Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

# CONSULTA TRIBUTOS REF
# CONSULTA Nº 1915 (27/11/18)

| PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE | DOMICILIO |
|---|---|
| | |
| **CONCEPTO IMPOSITIVO**<br>Impuesto General Indirecto Canario<br>Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias | **NORMATIVA APLICABLE**<br>Art. 51.1.d) Ley 4/2012<br>Art. 54.1.g) Ley 4/2012<br>Art. 56.1.b) Ley 4/2012<br>Art. 67.1 Ley 20/1991<br>Art. 73.3.1º Ley 20/1991<br>Arts. 1, 2.3, 3.4 y Anexo I Ley 4/2014 |

**CUESTIÓN PLANTEADA**

Se consulta sobre el tipo impositivo en el IGIC y en el AIEM aplicable a la importación de cerveza, cerveza sin gluten, cerveza sin alcohol, agua, sangría, sidra, bebida de té con sabores, tónica, café tostado sin descafeinar y café tostado descafeinado.

**CONTESTACIÓN VINCULANTE**

- Tributa en el IGIC al tipo general del 7 por ciento la importación de cerveza, cerveza sin gluten y cerveza sin alcohol, sangría y sidra.

- Tributa en el IGIC al tipo reducido del 3 por ciento la importación de bebida de té con sabores, tónica, café tostado sin descafeinar y descafeinado.

- Tributa en el IGIC al tipo cero la importación de agua.

- Tributa en el AIEM al tipo del 15 por ciento la importación de cerveza y cerveza sin gluten. No obstante, la importación de cerveza sin gluten puede estar exenta si dispone de la consideración de artículo de alimentación específico para celíaco en los términos expresados en la Orden de 2 de enero de 2015, por la que se determinan los requisitos para la aplicación de la exención del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias de los artículos de alimentación específicos para celíacos.

- Tributa en el AIEM al tipo del 5 por ciento la importación de cerveza sin alcohol.

- Tributa en el AIEM al tipo del 5 por ciento la importación de agua.

- No está sujeta al AIEM la importación de sangría y sidra.

- Tributa en el AIEM al tipo del 5 por ciento la importación de bebidas de té con sabores y tónica.

- Tributa en el AIEM al tipo del 15 por ciento la importación de café tostado sin descafeinar.

- Tributa en el AIEM al tipo del 5 por ciento la importación de café tostado descafeinado.

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 51 00 / FAX (922) 92 23 81

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC) y el 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 sobre el tipo impositivo en el IGIC y en el AIEM aplicable a la importación de cerveza, cerveza sin gluten, cerveza sin alcohol, agua, sangría, sidra, bebida de té con sabores, tónica, café tostado sin descafeinar y café tostado descafeinado.

**SEGUNDO.-** En primer lugar, analizaremos la tributación en el IGIC de la importación de los bienes objeto de consulta.

El artículo 4 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible del IGIC, establece en su número 2 lo siguiente:

"*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 de la Ley 20/1991, regulador del concepto de importación de bienes, dispone en su número 1 lo siguiente:

*"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."*

Se deriva de estos preceptos que la entrada de cualquier bien en Canarias está sujeta al IGIC, en concepto de importación, con independencia de la condición del importador, el fin al que se destine el bien importado y del territorio de procedencia del bien. Por tanto, la importación de cerveza, cerveza sin gluten, cerveza sin alcohol, agua, sangría, sidra, bebida de té con sabores, tónica, café tostado sin descafeinar y café tostado descafeinado que pretende efectuar la entidad mercantil consultante está sujeta, en todo caso, al IGIC.

**A) Cerveza, cerveza sin gluten, cerveza sin alcohol, sangría, sidra, bebida de té con sabores y tónica.**

El artículo 54.1.g) 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:*

*(...)*

*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 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 objeto de entrega o importación."*

Por otra parte, el artículo 56.1.b) de la Ley 4/2012 dispone:

"*1. El tipo de gravamen incrementado del 13,5 por ciento será aplicable a las entregas de los siguientes bienes:*

*(...)*

*b) Los aguardientes compuestos, los licores, los aperitivos sin vino base y las demás bebidas derivadas de alcoholes naturales, así como los extractos y concentrados alcohólicos aptos para la elaboración de bebidas derivadas."*

Por último, 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."*

Debe destacarse que el conjunto de bebidas alcohólica contenido en el citado artículo 56.1.b) de la Ley 4/2012 conforma lo que se denomina "bebidas espirituosas".

El Reglamento (CE) n.º 110/2008, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de enero de 2008, sobre definición, designación, presentación, etiquetado y protección de las bebidas espirituosas y por el que se deroga el Reglamento (CEE) n.º 1576/1989, del Consejo, define, en su artículo 2.1, las bebidas espirituosas del modo siguiente (el subrayado es nuestro):

*"1. A los efectos del presente Reglamento, se entenderá por «bebida espirituosa» la bebida alcohólica:*

*a) destinada al consumo humano;*

*b) poseedora de unas cualidades organolépticas particulares;*

*c) con un grado alcohólico mínimo de 15 % vol;*

*d) producida:*
*i) bien directamente, mediante:*

*— la destilación, en presencia o no de aromas, de productos fermentados de modo natural, y/o*

*— la maceración o procedimientos similares de materias primas vegetales en alcohol etílico de origen agrícola y/o destilados de origen agrícola,y/o las bebidas espirituosas en el sentido del presente Reglamento, y/o*

*— la adición de aromas, azúcares u otros productos edulcorantes enumerados en el punto 3 del anexo I y/u otros productos agrícolas y/o alimenticios al alcohol etílico de origen agrícola y/o a destilados de origen agrícola y/o a bebidas espirituosas según la definición del presente Reglamento,*

*ii) o bien por mezcla de una bebida espirituosa con uno*

*o más de los siguientes productos:*

*— otras bebidas espirituosas, y/o*

*— alcohol etílico de origen agrícola o destilados de*

*origen agrícola, y/u*

*— otras bebidas alcohólicas, y/o*

*— bebidas.*

*2. No obstante, no se consideran bebidas espirituosas las que se incluyen en los códigos NC 2203, 2204, 2205, 2206 y 2207"*

La NC 2203 tiene como rúbrica "*Cerveza de malta*"; la NC 2204 "*Vino de uvas frescas; incluso encabezado; mosto de uva; excepto el de la partida 2009*"; la NC 2205 "V*ermut y demás vinos de uvas frescas preparados con plantas o sustancias aromáticas*", la NC 2206 "*Las demás bebidas fermentadas (por ejemplo: sidra, perada, aguamiel, sake), mezclas de bebidas fermentadas y mezclas de bebidas fermentadas y bebidas no alcohólicas, no expresadas ni comprendidas en otra parte*." y la NC 2207 "*Alcohol etílico si desnaturalizar con grado alcohólico volumétrico superior o igual al 80% vol., alcohol etílico y aguardiente desnaturalizado, de cualquier graduación.*"

La regulación española vigente en relación a las bebidas espirituosas está contenida en el Real Decreto 164/2014, de 14 de marzo, por el que se establecen normas complementarias para la producción, designación, presentación y etiquetado de determinadas bebidas espirituosas. Este Real Decreto derogó, entre otros, al Real Decreto 1416/1982, de 28 de mayo, por el que se aprueba la reglamentación técnico-sanitaria para la elaboración, circulación y comercio de aguardientes compuestos, licores, aperitivos sin vino base y otras bebidas derivadas de alcoholes naturales.

En relación a la cerveza, el artículo 3.2 del Real Decreto 678/2016, de 16 de diciembre, por el que se aprueba la norma de calidad de la cerveza y de las bebidas de malta, dispone:

*"2. Cerveza: Alimento resultante de la fermentación, mediante levaduras seleccionadas, de un mosto cervecero elaborado a partir de materias primas naturales.*
*Según sus características, se distinguen los siguientes tipos de cerveza:*
*a) Cerveza de cereales: Cuando en el mosto cervecero la presencia de malta de cebada sea inferior al 50 % respecto al total de la malta llevará la denominación de «Cerveza de» seguida del nombre del cereal con mayor contenido en peso.*
*b) Cerveza extra: Cerveza con un extracto seco primitivo superior o igual al 15 por 100 en masa.*
*c) Cerveza especial: Cerveza con un extracto seco primitivo superior o igual al 13 por 100 en masa e inferior al 15 por 100 en masa.*
*d) Cerveza negra: Cerveza que supere las 50 unidades de color, conforme al método analítico de la European Brewery Convention (EBC).*
*e) Cerveza de bajo contenido en alcohol: Cerveza cuya graduación alcohólica esté comprendida entre el 1 y el 3 por 100 en volumen.*
*f) Cerveza sin alcohol: Cerveza cuya graduación alcohólica sea menor al 1 por 100 en volumen."*

En cuanto a la sangría, el Anexo II del Reglamento (UE) n.º 251/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de febrero de 2014, sobre la definición, descripción, presentación, etiquetado y protección de las indicaciones geográficas de los productos vitivinícolas aromatizados, y por el que se deroga el Reglamento (CEE) nº1601/91 del Consejo, lo define del modo siguiente:

"*Bebida aromatizada a base de vino:*
*—obtenida a partir de vino,*
*—aromatizada mediante la adición de extractos o esencias naturales de cítricos, con o sin zumo de estas frutas,*
*—a la que pueden añadirse especias,*
*—a la que puede añadirse dióxido de carbono,*
*—a la que no se han añadido colorantes,*
*—que tiene un grado alcohólico volumétrico adquirido no inferior al 4,5 % vol. ni superior al 12 % vol., y*
*—que puede contener partículas sólidas procedentes de la pulpa o cortezas de cítricos, y su color procede exclusivamente de las materias primas utilizadas."*

Respecto a la sidra, los artículos 4 y 5 del Real Decreto 72/2017, de 10 de febrero, por el que se aprueba la norma de calidad de las diferentes categorías de la sidra natural y de la sidra, disponen:

*"Artículo 4. Definiciones relativas a las diferentes categorías de sidra natural.*
*A los efectos de este real decreto, se establecen las siguientes definiciones relativas a las diferentes categorías de sidra natural:*
*1. Sidra natural: Producto resultante de la fermentación del mosto natural de manzana, cuyo contenido en gas carbónico y azúcares tiene origen endógeno exclusivamente. Su grado alcohólico volumétrico adquirido será igual o superior a 5% vol. y su presión relativa en el interior de la botella será superior a 0,5 bares a 20 ºC.*

*2. Sidra natural dulce: Producto resultante de la fermentación parcial del mosto natural de manzana, cuyo contenido en gas carbónico y azúcares tiene origen endógeno exclusivamente. Su grado alcohólico volumétrico adquirido será igual o superior a 1% vol. e inferior o igual a 3% vol. y su contenido de azúcares totales será superior a 50 g/l.*
*3. Sidra natural espumosa: Producto resultante de la segunda fermentación de una sidra natural debida a los azúcares naturales de la misma o por adición de licor de tiraje, cuyo contenido en gas carbónico es de origen endógeno exclusivamente. Su grado alcohólico volumétrico adquirido será igual o superior a 5,5% vol. y su presión relativa en el interior de la botella, después de la segunda fermentación, será superior a 3 bares a 20 ºC.*
*En función del lugar donde se realice esta segunda fermentación se distingue entre:*
*a) Fermentación en botella: Con una permanencia en botella de un mínimo de cinco meses.*
*b) Fermentación en grandes envases: Aquélla en la que la segunda fermentación alcohólica ha sido realizada en depósitos herméticamente cerrados, de los cuales se trasvasa a las botellas con una permanencia mínima en depósito de tres meses.*
*4. Sidra natural de bajo contenido en alcohol: Sidra natural a la que se le elimina el alcohol por medios fisicos. Su grado alcohólico volumétrico adquirido será igual o superior a 1% vol. e inferior o igual a 3% vol.*
*5. Sidra natural sin alcohol: Sidra natural a la que se le elimina el alcohol por medios fisicos, sin que se pierdan sus características organolépticas. Su grado alcohólico volumétrico adquirido será inferior a 1% vol.*

*Artículo 5. Definiciones relativas a las diferentes categorías de sidra.*
*A los efectos de este real decreto, se establecen las siguientes definiciones relativas a las diferentes categorías de sidra:*
*1. Sidra: Producto resultante de la fermentación total o parcial del mosto de manzana, al que se puede incorporar, posteriormente a la fermentación, los azúcares o jarabes azucarados, regulados en la normativa sobre determinados azúcares destinados a la alimentación humana, y anhídrido carbónico. Su grado alcohólico volumétrico adquirido será igual o superior a 4% vol.*
*2. Sidra extra: Sidra elaborada a partir de la fermentación total o parcial del mosto natural de manzana. Su grado alcohólico volumétrico adquirido será igual o superior a 5% vol.*
*3. Sidra con zumo de frutas: Producto elaborado a partir de sidra al que se han añadido zumo de frutas o zumo de frutas a partir de concentrado o zumo de frutas concentrado. Su grado alcohólico volumétrico adquirido será igual o superior a 4% vol.*
*4. Sidra aromatizada: Producto elaborado a partir de sidra al que se han añadido aromas. Su grado alcohólico volumétrico adquirido será igual o superior a 4% vol.*
*5. Sidra de hielo: Bebida obtenida de la fermentación total o parcial del mosto de manzanas congeladas (crioextracción) o mosto congelado de manzana (crioconcentración). Su grado alcohólico volumétrico adquirido será igual o superior a 8% vol. y su concentración de azúcares totales será igual o superior a 100 g/l.*
*6. Cóctel de sidra: Bebida obtenida a partir de sidra y su mezcla con zumos de fruta o bebidas refrescantes. Su grado alcohólico volumétrico adquirido será inferior a 4%*

*vol., debiendo estar la sidra presente en el producto acabado en una proporción superior al 50%.*
*7. Sidra de bajo contenido en alcohol: Es aquella sidra a la que se le elimina el alcohol por medios físicos. Su grado alcohólico volumétrico adquirido será igual o superior a 1% vol. e inferior o igual a 3% vol.*
*8. Sidra sin alcohol: Es aquella sidra a la que se le elimina el alcohol por medios físicos, sin que se pierdan sus características organolépticas. Su grado alcohólico volumétrico adquirido será inferior a 1% vol.*
*La presión relativa en el interior de la botella de los productos definidos en los apartados 1 a 4, ambos inclusive, será superior a 0,5 bares a 20 ºC."*

Por último, la tónica es una bebida gaseosa aromatizada con quinina.

**B) Agua.**

El artículo 52.b) de la Ley 4/2012 dispone:

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

*(...)*

*b) Las entregas de los siguientes productos:*

*- Las aguas aptas para la alimentación humana o animal o para el riego, incluso en estado sólido.*

*(...)"*

**C) Café tostado y café tostado descafeinado.**

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 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 objeto de entrega o importación."*

**TERCERO.-** En segundo lugar, analizaremos la tributación en el AIEM de la importación de cerveza, cerveza sin gluten, cerveza sin alcohol, agua, sangría, sidra, bebida de té con sabores, tónica, café tostado sin descafeinar y café tostado descafeinado

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 cerveza, cerveza sin gluten, cerveza sin alcohol, agua, sangría, sidra, bebida de té con sabores, tónica, café tostado sin descafeinar y café tostado descafeinado, 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 tales bienes 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.

La cerveza y la cerveza sin gluten se clasifican en la partida arancelaria 2203 "*Cerveza de malta*"; dicha partida se encuentra recogida en el Anexo I de la Ley 4/2014 al tipo impositivo del 15 por ciento.

| | | |
|---|---|---|
| 2203 | Cerveza de malta | 15 |

En relación a la cerveza sin gluten, el artículo 73.3.1º de la Ley 20/1991 dispone:
"*Están exentas de este Arbitrio las importaciones de bienes que a continuación se especifican.*
*(...)*
*3. Las importaciones definitivas de los siguientes bienes:*

*1.º Los productos a que se refieren los apartados 1, 2 y 3 del artículo 2 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."*
El apartado 3 del artículo 2 de la Ley 4/2014 dispone:
*"3. Está exenta del Arbitrio la entrega de los artículos de alimentación específicos para celíacos. El consejero competente en materia tributaria determinará el requisito o requisitos para la aplicación de la presente exención.*

El artículo 1 de la Orden de 2 de enero de 2015, por la que se determinan los requisitos para la aplicación de la exención del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias de los artículos de alimentación específicos para celíacos, dispone:

*"La aplicación de la exención del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias a la entrega de los artículos de alimentación específicos para celíacos, queda sujeta al requisito de que se trate de productos alimenticios elaborados, tratados o preparados especialmente para responder a las necesidades nutricionales particulares de las personas intolerantes al gluten."*

Según el artículo 2 de la misma Orden:
*"Se considera que cumplen el requisito señalado en el artículo anterior aquellos productos alimenticios en los que concurran las siguientes condiciones:*

*1º) Tener un contenido de gluten que no sobrepase los 20 mg/kg en los alimentos tal como se venden al consumidor final.*

*2º) Se trate de productos alimenticios específicamente elaborados, tratados o preparados para:*

*a) Reducir el contenido de gluten de uno o varios ingredientes que contienen gluten, o*

*b) Sustituir los ingredientes que contienen gluten por otros ingredientes exentos de gluten de forma natural.*

*El cumplimiento de tales condiciones se ha de acreditar mediante certificado de composición expedido por autoridad administrativa o laboratorio debidamente acreditado o bien mediante ficha técnica emitida por el fabricante competente al efecto, presumiéndose el cumplimiento en los casos de productos que se encuentren certificados por la Federación de Asociaciones de Celíacos de España."*

Llegados a este punto, resulta relevante mencionar el contenido de la consulta 1816 de 3 de marzo de 2017:

"*La exención establecida en el artículo 2.3 de la Ley 4/2014 (y su correlativa del artículo 73.3.1º de la Ley 20/1991) no alcanza a cualquier alimento adecuado para celíacos, sino tan solo a aquellos que han sido* ***específicamente elaborados, preparados y/o procesados*** *para reducir el contenido de gluten hasta niveles que sean apropiados para personas con intolerancia permanente a esta proteína.*

*El Reglamento General del Sistema de Licencia Europeo (ELS-RG-001. Rev. 01/15), que establece las reglas de participación de los operadores con la finalidad última de licenciar a las industrial alimentarias registradas para el uso del Símbolo de la Espiga Barrada, al que nos referiremos con posterioridad, define el* ***producto alimenticio específico*** *como aquel "producto elaborado especialmente para los celíacos, en cuya composición se han evitado los cereales prohibidos para estos (trigo, cebada, centeno y espelta) y sus derivados. Ejemplos: pasta, pan, bollería, pastelería, galletas, etc.)". Y continúa diciendo: "Excepción: cerveza elaborada a base de cebada. La cerveza puede ser elaborada con el cereal prohibido cebada y considerarse producto alimenticio específico, cuando haya sido sometida a un tratamiento especial en su proceso de elaboración evidenciando una cantidad de gluten inferior a 20 ppm (mg/kg) en producto terminado".*

*El propio Reglamento utiliza también la expresión "****productos o alimentos sin gluten"****, que define como"productos que han sido especialmente fabricados, elaborados y/o procesados para sustituir el gluten, estando constituidos, o hechos solamente de, uno o más ingredientes que no contienen trigo (incluyendo todas las especiales del género Triticum, tal como la espelta y el kamut), centeno y cebada o sus variedades híbridas, y cuyo nivel de gluten no sobrepasa los 20 mg/kg en total, relativo al producto que llega al consumidor final."*

*En términos similares se pronuncia el Reglamento de Ejecución (UE) N.º 828/2014 de la Comisión de 30 de julio de 2014, relativo a los requisitos para la transmisión de información a los consumidores sobre la ausencia o la presencia reducida de gluten en los alimentos.*

*En consonancia con los conceptos transcritos, a efectos de la aplicación de la exención que la entidad consultante pretende invocar, resulta necesario acreditar que los artículos que han de ser objeto de importación son productos de alimentación específicamente elaborados, tratados o preparados, bien reduciendo el contenido de gluten de uno o varios ingredientes que contienen gluten, bien sustituyendo los ingredientes que contienen gluten por otros ingredientes exentos de gluten de forma natural, de modo que no contengan más de 20 mg/kg de gluten, tal como se venden al consumidor final.*

*Todo ello, en atención a la complejidad técnica y costes económicos considerables que presenta la eliminación del gluten en los cereales (como el trigo, el centeno y la cebada), que hacen especialmente difícil la fabricación de los productos de alimentación que nos ocupan.*

*Como medios de justificación del cumplimiento de los requisitos señalados anteriormente, el artículo 2 de la Orden de 2 de enero de 2015 incluye el certificado de composición expedido por autoridad administrativa o laboratorio debidamente acreditado y la ficha técnica emitida por el fabricante competente al efecto, estableciéndose una presunción del cumplimiento en favor de productos que se*

*encuentren certificados por la Federación de Asociaciones de Celíacos de España (FACE).*

*Centrándonos en la presente consulta, la primera de las cuestiones planteadas* es "*qué se entiende por certificado por la Federación de Asociaciones de Celíacos de España*". *A nuestro criterio, la norma alude a certificado de conformidad emitido por entidad de certificación autorizada por la FACE. Ahora bien, para que dicho certificado sea válido para acreditar la procedencia de la exención que nos ocupa, es preciso que en el mismo conste expresamente la declaración: "elaborado específicamente para personas con intolerancia al gluten" o "elaborado específicamente para celíacos", a que alude el artículo 3.3 del Reglamento de Ejecución (UE) N.º 828/2014 de la Comisión de 30 de julio de 2014, citado anteriormente. Y ello, como exigencia derivada de la obligada interpretación restrictiva de las exenciones y demás beneficios fiscales, de modo que, en ningún caso, estos puedan extenderse más allá de los límites estrictos de su ámbito de aplicación, conforme al artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.*

*En segundo lugar plantea la consultante si es suficiente con que un producto figure en la "Lista de Alimentos Aptos para Celíacos" que FACE publica cada año, para entender que reúne los requisitos reglamentarios para la aplicación de la exención establecida en el artículo 73.3.1º de la Ley 20/1991. A este respecto basta señalar que, tal y como indica la propia denominación del listado, éste incluye todo tipo de productos de alimentación apropiados ("aptos") para las personas con intolerancia al gluten, hayan sido o no, elaborados y/o procesados específicamente para ellas, siendo esta especificidad indispensable para que proceda aplicar la exención, según se expuso con anterioridad. Así pues, en la lista podrían figurar productos no preparados especialmente para los celíacos, pero que según su formulación, podrían ser consumidos por estos ("productos alimenticios ordinarios o convencionales", en la terminología del Reglamento General del Sistema de Licencia Europeo), tales como chorizo, chocolates, yogures de sabores, platos preparados, etc., cuya entrega o importación no resultaría exenta de AIEM. Por consiguiente, la inclusión en dicho listado no constituye un medio de prueba suficiente a los fines indicados.*

***TERCERO.-*** *Finalmente formula la consultante una serie de cuestiones relativas a la marca de garantía: "Controlado por FACE" y al Símbolo de la Espiga Barrada.*

*En lo que respecta a la primera de dichas cuestiones, debemos señalar que no corresponde a este centro directivo pronunciarse sobre si un producto se entiende certificado por FACE solo cuando el fabricante ha obtenido para el mismo el derecho a utilizar las citadas marcas de certificación. Tan solo podemos referirnos a la eficacia de éstas como medio para acreditar el cumplimiento de las condiciones establecidas en el artículo 2 de la Orden de 2 de enero de 2015. En este sentido, y en la medida en que tanto la marca de garantía "Controlado por FACE" como el "Símbolo de la Espiga Barrada" se aplican no solo a alimentos y bebidas para uso dietético especial (productos específicos), formulados, procesados o elaborados de acuerdo con las necesidades especiales de las personas con intolerancia al gluten, sino también a productos alimenticios ordinarios o convencionales que, sin ser específicos para personas celíacas, puedan ser consumidos por éstas, dichas marcas,*

*por sí solas, no constituyen justificación suficiente a efectos de la aplicación de la exención de AIEM que nos ocupa.*

***CUARTO.-** Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que:*

*- La Orden de 2 de enero de 2015 alude a certificado de conformidad emitido por entidad de certificación autorizada por la Federación de Asociaciones de Celíacos de España (FACE), siendo imprescindible que en el mismo conste la declaración: "elaborado específicamente para personas con intolerancia al gluten" o "elaborado específicamente para celíacos".*

*- No es medio suficiente para acreditar el cumplimiento de los requisitos establecidos en la citada Orden, la inclusión de un producto en la "Lista de Alimentos Aptos para Celíacos" publicada anualmente por la FACE, en la medida en que la misma puede incluir también alimentos ordinarios o convencionales, es decir, productos no preparados especialmente para celíacos, pero que según su formulación, podrían ser consumidos por estos, los cuales escapan al ámbito de aplicación del beneficio fiscal que nos ocupa.*

*- Tampoco constituyen medio de justificación suficiente, por sí solas -sea juntas o separadas-, la marca de garantía "Controlado por FACE" ni el "Símbolo de la Espiga Barrada", por las mismas razones expuestas en el párrafo anterior.*"

La cerveza sin alcohol se clasifica en la partida arancelaria 2202.91.00 "*Cerveza sin alcohol*"; dicha partida se encuentra recogida en el Anexo I de la Ley 4/2014 al tipo impositivo del 5 por ciento.

| | | |
|---|---|---|
| 2202 | Agua, incluidas el agua mineral y la gasificada, con adición de azúcar u otro edulcorante o aromatizada y las demás bebidas no alcohólicas (excepto los jugos de frutas u otros frutos o de hortalizas de la partida 2009). Excepto los destinados a uso sanitario. | 5 |

El agua se clasifica en la partida arancelaria 2201 "*Agua, incluidas el agua mineral natural o artificial y la gaseada, sin adición de azúcar u otro edulcorante* ni aromatizada, *hielo y nieve"* recogida en el Anexo I de la Ley 4/2014 al tipo impositivo del 5 por ciento.

| | | |
|---|---|---|
| 2201 | Agua, incluida el agua mineral natural o artificial gasificada; sin azucarar o edulcorar de otro modo ni aromatizar, hielo y nieve. | 5 |

La sangría se clasifica en la partida arancelaria 2205 "*Vermut y de más vinos de uvas frescas preparadas con plantas o sustancias aromáticas"* 2205.90 "*Los demás*"*;* esta partida no se encuentra recogida en el Anexo I de la Ley 4/2014.

La sidra se clasifica en la partida arancelaria 2206 "*Las demás bebidas fermentadas (por ejemplo: sidra, perada, aguamiel, sake); mezclas de bebidas fermentadas y bebi*das no al*cohólicas*, n*o expresadas ni comprendidas en otra parte"* 2206.00.51.00 "*Sidra y perada*"*;* esta partida no se encuentra recogida en el Anexo I de la Ley 4/2014.

Las bebidas de té con sabores y la tónica se clasifican en la partida arancelaria 2202.99 "*Las demás*"; dicha partida se encuentra recogida en el Anexo I de la Ley 4/2014 al tipo impositivo del 5 por ciento.

| | | |
|---|---|---|
| 2202 | Agua, incluidas el agua mineral y la gasificada, con adición de azúcar u otro edulcorante o aromatizada y las demás bebidas no alcohólicas (excepto los jugos de frutas u otros frutos o de hortalizas de la partida 2009). Excepto los destinados a uso sanitario. | 5 |

El café tostado sin descafeinar se clasifica en la partida arancelaria 0901.21.00.00 "*Café tostado sin descafeinar*"; dicha partida se encuentra recogida en el Anexo I de la Ley 4/2014 al tipo impositivo del 15 por ciento.

| | | |
|---|---|---|
| 0901.21 | Café tostado sin descafeinar. | 15 |

El café tostado descafeinado se clasifica en la partida arancelaria 0901.22.00.00 "*Café tostado descafeinado*"; dicha partida se encuentra recogida en el Anexo I de la Ley 4/2014 al tipo impositivo del 5 por ciento.

| | | |
|---|---|---|
| 0901.22.00.00 | Café tostado descafeinado. | 5 |

**CUARTO.-** Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que :

- Tributa en el IGIC al tipo general del 7 por ciento la importación de cerveza, cerveza sin gluten y cerveza sin alcohol, sangría y sidra.
- Tributa en el IGIC al tipo reducido del 3 por ciento la importación de bebida de té con sabores, tónica, café tostado sin descafeinar y descafeinado.
- Tributa en el IGIC al tipo cero la importación de agua.
- Tributa en el AIEM al tipo del 15 por ciento la importación de cerveza y cerveza sin gluten. No obstante, la importación de cerveza sin gluten puede estar exenta si dispone de la consideración de artículo de alimentación específico para celíaco en los términos expresados en la Orden de 2 de enero de 2015, por la que se determinan los requisitos para la aplicación de la exención del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias de los artículos de alimentación específicos para celíacos.
- Tributa en el AIEM al tipo del 5 por ciento la importación de cerveza sin alcohol.
- Tributa en el AIEM al tipo del 5 por ciento la importación de agua.
- No está sujeta al AIEM la importación de sangría y sidra.
- Tributa en el AIEM al tipo del 5 por ciento la importación de bebidas de té con sabores y tónica.
- Tributa en el AIEM al tipo del 15 por ciento la importación de café tostado sin descafeinar.
- Tributa en el AIEM al tipo del 5 por ciento la importación de café tostado descafeinado.

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, 27 de noviembre de 2018
**EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN**

Javier Armas González