de limpieza de canalizaciones afectas al riego de las fincas rústicas, lo que constituye una actividad agrícola necesaria para el cultivo y labranza de la tierra, por lo que puede utilizar gasóleo bonificado conforme al artículo 54.2 de la Ley 38/92, no existiendo prueba alguna de que la máquina sea utilizada, ni siquiera eventualmente, en otras tareas o fines no agrícolas; y que la excavadora cumple los requisitos exigidos por el RDL 339/1990, de 2 de marzo, para ser considerada maquinaria agrícola automotriz, y ello con independencia de que también pueda o no utilizarse o sea susceptible de otros usos distintos, para los cuales jamás la ha utilizado la Comunidad, no siendo lo importante la denominación de la máquina sino las tareas en que se emplea, citando al respecto las comunicaciones emitidas por la Federación Nacional de Comunidades de Regantes de España de 10 de enero de 2000 y el Director del Gabinete del Vicepresidente Segundo y Ministro de Economía y Hacienda de 14 de diciembre de 1999.

La Abogacía del Estado se opone a la demanda alegando que del RDL 339/1990, de 2 de marzo, que define lo que es tractor agrícola y maquinaria agrícola automotriz, se extrae la consecuencia de que una excavadora modelo "Caterpillar" no está concebida como un vehículo agrícola, aún cuando ocasionalmente pueda realizar labores agrícolas, no pudiendo lo excepcional superar al uso general, estando plenamente demostrado que el vehículo de referencia utilizó indebidamente gasóleo con tipo reducido, y al no existir causas legales que atenúen la inobservancia de la prohibición de utilización indebida de gasóleo B en una excavadora, debe considerarse que se ha cometido la infracción prevista en los artículos 54 y 55 de la Ley de Impuestos Especiales, estableciendo la normativa de forma clara la prohibición, por lo que no puede considerarse que la conducta del reclamante, al menos negligente, se encontrase amparada por una interpretación razonable o por lagunas o insuficiencias de la norma aplicable, concurriendo por tanto los elementos objetivo y subjetivo de la infracción, siendo igualmente correcta la sanción impuesta. impuestaente correcta la sanción aplicable, concurriendo por tanto los a interpretadora modelo "grde las

SEGUNDO

Normativa aplicable. Excavadora: no se trata de maquinaria agrícola. Desestimación.

El artículo 54.2 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, en su redacción vigente tras la Ley 14/2000 de 29 diciembre 2000, de 29 de diciembre, dispone lo siguiente: " 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 previstos en las letras a) y b), 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 art. 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 art. 51.2 y en el art. 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 ".

El precepto legal, por tanto, permite la utilización del gasóleo bonificado en los " motores de tractores y maquinaria agrícola ". La norma debe ponerse en relación con lo dispuesto en el artículo 118 del Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales, que complementa en esta materia a la Ley al decirnos que debe entenderse por tractores y maquinaria agrícola, siendo éstos y no todo tipo de vehículos vinculados a la actividad agrícola los que pueden utilizar el gasóleo bonificado. El artículo 118 de la norma reglamentaria establece que " 1. A efectos de lo dispuesto en el apartado 2 del art. 54 de la Ley se considerarán: a) «Motores de tractores y maquinaria agrícola utilizados en agricultura, incluida la horticultura, ganadería y silvicultura». Los motores de tractores agrícolas, motocultores, tracto carros, maquinaria agrícola automotriz y portadores a que se refieren las definiciones del anexo II del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos y que se utilicen en las actividades indicadas. A estos efectos no tendrá la consideración de actividad propia de la agricultura, incluida la horticultura, ganadería y silvicultura, el transporte por cuenta ajena incluso realizado mediante tractores o maquinaria agrícola dotados de remolque ".

Es decir, que únicamente los vehículos que se definan como tractores agrícolas, motocultores, tractocarros, maquinaria agrícola automotriz y portadores son los que pueden utilizar el gasóleo bonificado. La redacción de los preceptos legales y reglamentarios permite concluir que no es posible la utilización de gasóleo bonificado en una máquina pala excavadora. Las normas que acabamos de mencionar exigen el cumplimiento de dos requisitos esenciales para que los vehículos puedan repostar gasóleo bonificado: de un lado, que se realicen actividades agrícolas; de otro, solamente los vehículos mencionados en la Ley, en relación con lo dispuesto en el Reglamento, son los que pueden usar este tipo de combustible. Los demás vehículos podrán estar relacionados con la actividad agrícola pero no podrán utilizar el combustible bonificado al no formar parte de los tractores y maquinaria agrícola a los que se refiere la Ley y que son los tractores agrícolas, motocultores, tractocarros, maquinaria agrícola automotriz y portadores que se definen en el Anexo II del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos. Por lo demás, el Anexo II tanto en el apartado A de Definiciones como en el B de Clasificación por criterios de construcción contempla de forma específica a los siguientes vehículos:

-Tractor agrícola: Vehículo especial autopropulsado, de dos o más ejes, concebido y construido para arrastrar, empujar, llevar o accionar aperos, maquinaria o remolques agrícolas.

-Motocultor: Vehículo especial autopropulsado, de un eje, dirigible por manceras por un conductor que marche a pie. Ciertos motocultores pueden, también, ser dirigidos desde un asiento incorporado a un remolque o máquina agrícola o a un apero o bastidor auxiliar con ruedas.

-Tractocarro: Vehículo especial autopropulsado, de dos o más ejes, especialmente concebido para el transporte en campo de productos agrícolas.

-Máquina agrícola automotriz: Vehículo especial autopropulsado, de dos o más ejes, concebido y construido para efectuar trabajos agrícolas.

-Portador: Vehículo especial autopropulsado, de dos o más ejes, concebido y construido para portar máquinas agrícolas.

La pala excavadora, marca Carterpillar, que la Comunidad de Regantes alega se emplea en exclusiva en las labores de limpieza de las canalizaciones afectas al riego de fincas rústicas no es maquinaria agrícola, por lo que la entidad actora incumplió las prohibiciones y limitaciones de uso previstas en el artículo 54 de la Ley 38/1992 y el artículo 118 del Real Decreto 1165/1995, cometiendo por ello la infracción tipificada en el artículo 55 del texto legal. No es suficiente, pues, con que la excavadora esté vinculada directa o indirectamente a la actividad agrícola que realiza la comunidad de regantes sino que es preciso que se subsuma en alguna de las definiciones que contempla la norma reglamentaria que integra el precepto legal, debiendo insistirse en que la utilización del gasóleo bonificado no viene configurado desde una perspectiva subjetiva de quien lo utiliza (agricultor, ganadero, comunidad de regantes, etc), ni sólo desde las labores que se realizan con la maquinaria, como parece pretender el recurrente, sino desde la del objeto en el que se emplea (maquinaria agrícola), conjuntamente con su destino (labores agrícolas), siendo claro, por tanto, que la excavadora que aquí nos ocupa, vehículo que dispone de permiso de circulación para obras y servicios, no puede encontrarse incluida en ninguno de los vehículos agrícolas descritos.

Por último, y al margen de que las comunicaciones emitidas por la Federación Nacional de Comunidades de Regantes de España de 10 de enero de 2000 y el Director del Gabinete del Vicepresidente Segundo y Ministro de Economía y Hacienda de 14 de diciembre de 1999 carecen de rango normativo para justificar la utilización de gasóleo bonificado en maquinaria no agrícola, su lectura nos permite comprobar que se refieren a labores de limpieza de canales y acequias que podrían ser consideradas actividades de carácter agrícola pero siempre que se utilice "maquinaria agrícola" para su ejecución. Las

dos comunicaciones hablan de "maquinaria agrícola", de tal forma que no es posible incluir otro tipo de máquinas que no sean agrícolas, como aquí sucede. Estas comunicaciones parten del contenido de los preceptos que antes hemos examinado y que exigen no sólo que se realicen actividades agrícolas, lo que plantea un primer problema en cuanto a la calificación de algunas labores como las de limpieza de canales que no son estrictamente agrícolas aunque puedan tener relación con las mismas, sino que también exigen que la utilización de gasóleo bonificado sea únicamente en los vehículos que describe la norma, sin que puedan ser incluidos otros.

Las anteriores consideraciones nos llevan a la íntegra desestimación del recurso.

TERCERO

Costas procesales.

No se aprecia la concurrencia de ninguna de las circunstancias reguladas por el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa para la condena en costas, lo que nos lleva a no efectuar especial pronunciamiento sobre costas procesales.

VISTOS los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación,

F A L L A M O S

DESESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Comunidad General de Regantes del DIRECCION000 contra la Resolución de 31 de marzo de 2008 del Tribunal EconómicoAdministrativo Regional de Castilla y León, Sala de Valladolid, desestimatoria de la reclamación núm. NUM000, por su conformidad con el ordenamiento jurídico, sin efectuar especial pronunciamiento en cuanto a costas procesales. Llévase testimonio de esta resolución a los autos principales, dejando el original en el libro correspondiente.

Así por esta nuestra sentencia, que es firme, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Publicada ha sido la anterior sentencia en el día de su fecha, de lo que doy fe.

Por otro lado, la ley expresamente EXCLUYE determinadas actividades como "agrícolas" cuando desea hacerlo. Así, en el Reglamento de Impuestos Especiales, artículo 118, excluye el "(...) transporte por cuenta ajena (...)", pero no el propio, por ejemplo.

Este criterio, como argumenta el recurrente, viene recogido en la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1ª) nº 844/2010 de 7 julio, cuyos fundamentos segundo y tercero no participan del criterio administrativo que considera únicamente como agrícola el cultivo de suelo. Así:

“SEGUNDO. (...)

La Administración Tributaria viene a argumentar, con fundamento en una resolución del T.E.A.C., de fecha 27 de febrero de 1992, que cuando se está refiriendo la Ley a vehículos agrícolas y tareas agrícolas en sentido propio, se está refiriendo al cultivo del suelo, y no, a otras tareas que, aún siendo efectuadas por el titular de la explotación agrícola en el conjunto de su actividad, como las de carga, descarga o transporte, no revistan aquél carácter. La Sala no participa de que dicha argumentación pueda ser trasladada al caso de autos, pues estimándose, como criterio general, como válido, ello es así, en tanto dichas actividades de carga, descarga o transporte no esté relacionado con la actividad que desarrolla.

TERCERO. Consecuencia de lo anterior es considerar que el transporte del indicado depósito y bidón, está relacionado y vinculado con la actividad forestal que desarrollaba, y por ello autorizado para el consumo de gasóleo bonificado, pues la interpretación que se hace por la Administración, llevada a sus últimas consecuencias, podría conducir al absurdo de considerar ajena a la actividad agrícola o forestal el transportar una caja de herramientas o los utensilios y aperos para el campo.”