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 2098 (19/01/22)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTOS DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 54.1.g) Ley 4/2012 Art. 67.1 Ley 20/1991 Arts. 1, 3.4 y Anexo I Ley 4/2014
CUESTIÓN PLANTEADA Se consulta la tributación en el IGIC y en el AIEM de la importación del producto "Salsa de aguacate (guacamole)".	
CONTESTACIÓN VINCULANTE La importación de "Salsa de aguacate (guacamole)" está no sujeta al AIEM y sujeta al IGIC, siendo aplicable el tipo de gravamen reducido del 3 por ciento.	

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC) y el Arbitrio sobre Importaciones 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 IGIC y en el AIEM de la importación del producto "Salsa de aguacate (guacamole)". Se adjunta ficha técnica y fotografía del producto.

SEGUNDO.- Analizaremos en primer lugar la tributación en el AIEM de la importación del bien objeto de consulta.

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 bienes, siempre que se encuentren incluidos 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.

La consulta formulada hace referencia a la importación de salsa de aguacate (guacamole), por lo que la sujeción al AIEM de la importación del citado bien depende de la inclusión o no de tal bien en alguna de las partidas que se insertan en el Anexo I de la Ley 4/2014, que conforma el ámbito objetivo de tributación de este tributo.

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) n.º 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 producción o importación, que se efectuará según el citado 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.

Conforme a la documentación aportada nos encontramos con un producto constituido por una base de más de 90 % de aguacate, a la que se añade en el fin de ensalzar el gusto los siguientes productos: cebolla, zumo de limón, ajo y sal. Respecto a su procesamiento, la ficha técnica señala "*El producto se elabora con aguacates HASS el cual es madurado, clasificado, lavado, pelado y triturado; a continuación se añaden los demás ingredientes. Finalmente el producto se envasa, se procesa por alta presión y se refrigera*."

La cuestión a determinar es si el bien objeto de consulta se clasifica:

- En la partida 2008 FRUTAS U OTROS FRUTOS Y DEMAS PARTES COMESTIBLES DE PLANTAS, PREPARADOS O CONSERVADOS DE OTRO MODO, INCLUSO CON ADICION DE AZUCAR U OTRO EDULCORANTE O ALCOHOL, NO EXPRESADOS NI COMPRENDIDOS EN OTRA PARTE, o

- o en la partida arancelaria 2103 PREPARACIONES PARA SALSAS Y SALSAS PREPARADAS, CONDIMENTOS Y SAZONADORES, COMPUESTOS, HARINA DE MOSTAZA Y MOSTAZA PREPARADA.

En las notas explicativas de la partida 2103 PREPARACIONES PARA SALSAS Y SALSAS PREPARADAS, CONDIMENTOS Y SAZONADORES, COMPUESTOS, HARINA DE MOSTAZA Y MOSTAZA PREPARADA, se señala:

"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 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.*

(...)"

En las notas explicativas de la partida 2008 FRUTAS U OTROS FRUTOS Y DEMAS PARTES COMESTIBLES DE PLANTAS, PREPARADOS O CONSERVADOS DE OTRO MODO, INCLUSO CON ADICION DE AZÚCAR U OTRO EDULCORANTE O ALCOHOL, NO EXPRESADOS NI COMPRENDIDOS EN OTRA PARTE, se señala:

"*Esta partida comprende las frutas u otros frutos y demás partes comestibles de plantas, incluidas las mezclas de estos productos, enteros, troceados o aplastados, preparados o conservados por procedimientos distintos de los especificados en otros Capítulos o partidas precedentes de este Capítulo*.

(...)

El artículo 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, define a las salsas del modo siguiente:

"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."

A diferencia de las salsas, cuya elaboración requiere un tratamiento culinario, el proceso de elaboración del guacamole es un simple lavado, pelado y triturado del aguacate hasta formar una pasta, con posterior adición de otros ingredientes. Este hecho supone que se encuentre más cercano su clasificación en la partida 2008 que en la partida 2103.

Resulta relevante el contenido del Reglamento (CE) Nº 1967/2005 de la Comisión de 1 de diciembre de 2005, relativo a la clasificación de ciertas mercancías en la nomenclatura combinada, que aclara la clasificación arancelaria de diversos productos, entre las cuales se encuentra el guacamole. Lo clasifica en la partida 2008 con base en la siguiente justificación:

"*La clasificación está determinada por lo dispuesto en las reglas generales 1 y 6 para la interpretación de la nomenclatura combinada, por el capítulo 20, notas complementarias 2.a) y 3, y por el texto de los códigos NC 2008, 2008 99 y 2008 99 67.*

La preparación no puede considerarse una salsa o un condimento compuesto de la partida 2103 (véanse las notas explicativas del sistema armonizado de la partida 2103) ya que no contiene cantidades significativas de condimentos.

Como su elaboración supera los procedimientos de preparación o conservación permitidos para las mercancías clasificadas en el capítulo 8 puede clasificarse en la partida 2008.

El producto se considera «con adición de azúcar» de acuerdo con lo dispuesto en el capítulo 20, nota complementaria 3."

A mayor abundamiento, en la Información Arancelaria Vinculante (en adelante, IAV) ESBTIESBTI2020SOL734, con validez hasta 14 de octubre de 2023, clasifica en la partida 2008.99.99.90 Los demás, al siguiente producto "*Guacamole rico en vitamina A, con un color verde oscuro, compuesto por aguacate deshuesado, verduras y condimentos. Se presenta en envases de 200 gramos. Se usa para la alimentación humana. Aguacate, Tomate, Pimiento, Cebolla, Zumo de limón, aceite de oliva virgen extra, ajo, sal y cilantro*".

Igualmente en la IAV ESBTIESBTI2021SOL652, con validez hasta 7 de octubre de 2024, clasifica en la partida 2008.99.99.90 Los demás, al siguiente producto "*Guacamole de textura cremosa y un sabor sabroso con un ligero picante y un toque de acidez. Compuesto por aguacate ycondimentos.No contiene tomate. Se presenta en tarrinas de 200 y 500gr gr. Se usa para la alimentación humana. Aguacate, tomate, cebolla,zumo de limón, aceite de oliva virgen extra, ajo, sal y cilantro".*

El Anexo I de la Ley 4/2014 contiene, entre otras, las siguientes partidas:

2008.11.96.00	Cacahuetes tostados en envases de peso neto inferior o igual a 1 kg	5
2008.11.98.00	Los demás cacahuetes en envases de peso neto inferior o igual a 1 kg	5

2008.19.92	Frutos de cáscara y demás semillas, incluidas las mezclas, en envases inmediatos con un contenido neto igual o inferior a 1kg: Nueces tropicales; mezclas con un contenido de nueces tropicales superior o igual al 50% en peso	5
2008.19.93	Almendras y pistachos tostados, incluidas las mezclas, en envases inmediatos con un contenido neto igual o inferior a 1kg	5
2008.19.95	Los demás frutos de cáscara tostados, incluidas las mezclas, en envases inmediatos con un contenido neto igual o inferior a 1kg	5
2008.19.99	Frutos de cáscara sin tostar y demás semillas, incluidas las mezclas, en envases inmediatos con un contenido neto igual o inferior a 1kg	5

Comprobamos que la partida 2008.99.99.90 Los demás, no se encuentra incluida en el ámbito objetivo de aplicación del AIEM.

TERCERO.- Analizaremos a continuación la tributación en el IGIC.

El artículo 4, regulador del hecho imponible, de la Ley 20/1991 dispone en su número 2 lo siguiente:

"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."

Se constata que el hecho imponible importación sujeta al IGIC la entrada en Canarias de un bien con independencia del territorio de procedencia, el fin al que lo destine el importador y la condición de éste.

El artículo 54.1.g) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), dispone:

"1. El tipo de gravamen reducido del 3 por ciento será aplicable a las entregas de los siguientes bienes:

(...)

g) Las sustancias o productos, cualquiera que sea su origen que, por sus características, aplicaciones, componentes, preparación y estado de conservación, sean susceptibles de ser habitual e idóneamente utilizados para la nutrición humana o animal, de acuerdo con lo establecido en el Código Alimentario y las disposiciones dictadas para su desarrollo, excepto las bebidas alcohólicas.

Se entiende por bebida alcohólica todo líquido apto para el consumo humano por ingestión que contenga alcohol etílico.

A los efectos de este apartado no tendrán la consideración de alimento el tabaco ni las sustancias no aptas para el consumo humano o animal en el mismo estado en que fuesen objeto de entrega o importación.

(...)"

CUARTO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que la importación de "Salsa de aguacate (guacamole)" está no sujeta al AIEM y sujeta al IGIC, siendo aplicable el tipo de gravamen reducido del 3 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.

Santa Cruz de Tenerife, 19 de enero de 2022

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA, PLANIFICACIÓN

Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García