CONSULTA Nº 2.321 (10/06/2026)

ESTA CONSULTA HA SIDO SUSTITUIDA POR LA CONSULTA 2.332 DE 06/08/2026

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO Impuesto General Indirecto Canario Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias	**NORMATIVA APLICABLE** Arts. 4.2, 8.1 y 2.1º, 13.2.1º, 15.1.b), 21.a), 25, 26.1.1º, 67.1, 75.Dos.2.4º, 76.2 y 82.3 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad consultante (en adelante, la entidad A) tiene como actividad principal la distribución, importación y exportación de bebidas alcohólicas y no alcohólicas. Adquiere bebidas alcohólicas a su fabricante en la Península con destino a un depósito fiscal en Canarias, titular de la entidad C, que no tiene la consideración de depósito relativo a los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (depósito REF) y si de depósito fiscal a efectos del Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas derivadas (IABD). Las bebidas enviadas a Canarias están incluidas en el ámbito objetivo del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (AIEM).

La entidad A vende dentro del depósito fiscal las bebidas alcohólicas a la entidad B que es la encargada de dar salida a tales bebidas del depósito, no teniendo como destino una fábrica, un depósito fiscal o la exportación.

Se consulta cuándo se devenga el AIEM por la importación de las bebidas alcohólicas, quién es el sujeto pasivo y si el IABD forma parte de la base imponible.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

VÉASE CONTENIDO DE LA RESPUESTA

ESTA CONSULTA HA SIDO SUSTITUIDA POR LA CONSULTA 2.332 DE 06/08/2026

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100

Visto el escrito presentado por , en el cual formula consulta relativa al Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias, este centro directivo en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en lo sucesivo, Ley 20/1991), en relación con el artículo 23.3.C).k) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea aprobado por el Decreto 107/2024, de 31 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante (en adelante, la entidad A) tiene como actividad principal la distribución, importación y exportación de bebidas alcohólicas y no alcohólicas. Adquiere bebidas alcohólicas a su fabricante en la Península con destino a un depósito fiscal en Canarias, titular de la entidad C, que no tiene la consideración de depósito relativo a los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (depósito REF) y si de depósito fiscal a efectos del Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas derivadas (IABD). Las bebidas enviadas a Canarias están incluidas en el ámbito objetivo del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (AIEM).

La entidad A vende dentro del depósito fiscal las bebidas alcohólicas a la entidad B que es la encargada de dar salida a tales bebidas del depósito, no teniendo como destino una fábrica, un depósito fiscal o la exportación.

Se consulta cuándo se devenga el AIEM por la importación de las bebidas alcohólicas, quién es el sujeto pasivo y si el IABD forma parte de la base imponible.

SEGUNDO.- Aunque la consulta se refiera exclusivamente al AIEM, estimamos necesario ampliar el análisis a la incidencia en el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) de las distintas operaciones descritas por la entidad consultante.

Diferenciemos las siguientes operaciones:

A) Adquisición por parte de la entidad A de bebidas alcohólicas a su fabricante en la Península.

Las bebidas alcohólicas son objeto de transporte desde la fábrica en Península hasta un depósito fiscal autorizado a los efectos del IABD situado en Canarias.

El IABD es un impuesto especial de fabricación conforme al artículo 2.1.d) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (en adelante, Ley 38/1992). Este tributo se aplica en todo el territorio nacional (incluida Canarias), salvo Ceuta y Melilla, conforme a los artículos 3 y 23 de la Ley 38/1992, siendo, como impuesto especial de fabricación, su hecho imponible, la fabricación, la importación o la entrada irregular de los productos objeto de dichos impuestos y la introducción en Canarias de los bienes que conforman el ámbito objetivo del IABD procedentes de otros Estados miembros de la Unión Europea.

Puesto que las bebidas alcohólicas son objeto de envío desde su fábrica en la Península hasta un depósito fiscal a efectos del IABD situado en Canarias, la salida desde fábrica se realiza en régimen suspensivo, por lo que no se ha devengado el IABD conforme al artículo 7.1.a)

de la Ley 38/1992.

La entrada de las bebidas alcohólicas en Canarias supone la realización de una importación conforme al artículo 8.1 de la Ley 20/1991 que dispone:

"1. A los efectos de este Impuesto, se definen como territorios terceros, la Península, Islas Baleares, Ceuta, Melilla, cualquier otro Estado miembro de la Unión Europea o terceros países.

A los efectos de este Impuesto se define la importación como la entrada de bienes en las Islas Canarias, procedentes de territorios terceros, cualquiera que sea el fin a que se destinen o la condición del importador."

El artículo 4 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible del IGIC, en su apartado 2 dispone:

"2. Asimismo, están sujetas al Impuesto por el concepto de importaciones de bienes la entrada de los mismos en las Islas Canarias, cualquiera que sea el fin a que se destinen o la condición del importador."

Por otra parte, el artículo 67.1 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible del AIEM, establece:

"*1. Están sujetas al Arbitrio las entregas efectuadas por empresarios, de forma habitual u ocasional y a título oneroso, de bienes muebles corporales incluidos en el Anexo I de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2014, de 26 de junio, por la que se modifica la regulación del arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las Islas Canarias, producidos por ellos mismos. Igualmente estará sujeta al Arbitrio la importación de los bienes incluidos en el citado Anexo*."

El Anexo I de la Ley 4/2014 fue derogado, con efectos desde el día 21 de octubre de 2025, por la letra b) de la disposición derogatoria única del Decreto legislativo 1/2025, de 13 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de las normas legales aprobadas por la Co munidad Autónoma de Canarias en relación con el Impuesto General Indirecto Canario y el Ar bitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (en adelante, texto refundido REF); por lo que la referencia que se realiza al Anexo I de la Ley 4/2014 debe enten derse efectuada, desde el día 21 de octubre de 2025, al Anexo 2º del texto refundido REF.

Por otra parte, el artículo 67.2.4º de la Ley 20/1991 define a la importación como la entrada definitiva o temporal de los bienes muebles corporales en el ámbito territorial de las Islas Canarias, cualquiera que sea su procedencia, el fin a que se destinen o la condición del importador.

Conforme a todo lo expuesto, ha de señalarse que el AIEM es un impuesto que se caracteriza por ser un tributo de naturaleza indirecta y monofásico que sujeta, en la forma y condiciones previstas en la Ley estatal 20/1991 y en el autonómico texto refundido REF, las siguien tes operaciones:

a) La entrega por parte de su productor de bienes producidos en Canarias, siempre que el bien se encuentre recogido en la lista contenida en el Anexo 2º del texto refundido REF.

b) La importación, en el mismo territorio, de los mismos bienes corporales, cualquiera que sea su procedencia, el fin que se destinen y la condición del importador.

La consulta planteada se refiere a la importación de bebidas alcohólicas, por lo que la sujeción al AIEM de la importación de los citados bienes depende de la inclusión o no de los mismos en alguna de las partidas que se insertan en el Anexo 2º del texto refundido REF.

El apartado 2 de la disposición adicional cuarta del texto refundido REF dispone:

"*2. Los Anexos 2º y 3º del presente texto refundido se establecen siguiendo la estructura del Anexo I del Reglamento (CEE) nº 2658/87, del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común. Cuando se produzcan variaciones en la estructura del arancel aduanero común, el consejero competente en materia tributaria procederá a la actualización formal de las correspondientes referencias contenidas en los Anexos I y II de esta Ley. Tal actualización formal de referencias en ningún caso podrá suponer la inclusión o exclusión de bienes*."

El Anexo 2º del texto refundido REF recoge las siguientes bebidas alcohólicas:

2208.40 Ron y demás aguardientes procedentes de la destilación, previa fermentación, de productos de la caña de azúcar

2208.70.10 Licores en recipientes de contenido inferior o igual a 2l

El propio consultante admite que las bebidas alcohólicas objeto de importación se encuentran clasificadas en las partidas arancelarias citadas, por lo que su importación se encuentra sujeta al AIEM.

Por tanto, la mera entrada de bienes corporales en Canarias implica en el IGIC la realización de una importación, con independencia de la condición de la persona o entidad importa dora, de la naturaleza del bien objeto de importación, de que se destine a su afectación a una ac tividad económica o para fines particulares, o que derive de una transmisión onerosa o gratuita. Si a todo esto se añade que los bienes objetos de importación están integrados en partidas aran celarias incluidas en el Anexo 2º del texto refundido REF, nos encontramos ante la importación de bebidas alcohólicas a los efectos del AIEM.

La entidad consultante señala que las bebidas alcohólicas objeto de importación tienen como destino su introducción en un depósito fiscal que no tiene la consideración de depósito relativos a los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (Depósito REF).

El artículo 15 de la Ley 20/1991, regulador de las exenciones en regímenes especiales de importación en el ámbito del IGIC, dispone en la letra b) de su número 1, lo siguiente:

"*1. Están exentas las operaciones que se relacionan a continuación siempre que se realicen de acuerdo con lo dispuesto en la legislación aplicable en las Islas Canarias:*

(...)

b) Las importaciones de bienes que se coloquen en Zonas o Depósitos Francos o en régimen de Depósito, mientras permanezcan en dichas situaciones sin ser utilizados o consumidos."

La regulación del IGIC no contiene una definición de depósitos distintos de los aduaneros; sin embargo, la disposición adicional cuarta de la Ley 20/1991 dispone que para lo no pre visto en dicha ley y en especial en lo relativo a materias aduaneras, se estará a lo que dispongan

las disposiciones vigentes en el resto del territorio nacional en cuanto no se opongan a lo establecido en la misma; y este sentido, el apartado quinto del Anexo de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, cuya rúbrica es "Régimen de depósitos distin tos de los aduaneros", señala:

"*Definición del régimen:*

a) En relación con los bienes objeto de Impuestos Especiales, el régimen de depósito distinto de los aduaneros será el régimen suspensivo aplicable en los supuestos de fabricación, transformación o tenencia de productos objeto de los Impuestos Especiales de fabricación en fábricas o depósitos fiscales, de circulación de los referidos productos entre dichos establecimientos y de importación de los mismos con destino a fábrica o depósito fiscal."

El término "régimen de Depósito" acoge a los depósitos aduaneros como a los no aduaneros; por tanto, la entrada de bebidas alcohólicas en Canarias con destino a un depósito fiscal a los efectos del IABD constituye una importación sujeta al IGIC cuyo devengo, conforme al artículo 18.Tres de la Ley 20/1991 se ha producido con la presentación de la declaración de im portación que ha permitido situar las bebidas alcohólicas en el recinto del depósito fiscal. No obstante, dicha importación se encuentra exenta del IGIC por aplicación del mencionado artículo 15.1.b) de la Ley 20/1991.

En cuanto al AIEM, dado que las bebidas alcohólicas se encuentran en régimen suspensivo del IABD puesto que son objeto de envío desde su fábrica situada en la Península con des tino a un depósito fiscal a efectos del citado impuesto especial, el hecho imponible importación no se ha realizado, dado que, de acuerdo con el artículo 75.Dos.2.4º de la Ley 20/1991, en las operaciones relativas a bienes objeto de los impuestos especiales de fabricación exigibles en Canarias, el momento del devengo queda diferido al del devengo del respectivo impuesto espe cial de fabricación. Debemos recordar que conforme al artículo 21.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el devengo es el momento en que se entiende realizado el he cho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal (pago de la cuota tributaria de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 19 de la citada Ley 58/2003).

Puesto que las bebidas alcohólicas, enviadas desde su fábrica en la Península para su introducción en un depósito fiscal en Canarias, se encuentra en régimen suspensivo, no se ha devengado el IABD; por tanto, nos encontramos ante una importación de bebidas alcohólicas sujeta al IGIC pero exenta, y ante la entrada en Canarias de bebidas alcohólicas en régimen suspensivo del IABD por lo que no se ha realizado el hecho imponible importación sujeta al AIEM.

B) Entrega dentro del depósito fiscal de las bebidas alcohólicas por parte de la entidad A a la entidad B.

Partiendo de que la entidad A tiene la condición de empresario o profesional a efectos de IGIC, y que la entrega de las bebidas alcohólicas dentro del depósito fiscal por parte la enti dad A a la entidad B se realiza en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional de la entidad A, dicha entrega se encuentra sujeta al IGIC. No obstante, el artículo 13 de la Ley 20/1991, regulador de las exenciones relativas a los regímenes aduaneros y depósitos, dispone en su número 2.1º que están exentas del IGIC las entregas de bienes importados en los regíme nes de zona franca, tránsito, importación temporal, depósito aduanero o perfeccionamiento ac tivo. El desarrollo reglamentario de este precepto legal se encuentra recogido en el artículo 17

del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dicta normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre la Producción e Importación en las islas Canarias, creados por la Ley 20/1991, de 7 de junio, que dispone en su número 1 que están exentas las entregas de los bienes importados que se encuentren al amparo de los regíme nes de tránsito, depósito, importación temporal y perfeccionamiento activo. Derivado de todo esto, la entrega dentro del depósito fiscal de las bebidas alcohólicas por parte de la entidad A a la entidad B se encuentra sujeta y exenta al IGIC.

Respecto al AIEM, la entrega de las bebidas alcohólicas no tiene ningún efecto puesto que no se ha devengado el IABD dado que los bienes se encuentran en régimen suspensivo.

C) Salida de las bebidas alcohólicas del depósito fiscal por parte de la entidad B.

El artículo 8 de la Ley 20/1991, regulador del concepto de importación de bienes, dispone en su número 2.1º que tiene la consideración de importación (en puridad de operación asi milada a una importación) la autorización para el consumo en las Islas Canarias de los bienes que se encuentran reglamentariamente en los regímenes de importación temporal, transito, perfeccionamiento activo, depósito o zona franca.

Por tanto, la salida definitiva del depósito fiscal de las bebidas alcohólicas tiene la consideración de importación de bienes sujeta y no exenta al IGIC.

El sujeto pasivo será la entidad B como entidad destinataria de los bienes importados en concepto de adquirente, conforme al artículo 21.a) de la Ley 20/1991 que dispone lo siguiente:

"*Son sujetos pasivos en las importaciones de bienes quienes las realicen.*

Se consideran importadores, siempre que se cumplan, en cada caso, la legislación aplicable:

a) Los destinatarios de los mismos sean adquirentes, cesionarios o propietarios de los mismos, o bien consignatarios que actúen en nombre propio en la importación de dichos bienes.

(...)"

En cuanto a si en la base imponible se debe adicionar al "Valor en Aduana" el IABD, la respuesta debe ser positiva. En efecto, el artículo 25 de la Ley 20/1991, regulador de la regla general de la base imponible en las importaciones, dispone que la base resultará de adicionar al "Valor en Aduanas" cualquier gravamen o tributo devengado con ocasión de la importación, con excepción del propio IGIC y el AIEM.

La salida de las bebidas alcohólicas del depósito fiscal, que no tiene como destino, una fábrica, un depósito fiscal o la exportación, supone la ultimación del régimen suspensivo del IABD y, consecuencia de ello, su devengo.

Derivado de ello, es que el devengo del IABD se produce con ocasión de la salida del depósito fiscal que constituye una operación asimilada a la importación, por lo que la cuota de vengada del IABD debe adicionarse al "Valor en Aduanas".

Por otra parte, el devengo del IABD implica el devengo del hecho imponible importación de bienes en el AIEM.

En el texto de la consulta se expone que la entidad A entrega dentro del depósito fiscal

las bebidas alcohólicas a la entidad B que es la encargada de dar salida a tales bebidas del depó sito, no teniendo como destino una fábrica, un depósito fiscal o la exportación. Consecuencia de esto, la entidad B es el sujeto pasivo del AIEM en calidad de sustituto del contribuyente (el importador), conforme al artículo 76.2 de la Ley 20/1991 que dispone:

"*2. Son sujetos pasivos en concepto de sustitutos, en los supuestos de devengo diferido previstos en el artículo 75 de esta Ley, las personas distintas de las previstas en el número anterior que decidan el abandono del régimen suspensivo de los impuestos especiales de fabricación."*

En el número anterior que se menciona se remite al reproducido artículo 21.a) de la propia Ley 20/1991 para considerar sujeto pasivo a los importadores.

Respecto a la base imponible, el artículo 82.3 de la Ley 20/1991 dispone:

"*3. La base imponible en las importaciones a consumo de bienes que previamente hubiesen estado colocados al amparo de los regímenes de importación temporal, tránsito, sistema de suspensión del régimen de perfeccionamiento activo, Zona Franca, Depósito Franco o depósito, se determinará conforme a las normas recogidas en el número 1 del artículo 26 de esta Ley.*"

Tratándose de bienes originarios de la Península, el mencionado artículo 26.1.1º dispone:

"1. *La base imponible en las importaciones a consumo de bienes que previamente hubiesen estado colocados al amparo de los regímenes de importación temporal, tránsito, sistema de suspensión del de perfeccionamiento activo, Zona Franca, Depósito Franco o depósito, se determinará de la siguiente forma:*

1º.- Tratándose de bienes originarios de la Península, Islas Baleares, Ceuta, Melilla, cualquier otro Estado miembro de la CEE o bien de Terceros Países, la base imponible se calculará de conformidad con lo previsto en el artículo anterior."

El artículo 25 de la Ley 20/1991, regulador de la regla general de la base imponible en las importaciones, establece en su apartado 1º que la base imponible será el resultado de adicionar al "Valor en Aduana" una serie de conceptos en los que se encuentran cualquier gravamen o tributo devengado con ocasión de la importación, con excepción del IGIC y del AIEM.

Por las mismas razones que se han expuesto con anterioridad para determinar que la cuota del IABD se incluía en la base imponible de la importación sujeta al IGIC, también se incluye en la base imponible de la importación de las bebidas alcohólicas sujeta al AIEM.

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, 10 de junio de 2026

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA

Y RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Andrés Megías Martínez