Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	DOMICILIO
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 27.1.4º Ley 20/1991 Anexo I.1.8º Ley 20/1991 Disposición Adicional Octava.3 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad mercantil consultante desea conocer el tipo impositivo a efectos del IGIC de la importación de diversas mercancías o productos relacionados con su actividad principal, esto es la producción y venta de cerveza.

La sociedad consultante manifiesta que se dedica a la fabricación y venta de cerveza. En este sentido, entre los productos importados y/o comercializados están:

- Cerveza 0,0: compuesta por agua, malta de cebada y lúpulo.

- Cerveza 0,0 manzana: compuesta por agua, malta de cebada, lúpulo, zumo concentrado de manzana (8,5 %) y aroma de manzana.

Respecto al proceso de producción de ambas cervezas es idéntico. La cerveza sin alcohol 0,0 se obtiene mediante la fermentación normal del producto, similar a como se produce la cerveza con alcohol, con su correspondiente proceso de maduración, eliminándose de esta forma los aromas y sabores propios de mosto y cerveza verde.

Esta constituida a partir de la producción de mosto que se realiza en las instalaciones estándar de la cervecería, utilizándose para este propósito como materias primas: agua, malta y lúpulos, y un proceso de braceado adaptado. El mosto obtenido se filtra y se somete a ebullición, realizándose en esta etapa la adición de lúpulos. El mosto se enfría y se le siembra levadura de cerveza.

Transcurrido el periodo de estabilización al frío, la cerveza se somete a un proceso de desalcoholización en una planta desalcoholizadora cuyas condiciones de trabajo van a permitir regular el contenido de alcohol del producto base hasta 0,01 % alcohol v/v. El producto que se obtiene, con un contenido de alcohol graduable hasta por debajo del 0,01 % v/v constituye el producto base. Así la cerveza sin alcohol se obtiene finalmente a partir de la obtención del producto base, formulándose a la salida de la columna de los aromas a añadir en función de las características del producto base y los análisis pertinentes.

Por último, en el caso de la cerveza con zumo de manzana, al producto base al que se le han añadido los aromas de cerveza a la salida de la etapa desalcoholizadota, se le añade ya el zumo concentrado de manzana y aroma de manzana en la proporción adecuada.

A continuación, el consultante reproduce el contenido del Anexo I.1.8º de la Ley 20/1991 respecto a la aplicación del tipo reducido del IGIC, llegando a la conclusión de que, de acuerdo con lo expuesto en relación al proceso de producción, en la medida en que las bebidas importadas por la entidad contengan mayor o menor cantidad de alcohol etílico, tendrán la consideración de bebida alcohólica, quedando gravadas al 5 o al 13 % según su descripción.

En particular, por lo que se refiere a la cerveza 0.0, la consultante afirma que hasta el momento viene aplicando el tipo general del 5 por 100 en la importación y comercialización de este producto, si bien se cuestiona la calificación de este cerveza, en orden a la aplicación del tipo reducido del 2 por 100, en la medida en que en la consulta emitida por esta Dirección General de Tributos del Gobierno de Canarias, con fecha 9 de abril de 2003, en relación con la cerveza 0,0, se pronunciaba respecto del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías (en adelante AIEM) en el sentido de considerar que la cerveza sin alcohol, en cuanto queda excluida de la partida estadística 2203 (ya que su volumen de alcohol se ha reducido al 0,5 % vol o menos), quedará encuadrada en la partida 2202, esto es, en la partida correspondiente al agua, incluidas la mineral y gasificada y demás bebidas no alcohólicas.

Interpreta el consultante que, conforme a la consulta emitida por esta Dirección General de Tributos, en la medida en que la cerveza sin alcohol no supere el 0,5 % vol, tendrá la consideración de bebida no alcohólica.

Dicho todo lo anterior, se consulta a qué tipo impositivo deberá tributar en el IGIC la cerveza 0,0 y la cerveza 0,0 manzana con un contenido de volumen de alcohol inferior al 0,5 % vol, en particular se plantea si resulta de aplicación a estos productos a efectos del IGIC la equiparación entre cerveza sin alcohol y bebida no alcohólica cumpliéndose las condiciones de que la cerveza contenga un porcentaje de alcohol inferior al 0,5 vol de forma que debería tributar al tipo reducido del Impuesto.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La entrega o importación de cerveza, con independencia de su grado alcohólico volumétrico, tributa al 5 por 100. Dado que la cerveza 0,0 y la cerveza 0,0 manzana objeto de consulta tienen la consideración de bebidas alcohólicas, puesto que tienen alcohol en su composición, independientemente de su proporción, a su entrega interior e importación es de aplicación el tipo impositivo general del IGIC del 5 por 100.

Visto el escrito presentado por en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, 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 Decreto 12/2004, de 10 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La sociedad mercantil consultante desea conocer el tipo impositivo a efectos del IGIC de la importación de diversas mercancías o productos relacionados con su actividad principal, esto es la producción y venta de cerveza.

La sociedad consultante manifiesta que se dedica a la fabricación y venta de cerveza. En este sentido, entre los productos importados y/o comercializados están:

- Cerveza 0,0: compuesta por agua, malta de cebada y lúpulo.

- Cerveza 0,0 manzana: compuesta por agua, malta de cebada, lúpulo, zumo concentrado de manzana (8,5 %) y aroma de manzana.

Respecto al proceso de producción de ambas cervezas es idéntico. La cerveza sin alcohol 0,0 se obtiene mediante la fermentación normal del producto, similar a como se produce la cerveza con alcohol, con su correspondiente proceso de maduración, eliminándose de esta forma los aromas y sabores propios de mosto y cerveza verde.

Esta constituida a partir de la producción de mosto que se realiza en las instalaciones estándar de la cervecería, utilizándose para este propósito como materias primas: agua, malta y lúpulos, y un proceso de braceado adaptado. El mosto obtenido se filtra y se somete a ebullición, realizándose en esta etapa la adición de lúpulos. El mosto se enfría y se le siembra levadura de cerveza.

Transcurrido el periodo de estabilización al frío, la cerveza se somete a un proceso de desalcoholización en una planta desalcoholizadora cuyas condiciones de trabajo van a permitir regular el contenido de alcohol del producto base hasta 0,01 % alcohol v/v. El producto que se obtiene, con un contenido de alcohol graduable hasta por debajo del 0,01 % v/v constituye el producto base. Así la cerveza sin alcohol se obtiene finalmente a partir de la obtención del producto base, formulándose a la salida de la columna de los aromas a añadir en función de las características del producto base y los análisis pertinentes.

Por último, en el caso de la cerveza con zumo de manzana, al producto base al que se le han añadido los aromas de cerveza a la salida de la etapa desalcoholizadota, se le añade ya el zumo concentrado de manzana y aroma de manzana en la proporción adecuada.

A continuación, el consultante reproduce el contenido del Anexo I.1.8º de la Ley 20/1991 respecto a la aplicación del tipo reducido del IGIC, llegando a la conclusión de que, de acuerdo con lo expuesto en relación al proceso de producción, en la medida en que las bebidas importadas por la entidad contengan mayor o menor cantidad de alcohol etílico, tendrán la consideración de bebida alcohólica, quedando gravadas al 5 o al 13 % según su descripción.

En particular, por lo que se refiere a la cerveza 0.0, la consultante afirma que hasta el momento viene aplicando el tipo general del 5 por 100 en la importación y comercialización de este producto, si bien se cuestiona la calificación de este cerveza, en orden a la aplicación del tipo reducido del 2 por 100, en la medida en que en la consulta emitida por esta Dirección General de Tributos del Gobierno de Canarias, con fecha 9 de abril de 2003, en relación con la cerveza 0,0, se pronunciaba respecto del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías (en adelante AIEM) en el sentido de considerar que la cerveza sin alcohol, en cuanto queda excluida de la partida estadística 2203 (ya que su volumen de alcohol se ha reducido al 0,5 % vol o menos), quedará encuadrada en la partida 2202, esto es, en la partida correspondiente al agua, incluidas la mineral y gasificada y demás bebidas no alcohólicas.

Interpreta el consultante que, conforme a la consulta emitida por esta Dirección General de Tributos, en la medida en que la cerveza sin alcohol no supere el 0,5 % vol, tendrá la consideración de bebida no alcohólica.

Dicho todo lo anterior, se consulta a qué tipo impositivo deberá tributar en el IGIC la cerveza 0,0 y la cerveza 0,0 manzana con un contenido de volumen de alcohol inferior al 0,5 % vol, en particular se plantea si resulta de aplicación a estos productos a efectos del IGIC la equiparación entre cerveza sin alcohol y bebida no alcohólica cumpliéndose las condiciones de que la cerveza contenga un porcentaje de alcohol inferior al 0,5 vol de forma que debería tributar al tipo reducido del Impuesto.

SEGUNDO.- El Anexo I.1,1º de la Ley 20/1991 establece la aplicación del tipo impositivo reducido del 2 por 100 del IGIC en la entrega interior o importación, entre otros, de (el subrayado es nuestro):

"8º. Las sustancias y productos cualquiera que sea su origen que, por sus características, aplicaciones, componentes, preparación y estado de conservación, sean susceptibles de ser habitual e idóneamente utilizados para la nutrición humana o animal, de acuerdo con lo establecido en el Código Alimentario y las disposiciones dictadas para su desarrollo, excepto las bebidas alcohólicas.

Se entiende por bebida alcohólica todo líquido apto para el consumo humano por ingestión que contenga alcohol etílico. A los efectos de este apartado, no tendrán la consideración de alimento, el tabaco ni las sustancias no aptas para el consumo humano o animal en el mismo estado en que fuesen entregadas o importadas."

El artículo 27.1.4º de la Ley 20/1991 dispone lo siguiente:

"*1. Sin perjuicio de lo dispuesto en la Disposición Adicional Octava dos de la presente Ley, en el Impuesto General Indirecto Canario serán aplicables los siguientes tipos impositivos: (...)*

4º Un tipo general aplicable a los bienes y servicios que no se encuentren sometidos ni al tipo cero, ni al reducido, ni a los incrementados y cuyo importe estará comprendido entre el 3 y el 6 por 100, ambos inclusive."

Por último, la Disposición Adicional Octava.3 de la Ley 20/1991 presenta el siguiente tenor:

"*Los tipos del Impuesto General Indirecto Canario quedan fijados en la siguiente forma: (...)*

3. El tipo general será del 5 por 100."

Por otra parte, la regulación de los tipos en el IGIC en las entregas o importaciones de bienes, salvo las especialidades establecidas en el Anexo VI de la Ley 20/1991, se configura con independencia de su clasificación arancelaria, de tal forma que es indiferente a la hora de fijar el tipo impositivo del IGIC a la cerveza con un grado alcohólico volumétrico inferior o igual a 0,5 % vol., que ésta se clasifique arancelariamente en la partida arancelaria 22.02, tributando su producción o importación al tipo 5 por 100 en el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (en adelante AIEM), cuando la cerveza con un grado alcohólico volumétrico superior a 0,5 % vol. se clasifica en la partida cuando 22.03, tributando su producción o importación en el AIEM al 15 por 100.

En definitiva, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que, a efectos del IGIC, la entrega o importación de cerveza, con independencia de su grado alcohólico volumétrico, tributa al 5 por 100. Dado que la cerveza 0,0 y la cerveza 0,0 manzana objeto de consulta tienen la consideración de bebidas alcohólicas, puesto que tienen alcohol en su composición, independientemente de su proporción, a su entrega interior e importación es de aplicación el tipo impositivo general del IGIC del 5 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, 13 de enero de 2009

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández