**CONSULTA Nº 2.332 (06/08/2026)**

**ESTA CONSULTA SUSTITUYE A LA CONSULTA 2.321 DE 10/06/2026**

| **PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE** | **DOMICILIO** |
|---|---|
| | |
| **CONCEPTO**<br>Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias | **NORMATIVA APLICABLE**<br>Arts. 75.Dos.2.4º, 76.2 y 82.1.a) Ley 20/1991 |

**CUESTIÓN PLANTEADA**

La entidad consultante (en adelante, la entidad A) tiene como actividad principal la distribución, importación y exportación de bebidas alcohólicas y no alcohólicas. Adquiere bebidas alcohólicas a su fabricante en la Península con destino a un depósito fiscal en Canarias, titular de la entidad C, que no tiene la consideración de depósito relativo a los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (depósito REF). Las bebidas enviadas a Canarias están incluidas en el ámbito objetivo del AIEM.

La entidad A entrega dentro del depósito fiscal las bebidas alcohólicas a la entidad B que es la encargada de dar salida a tales bebidas del depósito, no teniendo como destino una fábrica, un depósito fiscal o la exportación.

Se consulta cuándo se devenga el AIEM por la importación de las bebidas alcohólicas, quién es el sujeto pasivo y si el Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas derivadas (IABD) forma parte de la base imponible.

**CONTESTACIÓN VINCULANTE**

El devengo del AIEM por la importación de las bebidas alcohólicas fabricadas en la Península y enviadas en régimen suspensivo a un depósito fiscal a efectos del IABD, se produce con la salida de dicho depósito, siendo la entidad B el sujeto pasivo del AIEM en calidad de sustituto del contribuyente (el importador). En la base imponible se incluirá la cuota del IABD devengada.

**LA PRESENTE CONSULTA SUSTITUYE A LA CONSULTA 2321 DE 10 DE JUNIO DE 2026**

Visto el escrito presentado por , en el cual formula consulta relativa al Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias , 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 23.3.C).k) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea aprobado por el Decreto 107/2024, de 31 de julio, emite la siguiente contestación:

**PRIMERO.-** La entidad consultante (en adelante, la entidad A) tiene como actividad principal la distribución, importación y exportación de bebidas alcohólicas y no alcohólicas. Adquiere bebidas alcohólicas a su fabricante en la Península con destino a un depósito fiscal en Canarias, titular de la entidad C, que no tiene la consideración de depósito relativo a los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (depósito REF). Las bebidas enviadas a Canarias están incluidas en el ámbito objetivo del AIEM.

La entidad A entrega dentro del depósito fiscal las bebidas alcohólicas a la entidad B que es la encargada de dar salida a tales bebidas del depósito, no teniendo como destino una fábrica, un depósito fiscal o la exportación.

Se consulta cuándo se devenga el AIEM por la importación de las bebidas alcohólicas, quién es el sujeto pasivo y si el Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas derivadas forma parte de la base imponible.

**SEGUNDO.-** El artículo 67.1 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible del AIEM, establece:

"*1. 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 I 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, producidos por ellos mismos. Igualmente estará sujeta al Arbitrio la importación de los bienes incluidos en el citado Anexo*."

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 el texto refundido de las normas legales aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el Impuesto General Indirecto Canario y el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias aprobado por Decreto legislativo 1/2025, de 13 de octubre (en adelante, texto refundido REF), 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 2º del texto refundido REF.

b) La importación, en el mismo territorio, de los mismos bienes corporales, cualquie-

ra que sea su procedencia, el fin que se destinen y la condición del importador.

La consulta planteada se refiere a la importación de bebidas alcohólicas, por lo que la sujeción al AIEM de la importación de los citados bienes depende de la inclusión o no de los mismos en alguna de las partidas que se insertan en el Anexo 2º del texto refundido REF.

El apartado 2 de la disposición adicional cuarta del texto refundido REF dispone:

"*2. Los Anexos 2º y 3º del presente texto refundido se establecen siguiendo la estructura del Anexo I del Reglamento (CEE) nº 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*."

El propio consultante admite que las bebidas alcohólicas objeto de importación se encuentran clasificadas en partidas arancelarias recogidas en el citado Anexo 2º, por lo que su importación se encuentra sujeta al AIEM. Conforme a todo ello, la entrada en Canarias de las bebidas alcohólicas incluidas en el ámbito objetivo del AIEM, supone la existencia del hecho imponible importación sujeta al AIEM.

La primera cuestión que plantea la entidad consultante es cuándo se devenga el AIEM.

El Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas derivadas (IABD) es un impuesto especial de fabricación conforme al artículo 2.1.d) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (en adelante, Ley 38/1992). Este tributo se aplica en todo el territorio nacional (incluida Canarias), salvo Ceuta y Melilla, conforme a los artículos 3 y 23 de la Ley 38/1992, siendo, como impuesto especial de fabricación, su hecho imponible, la fabricación, la importación o la entrada irregular de los productos objeto de dichos impuestos y la introducción en Canarias de los bienes que conforman el ámbito objetivo del IABD procedentes de otros Estados miembros de la Unión Europea.

Puesto que las bebidas alcohólicas son objeto de envío desde su fábrica en la Península hasta un depósito fiscal a efectos del IABD situado en Canarias, la salida desde fábrica se realiza en régimen suspensivo, por lo que no se ha devengado el IABD conforme al artículo 7.1.a) de la Ley 38/1992.

El artículo 75.Dos de la Ley 20/1991, regulador del devengo del AIEM en las importaciones, contiene en el apartado 2.4º la siguiente regla especial:

"*Dos. Devengo en las importaciones.*

*1. Regla general:*

*(...)*

*2. Reglas especiales:*

*(...)*

*4º. En las operaciones relativas a bienes objeto de los impuestos especiales de fabricación exigibles en Canarias, el momento del devengo quedará diferido al del devengo del respectivo impuesto especial de fabricación, si éste tiene lugar en un momento posterior al establecido en la regla general contemplada en el apartado 1 anterior.*

*Lo dispuesto en el párrafo anterior se entiende sin perjuicio de los controles que se establezcan reglamentariamente por parte de la Consejería competente en materia de Hacienda del Gobierno de Canarias.*"

Tengamos en cuenta que esta regla especial del devengo se aplica por razón de tratarse de bienes que forman parte del ámbito objetivo de un impuesto especial de fabricación. Con esto queremos señalar que esta regla especial del devengo se aplica aunque exista divergencia entre el hecho imponible del AIEM y el hecho imponible del impuesto especial de fabricación exigible en Canarias, como es el caso objeto de consulta donde el hecho imponible del AIEM es la importación y el hecho imponible del IABD es la fabricación.

Tratándose a efectos del AIEM de la importación de bebidas alcohólicas cuya fabricación esta sujeta al IABD, el devengo de aquél coincidirá con el devengo de éste. Dado que las bebidas alcohólicas se han introducido en Canarias en régimen suspensivo al destinarse a un depósito fiscal, la ultimación del régimen suspensivo, y por tanto el devengo del IABD, se producirá, en el supuesto objeto de consulta, con la salida de las bebidas alcohólicas del depósito fiscal que supone la ultimación del régimen suspensivo del IABD.

En cuanto al sujeto pasivo, el artículo 76.2 de la Ley 20/1991 dispone lo siguiente:

"*2. Son sujetos pasivos en concepto de sustitutos, en los supuestos de devengo diferido previstos en el artículo 75 de esta Ley, las personas distintas de las previstas en el número anterior que decidan el abandono del régimen suspensivo de los impuestos especiales de fabricación."*

El número 1 de este artículo 76 presenta la siguiente redacción:

"*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.*

*b) Importadores: los expresados en el artículo 21 de la presente Ley."*

Por otra parte, el referido artículo 21 de la Ley 20/1991 dispone:

"*Son sujetos pasivos en las importaciones de bienes quienes las realicen.*

*Se consideran importadores, siempre que se cumpla, en cada caso, la legislación aplicable:*

*a) Los destinatarios de los bienes importados, sean adquirentes, cesionarios o propietarios de los mismos, o bien consignatarios que actúen en nombre propio en la importación de dichos bienes.*

*b) Los viajeros para los bienes que conduzcan al entrar en las islas Canarias.*

*c) Los propietarios de los bienes en los casos no contemplados en los apartados a) y b) anteriores.*"

En el texto de la consulta se expone que la entidad A entrega dentro del depósito fiscal las bebidas alcohólicas a la entidad B que es la encargada de dar salida a tales bebidas del depósito, no teniendo como destino una fábrica, un depósito fiscal o la exportación. Consecuencia de esto, la entidad B es el sujeto pasivo del AIEM en calidad de sustituto del contribuyente (el importador).

Respecto a la base imponible, el artículo 82.1.a) de la Ley 20/1991 dispone:

"*1. Con excepción de lo previsto en el apartado 2, la base imponible en las importaciones será la que resulte de adicionar al «valor en aduana» los conceptos siguientes en cuanto que no estén comprendidos en el mismo:*

*a) Cualesquiera gravámenes o tributos que pudieran devengarse con ocasión de la importación, con excepción del propio Arbitrio sobre las Entregas e Importaciones en las islas Canarias y del Impuesto General Indirecto Canario*."

Puesto que el devengo del AIEM coincide con el devengo del IABD, la cuota de este tributo se integra en la base imponible del hecho imponible importación sujeto al AIEM.

**TERCERO.-** Conforme a lo expuesto por la entidad consultante, es criterio vinculante de este centro directivo que el devengo del AIEM por la importación de las bebidas alcohólicas fabricadas en la Península y enviadas en régimen suspensivo a un depósito fiscal a efectos del IABD, se produce con la salida de dicho depósito, siendo la entidad B el sujeto pasivo del AIEM en calidad de sustituto del contribuyente (el importador). En la base imponible se incluirá la cuota del IABD devengada.

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, 6 de agosto de 2026

**EL VICECONSEJERO DE HACIENDA**

**Y RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA**

Gabriel Megías Martínez