Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

CONSULTA TRIBUTOS REF Y PROPIOS
CONSULTA NÚM. 1426 (14/09/2011)

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

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta por la sujeción al AIEM y al IGIC de las importaciones y entregas interiores de botellas y cajas para envasar y distribuir cerveza.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos:

1º) La importación de "*botella de vidrio para envasado de cerveza, de 33 cl*", clasificada en la partida 7010.90.55.00 se encuentra sujeta al AIEM, al incluirse la partida 7010 en el anexo IV de la Ley 20/1991, siendo aplicable el tipo impositivo del 15 por 100 del AIEM.

2º) La importación de "*caja de plástico retornable para el transporte de botellas de cerveza"*, clasificada en la partida 3923.10.00.00, se encuentra sujeta al AIEM al incluirse la partida 3923.10.00.00 en el anexo IV de la Ley 20/1991, siendo aplicable el tipo impositivo del 15 por 100 del AIEM.

3º) El tipo impositivo del IGIC aplicable en las importaciones de ""*botella de vidrio para envasado de cerveza, de 33 cl*"" y de "*caja de plástico retornable para el transporte de botellas de cerveza"*, es el tipo reducido del 2 por 100, en aplicación del número 1, apartado 1º, del Anexo I de la Ley 20/1991.

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 la sujeción al AIEM y al IGIC de las importaciones y entregas interiores de botellas y cajas para envasar y distribuir cerveza.

SEGUNDO.- En cuanto al AIEM, ha de señalarse que es un impuesto que se caracteriza por ser un tributo estatal de naturaleza indirecta que sujeta, en la forma y condiciones previstas en la Ley 20/1991, 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; 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.

En lo que se refiere a las importaciones, la sujeción de un bien al AIEM depende de su inclusión o no en alguna de las partidas del anexo IV de la Ley 20/1991. La sujeción de las entregas interiores exige, además, que se trate de un bien incluido en el citado anexo IV de la Ley 20/1991, que el transmitente sea el empresario productor, sin perjuicio de que, encontrándose sujeta la entrega, pueda concurrir la exención del Impuesto, circunstancia que se produce cuando el bien se incluye entre las partidas arancelarias del anexo V de la Ley 20/1991.

Según dispone el artículo 83.4 de la Ley 20/1991, los anexos IV y V se establecen *"siguiendo la estructura del arancel aduanero de las Comunidades Europeas"*. Y en este sentido precisa este artículo 83.4 que *"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."*

Los bienes objeto de importación consisten en una botella de vidrio coloreado (marrón), retornable, con tapón fijo a la misma, reutilizable. Por otro lado, una caja de transporte y reparto de las botellas anteriormente señaladas, plástica, probablemente de polietileno de alta densidad. La caja se encuentra serigrafiada con el nombre comercial de la cerveza, todo ello de acuerdo con las fotografías aportadas por el consultante.

Se trata de dos productos destinados al envasado y transporte de mercancías, en este caso cerveza. Además son productos clásicos en el mercado, con la salvedad del tapón reutilizable de la botella, más usado en países del norte de Europa. El tapón es irrelevante a los efectos de la aplicación de los tributos objeto de consulta

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 al basura), bombonas, toneles, bidones, botellas y frascos. Esta partida comprende también […]

Bobinas, carretes, canillas y soportes similares, incluidas […]".

La subpartida 3923.10 tiene el texto "Cajas, jaulas y artículos similares". La 3923.30 se aplica a "sacos, bolsas y cucuruchos". La 3923.90 es la partida residual.

- Partida 39.26 (Las demás manufacturas de plástico y manufacturas de las demás materias de las partidas 3901 a 3914).

Notas Explicativas: *"La presente partida comprende manufacturas de plástico no expresadas ni comprendidas en otras partidas (tal y como se definen en la Nota 1 del presente capítulo) o de otras materias de las partidas 3901 a 3914."*

- Capítulo 70. Vidrio y manufacturas de vidrio.

Notas Explicativas: *"El presente capítulo comprende el vidrio en todas sus formas, así como las manufacturas de vidrio, a reserva de las excepciones de la Nota1 del capítulo, o bien de las partidas más específicas de la Nomenclatura."*

- Partida 70.10 (Bombonas, botellas, frascos, tarros, potes, envases tubulares, ampollas y demás recipientes para el transporte o envasado, de vidrio; tarros de vidrio para conservas; tapones, tapas u demás dispositivos de cierre, de vidrio).

Notas Explicativas: *"La presente partida comprende el conjunto de recipientes de vidrio del tipo de los que se utilizan corrientemente en el tráfico comercial de envasado o transporte de productos líquidos o sólidos (polvo, granulados, etc.). Entre estos se pueden citar:*

Garrafas, bombonas, damajuanas, botellas (incluidos lo sifones), frascos y similares, de cualquier forma o dimensión, que se utilizan esencialmente como continente para los productos químicos (ácidos, etc.), bebidas, aceites, extractos de carne, perfumería, productos farmacéuticos, tinta, pegamentos, etc.

La mayor parte de los artículos anteriores se cierran con tapones ordinarios (de corcho, vidrio, etc.), bolas de vidrio, cápsulas metálicas, tapones roscados, dispositivos especiales (por ejemplo, en el caso de botellas de cerveza, de bebidas o aguas gaseosas).

Sin dejar de pertenecer a esta partida, estos recipientes pueden estar amolados en el gollete o en el fondo, estar tallados, deslustrados, grabados o decorados –es el caso particular de los

frascos de perfumes o de licores- estar enfundados, protegidos con tablillas, o recubiertos con otras materias o llevar un vasito que se coloca sobre el gollete, pueden estar graduados o tener cuentagotas, siempre que no tengan el carácter de vidrio de laboratorio. […]

Los tarros, bocales, potes y recipientes similares usados como continentes de algunos géneros alimenticios. […]

Los bocales y tarros de conservas se clasifican igualmente en esta partida.

Los dispositivos de cierre de cualquier materia, cuando se presentan con los recipientes a los que están destinados, se clasifican también en la siguiente partida.

Se excluyen de esta partida: c) las garrafas, los artículos de vidrio para beber y demás continentes de vidrio que sean artículos domésticos (p. 70.13), pero no los continentes que se utilizan principalmente en el comercio para envasado o transporte; f) Frascos y tarros especiales del tipo de los utilizados en las tiendas (p.70.20).”

- Partida 70.13 (Objetos de vidrio para el servicio de mesa, de cocina, de tocador, de oficina, de adorno de interiores o usos similares, excepto los de las partidas 70.10 ó 70.18).

Notas Explicativas: *“Se clasifican en esta partida las siguientes categorías de artículos:*

La cristalería de mesa o cocina.

Los objetos para el servicio de tocador.

Los objetos para la cocina.

La cristalería para la ornamentación de habitaciones.”

- Partida 70.20 (Las demás manufacturas de vidrio).

Notas Explicativas: *“La presente partida engloba las manufacturas de vidrio que no están comprendidas ni en las partidas precedentes de este capítulo ni en otras partidas de la Nomenclatura*

Estas manufacturas se clasifican aquí aunque estén combinadas con otras materias, pero con la condición de que conserven el carácter de artículos de vidrio. Se trata:

1) De artículos para la industria, tales como tinas, cubetas,…

2) Artículos para usos rurales (tinas, bebederos, etc.), horticultura (campanas para jardines, etc.)”

3) Finalmente otros diversos artículos como […], tarros especiales de anaqueles para tiendas,…”

Conforme a todo lo expuesto, las botellas deben incluirse en la partida 70.10, por las siguientes razones:

- Por su tamaño uso y tamaño, envasado de cerveza y 33 cl, no se pueden considerar artículos de uso doméstico (partida 70.13).

- La partida 70.10 admite dispositivos especiales de cierre, estando incluidos incluso los sifones, que son dispensadores.

Igualmente, la caja de plástico para transporte de botellas se considera clasificada en la partida 39.23, debido a:

- Son plásticas y evidentemente se utilizan para el transporte de botellas desde el sitio rellenado hasta el consumo final.

- Tradicionalmente han sido consideradas cajas en el lenguaje vulgar. En la lengua inglesa, una de las originales del Sistema Armonizado, se denominan "cases" (cajones), que no son otra cosa que cajas grandes (a efectos de subpartida).

Por otro lado analizamos otros criterios aduaneros internacionales:

- La Consulta Arancelaria Vinculante de la Unión Europea código FR-PRO-2011-000119, clasifica en subpartida 7010.90 a una botella de vidrio con el mismo cierre que la que nos ocupa.

- La Consulta de la Unión Europea DEHH/1993/06-1, se refiere a una caja plástica plegable con asas, muy similar a la que nos concierne, para transporte de frutas y verduras. La diferencia es que no posee los separadores interiores para las botellas. Pero el uso es el mismo. Se le asigna código 3923.10

- La Consulta NLRTD-2007-002227, sobre caja para colocar huevos de cría, transportar y usar en la incubadora, constructivamente muy similar, se clasifica en subpartida 3923.10

Todas estas consultas son compatibles con el criterio seguido en la presente respuesta a consulta tributaria vinculante.

Por tanto, el bien "*botella de vidrio para envasado de cerveza, de 33 cl*" hay que clasificarlo, de acuerdo con el 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, en la partida 7010.90.55.00. Al incluirse la partida 7010 en el anexo IV de la Ley 20/1991, su importación se encuentra sujeta al AIEM, siendo aplicable el tipo impositivo del 15 por 100 del AIEM.

En el mismo sentido, el bien "*caja de plástico retornable para el transporte de botellas de cerveza"*, debe clasificarse en la partida 3923.10.00.00. Al incluirse la partida 3923.10.00.00 en el anexo IV de la Ley 20/1991, su importación se encuentra sujeta al AIEM, siendo aplicable el tipo impositivo del 15 por 100 del AIEM.

TERCERO.- En lo que se refiere al IGIC, el bien objeto de consulta es un producto derivado de la industria de fabricación de vidrio y productos de vidrio, como se desprende del Reglamento 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, donde aparecen clasificados estos bienes en la actividad CNAE 23.13 de fabricación de vidrio hueco. A efectos del IGIC, esta clasificación implica que las importaciones y entregas interiores de estos productos están sujetas al tipo reducido del 2 por 100 conforme a lo dispuesto en el Anexo I.1 de la Ley 20/1991, que dispone que el tipo reducido del 2 por 100 se aplica, entre otros, a las entregas o importaciones de productos derivados de la industria de los productos minerales no metálicos, sin perjuicio de lo dispuesto en el número 1 del Anexo VI de la misma Ley.

En cuanto a la caja, es un producto puramente de plástico. Se encuentra serigrafiado, aunque este hecho no le arrebata su esencia de caja al producto final. Para clasificar la industria de

procedencia 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. Este producto se clasifica en la actividad CNAE 22.22.13, fabricación de envases y embalajes de plástico, incluido en las industrias de fabricación de productos de caucho y plástico (CNAE 22). Por lo tanto, tributa también en el IGIC al tipo reducido 2% de IGIC.

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

1º) La importación de "*botella de vidrio para envasado de cerveza, de 33 cl*", clasificada en la partida 7010.90.55.00 se encuentra sujeta al AIEM, al incluirse la partida 7010 en el anexo IV de la Ley 20/1991, siendo aplicable el tipo impositivo del 15 por 100 del AIEM.

2º) La importación de "*caja de plástico retornable para el transporte de botellas de cerveza"*, clasificada en la partida 3923.10.00.00, se encuentra sujeta al AIEM al incluirse la partida 3923.10.00.00 en el anexo IV de la Ley 20/1991, siendo aplicable el tipo impositivo del 15 por 100 del AIEM.

3º) El tipo impositivo del IGIC aplicable en las importaciones de ""*botella de vidrio para envasado de cerveza, de 33 cl*"*"* y de "*caja de plástico retornable para el transporte de botellas de cerveza"*, es el tipo reducido del 2 por 100, en aplicación del número 1, apartado 1º, del Anexo I de la Ley 20/1991.

Todo lo cual se le comunica de acuerdo con la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance establecido en el artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y se le advierte que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación.

Santa Cruz de Tenerife, 14 de septiembre de 2011

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván