Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1945 (02/06/19)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 67.1 Ley 20/1991 Arts. 1, 3.4 y Anexo I Ley 4/2014

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante es adjudicataria de un contrato de diseño, ingeniería de detalle, fabricación y montaje de tanques de almacenamiento de lodo, aceite, marpol-fuel y agua sucia en una planta de tratamiento de residuos.

Las piezas (chapas, tubuladoras, accesorios, barandillas, escaleras, etc.) que componen los tanques son de acero, se manufacturan por separado en los talleres de la entidad mercantil consultante en la Península, son transportados en contenedores a Canarias y se montan *in situ* en la planta de tratamiento que la empresa adjudicadora dispone en un puerto sito en Canarias.

Consulta la tributación en el AIEM de la importación de los bienes citados.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- La clasificación arancelaria de las distintas piezas desmontadas (chapas, tubuladoras, accesorios, barandillas, escaleras, etc.) objeto de importación, se debe realizar con base a la partida arancelaria que le corresponde al tanque de almacenamiento completo o terminado; es indebido, por tanto, clasificar individualmente a las piezas desmontadas que constituyen dicho bien.

- Los tanques de almacenamiento de lodo, aceite, marpol-fuel y agua sucia se clasifican en la partida arancelaria 7309.00, sujeta su importación al AIEM al tipo impositivo del 15 por ciento.

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 51 00 / FAX (922) 92 23 81

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 entidad mercantil consultante es adjudicataria de un contrato de diseño, ingeniería de detalle, fabricación y montaje de tanques de almacenamiento de lodo, aceite, marpol-fuel y agua sucia en una planta de tratamiento de residuos.

Las piezas (chapas, tubuladoras, accesorios, barandillas, escaleras, etc.) que componen los tanques son de acero, se manufacturan por separado en los talleres de la entidad mercantil consultante en la Península, son transportados en contenedores a Canarias y se montan *in situ* en la planta de tratamiento que la empresa adjudicadora dispone en un puerto sito en Canarias.

Consulta la tributación en el AIEM de la importación de los bienes citados.

SEGUNDO.- La regla 2 a) de las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Combinada señala:

> "*a) Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza también al artículo incompleto o sin terminar, siempre que estén presentes las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también al artículo completo o terminado, o considerado como tal, en virtud de las disposiciones precedentes, cuando se presente desmontado o sin montar todavía.*"

En las notas explicativa de esta regla 2 a) se dispone:

> "*Regla 2a) (Artículos desmontados o sin montar todavía)*
>
> *V) La segunda parte de la Regla 2a) clasifica, en la misma partida que el artículo montado, el artículo completo o terminado cuando se presente desmontado o sin montar todavía. Las mercancías se presentan en estas condiciones sobre todo por razones tales como necesidad o comodidad de embalaje, manipulación o transporte.*
>
> *VI) Esta Regla de clasificación se aplica igualmente al artículo incompleto o sin terminar cuando se presente desmontado o sin montar todavía, desde el momento en que haya que considerarlo como completo o terminado en virtud de las disposiciones de la primera parte de esta Regla.*
>
> *VII) Para la aplicación de esta Regla, se considera como artículo desmontado o sin montar todavía al artículo cuyos componentes deban ensamblarse, por ejemplo, por medio de dispositivos de fijación (tornillos, pernos, tuercas, etc.) o por remachado o soldadura, con la condición, sin embargo, de que se trate solamente de operaciones de montaje.*

A este respecto, no se tendrá en cuenta la complejidad del método de montaje. Sin embargo, los componentes no pueden someterse a ninguna operación adicional de acabado para alcanzar el estado final.

VIII) En las Consideraciones generales de las secciones o de los capítulos (sección XVI, capítulos 44, 86, 87 y 89, principalmente) se citan algunos casos de aplicación de la Regla.

IX) Habida cuenta del alcance de las partidas de las secciones I a VI, esta parte de la Regla no se aplica normalmente a los productos de estas secciones."

La clasificación arancelaria de las distintas piezas desmontadas (chapas, tubuladoras, accesorios, barandillas, escaleras, etc.) objeto de importación, se debe realizar con base a la partida arancelaria que le corresponde al tanque de almacenamiento completo o terminado; es indebido, por tanto, clasificar individualmente a las piezas desmontadas que constituyen dicho bien. Por tanto, se debe examinar la tributación en el AIEM de la importación de tanques de almacenamiento (la entidad consultante los denomina tanques de proceso, pero utilizamos la denominación que consta en los títulos de los expedientes técnicos aportados "*Expediente técnico de diseño de un tanque de almacenamiento de (...)*").

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.

La consulta formulada hace referencia a la importación de tanques de acero para el almacenamiento de diversos residuos (lodo, aceite, marpol-fuel y agua sucia) industriales, por lo que la sujeción al AIEM de la importación del citado bien por parte de la entidad mercantil consultante 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.

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 de tal 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.

En las notas explicativas de la partida 73.09 DEPÓSITOS, CISTERNAS, CUBAS Y RECIPIENTES SIMILARES PARA CUALQUIER MATERIA (EXCEPTO GAS COMPRIMIDO O LICUADO), DE FUNDICIÓN, HIERRO O ACERO, DE CAPACIDAD SUPERIOR A 300 L, SIN DISPOSITIVOS MECÁNICOS NI TÉRMICOS, INCLUSO CON REVESTIMIENTO INTERIOR O CALORÍFUGO, se señala lo siguiente:

> *"Estos grandes recipientes forman parte generalmente del material fijo (almacenado u otros) de los establecimientos industriales (fábricas de productos químicos, teñido, fábricas de gas, cervecerías, destilerías, refinerías, etc.). Comprende los recipientes para cualquier materia, con exclusión, sin embargo, de los recipientes para gases comprimidos o licuados.*
>
> *Los recipientes destinados a contener estos gases se clasifican en la partida 73.11, cualquiera que sea su capacidad. Los recipientes con dispositivos mecánicos o térmicos, tales como: serpentines de vapor, agitadores, refrigeradores, resistencias eléctricas, etc., se clasifican en los Capítulos 84 u 85.*
>
> *Los depósitos comprendidos aquí pueden, por el contrario, y a reserva de las disposiciones previstas a continuación para los recipientes de doble pared y de doble fondo, tener grifos, válvulas, niveles de agua, válvulas de seguridad, manómetros y aparatos similares.*
>
> *Los depósitos pueden ser abiertos o cerrados, estar revestidos interiormente de ebonita, de plástico o incluso de un metal distinto del hierro o el acero, con un revestimiento de materias calorífugas (por ejemplo: amianto, lana de escorias, fibra de vidrio, etc.), incluso si este revestimiento está protegido a su vez con una envoltura de chapa.*
>
> *Se clasifican igualmente en esta partida los recipientes de doble pared y de doble fondo, siempre que no estén proyectados para llevar dispositivos de circulación de líquidos o de gases en el espacio anular, en este caso se clasifican en la partida 84.19.*

Entre los recipientes de esta partida, se pueden citar:

Los depósitos de petróleo, de gasolina o de aceites pesados, las cubas para remojo de la cebada en las malterías, las cubas de fermentación para líquidos (vino, cerveza, etc.), las cubas de decantación o de clarificación para todos los líquidos, las cubas para el templado o recocido de piezas metálicas, los depósitos de agua (domésticos o industriales), incluidos los depósitos de expansión (o de dilatación) para instalaciones de calefacción central, los recipientes para materias sólidas, etc.

También se excluyen de esta partida los contenedores especialmente diseñados y equipados para uno o varios medios de transporte (partida 86.09).”

De la documentación aportada (expedientes técnicos de diseño) se desprende que nos encontramos ante depósitos de almacenamiento y no ante máquinas o aparatos mecánicos con función propia que lo sería caso de tratarse de recipientes con dispositivos mecánicos o térmicos, tales como serpentines de vapor, agitadores, refrigeradores, resistencias eléctricas, etc., en cuyo caso se clasificarían en los Capítulos 84 u 85. Las tubuladuras que se mencionan en los expedientes técnicos de diseño no parecen realizar ninguna función en concreto de las descritas para poder considerar estos tanques como pertenecientes a la partida 84 u 85, sino que éstos parecen tener una función únicamente de almacenamiento. Hay que destacar que en las notas explicativas de la partida 84.79 se expresa que no se consideran aparatos mecánicos, las cubas y recipientes simplemente provistos de grifos, indicadores de nivel, manómetros o artículos análogos.

Conforme a lo expuesto, los bienes objeto de consulta se clasifican en la partida arancelaria 7309.00 “*Depósitos; cisternas; cubas y recipientes similares para cualquier materia (con excepción de los gases comprimidos o licuados); de fundición; de hierro o de acero; de capacidad superior a 300 litros; sin dispositivos mecánicos ni térmicos; incluso con revestimiento interior o calorífugo, excepto los comprendidos en la partida 73090090*.

La partida arancelaria 7309.00 se encuentra recogida en el Anexo I de la Ley 4/2014 al tipo impositivo del 15 por ciento.

7309.00	Depósitos; cisternas; cubas y recipientes similares para cualquier materia (con excepción de los gases comprimidos o licuados); de fundición; de hierro o de acero; de capacidad superior a 300 litros; sin dispositivos mecánicos ni térmicos; incluso con revestimiento interior o calorífugo, excepto los comprendidos en la partida 73090090.	15

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que:

- La clasificación arancelaria de las distintas piezas desmontadas (chapas, tubuladoras, accesorios, barandillas, escaleras, etc.) objeto de importación, se debe realizar con base a la partida arancelaria que le corresponde al tanque de almacenamiento completo o terminado; es indebido, por tanto, clasificar individualmente a las piezas desmontadas que constituyen dicho bien.

- Los tanques de almacenamiento de lodo, aceite, marpol-fuel y agua sucia se clasifican en la partida arancelaria 7309.00, sujeta su importación al AIEM al tipo impositivo 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.

Santa Cruz de Tenerife, 2 de junio de 2019
EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN
Javier Armas González