CONSULTA TRIBUTOS REF

CONSULTA NÚM. 1515 (01/08/2012)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto sobre las Labores del Tabaco	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 6.2 Ley 1/2011 Art. 2.d) Decreto 314/2011

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad consultante cumple los requisitos establecidos en el artículo 6.2 de la Ley 1/2011, de 21 de enero, del Impuesto sobre las Labores del Tabaco, así como en el Decreto 314/2011, de 24 de noviembre, de régimen de las tiendas libre de impuestos, para tener tal consideración, y consulta si para acreditar el cumplimiento del requisito adicional del porcentaje mínimo del 28 por 100 de las labores que vende hayan sido fabricadas en Canarias es suficiente un certificado expedido en el idioma inglés por el proveedor, fabricante en Canarias, en el que se explicitan los productos fabricados en dicho territorio y vendidos a la consultante, así como la cadena de comercialización hasta la puesta a disposición de la misma. Asimismo pregunta, en caso de que dicho certificado no sea suficiente, cuál es el medio para acreditar el requisito del mencionado porcentaje mínimo.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La acreditación del cumplimiento del requisito previsto en el artículo 6.2 de la Ley 1/2011, y cuyo porcentaje se determina en el artículo 2.d) del Decreto 314/2011, se efectuará de la siguiente manera:

- Si la entidad calificada como tienda libre de impuestos adquiere el tabaco directamente en el archipiélago, será suficiente el documento de circulación en virtud del cual se haya producido la entrega, ya que, en este caso, se podrá comprobar por la Administración Tributaria Canaria a través del citado documento a qué operador registrado se han adquirido las labores, y podrá determinar cuál es el origen de dichas labores. En el caso de que las labores adquiridas a un operador registrado hubieran sido importadas por parte de éste, además del documento de circulación, deberá procederse en los mismos términos que en el supuesto siguiente.

- En el caso de labores importadas por la tienda libre de impuestos, que hubiesen sido exportadas previamente desde las Islas Canarias, y hubiesen sido fabricadas en este territorio, la fabricación en dicho ámbito se acreditará mediante certificado de origen, o bien mediante certificado de circulación de mercancías, de conformidad con los modelos que, a tal fin, aparecen en el Reglamento (CEE) nº 2454/1993, de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) nº 2913/1992, del Consejo, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario, que deberá adjuntarse al correspondiente DUA de importación. El mismo certificado deberá acompañar, en su caso, a aquellas labores que hubiesen sido adquiridas por la tienda libre de impuestos en el interior del territorio de aplicación del Impuesto, pero que hubiesen sido importadas por el transmitente y tuvieran su origen en las Islas Canarias. En este caso, el citado certificado deberá acompañar al DUA presentado por el transmitente a la importación.

Todo ello sin perjuicio de que la tienda libre de impuestos disponga de un certificado expedido por el proveedor, fabricante en Canarias, en el que se explicitan los productos fabricados en dicho territorio y vendidos a la consultante, así como la cadena de comercialización hasta la puesta a disposición de la misma, el cual servirá para facilitar la comprobación por los servicios de la Administración Tributaria Canaria del cumplimiento del citado requisito.

Visto el escrito presentado por el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto sobre las Labores del Tabaco (en adelante, ILT), esta Dirección General de Tributos, en uso de la atribución conferida por el artículo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante tiene la consideración de tienda libre de impuestos y consulta si para acreditar el cumplimiento del requisito adicional del porcentaje mínimo del 28 por 100 de las labores del tabaco que vende hayan sido fabricadas en Canarias, es suficiente un certificado expedido en el idioma inglés por el proveedor, fabricante en Canarias, en el que se explicitan los productos fabricados en dicho territorio y vendidos a la entidad consultante, así como la cadena de comercialización hasta la puesta a disposición de la misma. Asimismo pregunta, en caso de que dicho certificado no sea suficiente, cuál es el medio para acreditar el requisito del mencionado porcentaje mínimo.

SEGUNDO.- El artículo 6.2 de la Ley 1/2011, de 21 de enero, del Impuesto sobre las Labores del Tabaco y otras medidas tributarias (en adelante, Ley 1/2011), dispone:

> "*2. Estarán exentas las labores de tabaco destinadas a ser entregadas en las tiendas libres de impuestos y transportadas en el equipaje personal de los viajeros que se trasladen por vía aérea o marítima a un territorio situado fuera del ámbito de aplicación del impuesto establecido en el artículo 2 de esta ley.*
>
> *A efectos de este impuesto se entenderá por tiendas libres de impuestos los establecimientos situados en el recinto de un aeropuerto o de un puerto, ubicados en el territorio de aplicación del impuesto que, cumpliendo los requisitos establecidos reglamentariamente, efectúen entregas de labores de tabaco libres de impuestos, con un porcentaje global mínimo anual a fijar reglamentariamente de fabricación en Canarias, a viajeros que los transporten como equipaje personal, en un vuelo o travesía marítima, con destino fuera del territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias.*"

Es decir, para que opere la exención es necesario que concurran los siguientes presupuestos:

- Que quien realice la entrega tenga la consideración de tienda libre de impuestos.

- Que las labores se entreguen a viajeros que las transporten en sus equipajes fuera del territorio de aplicación del Impuesto.

Por otro lado, la Ley 1/2011 fija los requisitos básicos que deben reunir las tiendas libres de impuestos a los efectos del ILT, estableciendo la previsión de un porcentaje mínimo anual de labores fabricadas en Canarias respecto de las vendidas a viajeros que las transporten fuera del archipiélago; dicho porcentaje se fijaría reglamentariamente.

Este porcentaje se determina en el artículo 2.d) del Decreto 314/2011, de 24 de noviembre,

por el que se regula el régimen de las tiendas libres de impuestos a los efectos del Impuesto sobre las Labores del Tabaco y de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y la repercusión en el Impuesto sobre las Labores del Tabaco (en adelante, Decreto 314/2011), en los siguientes términos:

> *"d) El importe anual de las compras de las labores del tabaco fabricadas en Canarias no debe ser nunca inferior al veintiocho por ciento del total de sus compras de labores de tabaco efectuadas durante el año natural anterior. En el supuesto de que en el año natural anterior no se hubiera realizado adquisición de labores del tabaco, el porcentaje se aplicará sobre las compras realizadas en el año corriente. A los efectos del cálculo del porcentaje anterior, no se computarán en el total de las compras las labores de tabaco cuyas denominaciones comerciales no se fabriquen en Canarias en el período de cálculo. (...)"*

Es, por tanto, sobre la forma de acreditar el citado porcentaje sobre lo que versa la consulta planteada por la entidad instante.

En estos términos, la entidad consultante plantea si un certificado expedido en el idioma inglés por el proveedor, fabricante en Canarias, en el que se explicitan los productos fabricados en dicho territorio y vendidos a la consultante, así como la cadena de comercialización hasta la puesta a disposición de la misma, es suficiente para acreditar el origen de las labores del tabaco fabricadas en Canarias.

Lo primero que conviene aclarar, es que la acreditación de un requisito, sin que en la norma se establezcan los medios para acreditarlo, deberá efectuarse, con carácter general, "por cualquier medio admisible en Derecho". No obstante, es preciso señalar, como primera contestación a la petición de la entidad instante, que una certificación expedida por el fabricante en Canarias, no es suficiente, por sí misma, para acreditar el origen de las labores del tabaco fabricadas en Canarias, cualquiera que sea el idioma en que se expida. Si bien cualquier medio admisible en Derecho puede ser utilizado, no obsta para que ese medio sea el adecuado. Es, por tanto, objeto de esta consulta señalar qué medios pueden entenderse adecuados para el fin que se persigue. Para ello, será necesario diferenciar si la entidad calificada como tienda libre de impuestos adquiere el tabaco directamente en el archipiélago, o bien importa un tabaco previamente exportado y cuyo origen de fabricación son las Islas Canarias. En ambos casos, el certificado del fabricante al que nos hemos referido más arriba será condición necesaria, reforzará la prueba, pero en ningún caso mostrará suficiencia respecto a la misma.

En el primero de los casos, la adquisición de labores de tabaco en el interior del territorio de aplicación del Impuesto, será suficiente el documento de circulación en virtud del cual se haya producido la entrega, ya que, en este caso, se podrá comprobar por la Administración Tributaria Canaria a través del citado documento a qué operador registrado se le está adquiriendo, así como determinar cuál es el origen de dichas labores. En el caso de que las labores adquiridas a un operador registrado hubieran sido importadas por parte de éste, además del documento de circulación, deberá procederse en los mismos términos que en el supuesto siguiente.

En el caso de labores importadas por la tienda libre de impuestos, que hubiesen sido exportadas previamente desde las Islas Canarias, y hubiesen sido fabricadas en este territorio, el

origen en dicho ámbito se acreditará mediante certificado de origen, o bien mediante certificado de circulación de mercancías, de conformidad con los modelos que, a tal fin, aparecen en el Reglamento (CEE) nº 2454/1993, de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) nº 2913/1992, del Consejo, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario, que deberá adjuntarse al correspondiente DUA de importación. El mismo certificado deberá acompañar, en su caso, a aquellas labores que hubiesen sido adquiridas por la tienda libre de impuestos en el interior del territorio de aplicación del Impuesto, pero que hubiesen sido importadas por el transmitente y tuvieran su origen en las Islas Canarias. En este caso, el citado certificado deberá acompañar al DUA de importación presentado por el transmitente.

Todo ello sin perjuicio de que la tienda libre de Impuestos disponga de un certificado expedido por el proveedor, fabricante en Canarias, en el que se explicitan los productos fabricados en dicho territorio y vendidos a la consultante, así como la cadena de comercialización hasta la puesta a disposición de la misma, el cual servirá para facilitar la comprobación por los servicios de la Administración Tributaria Canaria del cumplimiento del citado requisito. Es decir, como decíamos más arriba, no otorga suficiencia, pero sí que refuerza la prueba.

Conviene precisar que la referencia a la normativa comunitaria, vigente en el territorio nacional, es aplicable de manera subsidiaria a la materia de importación, por aplicación de las referencias que sobre la misma efectúan la Disposición adicional cuarta de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, y el artículo 17.3 de la Ley 1/2011.

TERCERO.- Conforme a lo manifestado anteriormente, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que la acreditación del cumplimiento del requisito previsto en el artículo 6.2 de la Ley 1/2011, y cuyo porcentaje se determina en el artículo 2.d) del Decreto 314/2011, se efectuará de la siguiente manera:

- Si la entidad calificada como tienda libre de impuestos adquiere el tabaco directamente en el archipiélago, será suficiente el documento de circulación en virtud del cual se haya producido la entrega, ya que, en este caso, se podrá comprobar por la Administración Tributaria Canaria a través del citado documento a qué operador registrado se han adquirido las labores, y podrá determinar cuál es el origen de dichas labores. En el caso de que las labores adquiridas a un operador registrado hubieran sido importadas por parte de éste, además del documento de circulación, deberá procederse en los mismos términos que en el supuesto siguiente.

- En el caso de labores importadas por la tienda libre de impuestos, que hubiesen sido exportadas previamente desde las Islas Canarias, y hubiesen sido fabricadas en este territorio, la fabricación en dicho ámbito se acreditará mediante certificado de origen, o bien mediante certificado de circulación de mercancías, de conformidad con los modelos que, a tal fin, aparecen en el Reglamento (CEE) nº 2454/1993, de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) nº 2913/1992, del Consejo, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario, que deberá adjuntarse al correspondiente DUA de importación. El mismo certificado deberá acompañar, en su caso, a aquellas labores que hubiesen sido adquiridas por la tienda libre de impuestos en el interior del territorio de aplicación del

Impuesto, pero que hubiesen sido importadas por el transmitente y tuvieran su origen en las Islas Canarias. En este caso, el citado certificado deberá acompañar al DUA presentado por el transmitente a la importación.

Todo ello sin perjuicio de que la tienda libre de impuestos disponga de un certificado expedido por el proveedor, fabricante en Canarias, en el que se explicitan los productos fabricados en dicho territorio y vendidos a la consultante, así como la cadena de comercialización hasta la puesta a disposición de la misma, el cual servirá para facilitar la comprobación por los servicios de la Administración Tributaria Canaria del cumplimiento del citado requisito.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 1 de agosto de 2012

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván