

TRIBUTACION

**LOS IMPUESTOS ESPECIALES DE
FABRICACION EN LAS LEYES 41/1994 Y
42/1994, DE 30 DE DICIEMBRE**

N.º 298

TRABAJO EFECTUADO POR:

JOSE BARRIO BONDIA

*Licenciado en Ciencias
Económicas y Empresariales*

Sumario:

- I. Ley 41/1994, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1995.
- Modifica los tipos impositivos correspondientes a los Impuestos Especiales sobre:
 - La Cerveza.
 - Productos Intermedios.
 - Alcohol y Bebidas Derivadas.
 - Hidrocarburos.
 - Las Labores del Tabaco.

...

...

II. Ley 42/1994, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social.

- Introduce las siguientes modificaciones en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales:
 1. Introduce un nuevo supuesto de devolución de cuotas en el ámbito de los Impuestos Especiales sobre la Cerveza y los Productos Intermedios.
 2. Introduce dos nuevos supuestos de exención en el ámbito del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos.
 3. Introduce un nuevo supuesto de devolución de cuotas en el ámbito del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos.
 4. Amplía las posibilidades de utilización de gasóleo como carburante, con aplicación del tipo impositivo reducido.
 5. Da nueva redacción a la disposición transitoria primera de la ley, en lo relativo a las adquisiciones de productos objeto de estos impuestos en una tienda libre de impuestos o a bordo de aviones o barcos en vuelos o travesías intracomunitarias.

TRIBUTACION	LOS IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACION EN LAS LEYES 41/1994 Y 42/1994, DE 30 DE DICIEMBRE	N.º 298
--------------------	---	----------------

I. LEY 41/1994, DE 30 DE DICIEMBRE, DE PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO PARA 1995

Los artículos 79, 80, 81, 82 y 83 de la Ley 41/1994, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el ejercicio 1995, haciendo uso de la habilitación recogida en la disposición final segunda de la Ley 38/1992, de Impuestos Especiales, modifican la fiscalidad correspondiente a los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, los Productos Intermedios, el Alcohol y las Bebidas Derivadas, los Hidrocarburos y las Labores del Tabaco, introduciendo una serie de modificaciones en la redacción de los artículos 23, 26, 34, 39, 40, 41, 50 y 60 de la Ley 38/1992.

Como consecuencia, y con efectos a partir del día 1 de enero de 1995:

PRIMERO. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA CERVEZA

Este impuesto se exigirá, con respecto a los productos comprendidos dentro de su ámbito objetivo, conforme a los siguientes epígrafes:

Epígrafe 1 a) Productos con un grado alcohólico volumétrico adquirido no superior a 1,2 por 100 vol.	0 ptas./HI
Epígrafe 1 b) Productos con un grado alcohólico volumétrico adquirido superior a 1,2 por 100 vol. y no superior a 2,8 por 100 vol.	363 ptas./HI
Epígrafe 2. Productos con un grado alcohólico volumétrico adquirido superior a 2,8 por 100 vol. y con un grado Plato inferior a 11	836 ptas./HI

Epígrafe 3. Productos con un grado Plato no inferior a 11 y no superior a 15	1.313 ptas./Hl
Epígrafe 4. Productos con un grado Plato superior a 15 y no superior a 19	1.790 ptas./Hl
Epígrafe 5. Productos con un grado Plato superior a 19 ..	120 ptas./Hl y grado Plato

SEGUNDO. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCTOS INTERMEDIOS

Este impuesto se exigirá a los siguientes tipos:

En península y Baleares	7.180 ptas./Hl
En Canarias	5.620 ptas./Hl

TERCERO. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE ALCOHOL Y BEBIDAS DERIVADAS

Este impuesto se exigirá a los siguientes tipos:

A) TARIFA GENERAL:

En península y Baleares	87.710 ptas./Hl alcohol puro
En Canarias	68.620 ptas./Hl alcohol puro

B) DESTILADORES ARTESANALES (TARIFAS 1.^a Y 2.^a):

En península y Baleares	76.740 ptas./Hl alcohol puro
En Canarias	59.750 ptas./Hl alcohol puro

C) REGIMEN DE COSECHEROS:

En península y Baleares	20.700	ptas./Hl alcohol puro
En Canarias	16.040	ptas./Hl alcohol puro

CUARTO. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE HIDROCARBUROS

El impuesto se exigirá, conforme a los siguientes epígrafes:

TARIFA 1.ª:

Epígrafe 1.1. Gasolinas con plomo	62.600	ptas./1000 l
Epígrafe 1.2. Gasolinas sin plomo	57.500	ptas./1000 l
Epígrafe 1.3. Gasóleos para uso general	41.700	ptas./1000 l
Epígrafe 1.4. Gasóleos utilizables como carburante en los usos previstos en el apartado 2 del artículo 54 de la Ley 38/1992 y, en general, como combustible	12.200	ptas./1000 l
Epígrafe 1.5. Fuelóleos	2.080	ptas./Tonelada
Epígrafe 1.6. GLP para uso general	123.000	ptas./Tonelada
Epígrafe 1.7. GLP utilizable como carburante en vehículos automóviles de servicio público	8.900	ptas./Tonelada
Epígrafe 1.8. GLP destinados a usos distintos a los de carburante	1.140	ptas./Tonelada
Epígrafe 1.9. Metano para uso general	2.602	ptas./Gigajulio
Epígrafe 1.10. Metano destinado a usos distintos a los de carburante	24	ptas./Gigajulio
Epígrafe 1.11. Queroseno para uso general	45.130	ptas./1000 l
Epígrafe 1.12. Queroseno destinado a usos distintos a los de carburante	22.360	ptas./1000 l

TARIFA 2.^a

Epígrafe 2.1 a 2.19 . En el supuesto de que los productos que se incluyen en estos epígrafes se utilicen como combustibles o carburantes, el impuesto se exigirá aplicando los tipos de gravamen establecidos para los epígrafes de la tarifa 1.^a que resulten de aplicación, según lo dispuesto en el artículo 50 de la Ley 38/1992.

QUINTO. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LAS LABORES DEL TABACO

El impuesto se exigirá, conforme a los siguientes epígrafes:

Epígrafe 1. Cigarros y cigarrillos	10 por 100 s/PVP (1)
Epígrafe 2. Cigarrillos (estarán gravados simultáneamente con dos tipos impositivos):	
a) Proporcional	50 por 100 s/PVP (1)
b) Específico	400 ptas./1000 cigarrillos
Epígrafe 3. Picadura para liar	30 por 100 s/PVP (1)
Epígrafe 4. Las demás labores del tabaco	20 por 100 s/PVP (1)

- (1) La base imponible para la aplicación de los tipos proporcionales está constituida por el valor de las labores, calculado según su precio máximo de venta al público, en expendedurías de tabaco y timbre situadas en la península e islas Baleares, incluidos todos los impuestos.

Por entender que puede resultar de interés para los lectores, en el siguiente cuadro se presenta la evolución experimentada por los tipos impositivos correspondientes a los Impuestos Especiales de Fabricación, durante los ejercicios 1994 y 1995.

Productos	Base Imponible	Tipos impositivos (en pesetas)	
		1994	1995
CERVEZA			
Epígrafe 1 a)	HI	0	0
Epígrafe 1 b)	HI	350	363
Epígrafe 2	HI	807	836
Epígrafe 3	HI	1.268	1.313
Epígrafe 4	HI	1.729	1.790
Epígrafe 5	HI y grado Plato	116	120
PRODUCTOS INTERMEDIOS			
Península y Baleares	HI	6.934	7.180
Canarias	HI	5.425	5.620
ALCOHOL Y BEBIDAS DERIVADAS			
A) Tarifa general			
Península y Baleares	HI alcohol puro	84.741	87.710
Canarias	HI alcohol puro	66.300	68.620
B) Dest. artesanales			
Península y Baleares	HI alcohol puro	74.149	76.740
Canarias	HI alcohol puro	57.730	59.750
c) Rég. de cosechero			
Península y Baleares	HI alcohol puro	20.000	20.700
Canarias	HI alcohol puro	15.500	16.040

