Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	DOMICILIO:
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** D.A.Octava.Dos Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta por el tipo impositivo del IGIC aplicable a las entregas interiores e importaciones de labores de tabaco de una marca de picadura para liar sobre la que la sociedad consultante recientemente ha obtenido licencia para ser comercializada en las Islas Canarias.

Tras reproducir el contenido del apartado Dos de la Disposición Adicional Octava de la Ley 20/1991 que establece los tipos especiales del IGIC aplicables a las entregas e importaciones de labores del tabaco, se afirma que para determinar lo que se entiende por labores del tabaco habrá que acudir a la regulación específica de los Impuestos Especiales. Concretamente, la Ley 30/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, en su Capítulo VIII, Impuesto sobre las Labores de Tabaco, establece que, a efectos de dicho Impuesto, tienen la consideración de labores de tabaco:

a) Los cigarrillos (sic) y los cigarritos.

b) Los cigarrillos

c) La picadura para liar

d) Los demás tabacos para fumar

Concluye el consultante afirmando que queda claro que la picadura para liar es considerada por la Ley 38/1992 de Impuestos Especiales como una labor del tabaco y no como un sucedáneo del tabaco.

A continuación se menciona que la sociedad consultante ha obtenido recientemente una licencia para comercializar una determinada marca de picadura para liar en las Islas Canarias, que esté compuesta por una mezcla de tabaco denominada “halfzware” (tabaco de corte fino con hebras largas de color entre oscuro y muy oscuro) o “zware” (pertenece a los tipos de tabaco Halfzware y contiene una cantidad importante de hojas oscuras). Desde el punto de vista del consultante, este producto difiere notablemente, tanto en su contenido (hojas de tabaco oscuro y semioscuro), como en cuanto a su fuente de sabor del resto de las marcas comercializadas por la consultante en las Islas Canarias (todas ellas de tabaco rubio), y entiende que sería correcto asimilar su tratamiento fiscal al de las labores de tabaco negro, y por tanto, el tipo especial aplicable a las entregas e importaciones de esta labor de tabaco sería del 20 por 100.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Las entregas interiores e importaciones de labores de picadura para liar, de la marca VAN NELLE, en sus presentaciones HALFZWARE y ZWARE, deben ser consideradas a efectos del IGIC como entregas o importaciones de labores del tabaco negro, por lo que corresponde la aplicación del tipo impositivo especial del 20 por 100.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria en relación con el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), esta Dirección General de Tributos, 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 adelante, Ley 20/1991), en relación con el articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, aprobado por Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Se consulta por el tipo impositivo del IGIC aplicable a las entregas interiores e importaciones de labores de tabaco de una marca de picadura para liar sobre la que la sociedad consultante recientemente ha obtenido licencia para ser comercializada en las Islas Canarias.

Tras reproducir el contenido del apartado Dos de la Disposición Adicional Octava de la Ley 20/1991 que establece los tipos especiales del IGIC aplicables a las entregas e importaciones de labores del tabaco, se afirma que para determinar lo que se entiende por labores del tabaco habrá que acudir a la regulación específica de los Impuestos Especiales. Concretamente, la Ley 30/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, en su Capítulo VIII, Impuesto sobre las Labores de Tabaco, establece que, a efectos de dicho Impuesto, tienen la consideración de labores de tabaco:

a) Los cigarrillos (sic) y los cigarritos.

b) Los cigarrillos

c) La picadura para liar

d) Los demás tabacos para fumar

Concluye el consultante afirmando que queda claro que la picadura para liar es considerada por la Ley 38/1992 de Impuestos Especiales como una labor del tabaco y no como un sucedáneo del tabaco.

