Gobierno de Canarias
Consejería de Economía, Hacienda y Seguridad
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF Y TRIBUTOS PROPIOS
CONSULTA Nº 1730 (09/06/15)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE **NIF**	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto sobre las Labores del Tabaco	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 12 Ley 1/2011 Arts. 38 bis y 38 ter Orden de 9 de mayo de 2011

CUESTIÓN PLANTEADA

La consultante es una empresa, operador del Impuesto sobre las Labores del Tabaco, dedicada a prestar servicios logísticos para otros operadores de labores del tabaco sujetas al citado Impuesto. Se consulta sobre qué tratamiento deben tener las entregas de cigarrillos y picadura de liar como contraprestación de los servicios de distribución, posicionamiento y visibilidad, prestados por los puntos de venta, tanto si se prestan al consultante, o al propio fabricante, a los efectos del cálculo del precio medio ponderado de venta real (en adelante PMPVR) en el mencionado tributo.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Las ventas efectuadas por la entidad consultante al titular de la marca serían las que deberían ser tenidas en cuenta a efectos del cálculo del PMPVR, siempre que las mismas se realicen fuera del régimen suspensivo. Si posteriormente la entidad consultante aplica rectificación por los descuentos aplicados por los gestores de venta, o por cualquier otra causa, estas rectificaciones o descuentos deberán ser objeto de rectificación del PMPVR de acuerdo con el procedimiento establecido en el apartado 2 del artículo 38 bis de la Orden de 9 de mayo de 2011.

En el supuesto de que sea la entidad consultante la que efectúe la entrega a los gestores de venta, teniendo en cuenta el descuento a aplicar a los puntos de venta, esa contraprestación ya reducida será la que deba figurar en el numerador de la fracción para la determinación del PMPVR Cualquier alteración a posteriori de dicha contraprestación deberá ser tenida en cuenta a los efectos de la modificación (a posterior) del citado PMPVR y de acuerdo con los procedimientos establecidos en el artículo 38 bis de la Orden de 9 de mayo de 2011. En estos casos de modificación a la baja del PMPVR deberá presentarse una declaración 468 sustitutiva de la anteriormente presentada y, en su caso, presentar en la autoliquidación del periodo de liquidación siguiente a aquel en que se produjese la modificación, la modificación de las cuotas correspondientes si la variación en el PMPVR determinase tal modificación.

En relación a los servicios de distribución, posicionamiento o visibilidad:

Si los servicios de posicionamiento o visibilidad que otorga el punto de venta al entidad consultante tienen contraprestación en forma de entrega de cigarrillos o picadura, la entrega de las

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

citadas labores deberá valorarse conforme a la regla de valoración de la contraprestación en especie establecida en el artículo 23 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, lo que determinará que aquélla no sea considerada como descuento, computándose el valor del servicio en el numerador y la cantidad de labores entregadas en el denominador del cálculo del PMPVR; en este caso, el titular del punto de venta deberá entregar una factura a la entidad consultante, como sujeto pasivo, que acredite el servicio prestado y el valor del mismo.

Si los citados servicios de visibilidad, posicionamiento, distribución u otros vinculados a la venta de las labores son remunerados mediante dinero o bienes distintos de cigarrillos o picadura de liar, el mencionado servicio tendrá la consideración de descuento y, como tal, minorará el importe de la contraprestación a incluir en el numerador de la fracción de cálculo del PMPVR.

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

Visto el escrito presentado por D. con NIF , actuando en nombre y representación de la entidad ., con NIF y con domicilio a efectos de notificaciones en , escrito en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto sobre las Labores del Tabaco, en uso de la atribución conferida en la letra q) de la Disposición adicional segunda del Decreto 170/2011, de 12 de julio, por la que se determina la estructura central y periférica, así como las sedes de las Consejerías del Gobierno de Canarias, añadida por el apartado Dos de la Disposición final cuarta del Decreto 125/2014, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La consultante es una empresa, operador del Impuesto sobre las Labores del Tabaco, dedicada a prestar servicios logísticos para otros operadores de labores del tabaco sujetas al citado Impuesto. Se consulta sobre qué tratamiento deben tener las entregas de cigarrillos y picadura de liar como contraprestación de los servicios de distribución, posicionamiento y visibilidad, prestados por los puntos de venta, tanto si se prestan al consultante, o al propio fabricante, a los efectos del cálculo del precio medio ponderado de venta real (en adelante PMPVR) en el mencionado tributo.

SEGUNDO.- El artículo 12 de la Ley 1/2011, de 21 de enero, del Impuesto sobre las Labores del Tabaco y otras Medidas Tributarias (en adelante, Ley 1/2011), regulador de los tipos de gravamen del Impuesto sobre las Labores del Tabaco (en adelante, ILT), modificado por el artículo 1.Cuatro de la Ley 9/2014, de 6 de noviembre, de medidas tributarias, administrativas y sociales de Canarias, dispone:

"*Artículo 12.- Tipos de gravamen.*

1. El impuesto se exigirá conforme a la siguiente tarifa:

Epígrafe 1. Cigarros y cigarritos: Los cigarros y cigarritos estarán gravados al tipo de 1,5 por 100.

Epígrafe 2. Cigarrillos: Excepto en los casos en que resulte aplicable el párrafo siguiente, los cigarrillos estarán gravados al tipo de 28 euros por cada 1.000 cigarrillos.

El tipo será de 42 euros por cada 1.000 cigarrillos cuando el precio medio ponderado de venta real sea inferior al precio de referencia indicado en el apartado siguiente.

Epígrafe 3. Picadura para liar rubia: Excepto en los casos en que resulte aplicable el párrafo siguiente, la picadura para liar rubia estará gravada al tipo de 35 euros por kilogramo.

El tipo será de 49 euros por kilogramo cuando el precio medio ponderado de venta real sea inferior al precio de referencia indicado en el apartado siguiente.

Epígrafe 4. Picadura para liar negra: Excepto en los casos en que resulte aplicable el párrafo siguiente, la picadura para liar negra estará gravada al tipo de 8 euros por kilogramo.

El tipo será de 22 euros por kilogramo cuando el precio medio ponderado de venta real sea inferior al precio de referencia indicado en el apartado siguiente.

Epígrafe 5. Las demás labores del tabaco: Las demás labores del tabaco estarán gravadas al tipo del 4 por 100.

2. A los efectos de lo establecido en el apartado anterior, el precio de referencia que debe tenerse en cuenta para determinar la aplicación del tipo incrementado es el siguiente:

Epígrafe 2. Cigarrillos: El precio de referencia es de 55 euros por cada 1.000 cigarrillos.

Epígrafe 3. Picadura de liar rubia: El precio de referencia es de 70 euros por kilogramo.

Epígrafe 4. Picadura de liar negra: El precio de referencia es de 30 euros por kilogramo.

3. A los efectos de este artículo, el precio medio ponderado de venta real calculado para cada modalidad de tabaco, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente, será el que resulte de aplicar la siguiente fórmula a los datos obtenidos en el mes natural anterior:

PMPVR = (Σ Importe ventas fuera del régimen suspensivo – Descuentos) / Cantidad de labor entregada

La determinación del cálculo de los términos de la fracción, así como la regularización que en su caso proceda, será establecida reglamentariamente por el consejero competente en materia tributaria.

Los sujetos pasivos del impuesto y, en su caso, las personas o entidades para quienes se fabrique, transforme o almacene por cuenta ajena, en régimen suspensivo, cigarrillos o picaduras para liar, comunicarán, en la forma que se establezca reglamentariamente por el consejero competente en materia tributaria, los precios medios ponderados de venta real correspondientes a las distintas modalidades de cigarrillos y picadura de liar comercializadas.

A los efectos de esta ley se entiende por modalidad de tabaco, cada una de las diferentes presentaciones de una labor de tabaco que se comercializan bajo un mismo nombre o marca comercial. Se consideran diferentes presentaciones de una misma marca, entre otras, las que presentan diferentes contenidos de nicotina, diferentes forma de envase, con o sin filtro, diferentes longitudes de cigarrillos, etc.

4. En el caso de importaciones realizadas fuera del régimen suspensivo, el precio medio ponderado de venta real que se refiere el presente artículo será el calculado en el momento del devengo del Impuesto para la labor que se importa.

En este caso, el precio medio ponderado de venta real para cada epígrafe previsto en el apartado 1 del presente artículo será el resultado de adicionar al valor en aduanas, los conceptos siguientes en cuanto no estén comprendidos en el mismo:

a) Cualquier gravamen o tributo devengado con ocasión de la importación, con excepción del Impuesto General Indirecto Canario.

b) Los gastos accesorios y complementarios, tales como comisiones, portes, transportes y seguros, que se produzcan hasta el primer lugar de destino o de ruptura de carga.

A estos efectos se considerará como primer lugar de destino el que figure en el documento de transporte al amparo del cual los bienes son introducidos en las Islas Canarias. De no existir esta indicación, se considerará que el primer lugar de destino es aquel en que se produce la primera desagregración o separación del cargamento en el interior de dichos territorios.

5. Los tipos impositivos, los precios de referencia y los precios medios ponderados de venta real aplicables serán los vigentes en el momento del devengo. No obstante, en los supuestos de irregularidades en la circulación, el tipo aplicable, el precio de referencia y el precio medio ponderado de venta real será el vigente en el momento del envío de las labores del tabaco".

A los efectos de la contestación de la presente consulta nos interesa los apartados 3 y 4 del citado artículo 12 de la Ley 1/2011 regulador del precio medio ponderado de venta real (en adelante, PMPVR).

El desarrollo reglamentario del PMPVR está contenido en el Capítulo VIII Bis de la Orden de 9 de mayo de 2011, de desarrollo de la Ley 1/2011, de 21 de enero, del Impuesto sobre las Labores del Tabaco y otras medidas tributarias (Orden de desarrollo), introducido por el apartado 24 del artículo único de la Orden de 26 de enero de 2015, que dispone lo siguiente:

"CAPÍTULO VIII BIS
PRECIO MEDIO PONDERADO DE VENTA REAL

Artículo 38 bis. *Precio medio ponderado de venta real*

1. El precio medio ponderado de venta real a que se refiere el artículo 12.3 de la Ley 1/2011, de 21 de enero, se calculará con los datos del mes natural anterior.

En el numerador de la fracción prevista en el citado artículo 12.3 se computará el importe de las ventas realizadas fuera del régimen suspensivo para cada modalidad de cigarrillos o picadura de liar.

Por importe de ventas se entiende el sumatorio de las bases imponibles del Impuesto General Indirecto Canario en las entregas de los cigarrillos y picadura de liar, incluso las exentas del Impuesto General Indirecto Canario, efectuadas por el sujeto pasivo del Impuesto sobre las Labores del Tabaco, y cuyo devengo por aquel Impuesto se hubiera producido en el mes natural anterior.

En el denominador de la fracción se computará la cantidad de cigarrillos y picadura de liar correspondiente a las entregas que integran el numerador. Además se computarán, en su caso, las cantidades entregadas de cigarrillos y picadura de liar no sujetas al Impuesto General Indirecto Canario por tratarse de entregas sin contraprestación. Tratándose de cigarrillos se computará en miles, y tratándose de picadura de liar en kilogramos.

Cuando exista vinculación entre el sujeto pasivo del Impuesto sobre las Labores del Tabaco y el adquirente comercializador de las labores, en los términos previstos en el número 3 del artículo 23 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, el precio medio ponderado de venta real se calculará teniendo en cuenta el importe de las ventas y la cantidad de labor entregada por la persona o entidad vinculada, comercializadora de las labores. En el supuesto de entregas sucesivas entre entidades o personas vinculadas entre sí, se tendrá en cuenta el importe de las ventas y la cantidad de labor correspondientes a las entregas efectuadas por la última entidad o persona vinculada en la cadena de comercialización.

Cuando el sujeto pasivo del Impuesto, titular de una fábrica o de un depósito del Impuesto, fabrique, transforme o almacene por cuenta ajena, en régimen suspensivo, y el devengo del impuesto se produzca a la salida de la fábrica o del depósito del Impuesto, el precio medio ponderado de venta real se calculará teniendo en cuenta el importe de las ventas y la cantidad de labor entregada por la persona o entidad para la que se realice la fabricación, transformación o almacenamiento. A estos efectos, esta persona o entidad estará obligada a comunicar al sujeto pasivo si el precio medio ponderado de venta real es inferior o igual o superior al precio de referencia. La comunicación deberá efectuarse previa o simultáneamente al devengo del Impuesto.

En caso de inicio de actividad y en el supuesto de que no pudiera calcularse el precio medio ponderado de venta real de alguna de las modalidades de tabaco efectuadas en el mes natural anterior, por no existir entregas, el sujeto pasivo deberá aplicar provisionalmente un precio medio ponderado de venta real fijado con criterios razonables y homogéneos.

Con los datos reales del mes, el sujeto pasivo deberá determinar el precio medio ponderado de venta real definitivo, y efectuar, en su caso, la regularización de las cuotas devengadas y determinadas de acuerdo con el precio medio ponderado de venta real provisional, procediendo, en su caso, a la rectificación de la repercusión y a la rectificación de las cuotas declaradas.

La rectificación de las cuotas declaradas deberá efectuarse en la autoliquidación del periodo de liquidación siguiente a aquel en que no se dispusiese de datos. No obstante, si se trata de un período de liquidación que comprende varios meses naturales, y el inicio de la actividad o el supuesto de que no pudiera calcularse el importe de las ventas referido a las entregas de alguna de las modalidades de tabaco no se produce en el último mes natural del período de liquidación, la regularización se efectuará en la autoliquidación correspondiente a dicho período de liquidación.

2. A los efectos de determinar el importe de las ventas establecido en el apartado anterior, la determinación de la cuantía de la base imponible del Impuesto General Indirecto Canario por la entrega de cada modalidad de tabaco se realizará conforme a lo establecido en los artículos 22 y 23 de la Ley 20/1991, con las siguientes salvedades:

- Cuando la contraprestación de las ventas no consista en dinero, se considerará como importe de las ventas el que resulte de aplicar lo establecido en el artículo 23.1 de la Ley 20/1991. En particular tendrán esta consideración, las entregas de cigarrillos y picadura de liar que se entreguen como pago o contraprestación a los servicios vinculados a la venta de estas labores, tales como servicios por distribución, posicionamiento y visibilidad.

- No se tendrán en cuenta las modificaciones de la base imponible previstas en los números 6 y 7 del artículo 22.

- El total de los descuentos y bonificaciones que figuren separadamente en factura y que se concedan previa o simultáneamente al momento en que la entrega se realice, se distribuirá de forma proporcional entre el importe de las ventas de todas las labores del tabaco entregadas en el mes considerado.

- Los descuentos y bonificaciones otorgados con posterioridad al momento en que la entrega se haya realizado, no se computarán en el mes natural en que se hayan efectuado. En estos casos, se seguirán los siguientes criterios de distribución:

a) Los descuentos y bonificaciones derivados de estipulaciones contractuales, cuando no existan dudas fundadas sobre su cumplimiento, se computarán en el cálculo del precio medio ponderado de venta real del período mensual del que

procedan. A estos efectos, el total de los descuentos y bonificaciones estimados se distribuirán de forma proporcional entre el importe de las ventas de todas las labores del tabaco entregadas en el mes considerado.

b) Los descuentos y bonificaciones restantes, se distribuirán de forma proporcional entre el importe de las ventas de todas las labores del tabaco entregadas en los tres meses naturales anteriores.

- Tendrán la consideración de descuentos, los pagos consistentes en dinero o en bienes distintos de cigarrillos y picadura de liar, satisfechos en concepto de contraprestación por los servicios vinculados a la venta de estas labores, tales como servicios por distribución, posicionamiento y visibilidad.

- Tendrán también la consideración de descuento, las entregas gratuitas de bienes distintos de cigarrillos y picadura de liar y efectuadas conjuntamente con las entregas de estas labores. Los citados bienes se valorarán conforme a lo dispuesto en el artículo 23.1 de la Ley 20/1991. Los bienes objeto de entrega gratuita, así como su valor, deberán figurar en la factura.

- En el supuesto de quedar sin efecto total o parcialmente la entrega, se procederá a la rectificación del precio medio ponderado de venta real correspondiente al período mensual en que se realizó la entrega.

Las modificaciones del precio medio ponderado de venta real, así calculadas, supondrán, en su caso, la rectificación de la repercusión y la rectificación de las cuotas declaradas o a declarar. La rectificación de las cuotas declaradas deberá efectuarse en la autoliquidación del periodo de liquidación siguiente a aquel en que se produjese la modificación. No obstante, si se trata de un período de liquidación que comprende varios meses naturales, y la modificación del precio medio ponderado de venta real no se produce en el último mes natural del período de liquidación, la regularización se efectuará en la autoliquidación correspondiente a dicho período de liquidación."

***Artículo 38 ter.** Comunicación de los precios medios ponderados de venta real*

1. Los sujetos pasivos del Impuesto y, en su caso, las personas o entidades para quienes se fabrique, transforme o almacene por cuenta ajena, en régimen suspensivo, cigarrillos o picadura para liar, comunicarán a la Agencia Tributaria Canaria los precios medios ponderados de venta real correspondientes a las distintas modalidades de cigarrillos y picadura de liar comercializadas. El período de comunicación coincidirá con el mes natural.

2. Los sujetos pasivos del Impuesto, respecto de las modalidades de labor que comercialicen, directamente o a través de personas vinculadas, deberán presentar la comunicación a que se refiere el apartado anterior junto con la autoliquidación del Impuesto y con carácter accesorio a la misma, y en los mismos plazos que esta

Las personas o entidades, que no sean sujetos pasivos del Impuesto, para quienes se fabrique, transforme o almacene por cuenta ajena, en régimen suspensivo, cigarrillos o picadura para liar, deberán presentar la comunicación durante los veinte primeros días naturales del mes siguiente al mes natural a que se refiere tal comunicación. Sin embargo, la comunicación correspondiente al mes de diciembre, deberá presentarse durante el mes de enero del año siguiente.

3. El modelo de comunicación será el que figura en el Anexo II de la presente Orden.

4. En el caso de error en los datos consignados en la comunicación a que se refiere el presente artículo deberá presentarse una comunicación sustitutiva."

En la consulta 1720 de 22 de abril de 2015 se plantearon las siguientes cuestiones que se respondieron como reproducimos a continuación:

"***2) ¿Qué tratamiento tendrían las ventas efectuadas a los titulares de las labores, para que éstas fueran comercializadas por personal de los mismos y éstos aplicasen descuentos que, posteriormente, son recompensados por la entidad consultante mediante su refacturación a la titular de las labores?***

Las ventas efectuadas por la entidad consultante al titular de la marca serían las que deberían ser tenidas en cuenta a efectos del cálculo del PMPVR, siempre que las mismas se realicen fuera del régimen suspensivo. Si posteriormente la entidad consultante aplica rectificación por los descuentos aplicados por los gestores de venta, o por cualquier otra causa, estas rectificaciones o descuentos deberán ser objeto de rectificación del PMPVR de acuerdo con el procedimiento establecido en el apartado 2 del artículo 38 bis de la Orden de desarrollo.

En el supuesto de que sea la entidad consultante la que efectúe la entrega a los gestores de venta, teniendo en cuenta el descuento a aplicar a los puntos de venta, esa contraprestación ya reducida será la que deba figurar en el numerador de la fracción para la determinación del PMPVR Cualquier alteración a posteriori de dicha contraprestación deberá ser tenida en cuenta a los efectos de la modificación (a posterior) del citado PMPVR y de acuerdo con los procedimientos establecidos en

el artículo 38 bis de la Orden de desarrollo. En estos casos de modificación a la baja del PMPVR deberá presentarse una declaración 468 sustitutiva de la anteriormente presentada y, en su caso, presentar en la autoliquidación del periodo de liquidación siguiente a aquel en que se produjese la modificación, la modificación de las cuotas correspondientes si la variación en el PMPVR determinase tal modificación.

3) ¿Qué tratamiento ha de darse a los descuentos o pagos por distribución, posicionamiento o visibilidad?

Si los servicios de posicionamiento o visibilidad que otorga el punto de venta al sujeto pasivo tienen contraprestación en forma de entrega de cigarrillos o picadura, la entrega de las citadas labores deberá valorarse conforme a la regla de valoración de la contraprestación en especie establecida en el artículo 23.1 de la Ley 20/1991, lo que determinará que aquélla no sea considerada como descuento, computándose el valor del servicio en el numerador y la cantidad de labores entregadas en el denominador del cálculo del PMPVR; en este caso, el titular del punto de venta deberá entregar una factura al sujeto pasivo que acredite el servicio prestado y el valor del mismo.

Si los citados servicios de visibilidad, posicionamiento, distribución u otros vinculados a la venta de las labores son remunerados mediante dinero o bienes distintos de cigarrillos o picadura de liar, el mencionado servicio tendrá la consideración de descuento y, como tal, minorará el importe de la contraprestación a incluir en el numerador de la fracción de cálculo del PMPVR.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que las ventas efectuadas por la entidad consultante al titular de la marca serían las que deberían ser tenidas en cuenta a efectos del cálculo del PMPVR, siempre que las mismas se realicen fuera del régimen suspensivo. Si posteriormente la entidad consultante aplica rectificación por los descuentos aplicados por los gestores de venta, o por cualquier otra causa, estas rectificaciones o descuentos deberán ser objeto de rectificación del PMPVR de acuerdo con el procedimiento establecido en el apartado 2 del artículo 38 bis de la Orden de 9 de mayo de 2011.

En el supuesto de que sea la entidad consultante la que efectúe la entrega a los gestores de venta, teniendo en cuenta el descuento a aplicar a los puntos de venta, esa contraprestación ya reducida será la que deba figurar en el numerador de la fracción para la determinación del PMPVR Cualquier alteración a posteriori de dicha contraprestación deberá ser tenida en cuenta a los efectos de la modificación (a posterior) del citado PMPVR y de acuerdo con los procedimientos establecidos en el artículo 38 bis de la Orden de 9 de mayo de 2011. En estos casos de modificación a la baja del PMPVR deberá presentarse una

declaración 468 sustitutiva de la anteriormente presentada y, en su caso, presentar en la autoliquidación del periodo de liquidación siguiente a aquel en que se produjese la modificación, la modificación de las cuotas correspondientes si la variación en el PMPVR determinase tal modificación.

En relación a los servicios de distribución, posicionamiento o visibilidad:

Si los servicios de posicionamiento o visibilidad que otorga el punto de venta al entidad consultante tienen contraprestación en forma de entrega de cigarrillos o picadura, la entrega de las citadas labores deberá valorarse conforme a la regla de valoración de la contraprestación en especie establecida en el artículo 23 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, lo que determinará que aquélla no sea considerada como descuento, computándose el valor del servicio en el numerador y la cantidad de labores entregadas en el denominador del cálculo del PMPVR; en este caso, el titular del punto de venta deberá entregar una factura a la entidad consultante, como sujeto pasivo, que acredite el servicio prestado y el valor del mismo.

Si los citados servicios de visibilidad, posicionamiento, distribución u otros vinculados a la venta de las labores son remunerados mediante dinero o bienes distintos de cigarrillos o picadura de liar, el mencionado servicio tendrá la consideración de descuento y, como tal, minorará el importe de la contraprestación a incluir en el numerador de la fracción de cálculo del PMPVR.

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, 9 de junio de 2015

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

P.S. EL VICECONSEJERO DE ECONOMÍA Y ASUNTOS ECONÓMICOS CON LA UNIÓN EUROPEA (ORDEN Nº 175 DE 31/03/2015)

Ildefonso Socorro Quevedo