Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100 - Fax: 922 922 381
Tomás Miller, 38 – 4ª Planta | CP 35007 Las Palmas de Gran Canaria | Tfno: 928 578 448- Fax: 928 578 449

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1968 (03/10/19)

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.4.2 Ley 20/1991 Art. 8.1 Ley 20/1991 Art. 54.1.a) y d) Ley 4/2012 Art. 67.1 Ley 20/1991 Arts. 1, 3.4 y Anexo I Ley 4/2014

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta la tributación en el AIEM y en el IGIC a la importación de los siguientes productos:

- RASTEFÜTT TOXIFORT, aditivo para la alimentación animal que permite, añadido en la dieta, mantener en niveles aceptables la presencia de micotoxina. En niveles no tóxicos.

- RASTEFÜTT MACRO COW ÉLITE, corrector vitamínico-mineral esencial para el crecimiento del ganado, la reproducción y el adecuado desarrollo embrionario.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La importación de los productos objetos de consulta tributan en el IGIC al tipo reducido del 3 por ciento y en el AIEM al tipo del 5 por ciento

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC) y 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.- Se consulta la tributación en el AIEM y en el IGIC a la importación de los siguientes productos:

- RASTEFÜTT TOXIFORT, aditivo para la alimentación animal que permite, añadido en la dieta, mantener en niveles aceptables la presencia de micotoxina. En niveles no tóxicos.

- RASTEFÜTT MACRO COW ÉLITE, corrector vitamínico-mineral esencial para el crecimiento del ganado, la reproducción y el adecuado desarrollo embrionario.

SEGUNDO.- En primer lugar, analizaremos la tributación en el IGIC de los productos

objeto de consulta.

El número 2 del artículo 4 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible importaciones, dispone:

> *"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 8.1 de la Ley 20/1991, regulador del concepto de importación de bienes, dispone:

> "*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.*"

Derivado de estos preceptos, la mera entrada de un bien en Canarias supone la realización del hecho imponible importación sujeto al IGIC; esta sujeción es con independencia de la naturaleza jurídica del importador, de si la importación se realiza o no en el ámbito de una actividad empresarial o profesional y del fin a que se destine el bien objeto de importación. Por tanto, la importación por parte de la entidad mercantil consultante de los productos descritos en su escrito supone la sujeción al IGIC de tal importación.

Seguidamente corresponde determinar el tipo impositivo aplicable a la importación de los bienes objeto de consulta.

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:*
>
> *(...)*
>
> *– Industria química, excepto los perfumes, aguas de perfume, extractos y los productos de cuidado personal y los productos cosméticos definidos en las letras m) y n) del artículo 2 de Real Decreto Legislativo 1/2015, de 24 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de garantías y uso racional de los medicamentos y productos sanitarios.*
>
> *(...)*"

Corresponde a continuación examinar la tributación en el AIEM.

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 varios productos que disponen de la naturaleza de preparaciones destinadas a completar la alimentación animal (se añaden a la dieta de los animales para diversos fines: mantener en niveles aceptables la presencia de micotoxina, RASTEFÜTT TOXIFORT, o corrector vitamínico-mineral esencial para el crecimiento del ganado, RASTEFÜTT MACRO COW ÉLITE), 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 los mismos 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.

Se desprende de la documentación aportada por la entidad mercantil consultante que los productos objeto de consulta son aditivos que se añaden al pienso destinado a la alimentación animal.

En las notas explicativas de la partida 23.09 "*Preparaciones del tipo de las utilizadas para la alimentación de los animales*" se expresa:

"*A. - PREPARACIONES QUE PROPORCIONAN AL ANIMAL LA TOTALIDAD DE LOS ELEMENTOS NUTRITIVOS NECESARIOS PARA UNA ALIMENTACION COTIDIANA RACIONAL Y EQUILIBRADA (PIENSOS COMPUESTOS COMPLETOS)*

Estas preparaciones se caracterizan por contener productos pertenecientes a cada uno de los tres grupos de elementos nutritivos siguientes:

1) Elementos nutritivos llamados energéticos, que consisten en grasas y carbohidratos de alto valor calórico, tales como almidón, azúcar, celulosa, que proporcionan al organismo animal la energía necesaria para la vida y para la producción zootécnica a que se destinen. Se pueden citar como ejemplos de este tipo de productos, los cereales, la remolacha azucarera de bajo contenido en azúcar, el sebo, la paja.

2) Elementos nutritivos ricos en sustancias proteicas o minerales, llamados de construcción. A diferencia de los precedentes, estos elementos no son quemados por el organismo, sino que intervienen en la formación de tejidos y de los diferentes productos de origen animal (leche, huevos, etc.). Están constituidos esencialmente por materias proteicas o por materias minerales. Se pueden citar como ejemplo de materias ricas en sustancias proteicas utilizadas con este fin, las semillas de leguminosas, las heces de cervecería, las tortas de la extracción de aceite y los subproductos lácteos.

Respecto de las materias minerales, sirven principalmente para la formación de la osamenta del animal y, en lo que concierne a las aves, de la cáscara (cascarón) de los huevos. Las comúnmente utilizadas contienen calcio, fósforo, cloro, sodio, potasio, hierro, yodo, etc.

3) Elementos nutritivos de funcionamiento. Son sustancias que favorecen la adecuada asimilación de los carbohidratos, las proteínas o minerales por el organismo animal. Son las vitaminas, los oligoelementos, los antibióticos. La insuficiencia o ausencia de estas sustancias origina, en la mayor parte de los casos, trastornos en la salud del animal.
Estos tres grupos de elementos cubren la totalidad de las necesidades alimenticias de los animales.

La mezcla y proporciones respectivas se establecen en función de una producción zootécnica determinada.

B - PREPARACIONES PARA EQUILIBRAR LOS ALIMENTOS PRODUCIDOS EN LAS EXPLOTACIONES AGRICOLAS (ALIMENTOS COMPLEMENTARIOS)

Los alimentos producidos en las explotaciones agrícolas, en general, son bastante pobres en materias proteicas, minerales o en vitaminas. Las preparaciones destinadas a remediar estas insuficiencias de manera que los animales se beneficien de una dieta equilibrada, están compuestas, por una parte, de estas últimas materias y, por otra, de un complemento de materias energéticas que sirven de soporte a los demás componentes de la mezcla.

Aun cuando, desde un punto de vista cualitativo, la composición de estas preparaciones sea sensiblemente análoga a la de las preparaciones consideradas en el apartado A anterior, se diferencian, de estas últimas, por su contenido relativamente elevado de uno u otro de los elementos nutritivos que entran en su composición.

Pertenecen a este grupo:

1) Los productos llamados solubles de pescado o mamíferos marinos, que se presentan en forma líquida o de disolución espesa, en pasta o desecados y se obtienen por concentración y estabilización de las aguas residuales ricas en elementos hidrosolubles (proteínas, vitaminas del grupo B, sales, etc.) y proceden de la elaboración de harina y aceite de pescado o mamíferos marinos.

2) Los concentrados completos de proteínas de hojas de color verde y los concentrados fraccionados de proteínas de hojas de color verde, obtenidos por tratamiento térmico del jugo de alfalfa.

C.- PREPARACIONES PARA LA PRODUCCION DE LOS ALIMENTOS COMPLETOS O COMPLEMENTARIOS DESCRITOS EN LOS APARTADOS A Y B ANTERIORES

Estas preparaciones, denominadas premezclas, son, en general, composiciones de carácter complejo que comprenden un conjunto de elementos (llamados a veces aditivos), cuya naturaleza y proporciones están fijadas en orden a una producción zootécnica determinada. Estos elementos son de tres clases:

1) los que favorecen la digestión y, de forma más general, la utilización de los alimentos por el animal y salvaguardan su estado de salud: vitaminas o provitaminas, aminoácidos, antibióticos, coccidiostáticos, oligoelementos, emulsionantes, sustancias saboreadoras y aperitivas, etc.;

2) los destinados a asegurar la conservación de los alimentos, en particular de las grasas que contiene, hasta su consumo por el animal: estabilizantes, antioxidantes, etc.;

3) los que desempeñan el papel de soporte y pueden consistir en una o varias sustancias orgánicas nutritivas (entre otros, harina, harina de mandioca (yuca) o de soja (soya), moyuelos, levadura, residuos diversos de las industrias alimentarias) o en sustancias inorgánicas (por ejemplo: magnesita, creta, caolín, sal, fosfatos).

Para asegurar que las sustancias citadas en el párrafo 1) anterior se dispersen y se mezclen homogéneamente en el compuesto alimenticio al que se agregan, es necesario fijar la proporción de estas sustancias y la naturaleza del soporte.

También se clasifican aquí, siempre que sean de los tipos utilizados en la alimentación animal:
a) las preparaciones formadas por varias sustancias minerales;

b) las preparaciones compuestas por una sustancia activa del tipo considerado en el párrafo 1) anterior y un soporte; por ejemplo: los productos resultantes de la preparación de antibióticos obtenidos por simple secado de la masa, es decir, de la totalidad del contenido de la cuba de fermentación (se trata esencialmente del micelio, del medio de cultivo y del antibiótico). La sustancia seca así obtenida, esté o no normalizada por adición de sustancias orgánicas, tiene un contenido de antibiótico que se sitúa generalmente entre el 8% y el 16% y se utiliza como materia básica en la preparación de premezclas, principalmente.

Las preparaciones comprendidas en este grupo no deben confundirse, sin embargo, con ciertas preparaciones de uso veterinario. Estas últimas se distinguen, en general, por la naturaleza necesariamente medicamentosa del producto activo, por su concentración manifiestamente más elevada de sustancia activa y por una presentación con frecuencia diferente."

En la Información Arancelaria Vinculante (IAV) referencia FRBTIFR-BTI-2018-013608, a las preparaciones destinadas a completar los alimentos producidos en la granja, con el aporte de ciertas sustancias orgánica e inorgánicas (alimento de complemento) lo clasifican en la partida 2309909639. Igualmente en la IAV referencia FRBTIFR-BTI-2019-09816, a los preparados destinados a completar, equilibrándolo, los alimentos producidos en la granja lo clasifican en la partida 2309909639

De acuerdo con lo anterior, los bienes objeto de consulta se clasifican en la partida arancelaria 2309 que se encuentra recogida en el Anexo I de la Ley 4/2014 al tipo impositivo del 5 por ciento.

2309	Preparaciones del tipo de las usadas para la alimentación animal, excepto las destinadas a la acuicultura (2309.90.10.10, 2309.90.31.30 y 2309.90.41.20)	5

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que la importación de los productos objetos de consulta tributan en el IGIC al tipo reducido del 3 por ciento y en el AIEM al tipo del 5 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.

Las Palmas de Gran Canaria, 3 de octubre de 2019

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA, PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García