A continuación se menciona que la sociedad consultante ha obtenido recientemente una licencia para comercializar una determinada marca de picadura para liar en las Islas Canarias, que esté compuesta por una mezcla de tabaco denominada “halfzware” (tabaco de corte fino con hebras largas de color entre oscuro y muy oscuro) o “zware” (pertenece a los tipos de tabaco Halfzware y contiene una cantidad importante de hojas oscuras). Desde el punto de vista del consultante, este producto difiere notablemente, tanto en su contenido (hojas de tabaco oscuro y semioscuro), como en cuanto a su fuente de sabor del resto de las marcas comercializadas por la consultante en las Islas Canarias (todas ellas de tabaco rubio), y entiende que sería correcto asimilar su tratamiento fiscal al de las labores de tabaco negro, y por tanto, el tipo especial aplicable a las entregas e importaciones de esta labor de tabaco sería del 20 por 100.

SEGUNDO.- La Disposición Adicional Octava Dos de la Ley 20/1991 establece la aplicación de dos tipos impositivos especiales en las entregas e importaciones de labores del tabaco:

a) Para las labores del tabaco negro: 20 por 100.

b) Para las labores del tabaco rubio y sucedáneos del tabaco: 35 por 100.

Junto al escrito presentado por el consultante se aporta una muestra de cada labor, en sendas bolsas de plástico de color azul con solapa y una cinta adhesiva para el cierre.

Impresa en el exterior hay una información de la que destacamos lo siguiente:

1) Van Nelle. Halfzware SAG. 50 g.

2) Van Nelle. Zware Shag. 50 g.

Con posterioridad al escrito presentado se informa sobre la composición de ambas labores. Se especifican los tipos de tabaco y cantidades que intervienen en su elaboración, básicamente tabacos Firecured, Aircured, Burley, Fluecured, etc., en diversas proporciones.

Entre las Reglas Generales para la interpretación de la Nomenclatura Combinada del Anuario Aduanero de España resulta relevante la siguiente:

Regla 3 b): Los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes...presentadas en conjuntos o surtidos acondicionados para la venta al por menor... se clasificarán con la materia o el artículo que les confiera el carácter esencial, si fuera posible determinarlo.

En general, las picaduras de tabaco para liar, están constituidas por una mezcla, específica para cada labor, de distintos tipos de tabaco, rubios, negros y otros. Al ser determinante, para decidir el tipo de IGIC aplicable en este caso, la consideración de la mezcla como labor de tabaco rubio o negro, se hace necesario utilizar algún criterio razonable.

Consideramos que, a falta de un criterio técnico o jurídico, es razonable utilizar, mutatis mutandis, el criterio anterior del Anuario Aduanero.

En el caso de las mezclas de picaduras, ninguna de ellas se puede considerar que, *per se*, le confiere el "carácter esencial", siendo el tipo de tabaco más abundante (rubio o negro) el que determinará el carácter de la mezcla.

a) Definición de las mezclas:

HALFWARE: Tabaco de corte fino, de hebras largas, de color entre oscuro y muy oscuro.

ZWARE: Tipo de tabaco Halfware. Contiene una cantidad importante de hojas oscuras.

b) Tabaco rubio/negro:

Necesitamos determinar a qué tabacos en rama se les considera técnicamente como tabacos rubios o negros

Resulta difícil clasificar todos los tabacos en negros o rubios, puesto que, salvo a efectos comerciales, ha dejado de tener interés esta distinción desde el momento en que fiscalmente, para determinados tributos, ha pasado a ser inocua. La Comunidad Europea, en las Directivas 95/59 (LCEur 1999,2069) y 92/79 (LCEur 1992,3390) prevé un trato fiscal uniforme para todos los cigarrillos (de tabaco negro o de tabaco rubio), siendo el caso de Canarias una particular excepción a esas normas.

1) En el artículo 37 de la Ley 97-1269, de 30 de Diciembre de 1997, de la República Francesa, por la que se aprobaban los Presupuestos Generales del Estado para 1998, se incluye el párrafo siguiente:

"Se considerarán cigarrillos de tabaco negro los cigarrillos cuya composición de tabaco natural contenga un mínimo del 60% de tabacos pertenecientes a los códigos NC 24.01.10.41, 2401.10.70, 2401.20.41 ó 2401.20.70 del Arancel Aduanero."

A) Tabacos sin desvenar o desnervar:

NC 2401.10.41: Tabaco "fire-cured" del tipo Kentucky.

NC 2401.10.70: Tabaco "dark air-cured".

B) Tabacos total o parcialmente desvenado o desnervado:

NC 2401.20.41: Tabaco "fire-cured" del tipo Kentucky.

NC 2401.20.70: Tabaco "dark air-cured".

Según la información anterior, arancelariamente, deben considerarse como tabaco negro exclusivamente el "fire-cured" del tipo "Kentucky" y el "dark air-cured".

Conviene aclarar que el Arancel de Aduanas no establece una clasificación de los tabacos naturales en rubios o negros, sino que atiende al procedimiento de secado y, en algunos casos, al tipo de planta.

En la Nota del Capítulo 24 establece los siguientes tratamientos para la hoja de tabaco:

SECADO

- Sun curing: Secado al aire libre.

- Air curing: Secado en cobertizos cerrados con circulación natural de aire.

- Flue curing: Secado en secadores de aire caliente.

- Fire curing: Secado mediante hogueras.

ACONDICIONAMIENTO DE CONSERVACIÓN

- Antes del envase definitivo:

* Fermentación natural controlada.

* Re-drying: Nuevo secado artificial.

- Después del envasado:

* Ageing: fermentación-envejecimiento espontánea.

En el artículo 2 del Reglamento (CEE) nº 2075/92 del Consejo, de 30 de Junio de 1992, por el que se establece la organización común de mercados en el sector del tabaco crudo, se dice:

"Las variedades de tabaco crudo se clasificarán en los grupos siguientes:

a) Tabaco curado al aire caliente ("Flue cured").

Tabaco curado en hornos en los que la circulación del aire, la temperatura y el grado higrométrico están controlados.

b) Tabaco rubio al aire ("Light air cured").

Tabaco curado al aire, a cubierto, que no se deja fermentar.

c) Tabaco negro curado al aire ("Dark air cured").

Tabaco curado al aire, a cubierto, pero que se deja fermentar naturalmente antes de su comercialización.

d) Tabaco curado al sol ("Sun cured").

e) Tabaco curado al fuego ("Fire cured").

f) Basmas (tabaco curado al sol).

g) Katerini (tabaco curado al sol).

h) Kaba Koulak clásico y las variedades similares. (tabaco curado al sol).

En el ANEXO al Reglamento se especifican las variedades de tabaco incluidas en cada grupo. Concretamente:

a) Virginia y Bright.

b) Burley y Maryland.

c) Burley fermentado y otros.

d) Varios curados al sol.

e) Kentuky y otros.

La picadura de las dos labores consultadas está formada por una mezcla de los tabacos crudos siguientes:

* Fire-cured, Kentucky (NEGRO)

* Dark air cured, Burley (NEGRO)

* Fluecured, Virginia (RUBIO)

* Pequeña cantidad de tabaco homogeneizado

Se comprueba, en ambas labores, el predominio del tabaco negro sobre el rubio, con lo que, a efectos de la determinación del tipo impositivo del IGIC, debe aplicarse el criterio del predominio de uno de los tabacos para considerar la mezcla como tabaco rubio o negro desde el punto de vista comercial

Como consecuencia de todo lo anterior, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que las entregas interiores e importaciones de labores de picadura para liar, de la marca VAN NELLE, en sus presentaciones HALFZWARE y ZWARE, deben ser consideradas a efectos del IGIC como entregas o importaciones de labores del tabaco negro, por lo que corresponde la aplicación del tipo impositivo especial del 20 por 100.

Todo lo cual se le comunica de acuerdo con la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance establecido en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y se le advierte que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación.

Santa Cruz de Tenerife, 8 de enero de 2009
EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández.