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

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2073 (20/07/21)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Arbitrio sobre la Importación y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 67.1 Ley 20/1991 Arts. 1, disposición adicional tercera y Anexo I Ley 4/2014

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta la tributación en el AIEM de la importación de un producto formulado a partir de tomate cuya denominación es ORL Tom Frito Ecol Bot Nuevo (8) 500 g. Se aporta la descripción e ingredientes del mismo.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- La importación de una salsa del tipo tomate frito, de acuerdo con la Reglamentación Técnico-Sanitaria para la Elaboración, Circulación y Comercio de Salsas de Mesa, está, en todo caso, sujeta al AIEM, tributando al 15 por ciento por su clasificación en la partida 2103.20.00.00 y su exclusión de la partida 2002.90, siendo indiferente el hecho de utilizarse ingredientes procedentes de la agricultura ecológica.

- Conforme a los datos aportados, el producto formulado a partir de tomate cuya denominación es ORL Tom Frito Ecol Bot Nuevo (8) 500 g, tiene la condición de salsa de tomate modalidad tomate frito clasificada en la partida arancelaria 2103.20.00.00, tributando su importación en el AIEM al tipo de gravamen del 15 por ciento.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Arbitrio sobre la Importación y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (en adelante, AIEM) , 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 21.3. C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, aprobado por el artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Se consulta la tributación en el AIEM de la importación de un producto formulado a partir de tomate cuya denominación es ORL Tom Frito Ecol Bot Nuevo (8) 500 g Se aporta la descripción e ingredientes del mismo.

SEGUNDO.- El artículo 67.1 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible del AIEM, establece:

> *"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 IV de la presente Ley producidos por ellos mismos. Igualmente estará sujeta al Arbitrio la importación de los bienes incluidos en el citado Anexo."*

Desde el día de 1 de julio de 2014, y como consecuencia de la entrada en vigor 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 (en adelante, Ley 4/2014), la referencia al Anexo IV que contiene el mencionado artículo 67.1 debe entenderse efectuada al Anexo I de la Ley 4/2014; en este sentido, el artículo 1 de la Ley 4/2014 dispone:

> *"Los bienes muebles corporales cuya entrega o importación determina la realización del hecho imponible del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias son los incluidos en el anexo I de la presente ley."*

Por otra parte, el artículo 67.2.4º define, a los efectos del AIEM, como importación: 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 ello, 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 la Ley autonómica 4/2014, las siguientes 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 I de la Ley 4/2014.

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

Comprobamos que el hecho imponible importación, sujeta al AIEM la entrada en Canarias de un bien que se encuentre incluido en el Anexo I de la Ley 4/2014, con

independencia del territorio de procedencia, el fin al que lo destine el importador y la condición de éste, y de que dicho bien sea objeto de fabricación o no en Canarias.

La consulta formulada hace referencia a la importación de un producto formulado a partir de tomate, por lo que la sujeción al AIEM de la importación del mencionado producto depende de la inclusión o no del mismo en alguna de las partidas que se insertan en el Anexo I de la Ley 4/2014.

El apartado 2 de la disposición adicional tercera de la Ley 4/2014 dispone:

"*2. Los Anexos I y II de esta ley 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.*"

Por tanto, a efectos del AIEM resulta imprescindible la clasificación arancelaria del producto objeto de consulta que se efectuará según 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.

Analicemos el producto objeto de consulta, teniendo en cuenta que la clasificación arancelaria no cabe efectuarse con base en las denominaciones o nombres comerciales de los mismos, sino conforme a su verdadera naturaleza, acudiendo para ello, si existe, a la normativa sectorial.

Según la ficha de composición aportada:

Denominación del producto: ORL Tom Frito Ecol Bot Nuevo (8) 500 gm

Descripción (la negrita es nuestra): Es un producto formulado a partir de tomate con aceite de girasol frito con cebollas y ajos ecológicos. Envasado en recipientes cerrados herméticamente y conservados mediante tratamiento térmico adecuado. **Está listo para usarse tal y como está o puede usarse como base de tomate para preparar otras salsas**. Todos los ingredientes, a excepción del agua y la sal, son ecológicos.

Ingredientes: Tomate* (154 g por 100 g de producto), aceite de girasol * 3,1 % (sofritos con cebollas* y ajos*), azúcar*, almidón de maiz * y sal. * Ingrediente ecológicos certificados.

En cuanto a los datos analíticos, son los siguientes:

Datos analíticos	Rango típico	Unidades de medida
Ph	3,90-4,40	
Sal	1,40-1,60	% expresado como cloruro sódico
Consistencia	9,5 máx.	cm. Medido a 20 C˚, 30 segundos

Brix 11,5-14,0 °

La Sección 6ª Salsas del Capítulo XXIV Condimentos y especias del Código Alimentario Español aprobado por el Decreto 2484/1967, de 21 de septiembre, dispone (la negrita es nuestra):

"*CAPÍTULO XXIV*

3.24.00. Condimentos y especias

(...)

Sección 6.ª ***Salsas***

3.24.71. ***Concepto genérico****.*

Salsa, a efectos de este Código, es la composición o mezcla de varias sustancias comestibles utilizable para acompañar a la comida o a los preparados alimenticios.

3.24.72. ***Clasificación.***

Se distinguen como principales las siguientes:

a) Salsa mayonesa.

b) Salsa de ensalada.

c) Escabeche.

d) ***Salsa de tomate****.*

e) Salsas picantes.

(...)

3.24.76. ***Salsa de tomate****.*

Mezcla cocinada de pulpa de tomate, aceite vegetal comestible y sal. El producto elaborado no tendrá más de 5 por 100 de cloruro sódico ni menos de 10 por 100 de aceite, y la cantidad de extracto seco desengrasado oscilará entre 16 y 18 por 100."

Continuando con la normativa sectorial, los artículos 1, 2, 3, 4 y 9 de la Reglamentación Técnico-Sanitaria para la Elaboración, Circulación y Comercio de Salsas de Mesa aprobado por el Real Decreto 858/1984, de 28 de marzo, disponen (la negrita es nuestra):

"*Art. 1.* ***La presente Reglamentación tiene por objeto definir, a efectos legales, lo que se entiende por salsas de mesa y fijar, con carácter obligatorio las normas de fabricación, elaboración, comercialización y, en general, la ordenación jurídica de tales productos.***

Esta Reglamentación obliga a los fabricantes, elaboradores, comerciantes e importadores de salsas de mesa envasadas*. (...)*

Art. 2. ***Definición.***

A efectos de esta Reglamentación, ***se entiende por salsas, aquellos preparados alimenticios resultado de la mezcla de distintos ingredientes comestibles y que sometidos al tratamiento culinario conveniente, se utilizan para acompañar a la comida o a los preparados alimenticios.***

Art. 3. ***Clasificación****.*

Entre los distintos tipos de salsas se distinguen:

1. ***Tomate frito.***

2. Ketchup, catsup o catchup.

3. Mayonesa o mahonesa y salsa fina.

4. Mostaza.

5. Otros tipos de salsas.

Art. 4. ***Tomate frito.***

Es el producto formulado a partir de tomate en cualquiera de sus formas de utilización (tomate natural, zumo de tomate, puré, pasta o concentrado de tomate) tal como se definen en el Código Alimentario Español, y ***sometido a un proceso de cocción con aceite vegetal comestible,*** *con la adición facultativa de los ingredientes que se citan en el título cuarto, de esta Reglamentación, envasado en recipientes cerrados herméticamente y conservado mediante el tratamiento térmico adecuado*.

Art. 5.º ***Ketchup, catsup o catchup.***

Es el producto preparado a partir de tomate en cualquiera de sus formas de utilización (tomate natural, zumo de tomate, puré, pasta o concentrado de tomate) tal como se definen en el Código Alimentario Español, sazonado con sal, vinagre, azúcares y especias y con la adición facultativa de los ingredientes citados en el título cuarto, de esta Reglamentación, envasados en recipientes convenientemente cerrados y adecuadamente conservados.

(…)

Art. 9.º ***Tomate frito****.*

9.1 Caracteres organolépticos:

El sabor, olor y aspecto serán los característicos de tomate frito. El color será el rojo típico del producto elaborado a partir del tomate o sus derivados, definidos en el artículo 4.º, obtenidos a partir de los frutos maduros. El color rojo podrá ser más o menos intenso, pero no amarillento. En todo caso cumplirán las normas de calidad vigentes.

9.2 ***Características físico-químicas:***

Contenido de tomate, 25 por 100 mínimo, expresado en concentrado de tomate de 28-30 BRIX.

Acidez, de 0,2 por 100 a 0,8 por 100 máximo, expresado en ácido cítrico anhidro.

Cloruros, 2,5 por 100 máximo, expresado en cloruro sódico.

Ph, 4,6 máximo.

Azúcares añadidos, 5 por 100 máximo.

Materia grasa extraíble, 3 por 100 mínimo.

Consistencia, el aceite podrá estar o no emulsionado.

La salsa será prácticamente homogénea y sin grumos, tolerándose únicamente indicios de separación de suero o de aceite. La consistencia, medida con el consistómetro Bostwick, tendrá un valor máximo de 14 centímetros a 20 centígrados en 30 segundos.

9.3 Normas microbiológicas:

Bacillus cereus: Máximo 1 · 10 colonias/gramo.

Salmonella-Shigella: Ausencia en 25 gramos producto."

Hemos de partir de los siguientes datos que se desprenden de la información del producto objeto de consulta:

a) Es un producto formulado a partir de tomate.

b) Está sometido a un proceso de cocción con aceite vegetal comestible (aceite de girasol).

c) Los datos analíticos de pH, sal y consistencia cumplen plenamente las características físico-químicas del tomate frito, conforme al artículo 9.2 de la Reglamentación Técnico-Sanitaria para la Elaboración, Circulación y Comercio de Salsas de Mesa aprobado por el Real Decreto 858/1984, de 28 de marzo.

d) Está listo para usarse tal y como está o puede usarse como base de tomate para preparar **otras** salsas. Es significativo esto último, porque ya el propio fabricante al utilizar el adjetivo "otras" acompañando al sustantivo "salsas", denota que considera el producto objeto de consulta una salsa.

Derivado de todo ello, podemos afirmar que nos encontramos ante una salsa de tomate del tipo tomate frito.

El Anexo I de la Ley 4/2014 contiene, entre otras, la siguiente partida (la negrita es nuestra):

2002.90	Los demás tomates preparados o conservados (excepto en vinagre o en ácido acético). **Solamente gravadas las preparaciones alimenticias a base de tomate denominadas tomate frito**	5

En las notas explicativas de la partida 2002 TOMATES PREPARADOS O CONSERVADOS (EXCEPTO EN VINAGRE O EN ÁCIDO ACÉTICO), se señala (la negrita es nuestra):

"*Esta partida comprende los tomates enteros o en trozos, excepto los tomates preparados o conservados en vinagre o ácido acético (partida 20.01) y los tomates*

presentados en las formas previstas en el Capítulo 7. Estos tomates se clasifican en esta partida cualquiera que sea el recipiente en el que estén acondicionados.

Esta partida comprende también los tomates homogeneizados preparados o conservados (por ejemplo, puré, pasta o concentrado de tomate) y el jugo de tomate cuyo contenido de extracto seco sea superior o igual al 7 % en peso. ***Sin embargo, se excluye la salsa de tomate llamada Kétchup y otras salsas de tomate (partida 21.03)****, así como las sopas de tomate y las preparaciones para preparar estas últimas (partida 21.04*)."

Las salsas de tomate están excluidas de la partida 2002, incluyéndose en la partida 2103. Esta última partida está en el Anexo I de la Ley 4/2014:

2103.20.00.00	Ketchup y demás salsas de tomate	15

Hay un hecho evidente: las salsas de tomate no se clasifican en la partida 2002, sino en la partida 2103, concretamente, en la 2103.20.00.00, estando su importación sujeta al tipo del 15 por ciento.

De disponer el producto objeto de importación de la consideración de tomate frito, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 4 y 9 de la Reglamentación Técnico-Sanitaria para la Elaboración, Circulación y Comercio de Salsas de Mesa, su importación estaría sujeta al AIEM al tipo del 15 por ciento, puesto que tendría la consideración de salsa conforme al artículo 3.1 de la citada Reglamentación, y dado que es un producto formulado a partir de tomate sería una salsa de tomate. Todo ello, con independencia de que cumpla o no las condiciones que establece el Código Alimentario Español para disponer de la naturaleza o condición de salsa de tomate.

En definitiva, por clasificarse en la partida arancelaria 2103.20.00.00, tributan al tipo del 15 por ciento la importación del producto que dispone de la consideración de salsa de tomate por cumplir las condiciones del artículo 3.24.76 del Código Alimentario Español; y del producto que dispone de la consideración de tomate frito por cumplir las condiciones establecidas en los artículos 4 y 9 del Reglamentación Técnico-Sanitaria para la Elaboración, Circulación y Comercio de Salsas de Mesa.

La referencia al tomate frito (*preparaciones alimenticias a base de tomate denominadas tomate frito*) contenida en la partida 2002.90, comprende aquellas preparaciones a base de tomate que hayan sido sometidos a un proceso de cocción con aceite vegetal comestible o de fritura, siendo denominado tomate frito por este sometimiento, pero que no disponga de las condición de salsa por dos causas:

- Porque no se utilizan para acompañar a la comida sino para preparar las mismas.

En las notas explicativas de la 2103 se expresa (la negrita es nuestra):

"A) PREPARACIONES PARA SALSAS Y SALSAS PREPARADAS; CONDIMENTOS Y SAZONADORES, COMPUESTOS.

(...)

***Generalmente las salsas se añaden a los alimentos durante la cocción o en el momento de servirlos**. Dan sabor y jugosidad a los alimentos y constrastes en la textura y el color. (...)*

*Esta partida comprende algunas preparaciones a base de hortalizas o de frutas u otros frutos que se presentan líquidas, en emulsiones o suspensiones y que contienen trozos visibles de hortalizas o de frutas u otros frutos. **Estas preparaciones se distinguen de las frutas u otros frutos y hortalizas preparadas o en conserva del Capítulo 20 en que se utilizan como salsas, es decir, para acompañar o preparar ciertos platos**, **mientras que aquellas [1]se consumen solas**.*

*Como ejemplos de productos comprendidos en esta partida, se pueden citar: salsa mayonesa, aderezos (aliños) para ensaladas, salsa bearnesa, salsa boloñesa (que contiene carne picada, puré de tomate, especias, etc.), salsa de soja (soya), salsa de champiñones, salsa Worcéster (generalmente a base de salsa de soja (soya) mezclada con una infusión de especias en vinagre y adicionada con sal, azúcar, caramelo y mostaza), **el Kétchup (preparación a base de puré de tomate, azúcar, vinagre, sal y especias) y demás salsas de tomate**, sal de apio (mezcla de sal de cocina y semillas de apio finamente molidas) y algunos condimentos compuestos para chacinería (charcutería), productos del Capítulo 22 (excepto los de la partida 22.09) preparados con fines culinarios (por ejemplo, vino y coñac) y que por este hecho resulten no aptos para su consumo como bebida.*

(...)"

- Por incumplir las características físico-químicas previstas en el artículo 9 del la Reglamentación Técnico-Sanitaria para la Elaboración, Circulación y Comercio de Salsas de Mesa.

Resulta llamativo que el legislador cuando quiere gravar una salsa, como es la mayonesa, utilice la expresión "*Solamente gravada la mayonesa*" (véase la partida arancelaria 2103.90.90 incluida en el Anexo I de la Ley 4/2014); sin embargo, cuando se refiere al tomate frito en la partida 2002.90 utiliza la expresión "*Solamente gravadas las preparaciones alimenticias a base de tomate **denominadas** tomate frito*" (la negrita es nuestra); pues bien, ello se justifica en dos hechos:

- No puede utilizar la frase "*Solamente gravado el tomate frito"* porque el tomate frito es una salsa y, como tal, está excluida, como hemos visto con anterioridad, de la partida 2002.

A efectos del AIEM resulta imprescindible la clasificación arancelaria de los productos objeto de consulta que se efectuará según 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, por lo que no cabe incluir en la partida 2002 al producto que conforme a la regulación vigente es tomate frito y, por tanto, es una salsa, cuando expresamente las notas explicativas de esta partida excluyen a las salsas de tomate.

- Existen muchos productos en el mercado que se denominan comercialmente "tomate frito", sin disponer de esta condición conforme a la normativa sectorial. Es más, se ha constatado que en los envases basan el uso de dicha denominación en la utilización de sofrito;

1 Se refiere a las frutas u otros frutos y hortalizas preparadas o en conserva del Capítulo 20, por ejemplo: de la partida 2001 pepinillos o aceitunas en vinagre, de la 2002 tomates enteros pelados en conserva, de la 2004 papas simplemente cocinadas, etc.

sin embargo, no utilizan la expresión “salsa”; y ello solamente es consecuencia de que no dispone de la condición legal de “tomate frito” en los términos expresados en la Reglamentación Técnico-Sanitaria para la Elaboración, Circulación y Comercio de Salsas de Mesa.

La intención del legislador es que, en todo caso, la importación de tomate frito tribute en el AIEM, ya sea como mera denominación comercial sin disponer de tal consideración legal de salsa, como teniendo la naturaleza legal de tomate frito.

TERCERO.- Conforme a lo expuesto, es criterio de este centro directivo que

- La importación de una salsa del tipo tomate frito, de acuerdo con la Reglamentación Técnico-Sanitaria para la Elaboración, Circulación y Comercio de Salsas de Mesa, está, en todo caso, sujeta al AIEM, tributando al 15 por ciento por su clasificación en la partida 2103.20.00.00 y su exclusión de la partida 2002.90, siendo indiferente el hecho de utilizarse ingredientes procedentes de la agricultura ecológica.

- Conforme a los datos aportados, el producto formulado a partir de tomate cuya denominación es ORL Tom Frito Ecol Bot Nuevo (8) 500 g, tiene la condición de salsa de tomate modalidad tomate frito clasificada en la partida arancelaria 2103.20.00.00, tributando su importación en el AIEM al tipo de gravamen del 15 por ciento.

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.

Las Palmas de Gran Canaria, 20 de julio de 2021

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA,
PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García