Productos	Base Imponible	Tipos impositivos (en pesetas)	
		1994	1995
HIDROCARBUROS			
Epígrafe 1.1	1.000 litros	60.500	62.600
Epígrafe 1.2	1.000 litros	55.500	57.500
Epígrafe 1.3	1.000 litros	40.300	41.700
Epígrafe 1.4	1.000 litros	11.800	12.200
Epígrafe 1.5	Tonelada	2.003	2.080
Epígrafe 1.6	Tonelada	118.800	123.000
Epígrafe 1.7	Tonelada	8.600	8.900
Epígrafe 1.8	Tonelada	1.100	1.140
Epígrafe 1.9	Gigajulio	2.514	2.602
Epígrafe 1.10	Gigajulio	23	24
Epígrafe 1.11	1.000 litros	43.600	45.130
Epígrafe 1.12	1.000 litros	21.600	22.360
LABORES DEL TABACO			
Epígrafe 1	PVP expendeduría	(1) 10	(1) 10
Epígrafe 2 a)	PVP expendeduría	(1) 49	(1) 50
Epígrafe 2 b)	1.000 cigarrillos	350	400
Epígrafe 3	PVP expendeduría	(1) 30	(1) 30
Epígrafe 4	PVP expendeduría	(1) 20	(1) 20

(1) Estos tipos impositivos no están expresados en pesetas, sino en tanto por 100 sobre la respectiva base imponible.

Como puede observarse, en general, los tipos impositivos correspondientes al ejercicio 1995, en lo tocante a los Impuestos Especiales sobre la Cerveza, Productos Intermedios, Alcohol y Bebidas Derivadas e Hidrocarburos, representan un incremento de en torno al 3,5 por 100 sobre los tipos vigentes durante el ejercicio inmediato anterior.

En cuanto al Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco, solamente se modifican los dos componentes del impuesto que recae sobre los cigarrillos (el proporcional y el específico), pudiendo señalarse que esta modificación no es fruto de una decisión autónoma del Gobierno español, sino el cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 3.º de la Directiva 92/79/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, relativa a la aproximación de los impuestos sobre los cigarrillos, que concedió a España un período transitorio de dos años, a contar desde el 1 de enero de 1993, para alcanzar el impuesto especial mínimo global fijado para todos los Estados miembros en el artículo 2.º de la mencionada Directiva (según este artículo, cada Estado miembro aplicará un impuesto especial mínimo global, suma de los componentes específico y *ad valorem*, cuyo tipo se fija en el 57 por 100 del precio de venta al por menor, incluidos todos los impuestos, para los cigarrillos de la categoría de precio más demandada).

Con esta modificación se da por terminado el período transitorio concedido a nuestro país, si bien es curioso constatar que, pese a que los incrementos de tipos aprobados podían hacer suponer que iba a cumplirse con lo dispuesto en el artículo 2.º de la Directiva, la publicación en el BOE de los nuevos precios de venta al público en expendedoría de las distintas labores del tabaco ha revelado lo contrario. (En efecto, siendo los cigarrillos marca Ducados, y otros de idéntico precio, los de la categoría de precio más demandada, y habiendo sido aprobado para los mismos el precio de 125 pesetas por cajetilla de 20 cigarrillos, el impuesto especial global es de 70,5 pesetas, lo que representa el 56,4 por 100 en lugar del 57 por 100 que, como mínimo, exige la Directiva).

En aras de la armonización comunitaria de los impuestos especiales que se analizan en este trabajo, no cabe descartar la posibilidad de que el Gobierno español se vea compelido a modificar, a lo largo del ejercicio 1995, los tipos impositivos correspondientes a estas figuras tributarias, lo que podría suceder si el Consejo de la CEE adoptase alguna decisión en este sentido, en cumplimiento de lo previsto en los artículos 4.º, 4.º, 10 y 8.º, respectivamente, de las Directivas 92/79/CEE, 92/80/CEE, 92/82/CEE y 92/84/CEE, del Consejo, de 19 de octubre de 1992, relativas a la aproximación de los tipos de los Impuestos Especiales de Fabricación exigibles en los distintos Estados miembros de la CEE.

II. LEY 42/1994, DE 30 DE DICIEMBRE, DE MEDIDAS FISCALES, ADMINISTRATIVAS Y DE ORDEN SOCIAL

Los artículos 18 y 19 y la disposición transitoria decimotercera de esta ley, con efectos a partir del día 1 de enero de 1995, modifican el texto de los artículos 22, 43, 51, 52 y 54, así como el párrafo primero del apartado 1 de la disposición transitoria primera de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

1. Artículos 22 y 43 de la Ley 38/1992.

El artículo 18 de la ley que se analiza reordena los supuestos de devolución de cuotas en el ámbito de los Impuestos Especiales sobre el Alcohol y las Bebidas Alcohólicas, regulados en los artículos 22 y 43 de la Ley 38/1992.

Pese a que el artículo 25 de la Directiva 92/83/CEE del Consejo, de 19 de octubre, relativa a la armonización de las estructuras de los Impuestos Especiales sobre el Alcohol y las Bebidas Alcohólicas, autoriza a que los Estados miembros puedan devolver el importe del impuesto especial pagado sobre las bebidas alcohólicas que hayan sido retiradas del mercado por no ser aptas para el consumo humano, debido a su estado o su antigüedad, la redacción inicial de los artículos 22 y 43 de la Ley 38/1992, que constituyen la trasposición al Derecho positivo español de, entre otros, el artículo 25 de la Directiva mencionada, únicamente reconocía el derecho a la devolución de las cuotas previamente soportadas, entre otros supuestos, cuando se procedía a la devolución a fábrica o depósito fiscal o a la destrucción, bajo control de la Administración Tributaria, de **bebidas derivadas** que hubieran dejado de ser adecuadas para el consumo humano, quedando excluidas de tal beneficio el resto de bebidas alcohólicas distintas de las derivadas, tales como la cerveza y los productos intermedios, así como el vino y las demás bebidas fermentadas, en el supuesto de que estos últimos productos pasaran a ser gravados con un tipo impositivo distinto del actual *tipo cero*.

Con la modificación introducida por el artículo 18 de la Ley 42/1994 se termina con esta injustificada discriminación, generalizándose el derecho a la devolución del impuesto pagado a todas las bebidas alcohólicas que, habiendo dejado de ser adecuadas para el consumo humano, sean devueltas a fábrica o depósito fiscal o destruidas bajo control de la Administración Tributaria.

Dado que la Ley de Impuestos Especiales condiciona el reconocimiento del derecho a la devolución del impuesto, en todos los supuestos contemplados en los artículos 22 y 43, al cumplimiento de las condiciones que reglamentariamente se establezcan y que éstas, hoy por hoy, no

son otras sino las recogidas en los artículos 47 y 62 del Reglamento Provisional de los Impuestos Especiales de Fabricación, aprobado por Real Decreto 258/1993, de 19 de febrero, si bien referidas a la redacción inicial de los mencionados artículos de la ley, habrá que entenderlas referidas a la nueva redacción legal, en tanto tales condiciones no sean modificadas por una nueva norma reglamentaria, máxime cuando tal adaptación no plantea ninguna dificultad.

2. Artículo 51 de la Ley 38/1992.

El apartado primero del artículo 19 de la Ley 42/1994 añade dos nuevos apartados, 6 y 7, al artículo 51 de la Ley 38/1992, de Impuestos Especiales, titulado «Exenciones», en el ámbito del Impuesto sobre Hidrocarburos. El texto de ambos apartados es el siguiente:

«6. La utilización como combustibles de aceites usados comprendidos en el ámbito de aplicación de la Ley 29/1986, de 14 de mayo, Básica de Residuos Tóxicos y Peligrosos, estará exenta del impuesto siempre que tal utilización se lleve a cabo con cumplimiento de lo previsto en la referida ley y en su normativa de desarrollo.

7. En las condiciones que reglamentariamente se determinen estará exenta del impuesto la fabricación o importación de los productos que a continuación se relacionan que se destinen a su uso como carburante, directamente o mezclados con carburantes convencionales, en el campo de los proyectos innovadores para el desarrollo tecnológico de productos menos contaminantes:

- a) El alcohol etílico producido a partir de productos agrícolas o de origen vegetal (bioetanol) definido en la subpartida 2207 20 00 10/80 del arancel integrado de las Comunidades Europeas, ya se utilice directamente o previa modificación química.
- b) El alcohol metílico (metanol) definido en el código NC 2905 11 00 y obtenido a partir de productos de origen agrícola o vegetal, ya se utilicen directamente o previa modificación química.
- c) Los aceites vegetales definidos en los códigos NC 1507, 1508, 1510, 1511, 1512, 1513, 1514 y 1515.
- d) El aceite vegetal, modificado químicamente, definido en el código NC 1518».

En lo que se refiere a la utilización como combustible de los aceites usados a que se refiere el apartado 6, conviene precisar que la aplicabilidad de la exención está condicionada a que dicha utilización se lleve a cabo con cumplimiento de lo previsto en la Ley 29/1986. En este sentido conviene tener presente la Orden de 28 de febrero de 1989 (BOE número 57 de 8 de marzo), por la que se regula la gestión de aceites usados.

Este nuevo supuesto de exención, que no es sino un incentivo fiscal que se encuadra dentro de la política de eliminación de *stocks* de aceites usados, ha sido autorizado a nuestro país por el Consejo de la CEE en virtud de lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 8.º de la Directiva 92/81/CEE y según el procedimiento allí descrito.

Por lo que se refiere a la exención recogida en el apartado 7, relativa al uso como carburante de determinados productos, en el campo de proyectos para el desarrollo tecnológico de productos menos contaminantes, no hay que olvidar que otro precepto de la propia Ley de Impuestos Especiales, concretamente el apartado 1 de su artículo 54, prohíbe la utilización como carburante de productos distintos a los comprendidos en el apartado 1 del artículo 46 de la misma, salvo que tal utilización 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 1.ª del impuesto cuya utilización resulta equivalente a la del producto objeto del expediente.

Dado que el alcohol etílico y el metílico y los aceites vegetales a que se refiere el nuevo apartado 7 del artículo 51 de la Ley 38/1992 son productos distintos a los comprendidos en el apartado 1 del artículo 46, los interesados en acogerse a este nuevo supuesto de exención deberán estar previamente autorizados, de forma expresa por el Ministro de Economía y Hacienda, para utilizar estos productos como carburante, en los términos señalados en el apartado anterior.

A tenor de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 50 de la Ley 38/1992 debe entenderse que, en el supuesto de que quienes así hayan sido autorizados utilicen estos productos como carburante fuera del campo de los proyectos para el desarrollo tecnológico de productos menos contaminantes, para la regularización tributaria y, en su caso, para la imposición de las sanciones que procedan, se aplicarán los tipos impositivos correspondientes a aquellos hidrocarburos comprendidos en la tarifa 1.ª del impuesto cuya capacidad de utilización resulte equivalente, según se deduzca del expediente de autorización de utilización, a que se refiere el apartado 1 del artículo 54 de la ley.

En relación con este nuevo supuesto de exención, cuya cobertura en el ámbito de la normativa comunitaria se encuentra en la letra d) del apartado 2 de la Directiva 92/81/CEE, es interesante señalar que la Comisión de la CEE ha presentado al Consejo una propuesta específica de Directiva, relativa al tipo del impuesto especial sobre combustibles de origen agrícola para motores.

En esta propuesta de Directiva, publicada en el Diario Oficial de las Comunidades Europeas (DOCE) C-73 de 24 de marzo de 1992 (en el DOCE C-209 de 29-7-1994 se publica una propuesta modificada de la anterior), se prevé que los alcoholes etílico y metílico, y los aceites vegetales puedan ser utilizados como carburantes, en general, con aplicación de unos tipos impositivos, en concepto de impuesto especial, que no superen el 10 por 100 de los establecidos para la gasolina sin plomo (en el caso de los alcoholes etílico y metílico) y el 10 por 100 de los establecidos para el gasóleo de automoción (en el caso de los aceites vegetales).

3. Artículo 52 de la Ley 38/1992.

El apartado segundo del artículo 19 de la Ley 42/1994 añade una nueva letra *d*) al artículo 52 de la Ley 38/1992, de Impuestos Especiales, titulado «*Devoluciones*», en el ámbito del Impuesto sobre Hidrocarburos. En su virtud se reconocerá el derecho a la devolución de las cuotas satisfechas por el impuesto, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan, en el supuesto de:

- «d) La devolución a fábrica o depósito fiscal de productos objeto del impuesto que accidentalmente hayan resultado mezclados con otros o contaminados».

De esta forma, además de dar cobertura legal a la posibilidad de efectuar estas devoluciones de productos a los establecimientos idóneos para su regeneración, lo que hasta este momento tropezaba con la prohibición establecida en el apartado 5 del artículo 15 de la Ley 38/1992, se reconoce el derecho a la devolución de las cuotas que se demuestre haber previamente soportado correspondientes a los productos que son objeto de devolución a fábrica o depósito fiscal, lo cual no deja de ser coherente, habida cuenta de que los productos devueltos no han sido utilizados en los fines inicialmente previstos, que son los que determinaban la exigibilidad del impuesto. Si una vez regenerados tales productos volvieran a salir de las fábricas o depósitos fiscales a los que fueron devueltos, con motivo de tal salida volvería a devengarse, en su caso, el impuesto especial que correspondiera.

Habrà que esperar a que reglamentariamente se establezca el procedimiento a seguir para la materialización de este nuevo supuesto de devolución de cuotas. Quizás hasta ese momento pueda utilizarse un procedimiento similar a los previstos en el apartado 2 del artículo 62 y en el artículo 76 del Reglamento Provisional de los Impuestos Especiales de Fabricación para la devolución a fábrica o depósito fiscal de bebidas derivadas que hayan dejado de ser adecuadas para el consumo humano y para la devolución de labores de tabaco a fábrica para ser recicladas.

En todo caso, habida cuenta de que los productos mezclados con otros o contaminados pueden estar incluidos, y de hecho lo normal es que sea así, en diversos epígrafes del Impuesto sobre Hidrocarburos para los que la ley fija tipos impositivos distintos, parece que el procedimiento para la determinación de las cuotas a devolver habrá de incluir la extracción de muestras de los productos mezclados o contaminados que se devuelven a fábrica o depósito fiscal, a fin de que analíticamente pueda determinarse su composición.

4. Artículo 54 de la Ley 38/1992.

El apartado tercero del artículo 19 de la Ley 42/1994 da nueva redacción al apartado 2 del artículo 54 de la Ley 38/1992, de Impuestos Especiales.

En este artículo, titulado «*Prohibiciones y limitaciones de uso*», la ley regula los casos y las condiciones en las que estará permitida la utilización como combustible y como carburante de determinados hidrocarburos objeto del impuesto. Se trata, en general, de limitar las posibilidades de uso de algunos productos para los que la propia ley, junto a unos tipos impositivos de aplicación general, establece unos tipos impositivos reducidos en función de su utilización.

El más importante y más conocido de estos productos es, sin duda, el gasóleo.

Como ya se ha visto en páginas precedentes, el artículo 50 de la ley establece para este producto, junto a un tipo impositivo normal de 41.700 pesetas por mil litros, un tipo reducido de 12.200 pesetas por mil litros, para el supuesto de que el gasóleo se utilice como carburante en los usos previstos en el apartado 2 del artículo 54 de la Ley 38/1992 y, en general, como combustible.

El apartado 2 de este artículo 54, en su primitiva redacción, limitaba la utilización de gasóleo como carburante, a los efectos de la aplicación del tipo reducido, a los *motores de tractores y maquinaria utilizados en agricultura*, incluida la horticultura, ganadería y silvicultura, así como a los *motores fijos*.

En la nueva redacción de este apartado 2, además de precisarse que, para que pueda utilizarse gasóleo como carburante con aplicación del tipo reducido, la maquinaria utilizada en agricultura habrá de ser *maquinaria agrícola*, amplía las posibilidades de utilización de este producto como carburante a los *motores de maquinaria minera no apta para circular por vías públicas*, que se utilice en actividades reguladas por la Ley 22/1973, de 21 de julio, de Minas, y por la Ley 54/1980, de 5 de noviembre, de modificación de la anterior. De esta manera, el legislador español hace uso de la posibilidad establecida en la letra c) del apartado 3 del artículo 8.º de la Directiva 92/81/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992.

Conviene precisar que la ley (art. 50.3) *condiciona* la aplicación del tipo reducido a que al gasóleo le hayan sido incorporados los trazadores y marcadores establecidos reglamentariamente, es decir, en estos momentos, los aprobados por Orden de 15 de octubre de 1993 (BOE del 20) y *prohíbe* (art. 54.2) la utilización como carburante del gasóleo al que le hayan sido incorporados dichos trazadores y marcadores, fuera de los supuestos previstos en el propio apartado 2 del artículo 54 y de los supuestos de exención del impuesto establecidos en el apartado 2 del artículo 51.

Para el disfrute de este nuevo supuesto de utilización de gasóleo como carburante, con aplicación del tipo reducido, los titulares de la maquinaria minera no precisarán sino exhibir ante los proveedores de este producto su tarjeta identificativa del NIF, así como abonar los suministros mediante la utilización de los cheques-gasóleo bonificado o las tarjetas-gasóleo bonificado a que se refiere el artículo 63 del Reglamento Provisional de los Impuestos Especiales de Fabricación, en el supuesto de que los suministros sean efectuados por un detallista. Cuando la adquisición se efectúe a titulares de refinerías, depósitos fiscales o almacenes fiscales de hidrocarburos, la circulación del producto hasta el destinatario deberá ampararse con un documento de acompañamiento administrativo (modelo 500) o comercial, no admitiéndose en este caso, como medio de pago, ni los cheques ni las tarjetas a que se ha hecho referencia en el párrafo anterior.

Sólo en el caso de que los titulares de la maquinaria minera adquieran el gasóleo por alguno de los procedimientos establecidos de circulación intracomunitaria (es decir, a proveedores situados en otro Estado miembro) o mediante importación, estarían obligados a inscribirse, previamente, en el Registro Territorial de la Oficina Gestora de Impuestos Especiales correspondiente, en la clase de actividad «*Consumidores de gasóleo bonificado*» (clave HW) y cumplir además, en su caso, lo establecido para el supuesto de circulación intracomunitaria que le fuera aplicable.

5. Disposición transitoria primera de la Ley 38/1992.

Pese a lo señalado en el apartado 8 de la Exposición de Motivos de la Ley 38/1992, de que la disposición transitoria primera incorpora al texto la excepción admitida a nivel comunitario con respecto a la exención que se concede, hasta el 30 de junio de 1999, a las adquisiciones efectuadas en las tiendas libres de impuestos, con ocasión de viajes intracomunitarios, la primitiva redacción de esa disposición transitoria de la ley no trasponía fielmente al Derecho positivo español lo dispuesto en el artículo 28 de la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, al no recogerse, como supuesto de exención, sino las adquisiciones de productos objeto de Impuestos Especiales de Fabricación en las tiendas libres de impuestos de otros Estados miem-

bros o a bordo de un avión o de un barco y transportados como equipaje personal por los viajeros que entrasen en el ámbito territorial interno mediante un vuelo o travesía marítima intracomunitarios, hasta el límite de las cantidades establecidas para las importaciones con exención de estos impuestos efectuadas por viajeros procedentes de países terceros.

Se excluían así del mencionado beneficio las adquisiciones de estos productos que pudieran efectuarse en las tiendas libres de impuestos establecidas en España o a bordo de un avión o de un barco que iniciase en España un vuelo o travesía intracomunitaria.

Con la nueva redacción dada por la disposición transitoria decimotercera de la Ley 42/1994, viene a corregirse esta discriminatoria situación que no hacía sino perturbar la normal actividad de las empresas españolas afectadas.