CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1679 (10/09/14)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE **NIF**	**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. 14.3.17º Ley 20/1991 Art. 67.1 Ley 20/1991 Art. 73.1 Ley 20/1991 Art. 5.1.d) Ley 4/2012 Art. 1 Ley 4/2014 Art. 3.4 Ley 4/2014 Art. 24.2 Real Decreto 2538/1994

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad consultante, que dispone de establecimiento permanente en Canarias, es una Mutua de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social e importa folletos, impresos y carteles con objeto de divulgar la acción preventiva en los centros de trabajos asociados. Tales documentos se reparten de forma gratuita a los asociados. Se consulta sobre la tributación en el IGIC y en el AIEM.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- No resulta de aplicación la exención en el IGIC prevista en el artículo 14.3.17º de la Ley 20/1991 a la importación, por parte de la entidad consultante y para su distribución gratuita, de folletos, impresos y carteles publicitarios de los servicios que presta, puesto que se encuentra establecida en Canarias.

- La importación de folletos, impresos y carteles publicitarios tributa en el IGIC al tipo general del 7 por cien.

- Está sujeta al AIEM, tributando al tipo del 15 por cien, la importación de folletos, impresos y carteles publicitarios, puesto que se clasifican en la partida arancelaria 4911 incluida en el Anexo I de la Ley 4/2014.

- No resulta de aplicación la exención del AIEM prevista en el artículo 73.1 de la Ley 20/1991 a la importación de los folletos, impresos y carteles publicitarios, por la misma razón que supone la inaplicación de la exención en el IGIC: la entidad importadora se encuentra establecida en Canarias.

Visto el escrito presentado por D. con NIF, quien actúa 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 General Indirecto Canario (en adelante, IGIC) y el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (en adelante, AIEM), 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 el artículo único del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante, que dispone de establecimiento permanente en Canarias, es una Mutua de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social e importa folletos, impresos y carteles con objeto de divulgar la acción preventiva en los centros de trabajos asociados. Tales documentos se reparten de forma gratuita a los asociados. Se consulta sobre la tributación en el IGIC y en el AIEM.

SEGUNDO.- En primer lugar analizaremos la tributación en el IGIC, partiendo del hecho evidente de que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4.2 de la Ley 20/1991, la importación efectuada por la entidad consultante de folletos, impresos y carteles publicitarios está sujeta al IGIC. El citado artículo 4.2 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."*

El artículo 14 de la Ley 20/1991, regulador de las exenciones en importaciones definitivas de bienes, recoge el siguiente supuesto de exención en el apartado 17º de su número 3:

> *"Están exentas del Impuesto las importaciones de bienes en las Islas Canarias y las prestaciones de servicios que a continuación se especifican, siempre que se cumplan las condiciones y requisitos exigidos por las normas de desarrollo de esta Ley y los demás establecidos en las disposiciones que les sean de aplicación.*
>
> *(…)*
>
> *3. Las importaciones definitivas que se indican a continuación, cuando el importador solicite la exención y se cumplan las condiciones y requisitos que se establezcan reglamentariamente.*
>
> *(…)*
>
> *17º.- Los impresos de carácter publicitario, tales como catálogos, listas de precios, instrucciones de uso o folletos comerciales que se refieran a los siguientes bienes o servicios:*

a) Mercancías destinadas a la venta o alquiler por una persona establecida en la Península, Islas Baleares, Ceuta, Melilla, cualquier otro Estado miembro de la CEE o en Terceros Países.

b) Prestaciones de servicios ofrecidos por una persona establecida en la Península, Islas Baleares, Ceuta, Melilla o en otro Estado miembro de la CEE.

c) Prestaciones de servicios en materia de transporte, seguros comerciales o banca ofrecidos por una persona establecida en un país no perteneciente a la Comunidad Económica Europea.

La exención del presente apartado queda condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

a') Los impresos deberán llevar de forma visible el nombre de la empresa que produzca, venda o alquile las mercancías o que ofrezca las prestaciones de servicios a que se refieran.

b') Cada envío comprenderá un solo documento o un único ejemplar de cada documento si se compone de varios documentos. No obstante, podrán realizarse envíos de varios ejemplares de un mismo documento, si su peso bruto total no excede de un kilogramo.

c') Los impresos no deberán ser objeto de envíos agrupados de un mismo remitente a un mismo destinatario.

No obstante lo anterior, los requisitos de las letras b') y c') no se exigirán respecto de los impresos relacionados con bienes destinados a la venta o alquiler o con servicios ofrecidos por una persona establecida en la Península, Islas Baleares, Ceuta, Melilla o en otro Estado miembro de la Comunidad Económica Europea, si dichos impresos se hubiesen importado para ser distribuidos gratuitamente."

El desarrollo reglamentario de esta exención se encuentra recogido en el artículo 24.2 del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre la Producción e Importación en las Islas Canarias, creados por la Ley 20/1991, de 7 de junio (en adelante, Real Decreto 2538/1994), que dispone (el subrayado es nuestro):

"2. Los impresos de carácter publicitario, tales como catálogos, listas de precios, instrucciones de uso o folletos comerciales que se refieran a los siguientes bienes o servicios:

a) Mercancías destinadas a la venta o alquiler por una persona no establecida en Canarias.

b) <u>Prestaciones de servicios ofrecidos por una persona no establecida en Canarias</u>.

c) Prestaciones de servicios en materia de transporte, seguros comerciales o banca ofrecidos por una persona establecida en un país no perteneciente a la Comunidad Europea.

La exención del presente apartado queda condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

a') Los impresos deberán llevar de forma visible el nombre de la Empresa que produzca, venda o alquile las mercancías o que ofrezca las prestaciones de servicios a que se refieran.

b') Cada envío comprenderá un solo documento o un único ejemplar de cada documento si se compone de varios documentos. No obstante, podrán realizarse envíos de varios ejemplares de un mismo documento, si su peso bruto total no excede de un kilogramo.

c') Los impresos no deberán ser objeto de envíos agrupados de un mismo remitente a un mismo destinatario.

No obstante lo anterior, los requisitos de las letras b') y c') no se exigirán respecto de los impresos relacionados con bienes destinados a la venta o alquiler o con servicios ofrecidos por una persona establecida en La Península, Islas Baleares, Ceuta, Melilla o en otro Estado miembro de la Comunidad Europea, si dichos impresos se hubiesen importado para ser distribuidos gratuitamente."

Estando la entidad consultante establecida en Canarias, por actuar mediante establecimientos permanentes, no resulta de aplicación la exención prevista en el artículo 14.3.17º de la Ley 20/1991 a la importación de folletos, impresos y carteles publicitarios con destino a su distribución gratuita con el objeto de divulgar la acción preventiva en los centros de trabajos asociados.

Lo siguiente que debe ser objeto de análisis es el tipo impositivo aplicable a la importación sujeta y no exenta de folletos, impresos y carteles publicitarios.

El artículo 54.1.a) de la Ley 4/2012 dispone lo siguiente:

"*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. (…)"

La citada 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, 6802, 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."

Ninguna de las partidas arancelarias que se mencionan en esta letra k) afecta a los bienes objeto de consulta.

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, por lo que, para una correcta interpretación de las normas, debemos atender a los criterios interpretativos comúnmente admitidos en Derecho, conforme a lo expuesto en el artículo 12.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el cual dispone que *"Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil"*, precepto este que establece que "*Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los*

antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas".

Resulta adecuado para decidir si un producto deriva de una determinada industria acudir a la estructura y normas explicativas de la NACE Rev.2. De este modo, comprobamos que el código 17.2 "Fabricación de artículos de papel y de cartón" presenta el siguiente contenido:

"17.21 Fabricación de papel y cartón ondulados; fabricación de envases y embalajes de papel y cartón
Esta clase comprende:
- la fabricación de papel y cartón ondulados
- la fabricación de embalajes de papel o cartón ondulados
- la fabricación de embalajes plegables de cartón
- la fabricación de embalajes de cartón duro
- la fabricación de otros embalajes de papel y cartón
- la fabricación de sacos y bolsas de papel
- la fabricación de cartonajes utilizados en oficinas y artículos similares
Esta clase no comprende:
- la fabricación de sobres (véase 17.23)
- la fabricación de artículos moldeados o prensados de pasta papelera (p. ej., cajas para el envasado de huevos,
platos moldeados de pasta de papel) (véase 17.29)
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:
NACE Rev. 2 – Borrador y notas explicativas
22/12/2005 34 / 165
• toallitas para desmaquillar
• pañuelos, toallas, servilletas
• papel higiénico
• compresas higiénicas y tampones, pañales y mantillas para bebés
• vasos, platos y bandejas
- 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)
17.23 Fabricación de artículos de papelería
Esta clase comprende:
- la fabricación de papel listo para impresión y escritura
- la fabricación de papel para impresora de ordenador
- la fabricación de papel autocopiativo listo para su uso
- la fabricación de clichés de multicopista y papel de calco listo para su uso
- la fabricación de papel engomado o adhesivo listo para su uso
- la fabricación de sobres y tarjetas postales
- la fabricación de carteras y juegos de artículos de escritorio que incluyan un surtido de material

- la fabricación de artículos de papelería educativos y comerciales (cuadernos, carpetas, registros, libros contables,
formularios comerciales, etc.) cuando la información impresa no constituya su característica principal
Esta clase no comprende:
- las artes gráficas (véase 18.11)
17.24 Fabricación de papeles pintados
Esta clase comprende:
- la fabricación de papel para las paredes y la decoración, incluido el papel con un baño de vinilo y el papel textil
Esta clase no comprende:
- la fabricación de papel y cartón en bruto (véase 17.12)
- la fabricación de papeles pintados de plástico (véase 22.29)
17.29 Fabricación de otros artículos de papel y cartón
Esta clase comprende:
- la fabricación de etiquetas
- la fabricación de papel y cartón filtrantes
- la fabricación de tambores, bobinas, canillas, etc. de papel y cartón
- la fabricación de embalajes alveolares de pasta de papel para huevos y otros productos similares, etc.
- la fabricación de artículos sorpresa de papel
- la fabricación de tarjetas de papel o cartón para máquinas Jacquard
Esta clase no comprende:
- la fabricación de cartas para juegos de mesa (véase 32.40)
- la fabricación de juegos y juguetes de papel y cartón (véase 32.40)"

Vemos que la elaboración de folletos, impresos y carteles publicitarios no se incluye en ninguno de los códigos NACE Rev. 2 que se han descrito. La elaboración de tales bienes se incluye en el código de la NACE Rev.2 18 "Artes gráficas y reproducción de soportes grabados", concretamente en el código 18.12 que señala

"18.1 Artes gráficas y servicios relacionados con las mismas

Este grupo 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. La impresión puede realizarse utilizando diversas técnicas y en distintos materiales.

(…)

18.12 Otras actividades de impresión y artes gráficas
Esta clase comprende:
- la impresión de otras revistas y publicaciones periódicas que se publican menos de cuatro veces por semana
- la impresión por medio de prensas de imprenta, offset, fotograbado, flexografía, serigrafía u otras, por multicopistas, impresoras controladas por ordenador, grabadoras en relieve, etc., de libros y folletos, cuadernos y partituras de música, mapas, atlas, carteles, catálogos,

prospectos y otros impresos publicitarios, sellos de correos, timbres fiscales, documentos de propiedad, cheques y otros títulos, tarjetas inteligentes, álbumes, dietarios, calendarios y otros impresos comerciales, artículos de papelería de uso personal y otros impresos, incluyendo la impresión rápida
- la impresión directa en textiles, plástico, vidrio, metal, madera y cerámica
Esta clase comprende también:
- la impresión en etiquetas (impresión litográfica, fotograbado, flexografía u otras)
Esta clase no comprende:
- estampación en tamiz de seda en textiles y prendas de vestir (véase 13.30)
- la fabricación de artículos de papelería (cuadernos, carpetas, registros, libros contables, formularios comerciales, etc.) cuando la información impresa no constituya su característica principal (véase 17.23)
- la edición de material impreso (véase 58.1)"

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."

En definitiva, la importación de folletos, impresos y carteles publicitarios que realiza la entidad consultante se encuentra sujeta y no exenta al IGIC, tributando al tipo general de 7 por ciento.

TERCERO.- En segundo lugar analizaremos 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 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 20/1991 y en la Ley 4/2014, las siguientes operaciones: a) 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; y 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 folletos, impresos y carteles publicitarios, por lo que la sujeción al AIEM de la importación de los citados bienes depende de su inclusión o no 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.

El Anexo I de la Ley 4/2014 incluye las siguientes partidas arancelarias derivadas de la actividad de artes gráficas y su edición:

P. Estadística	**Descripción**	**Tipo**
4902	Diarios y publicaciones periódicas, impresos incluso ilustrados o con publicidad.	5
4909	Tarjetas postales impresas o ilustradas; tarjetas impresas con felicitaciones o comunicaciones personales; incluso con ilustraciones; adornos o aplicaciones; o con sobre. Excepto las tarjetas postales lenticulares con efecto 3D	15
4910	Calendarios de cualquier clase impresos; incluidos los tacos de calendario.	5
4911	Los demás impresos; incluidas las estampas; grabados y fotografías.	15

La partida arancelaria 4911 se desagrega en las siguientes partidas:

"*4911.10 Impresos publicitarios, catálogos comerciales y similares:*

4911.10.10.00 Catálogos comerciales.
4911.10.90.00 Los demás.
Los demás:
4911.91.00 Estampas, grabados y fotografías:
4911.91.00.10 Hojas sin plegar, que tengan simplemente ilustraciones o grabados sin texto ni leyenda, destinadas a coediciones.
4911.91.00.90 Los demás.
4911.99.00.00 Los demás."

Los folletos, impresos y carteles publicitarios objeto de consulta se clasifican en la partida arancelaria 4911, por lo que su importación está sujeta al AIEM al tipo del 15 por cien.

El artículo 73 de la Ley 20/1991, regulador de las exenciones en el AIEM en las importaciones de bienes, dispone en su número 1:

"Están exentas de este Arbitrio las importaciones de bienes que a continuación se especifican.

1. Las importaciones definitivas a que se refiere el número 3 del artículo 14 de la presente Ley, apartados 1º a 6º, 8º a 12º, 16º a 21º, 23º, 24º, 27º a 29º, 33º, 34º y 36º, siempre que los bienes importados estén comprendidos en el anexo IV de la presente Ley, se solicite la exención por parte del interesado y se cumplan los requisitos contenidos en los citados apartados."

La referencia al Anexo IV debe entenderse efectuada, desde el día 1 de julio de 2014, al Anexo I de la Ley 4/2014.

Vemos que la aplicación de las exenciones previstas en el artículo 73.1 de la Ley 20/1991 está condicionada a los mismos requisitos exigibles en el IGIC, y ya hemos visto la inaplicación de la exención prevista en el artículo 14.3.17º de la Ley 20/1991 a la importación de los folletos, impresos y carteles publicitarios efectuados por la entidad consultante dado que se encuentra establecida en Canarias.

QUINTO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de esta Dirección General de Tributos que:

- No resulta de aplicación la exención en el IGIC prevista en el artículo 14.3.17º de la Ley 20/1991 a la importación, por parte de la entidad consultante y para su distribución gratuita, de folletos, impresos y carteles publicitarios de los servicios que presta, puesto que se encuentra establecida en Canarias.

- La importación de folletos, impresos y carteles publicitarios tributa en el IGIC al tipo general del 7 por cien.

- Está sujeta al AIEM, tributando al tipo del 15 por cien, la importación de folletos, impresos y carteles publicitarios, puesto que se clasifican en la partida arancelaria 4911 incluida en el Anexo I de la Ley 4/2014.

- No resulta de aplicación la exención del AIEM prevista en el artículo 73.1 de la Ley 20/1991 a la importación de los folletos, impresos y carteles publicitarios, por la misma razón que supone la inaplicación de la exención en el IGIC: la entidad importadora se encuentra establecida en Canarias.

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, 10 de septiembre de 2014

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván