**CONSULTA TRIBUTOS REF**
**CONSULTA Nº 1870 (29/01/18)**

| **PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE** | **DOMICILIO** |
|---|---|
| **CONCEPTO IMPOSITIVO**<br><br>Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las islas Canarias | **NORMATIVA APLICABLE**<br>Art. 67.1 y 2.3º Ley 20/1991<br>Art. 76.1 Ley 20/1991<br>Art. 2.2 y 4 Ley 4/2014<br>Anexo I y II Ley 4/2014 |

**CUESTIÓN PLANTEADA**

La persona física consultante pretende realizar la edición de una revista y está previsto que la facturación por la publicidad inserta en la misma supere el 75 por ciento de los ingresos por la edición de la revista.

Una vez seleccionada la información a publicar (texto y fotos), la persona física consultante prepararía el diseño o maquetación de la revista y remitiría los archivos a una imprenta establecida en Canarias. Tan pronto como la imprenta efectúe la impresión, se remitiría a una distribuidora que la repartiría por todos los puntos de ventas (supermercados, bazares, estancos, etc.). En función de las revistas vendidas, la distribuidora retribuirá a la persona física consultante un importe previamente pactado, una vez descontada su comisión. Las revistas no vendidas serían devueltas a la consultante.

Consulta si la entrega de la revista está sujeta al AIEM. Caso de respuesta positiva, sí la entrega se encuentra exenta.

**CONTESTACIÓN VINCULANTE**

Estaría sujeta al AIEM la entrega de revistas que realizara la persona física consultante al distribuidor, por ostentar aquélla la condición de productor de las mismas.

Puesto que la persona física consultante manifiesta que está previsto que la facturación por la publicidad inserta en la revista supere el 75 por ciento de los ingresos por la edición de la revista, no resulta aplicable la exención regulada en el artículo 2.2 de la Ley 4/2014.

Tampoco resultaría aplicable la exención prevista en el artículo 2.4 de la Ley 4/2014, dado que las revistas no están relacionadas en el anexo II de esta ley.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al 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.-** La persona física consultante pretende realizar la edición de una revista y está previsto que la facturación por la publicidad inserta en la misma supere el 75 por ciento de los ingresos por la edición de la revista.

Una vez seleccionada la información a publicar (texto y fotos), la persona física consultante prepararía el diseño o maquetación de la revista y remitiría los archivos a una imprenta establecida en Canarias. Tan pronto como la imprenta efectúe la impresión, se remitiría a una distribuidora que la repartiría por todos los puntos de ventas (supermercados, bazares, estancos, etc.). En función de las revistas vendidas, la distribuidora retribuirá a la persona física consultante un importe previamente pactado, una vez descontada su comisión. Las revistas no vendidas serían devueltas a la consultante.

Consulta si la entrega de la revista está sujeta al AIEM. Caso de respuesta positiva, sí la entrega se encuentra exenta.

**SEGUNDO.-** La consulta se circunscribe a la tributación en el AIEM de la entrega de revistas de la persona física consultante al distribuidor en virtud de un contrato de comisión de venta en que el distribuidor actúa en nombre propio.

El artículo 67.1 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible del AIEM, dispone:

*"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."*

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 que se destinen y la condición del importador.

El artículo 3.4 de de la Ley 4/2014 dispone:

*"4. Los anexos I y II de esta ley se establecen siguiendo la estructura del 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 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.

Las revistas se encuentra incluidas en la partida arancelaria 4902 *Diarios y publicaciones periódicas, impresos incluso ilustrados o con publicidad*, y esta partida se encuentra recogida en el anexo I de la Ley 4/2014.

El artículo 76.1 de la Ley 20/1991 define al sujeto pasivo del AIEM del modo siguiente:

"*1. Son sujetos pasivos de este Arbitrio en concepto de contribuyentes las personas físicas o jurídicas, así como las entidades a que se refiere el artículo 33 de la Ley General Tributaria, que sean productores o importadores.*

*A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior se consideran:*
*a) Productores: los empresarios titulares de una producción empresarial, tal y como se define en el artículo 67, número 2, apartado 3.º, de la presente Ley.*

*(...)*"

El citado artículo 67.2.3º de la Ley 20/1991 define producción empresarial de bienes en los siguiente términos:

*"3º. Producción empresarial de bienes, la realización de actividades extractivas, agrícolas, ganaderas, forestales, pesqueras, industriales y otras análogas."*

Por tanto, la entrega efectuada a la distribuidora estará sujeta al AIEM, siempre y cuando la persona física consultante sea el productor de las revistas.

La persona física consultante subcontrata la impresión de la revistas a un tercero, previo diseño y maquetación por él mismo. Pues bien, el hecho de que la impresión de la revista se encuentre externalizada no implica que la persona física consultante no realice una actividad manufacturera, de hecho en el texto de la consulta se señala textualmente:

"*Tendría la consideración de empresario individual, siendo la actividad económica que pretendo realizar:*
*- Edición de una revista en Canarias. Epígrafe 476.2*
*- Impresión de textos e imágenes por cualquier procedimiento. Epígrafe 474.1*
*- Servicios de publicidad en la revista. Epígrafe 844"*

Resulta ilustrativo traer a colación que en la regulación del Impuesto General Indirecto Canario (tributo íntimamente relacionado, en diversos aspectos, con el AIEM por remisiones normativas y por la aplicación en el IGIC del tipo impositivo dependiendo de la sujeción sin exención al AIEM en la entrega de diversos bienes) ya contempla que la subcontratación de la elaboración de bienes no impide que la actividad de quien subcontrata sea manufacturera.

En efecto, en el artículo 50.Tres de la Ley 4/2012, que contiene el concepto de comerciante minorista a efectos del IGIC, en su número 1º recoge el siguiente requisito (el subrayado es nuestro):

> "*1º.- Que realicen con habitualidad ventas de bienes muebles o semovientes sin haberlos sometido a proceso alguno de fabricación, elaboración o manufactura, por sí mismos o por medio de terceros.*"

Por tanto, el hecho de que la elaboración de un bien (en este caso la impresión de una revistas) sea encargada a un tercero implica que la persona física consultante realiza una actividad manufacturera y no comercial.

Por último, si acudimos a la NACE Rev.2 comprobamos que la actividad de impresión se encuentra acogida a la división 18 *Artes gráficas y reproducción de soportes grabados* incluida en la Sección C *Industria Manufacturera.*

De todo ello se deriva que la entrega de las revistas de la persona física consultante al distribuidor es una entrega por parte de un productor de un bien producido por él mismo; por tanto, sujeta al AIEM.

El artículo 2.2 de la Ley 4/2014 dispone:

> *"2. Está exenta del arbitrio la entrega de periódicos y revistas que no contengan única o fundamentalmente publicidad, así como de los elementos complementarios que se entreguen conjuntamente con estos bienes mediante precio único.*
> *A estos efectos tendrán la consideración de elementos complementarios las cintas magnetofónicas, discos, videocasetes y otros soportes sonoros o videomagnéticos similares, cuyo coste de adquisición no supere el 50 por 100 del precio unitario de venta al público.*
> *Se entenderá que los periódicos y revistas contienen única o fundamentalmente publicidad, cuando más del 75 por 100 de los ingresos que proporcionen a su editor se obtengan por este concepto."*

La persona física consultante expresa en su petición que está previsto que la facturación por la publicidad inserta en la revista supere el 75 por ciento de los ingresos por la edición de la revista; por tanto, resultaría inaplicable la exención prevista en el artículo 2.2 de la Ley 4/2014.

Por último, el artículo 2.4 de la Ley 4/2014 dispone:

"*4. Con la finalidad de lograr un adecuado nivel de desarrollo en las Islas Canarias, está exenta del Arbitrio la entrega de los bienes muebles corporales relacionados en el anexo II de esta ley*."

En el anexo II de la Ley 4/2014 se encuentran incluidas las siguientes partidas:

| **Artes gráficas y su edición** | |
|---|---|
| 4909 | Tarjetas postales impresas o ilustradas; tarjetas impresas con felicitaciones o comunicaciones personales; incluso con ilustraciones; adornos o aplicaciones; o con sobre. Excepto las tarjetas postales lenticulares con efecto 3D |
| 4910 | Calendarios de cualquier clase impresos; incluidos los tacos de calendario. |
| 4911 | Los demás impresos; incluidas las estampas; grabados y fotografías. |

Con anterioridad hemos expresado que las revistas se encuentran incluidas en la partida arancelaria 4902 *Diarios y publicaciones periódicas, impresos incluso ilustrados o con publicidad.,* y esta partida no se encuentra recogida en el anexo II de la Ley 4/2014, por lo que tampoco resultaría aplicable la exención prevista en el artículo 2.4 de la Ley 4/2014.

**TERCERO.-** Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que **e**staría sujeta al AIEM la entrega de revistas que realizara la persona física consultante al distribuidor, por ostentar aquélla la condición de productor de las mismas.

Puesto que la persona física consultante manifiesta que está previsto que la facturación por la publicidad inserta en la revista supere el 75 por ciento de los ingresos por la edición de la revista, no resulta aplicable la exención regulada en el artículo 2.2 de la Ley 4/2014.

Tampoco resultaría aplicable la exención prevista en el artículo 2.4 de la Ley 4/2014, dado que las revistas no están relacionadas en el anexo II de esta ley.

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, 29 de enero de 2018

**EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN**

Javier Armas González