Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1916 (28/11/18)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 51.1.d) Ley 4/2012 Art. 54.1.a) Ley 4/2012 Art. 67.1 y 2.4º Ley 20/1991 Arts. 1, 3.4 y Anexo I Ley 4/2014

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta sobre el tipo impositivo en el IGIC y en el AIEM aplicable a la importación de los siguientes bienes, impresos o no, para uso doméstico:

- Platos y bols de pulpa. La pulpa es habitualmente de bagazo (residuo de caña de azúcar, por ejemplo) o de celulosa de madera.

- Vasos de cartón y ácido poliláctico (PLA).

- Vasos compuestos únicamente por ácido poliláctico (PLA).

Señala que los vasos compuestos únicamente por ácido poliláctico (PLA) son biodegradables y no se fabrican en Canarias, por lo que estima que su importación estaría no sujeta al AIEM.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Tributa en el IGIC al tipo reducido del 3 por ciento la importación de platos y bols de pulpa, vasos de cartón y ácido poliláctico (PLA) y vasos compuestos únicamente por ácido poliláctico (PLA), sin imprimir.

- Tributa en el IGIC al tipo general del 7 por ciento la importación de platos y bols de pulpa, vasos de cartón y ácido poliláctico (PLA) y vasos compuestos únicamente por ácido poliláctico (PLA), impresos.

- El hecho imponible importación en el AIEM no se encuentra condicionado a la fabricación en Canarias de un bien de la misma naturaleza del que es objeto de importación.

- No se encuentra sujeta al AIEM la importación de platos y bols de pulpa y de vasos de cartón y ácido poliláctico (PLA).

- Tributa al AIEM al tipo del 5 por ciento la importación de vasos compuestos únicamente por ácido poliláctico (PLA), cuando no sean de un solo uso; caso contrario, tributa al tipo 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 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 sobre el tipo impositivo en el IGIC y en el AIEM aplicable a la importación de los siguientes productos, impresos o no:

- Platos y bols de pulpa. La pulpa es habitualmente de bagazo (residuo de caña de azúcar, por ejemplo) o de celulosa de madera.

- Vasos de cartón y ácido poliláctico (PLA).

- Vasos compuestos únicamente por ácido poliláctico (PLA).

Señala que los vasos compuestos únicamente por ácido poliláctico (PLA) son biodegradables y no se fabrican en Canarias, por lo que estima que su importación estaría no sujeta al AIEM.

SEGUNDO.- En primer lugar, analizaremos la tributación en el IGIC de la importación de los bienes objeto de consulta.

El artículo 4 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible del IGIC, establece 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*."

Por otra parte, el artículo 8 de la Ley 20/1991, regulador del concepto de importación de bienes, dispone en su número 1 lo siguiente:

> *"1. A los efectos de este Impuesto, se define la importación como la entrada de bienes en las Islas Canarias, procedentes de la Península, Islas Baleares, Ceuta, Melilla, cualquier otro Estado miembro de la C.E.E. o de Terceros Países, cualquiera que sea el fin a que se destinen o la condición del importador."*

Se deriva de estos preceptos que la entrada de cualquier bien en Canarias está sujeta al IGIC, en concepto de importación, con independencia de la condición del importador, el fin al que se destine el bien importado y del territorio de procedencia del bien. Por tanto, la importación de platos y bols de pulpa, vasos de cartón y ácido poliláctico (PLA) y vasos compuestos únicamente por ácido poliláctico (PLA), que pretende efectuar la entidad mercantil consultante está sujeta, en todo caso, al IGIC.

Conforme a la documentación presentada nos encontramos ante la importación de bienes para uso doméstico.

El artículo 54.1.a) 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:

a) Los productos derivados de las industrias y actividades siguientes:
(...)
- Transformación de papel y el cartón, sin perjuicio de lo dispuesto en la letra k) del artículo 52.

(...)
- Industrias de transformación del caucho y materias plásticas, sin perjuicio de lo dispuesto en la letra k) del artículo 52."

La mencionada letra k) del artículo 52 dispone:

"*El tipo de gravamen cero será aplicable a las siguientes operaciones:*

(...)

k) La entrega de los bienes muebles corporales incluidos en las partidas arancelarias 1604, 4418, 7308, 9401 y 9403, cuando, en los dos últimos casos, los muebles sean de madera o de plástico, y, en todos los casos, siempre que las operaciones estén sujetas y no exentas del arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las islas Canarias."

Como ya tendremos ocasión de expresar cuando se analice la tributación en el AIEM, ninguno de los bienes cuya importación es objeto de consulta están incluidos en las partidas arancelarias citadas en el artículo 52.k) de la Ley 4/2012, por lo que en ningún caso sería aplicable este precepto.

No existe ni en la regulación legal ni en la reglamentaria del IGIC un concepto de productos derivados de la industria de la transformación de papel y el cartón y de la industria de transformación del caucho y materias plásticas, por lo que, para una correcta interpretación de las normas, debemos atender a los criterios interpretativos conforme a lo expuesto en el artículo 12.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el cual dispone que *"En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda."* .

En este sentido, resulta adecuado para decidir si un producto deriva de una determinada industria acudir a la estructura y normas explicativas de la NACE Rev.2.

La actividad manufacturera del papel y el cartón se engloba en la División 17 "Industria del papel" cuyas notas generales presentan el siguiente tenor:

"***17 Industria del papel.***

Esta división abarca la fabricación de pasta papelera, papel y productos de papel transformado. La fabricación de estos productos se agrupa porque constituye una serie de procesos conectados verticalmente. Con frecuencia se realiza más de una actividad en la misma unidad.

Fundamentalmente se llevan a cabo tres actividades. La fabricación de pasta papelera consiste en separar las fibras de celulosa de otros materiales en la madera, o en disolver y destintar el papel usado, y añadir a la mezcla pequeñas cantidades de reactivos para reforzar la aglutinación de las fibras. La fabricación del papel comprende el vertido de la pasta en una criba móvil con el fin de formar una hoja continua. Los productos de papel transformado se fabrican con papel y otros materiales mediante diversas técnicas.

Los artículos de papel pueden estar impresos (papeles pintados, envoltorios para regalo, etc.), siempre que la finalidad principal no sea la impresión de información.
La producción de pasta papelera, papel y cartón a granel se incluye en el grupo 17.1, mientras que el resto de clases comprende la producción de papel y productos de papel sometidos a transformaciones ulteriores

Esta División comprende diversas clases, entre otras la 17.22 que presenta el siguiente contenido (el subrayado es nuestro):

"17.22 Fabricación de artículos de papel y cartón para uso doméstico, sanitario e higiénico

Esta clase comprende:
- la fabricación de papel para uso doméstico e higiene personal, y de productos de guata de celulosa:
• toallitas para desmaquillar
• pañuelos, toallas, servilletas
• papel higiénico
• compresas higiénicas y tampones, pañales para bebés
• <u>vasos, platos y bandejas</u>

- la fabricación de guata y artículos textiles de guata: compresas higiénicas, tampones, etc.
Esta clase no comprende:
- la fabricación de guata de celulosa (véase 17.12)"

La actividad manufacturera de transformación del plástico se engloba en la División 22 "Fabricación de productos de caucho y plásticos". Las notas generales del grupo 22.2 "Fabricación de productos de plástico" señalan lo siguiente:

"Este grupo comprende la transformación de resinas de plástico nuevas o usadas (es decir, recicladas) en productos intermedios o finales, utilizando procesos tales como el moldeo por compresión, el moldeo por extrusión, el moldeo por inyección, el

moldeo por soplado y el vaciado. En la mayoría de los casos el proceso de producción permite la elaboración de una amplia gama de productos."

La clase 22.29 "Fabricación de otros productos de plástico" presenta el siguiente contenido:

"*Esta clase comprende:*
- la fabricación de servicios de mesa, utensilios de cocina y artículos de tocador, de plástico
- la fabricación de productos de plástico diversos:
• sombrerería, aislamientos, piezas para lámparas y accesorios de iluminación, artículos de escritorio y para uso escolar, prendas de vestir (sólo cuando las piezas se unen por adhesión y no por costura), guarniciones para muebles, estatuillas, cintas transportadoras y de transmisión, cintas de plástico autoadhesivas, hormas de zapato de plástico, boquillas de plástico para cigarrillos y puros, peines, rizadores de pelo, artículos promocionales y de regalo de plástico, etc.
- la fabricación de mástiles de fibra de carbono (NUEVO)
- la soldadura de tanques y tuberías de plástico (NUEVO)
Esta clase no comprende:
- la fabricación de artículos de viaje de plástico (véase 15.12)
- la fabricación de calzado de plástico (véase 15.20)
- la fabricación de mobiliario de plástico (véanse 31.01, 31.02 y 31.09)
- la fabricación de colchones de plástico celular no recubierto (véase 31.03)
- la fabricación de artículos de plástico para deporte (véase 32.30)
- la fabricación de juegos y juguetes de plástico (véase 32.40)
- la fabricación de accesorios de plástico para medicina, cirugía y odontología (véase 32.50)
- la fabricación de artículos ópticos de plástico (véase 32.50)
- la fabricación de cascos de plástico y otro equipo de seguridad de plástico (véase 32.99)"

Ahora bien, la entidad mercantil consultante expone que también los bienes objeto de consulta pueden estar impresos.

La actividad de artes gráficas se encuadra en la División 18 "Artes gráficas y reproducción de soportes grabados" cuyas notas generales presentan el siguiente tenor (el subrayado es nuestro):

"***18 Artes gráficas y reproducción de soportes grabados***

Esta división comprende la impresión de periódicos, libros, publicaciones periódicas, impresos comerciales, tarjetas de felicitación y otros materiales impresos, y las actividades complementarias asociadas, como la encuadernación, los servicios de fotograbado y la representación en imágenes de los datos. Las actividades complementarias incluidas aquí forman parte integrante de la industria de la impresión y estas operaciones en casi todos los casos ofrecen un producto (una plancha para impresión, un libre encuadernado o un disco o fichero informático) que forma parte integrante de la industria de las artes gráficas.

Entre los procedimientos que se utilizan en las artes gráficas se encuentran una serie de métodos de transferencia de imágenes desde una plancha, pantalla o fichero informático a un soporte, como papel, plástico, metal, artículos textiles o madera. Los métodos más importantes consisten en la transferencia de la imagen desde una plancha o pantalla al soporte por medio de la litografía, el huecograbado, la serigrafía o la flexografía.
Aunque una sola unidad puede realizar la impresión y la edición (un periódico, por ejemplo), cada vez es menos frecuente que se lleven a cabo estas actividades diferenciadas en la misma ubicación física.
Esta división comprende también la reproducción de soportes grabados, como discos compactos, grabaciones de vídeo y programas informáticos en discos o cintas, etc.
Esta división no comprende las actividades de edición (véase la sección J).”

Los productos derivados de la industria de artes gráficas no se citan en la regulación del tipo reducido del 3 por ciento.

El artículo 51.1.d) de la Ley 4/2012 dispone:

“1. En el Impuesto General Indirecto Canario serán aplicables los siguientes tipos de gravamen: (...)

d) El tipo general del 7 por ciento, aplicable a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que no se encuentren sometidos a ninguno de los otros tipos impositivos previstos en el presente artículo.”

TERCERO.- En segundo lugar, analizaremos la tributación en el AIEM de la importación de platos y bols de pulpa, vasos de cartón y ácido poliláctico (PLA) y vasos compuestos únicamente por ácido poliláctico (PLA).

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.”*

El artículo 67.2.4º de la Ley 20/1991 define, a los efectos del AIEM, importación en los siguientes términos:

"*4º. 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 que se destinen y la condición del importador.

Comprobamos que el hecho imponible importaciones 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 a que lo destine el importador y la condición de éste, y de que dicho bien sea objeto de fabricación o no en Canarias. En efecto, del artículo 67.1 de la Ley 20/1991 y del citado concepto de importación a efectos del AIEM no se desprende que se condicione la existencia del hecho imponible importación al requisito de que el bien objeto de importación se fabrique en Canarias.

La consulta formulada hace referencia a la importación de platos y bols de pulpa, vasos de cartón y ácido poliláctico (PLA) y vasos compuestos únicamente por ácido poliláctico (PLA), por lo que la sujeción al AIEM de la importación de los citados bienes por parte de la entidad mercantil consultante depende de la inclusión o no de tales bienes 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.

Los platos y bols de pulpa se clasifican en la partida arancelaria 4823.70.90.00 "*4823.70 Artículos moldeados o prensados, de pasta de papel (...) 4823.70.90.00 - Los demás*"; dicha partida no se encuentra recogida en el Anexo I de la Ley 4/2014.

Los vasos de cartón y ácido poliláctico (PLA), entendiendo que el vaso está constituido principalmente por cartón y el PLA solo sería una fina capa interior, se clasifican en la partida arancelaria 4823.69.90.00 "- *Bandejas, fuentes, platos, tazas, vasos y artículos similares, de papel o cartón (...) 4823.69 - - Los demás (...) 4823.69.90.00 - - - Los demás*"; dicha partida no se encuentra recogida en el Anexo I de la Ley 4/2014.

Los vasos compuestos únicamente por ácido poliláctico (PLA) se clasifican en la partida arancelaria 3924.10.00.90 "*3924 Vajilla artículo de cocina o de uso doméstico y*

artículos de higiene o tocador, de plástico. 3924.10.00 - Vajilla y demás artículos para el servicio de mesa o de cocina (...) 3924.10.00.90 Los demás"; dicha partida se encuentra recogida en el Anexo I de la Ley 4/2014 al tipo impositivo del 15 o 5 por ciento, dependiendo de si se tratan o no de vasos, platos y cubiertos de un solo uso.

3924.10.00	Vajilla y demás artículos para el servicio de mesa o de cocina de plástico. Solamente los vasos, platos y cubiertos de un solo uso.	15

3924.10.00	Vajilla y demás artículos para el servicio de mesa o de cocina de plástico. Excluidos los vasos, platos y cubiertos de un solo uso.	5

La naturaleza biodegradable de los vasos no afectan a la tributación en el AIEM en su importación.

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

- Tributa en el IGIC al tipo reducido del 3 por ciento la importación de platos y bols de pulpa, vasos de cartón y ácido poliláctico (PLA) y vasos compuestos únicamente por ácido poliláctico (PLA), sin imprimir.
- Tributa en el IGIC al tipo general del 7 por ciento la importación de platos y bols de pulpa, vasos de cartón y ácido poliláctico (PLA) y vasos compuestos únicamente por ácido poliláctico (PLA), impresos.
- El hecho imponible importación en el AIEM no se encuentra condicionado a la fabricación en Canarias de un bien de la misma naturaleza del que es objeto de importación.
- No se encuentra sujeta al AIEM la importación de platos y bols de pulpa y de vasos de cartón y ácido poliláctico (PLA).
- Tributa al AIEM al tipo del 5 por ciento la importación de vasos compuestos únicamente por ácido poliláctico (PLA), cuando no sean de un solo uso; caso contrario, tributa al tipo 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, 28 de noviembre de 2018

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Javier Armas González