Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

**CONSULTA TRIBUTOS REF**
**CONSULTA NÚM. 1465 (09/02/2012)**

| **PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE** | **DOMICILIO** |
|---|---|
| **CONCEPTO IMPOSITIVO**<br>Impuesto General Indirecto Canario<br><br>Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias | **NORMATIVA APLICABLE**<br>Art. 4.2 Ley 20/1991<br>Art. 27.1.4º Ley 20/1991<br>Art. 83.4 Ley 20/1991<br>Anexo I.1.1º Ley 20/1991<br>Anexo IV Ley 20/1991 |

**CUESTIÓN PLANTEADA**

Se consulta por el tipo impositivo del IGIC y del AIEM en las importaciones de un tubo, funda para puros, de poliestireno cristal, y tapón de polietileno de baja densidad, de los cuales se adjuntan muestras.

**CONTESTACIÓN VINCULANTE**

Es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos:

1º) El tipo impositivo del IGIC aplicable en las importaciones de fundas rígidas para el envasado de cigarros, de poliestireno, y de tapones para fundas, de polietileno de baja densidad, es el tipo reducido 2% de IGIC, al ser productos derivados de la industria de fabricación de productos de caucho y plástico, incluida en el anexo I .1.1º de la Ley 20/1991.

2º) La importación de fundas rígidas para el envasado de cigarros, de poliestireno, clasificadas en la partida estadística 3923.90.00, se encuentra sujeta al AIEM, al corresponder en la actualidad dicha partida a una variación sobre la estructura del arancel aduanero de las Comunidades Europeas de la partida 39239090 incluida en el anexo IV de la Ley 20/1991, correspondiendo la aplicación de un tipo impositivo del 5 por 100.

3º) La importación de tapones, de polietileno de baja densidad, para las fundas citadas en el número anterior, clasificadas en la partida estadística 3923.50.90.00, no se encuentra sujeta al AIEM, al no incluirse dicha partida en el Anexo IV de la Ley 20/1991.

4º) La importación de fundas rígidas para el envasado de cigarros, de poliestireno, con sus correspondientes tapones, de polietileno de baja densidad, en surtido complementario, clasificadas en la partida estadística 3923.90.00, al corresponder en la actualidad dicha partida a una variación sobre la estructura del arancel aduanero de las Comunidades Europeas de la partida 39239090 incluida en el anexo IV de la Ley 20/1991, correspondiendo la aplicación de un tipo impositivo del 5 por 100.

C./ Profesor Agustín Millares Carló, 22.
5ª planta – Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

Visto el escrito presentado por , escrito en el que formula consulta tributaria acerca tanto del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), como del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (en adelante, AIEM), esta Dirección General de Tributos, 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 adelante, Ley 20/1991), el artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con el artículo 23.2.t) del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, emite la siguiente contestación:

**PRIMERO.-** Se consulta por el tipo impositivo del IGIC y del AIEM en las importaciones de un tubo, funda para puros, de poliestireno cristal, y tapón de polietileno de baja densidad, de los cuales se adjuntan muestras.

**SEGUNDO.-** Para comenzar, ha de señalarse que el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (AIEM), es un impuesto derivado del REF, que se caracteriza por ser un tributo estatal de naturaleza indirecta, que sujeta, en la forma y condiciones previstas en la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del REF, las siguientes operaciones: a) la producción en Canarias, de los bienes corporales recogidos en la lista de bienes del Anexo IV de la Ley 20/1991, de 7 de junio; y 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 formulada hace referencia al segundo tipo de operaciones – la importación de bienes - en las que se produce la sujeción al AIEM. En concreto, la sujeción al AIEM de la importación de un bien depende de su inclusión o no en alguna de las partidas del anexo IV de la Ley 20/1991.

Los anexos IV y V, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 83.4 de la Ley 20/1991, se establecen *"siguiendo la estructura del arancel aduanero de las Comunidades Europeas. Cuando se produzcan variaciones en la estructura del arancel aduanero de las Comunidades Europeas, el Consejero de Economía, Hacienda y Comercio* (en la actualidad, Consejero de Economía y Hacienda) *del Gobierno de Canarias procederá a la actualización formal de las correspondientes referencias contenidas en los anexos IV y V de esta Ley. Tal actualización formal de referencias en ningún caso podrá implicar una modificación del contenido real de dichos anexos."*

El consultante adjunta una muestra de un tubo de plástico transparente, con forma de tubo de ensayo, y tapón de plástico negro, complementario a aquél y un informe del fabricante, donde se expone que la funda (tubo) se fabrica en poliestireno cristal y el tapón en polietileno de baja densidad.

