Gobierno de Canarias

Consejería de Hacienda y
Relaciones con la Unión Europea

Viceconsejería de Hacienda y
Relaciones con la Unión Europea

CONSULTA Nº 2.241 (12/02/2025)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	DOMICILIO A EFECTO DE NOTIFICACIÓN
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 52.b) Ley 4/2012 Art. 54.1.g) Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad consultante, es una sociedad establecida en Canarias, cuya actividad consiste en la fabricación, distribución y comercialización, entre otros, de helados y productos lácteos, entre ellos, yogures sin lactosa y kéfir.

Se consulta, si tras la modificación legislativa con efectos desde el 1 de enero de 2025 de la redacción del apartado b) del artículo 52 de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, en virtud de la cual se incluye expresamente la leche sin lactosa como producto al que le resulta de aplicación en el IGIC el tipo impositivo del cero por ciento, también resulta de aplicación este tipo impositivo del cero por ciento a la entrega de yogures naturales elaborados con leche sin lactosa, cuando en la elaboración de los mismos no se añada azúcar, aromas, frutas o cacao.

Igualmente consulta el tipo impositivo del IGIC aplicable a la entrega o importación de kéfir obtenido de la fermentación de la leche sin lactosa.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Está sujeta al tipo reducido del 3 por ciento la entrega o importación de los yogures elaborados con leche sin lactosa, se le añada o no azúcar, aromas, frutas o cacao, y del kéfir obtenido de la fermentación de la leche sin lactosa.

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

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), 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 22.3. C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea aprobado por Decreto 107/2024, de 31 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante, es una sociedad establecida en Canarias, cuya actividad consiste en la fabricación, distribución y comercialización, entre otros, de helados y productos lácteos, entre ellos, yogures sin lactosa y kéfir.

Se consulta, si tras la modificación legislativa con efectos desde el 1 de enero de 2025 de la redacción del apartado b) del artículo 52 de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, en virtud de la cual se incluye expresamente la leche sin lactosa como producto al que le resulta de aplicación en el IGIC el tipo impositivo del cero por ciento, también resulta de aplicación este tipo impositivo del cero por ciento a la entrega de yogures naturales elaborados con leche sin lactosa, cuando en la elaboración de los mismos no se añada azúcar, aromas, frutas o cacao.

Igualmente consulta el tipo impositivo del IGIC aplicable a la entrega o importación de kéfir obtenido de la fermentación de la leche sin lactosa.

SEGUNDO.- Resulta necesario advertir que el tipo cero se configura como un beneficio fiscal que debe ser objeto de una interpretación estricta y limitada, conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

El artículo 52.b) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), modificado, con efectos desde el día 1 de enero de 2025, por el apartado tres de la disposición final undécima de la Ley 5/2024, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2025, dispone lo siguiente:

"*El tipo de gravamen cero será aplicable a las siguientes operaciones:*

(...)

b) Las entregas de los siguientes productos:

(...)

- Los siguientes tipos de leche producida por cualquier especie animal -natural, higienizada, certificada, especiales y conservadas-, así como los preparados lácteos asimilados a estos productos, a los que se les ha reemplazado la grasa animal originaria por grasas de origen vegetal, y la leche sin lactosa.

(...)"

Se desprende de forma clara que el precepto reproducido contiene un triple ámbito objetivo de aplicación del tipo cero, a saber:

- Leche producida por cualquier especie animal, sea natural, higienizada, certificada, especiales y conservadas.

- Los preparados lácteos asimilados a estos productos, a los que se les ha reemplazado la grasa animal originaria por grasas de origen vegetal.

- Leche sin lactosa.

Conforme al Código Alimentario Español aprobado por el Decreto 2484/1967, de 21 de septiembre, concretamente su Capítulo XV:

i) Se entiende por leche natural el producto íntegro, no alterado ni adulterado y sin calostros, del ordeño higiénico, regular, completo e ininterrumpido de las hembras mamíferas domésticas sanas y bien alimentadas.

ii) Según el tratamiento que se aplique a las leches naturales se clasifican en: leches higienizadas, leches certificadas, leches especiales (concentradas, desnatadas, fermentadas o acidificadas, enriquecidas, adicionadas de aromas y/o estimulantes) y leches conservadas (esterilizadas, evaporadas, condensadas y en polvo).

iii) Para la obtención de leches fermentadas o acidificadas se partirá de la leche natural, concentrada o no, entera o total o parcialmente desnatada.

El yogur que parta de la leche natural disponen de la consideración de leches fermentadas incluidas en la clasificación general de leches especiales, por lo que su entrega o importación está sujeta al tipo cero, siempre y cuando sean naturales; es decir, a los que no se les ha añadido azúcar, aromas, frutas o cacao.

La consulta plantea el supuesto de yogur elaborado con leche sin lactosa, que es aquella modificada a la cual se le adiciona lactasa, la enzima que rompe la lactosa en sus dos azúcares simples constituyente, la glucosa y la galactosa.

La leche sin lactosa no puede ser considerada ni leche natural, ni el tratamiento de adicionar lactasa supone que disponga la consideración de algunas de las clasificaciones descritas en el apartado ii) anterior.

Es relevante que el legislador haya recogido expresamente la aplicación del tipo cero a la entrega o importación de la leche sin lactosa. Ello es lógico porque no adquiere ninguna de las categorías de las leches derivadas del tratamiento de la leche natural prevista en el Código Alimentario Español. Consecuencia de ello, es la inaplicación del tipo cero a la entrega o importación de yogur elaborado con leche sin lactosa, y ello con independencia de que se la añada o no azúcar, aromas, frutas o cacao.

Respecto al kéfir *mutatis mutandis* le resulta aplicable lo expuesto respecto a los yogures; de tal manera que el kéfir natural tributa su entrega o importación al tipo cero. No será aplicable el tipo cero a la entrega o importación de kéfir elaborado con leche sin lactosa.

El artículo 54.1.g) de la Ley 4/2012, dispone:

"*1. El tipo de gravamen reducido del 3 por ciento será aplicable a las entregas de los siguientes bienes:*

(...)

g) Las sustancias o 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 entregas de los siguientes bienes:

- Los sujetos al tipo cero conforme al artículo 52 de la presente ley.

- Las bebidas alcohólicas. Se entiende por bebida alcohólica todo líquido apto para el consumo humano por ingestión que contenga alcohol etílico.

- Las bebidas a las que se refiere el artículo 54 bis de la presente ley.

- Las bebidas energéticas. Se entiende por bebida energética todo líquido que contenga cafeína, cualquiera que fuera su origen, en una proporción superior a 150 miligramos por litro.

- Las entregas de comida preparada, elaborada total o parcialmente por el propio sujeto pasivo en el territorio de aplicación del impuesto, y la bebida que se suministre conjuntamente con ella, que se ofrezcan listas para su consumo inmediato por el adquirente en lugar distinto al de su entrega.

Se entiende que la comida preparada es para su consumo inmediato cuando no requiera de transformación posterior para su consumo. Se entiende por comida preparada la elaboración culinaria resultado de la preparación de uno o varios productos alimenticios, envasada o no, y dispuesta para su consumo.

A los efectos de esta letra, 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 objeto de entrega o importación."

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto y de acuerdo con lo manifestado por la consultante, es criterio de este centro directivo que está sujeta al tipo reducido del 3 por ciento la entrega o importación de los yogures elaborados con leche sin lactosa, se le añada o no azúcar, aromas, frutas o cacao, y del kéfir obtenido de la fermentación de la leche sin lactosa.

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, 12 de febrero de 2025

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA

Y RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Megías Martínez