Se trata de dos artículos complementarios, puesto que el uno está diseñado para tapar el otro:

1.- Envase denominado funda, de plástico, rígido, con forma de tubo de ensayo, destinado a albergar a un cigarro.

2.- Tapón o cápsula, también de plástico, destinado a cerrar el anterior, y por lo tanto, para envasar.

Ninguno de ellos se encuentra serigrafiado.

Pues bien, para la clasificación arancelaria de este producto, tenemos que seguir, como es bien sabido, el Reglamento (CEE) nº 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel comunitario común. Según el Arancel, las partidas de posible clasificación son, por orden ascendente, las siguientes:

- Partida 39.23 (Artículos para el transporte o envasado, de plástico; tapones, tapas, cápsulas y demás dispositivos de cierre, de plástico).

Notas explicativas: "*Esta partida comprende el conjunto de artículos de materia plástica que se utilizan corrientemente como embalaje o para el transporte de toda clase de productos. Entre ellos se pueden citar:*

*Los recipientes, tales como cajas, jaulas y artículos similares, sacos (incluidas las bolsas, cucuruchos y bolsas para la basura), bombonas, toneles, bidones, botellas y frascos.*

*Las bobinas, carretes, canillas y soportes similares, incluidos los casetes sin cinta magnética para magnetófonos y magnetoscopios.*

*Los tapones, tapaderas, cápsulas y demás dispositivos de cierre"*

- Partida 39.26 (Las demás manufacturas de plástico y manufacturas de las demás materias de las partidas 39.01 a 39.14).

Notas Explicativas: "*Esta partida comprende las manufacturas de plástico no expresadas ni comprendidas en otra parte (tal como se definen en la Nota 1 de este Capítulo) o de otras materias de las partidas 39.01 a 39.14. Están pues comprendidos aquí entre otros:*

*4) Las fundas, toldos, carpetas, protectores y forros para libros y demás artículos protectores similares confeccionados por costura o pegado de plástico en hojas."*

- Partida 90.27 (Instrumentos y aparatos para análisis físicos o químicos «por ejemplo: Polarímetros, refractómetros, espectrómetros, analizadores de gases o humos»; instrumentos y aparatos para ensayos de viscosidad, porosidad, dilatación, tensión superficial o similares o para medidas calorimétricas, acústicas o fotométricas «incluidos los exposímetros»; micrótomos.)

Notas Explicativas: "*Se excluyen además de esta partida:*

*a) Los artículos para laboratorio (retortas, potes, crisoles, cápsulas, navecillas y análogos) de materias refractarias de la partida 69.03, así como los artículos similares de otras materias cerámicas, de la partida 69.09.*

*b) Los artículos que constituyan lo que suele llamarse vidrio de laboratorio (partida 70.17) (véase a continuación lo que se dice sobre esto)."*

Conforme a todo lo expuesto, la funda o tubo se clasifica en la partida 39.23 por las siguientes razones:

1.- Es un recipiente que se usa para el envasado, y aunque se denomine "funda", la partida 39.26 es residual, aplicable únicamente en defecto de otras. La partida 39.23 engloba todos los productos de plástico para el transporte y envasado.

2.- Es una manufactura de materias plásticas.

3.- Aunque tenga la forma de un tubo de ensayo, su uso no es tal. Además la partida 90.27, y por ende la 70.17 tienen como requisito indispensable la construcción con vidrio.

A efectos de subpartida de Sistema Armonizado y subpartida de Nomenclatura Combinada, importante para la aplicación del AIEM, la mercancía debe localizarse en alguna de las letras a), b) o c), de las N.E. de la partida 39.27, o recurrir a la subpartida residual:

1.- No entra en definición de caja, jaula, ni similares, por su geometría constitutiva.

2.- Igualmente no pueden considerarse sacos, bolsas o cucuruchos, por su rigidez.

3.- Tampoco como bombona, botellas, frascos, y demás envases de productos líquidos, por su geometría.

4.- Los carretes ni otros dispositivos para enrollar hilos o cables, tampoco constituyen envases para asemejar esta mercancía.

Por lo tanto, hemos de recurrir a la subpartida residual.

En lo que se refiere al tapón o cápsula, se clasifica en la partida 39.23, por las siguientes razones:

1.- La partida 39.23 incluye explícitamente los tapones y cápsulas, siempre que su uso sea el de transporte o envasado. El producto objeto de este informe cumple este último requisito.

2.- Puesto que existe esta subpartida de tapones, los mismos se clasifican en ella, cuando se importen no acompañados de sus fundas. Sin embargo, si se importan en conjunto, será clasificado el conjunto en la subpartida residual. A estos efectos, téngase en cuenta que la Nota de la sección VII, "materias plásticas y manufacturas de estas materias; y caucho y manufacturas", expone que cuando productos presentados en surtidos, identificables como complementarios, donde el producto complementado se clasifica en la sección VII, el surtido completo se clasificará en la partida del producto final.

Analizando las IAV (Información Arancelaria Vinculante) de la Unión Europea al respecto de la materia objeto de consulta, se observa lo siguiente:

La IAV de la Unión Europea NLRTD-2011-002344, sobre tubo de plástico con tapa roscada, para análisis de sangre, se clasifica el conjunto en la subpartida residual, 3923.90.00.

La NLDRTD-2010-001496 trata sobre un tubo con una tapa (sobre la que hay una figura), que se usa para envasar caramelos de los niños, clasificado en 3923.90.00.

El anexo IV de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, establece un tipo 5 de AIEM los productos de la posición estadística 3923.90.90 que respondan a la descripción "*Los demás (artículos para el transporte o envasado, de plástico, tapones, tapas, cápsulas y demás dispositivos de cierre de plástico)"*. Esta partida se entiende que corresponde en la actualidad con la 3923.90.00.00, por tanto incluida en el Anexo IV de la Ley 20/1991.

**TERCERO.-** Respecto al IGIC, el apartado 1º del número 1 del anexo I de la Ley 20/1991 establece la aplicación del tipo reducido del 2 por 100 del IGIC en las importaciones y entregas interiores de bienes derivados, entre otros, de la industria de las materias plásticas

A efectos de comprobar si los bienes objeto de consulta pueden incluirse como productos de la industria de materias plásticas, y por tanto en el anexo I de la Ley 20/1991 acudimos al

Reglamento nº 451/2008, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de abril, que establece la Clasificación de Productos por Actividades (DOCE de 4/6/2008) y notas explicativas.

Estos productos se clasifican en la actividad CNAE 22.22.19, fabricación de envases y embalajes de plástico, perteneciente a la actividad de fabricación de productos de caucho y plástico (CNAE 22). Por lo tanto, el tipo de gravamen aplicable a las importaciones es el reducido del 2 por 100, como producto de la industria del plástico.

**CUARTO.-** Como resumen de lo expuesto, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos:

1º) El tipo impositivo del IGIC aplicable en las importaciones de fundas rígidas para el envasado de cigarros, de poliestireno, y de tapones para fundas, de polietileno de baja densidad, es el tipo reducido 2% de IGIC, al ser productos derivados de la industria de fabricación de productos de caucho y plástico, incluida en el anexo I .1.1º de la Ley 20/1991.

2º) La importación de fundas rígidas para el envasado de cigarros, de poliestireno, clasificadas en la partida estadística 3923.90.00, se encuentra sujeta al AIEM, al corresponder en la actualidad dicha partida a una variación sobre la estructura del arancel aduanero de las Comunidades Europeas de la partida 39239090 incluida en el anexo IV de la Ley 20/1991, correspondiendo la aplicación de un tipo impositivo del 5 por 100.

3º) La importación de tapones, de polietileno de baja densidad, para las fundas citadas en el número anterior, clasificadas en la partida estadística 3923.50.90.00, no se encuentra sujeta al AIEM, al no incluirse dicha partida en el Anexo IV de la Ley 20/1991.

4º) La importación de fundas rígidas para el envasado de cigarros, de poliestireno, con sus correspondientes tapones, de polietileno de baja densidad, en surtido complementario, clasificadas en la partida estadística 3923.90.00, al corresponder en la actualidad dicha partida a una variación sobre la estructura del arancel aduanero de las Comunidades Europeas de la partida 39239090 incluida en el anexo IV de la Ley 20/1991, correspondiendo la aplicación de un tipo impositivo del 5 por 100.

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 General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 9 de febrero de 2012

**EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS**

Alberto Génova Galván