CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA NÚM. 1633 (04/02/14)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 67.1 Ley 20/1991 Art. 70.5 Ley 20/1991 Art. 73.3.1º Ley 20/1991 Anexo IV Ley 20/1991 Art. 52.b) Ley 4/2012 Art. 54.1.g) Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta sobre la tributación en el AIEM y en el IGIC en la importación de los siguientes productos de panadería: media baguette, baguettina rústica mediterránea, bocata espiga artesana, mini panecillos, bocatín, barra del chef, pan campesino, bocatín rústico mediterráneo, barra gallega mediterránea, medio bocata rústico mediterráneo, surtido pan premier (panecillo de olivas, panecillo pasas y nueces y panecillo cereales), pan 6 cereales, bocatín integral, minipanecillo integral y media baguette integral.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

1.- Está sujeta al AIEM al tipo impositivo del 5 por cien la importación de los siguientes productos derivados de la industria del pan: media baguette, baguettina rústica mediterránea, bocata espiga artesana, mini panecillos, bocatín, barra del chef, pan campesino, bocatín rústico mediterráneo, barra gallega mediterránea, medio bocata rústico mediterráneo, surtido pan premier (panecillo de olivas, panecillo pasas y nueces y panecillo cereales), pan 6 cereales, bocatín integral, minipanecillo integral y media baguette integral.

No obstante, la importación de tales productos derivados de la industria del pan se encontrará exenta del AIEM si se tratan de productos específicos para celíacos certificados por la Federación de Asociaciones de Celíacos de España.

2. Tributa en el IGIC al tipo cero, por tener la consideración de pan común, la importación de los siguientes productos derivados de la industria del pan:

- Media baguette: 120 g (76 uds) precocido congelado código 90473.
- Baguettina rústica mediterránea 135 gr precocida congelada código 90413.
- Bocata espiga artesana precocido congelado código 12066.
- Mini panecillo 40 g precocido congelado código 30109.
- Bocatín 60 g precocido congelado código 30120.
- Barra del chef 270 g precocida congelada código 12054.
- Pan campesino 265 g (24 uds) precocido congelado código 90470.
- Bocatín rústico mediterráneo 50 g precocido congelado código 90476
- Barra gallega mediterránea 275 g precocida congelada código 12071.

- Medio bocata rústico mediterráneo precocido congelado código 90465.

3. Tributa en el IGIC al tipo reducido del 3 por 100, por tener la consideración de pan especial, la importación de los siguientes productos derivados de la industria del pan:

- Surtido pan premier (olivas negras, pasas y nueces, cereales, hierbas provenzales) código 90411. Consta de 4 subproductos:
  - Panecillo de olivas:
  - Panecillo pasas y nueces
  - Panecillo cereales
  - Panecillo hierbas provenzales

- Pan 6 cereales 190 g precocido congelado código 12070.
- Bocatín integral 60 g precocido congelado código 30121.
- Minipanecillo integral 40 g precocido congelado código 30108.
- Media baguette integral precocido congelado código 30103.

4. Tributa en el IGIC al tipo cero la entrega de pan, sea común o especial, específico para celíacos certificado por la Federación de Asociaciones de Celíacos de España.

5.- Se equipara al pan común o especial terminado, tributando al mismo tipo impositivo, la importación de pan precocido, la masa congelada y otras masas semielaboradas.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC) y del 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), el artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con el artículo 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.- Se consulta sobre la tributación en el AIEM y en el IGIC en la importación de los siguientes productos de panadería: media baguette, baguettina rústica mediterránea, bocata espiga artesana, mini panecillos, bocatín, barra del chef, pan campesino, bocatín rústico mediterráneo, barra gallega mediterránea, medio bocata rústico mediterráneo, surtido pan premier (panecillo de olivas, panecillo pasas y nueces y panecillo cereales), pan 6 cereales, bocatín integral, minipanecillo integral y media baguette integral .

SEGUNDO.- En el escrito de petición de consulta se aportan fichas técnicas de los productos cuya tributación a la importación en el AIEM y en el IGIC es objeto de consulta.

De las citadas fichas técnicas se desprende la siguiente información:

1.1. - Media baguette: 120 g. (76 uds) precocido congelado código 90473.

Fórmula (F) cualitativa: Harina de trigo, Agua, levadura, sal, mejorante panario (harina de trigo, agente de tratamiento de la harina (E-300), enzimas), emulgente (lecitina).

Contiene gluten de trigo. Puede contener trazas de soja y derivados.

1.2.- Baguettina rústica mediterránea 135 g. precocida congelada código 90413.

F. cualitativa: harina de trigo, agua, levadura, sal, mejorante panario (harina de trigo, agente de tratamiento de la harina (E-300), enzimas), emulgente (/lecitina).

Contiene gluten de trigo. Puede contener trazas de soja, sésamo, leche y derivados.

1.3.- Bocata espiga artesana precocido congelado código 12066.

F. cualitativa: harina de trigo, agua, levadura, sal, mejorante panario (harina de trigo, agente de tratamiento de la harina (E-300), enzimas), emulgente (/lecitina), masa madre de trigo.

Contiene gluten de trigo. Puede contener trazas de soja, sésamo, leche y derivados.

1.4.- Mini panecillo 40 g precocido congelado código 30109.

F. cualitativa: harina de trigo, agua, levadura, sal, mejorante panario (harina de trigo, agente de tratamiento de la harina (E-300), enzimas), emulgente (/lecitina).

Contiene gluten de trigo. Puede contener trazas de soja y derivados.

1.5.- Bocatín 60 g precocido congelado código 30120.

F. cualitativa: harina de trigo, agua, levadura, sal, mejorante panario (harina de trigo, agente de tratamiento de la harina (E-300), enzimas), emulgente (/lecitina).

Contiene gluten de trigo. Puede contener trazas de soja y derivados.

1.6.- Barra del chef 270 g precocida congelada código 12054.

F. cualitativa: harina de trigo, agua, levadura, sal, mejorante panario (harina de trigo, agente de tratamiento de la harina (E-300), enzimas).

Contiene gluten de trigo. Puede contener trazas de soja y derivados.

1.7. - Pan campesino 265 g (24 uds) precocido congelado código 90470.

F. cualitativa: harina de trigo, agua, levadura, sal, mejorante panario (harina de trigo, agente de tratamiento de la harina (E-300), enzimas), harina de malta tostada (0,05%< 1%).

Contiene gluten de trigo.

1.8.- Bocatín rústico mediterráneo 50 g precocido congelado código 90476.

F. cualitativa: harina de trigo, agua, levadura, sal, mejorante panario (harina de trigo, agente de tratamiento de la harina (E-300), enzimas), harina de malta tostada (0,11%%< 1%).

Contiene gluten de trigo. Puede contener trazas de soja, sésamo, leche y derivados.

1.9.- Barra gallega mediterránea 275 g precocida congelada código 12071.

F. cualitativa: harina de trigo, agua, levadura, sal, mejorante canario (harina de trigo, agente de tratamiento de la harina (E-300), enzimas), harina de malta tostada (0,05%< 1%).

Contiene gluten de trigo. Puede contener trazas de soja y derivados.

1.10.- Medio bocata rústico mediterráneo precocido congelado código 90465.

F. cualitativa: harina de trigo, agua, levadura, sal, mejorante panario (harina de trigo, agente de tratamiento de la harina (E-300), enzimas), harina de malta tostada (0,06%< 1%).

Contiene gluten de trigo. Puede contener trazas de soja, sésamo, leche y derivados.

1.11.- Surtido pan premier (olivas negras, pasas y nueces, cereales, hierbas provenzales) código 90411. Consta de 4 subproductos:

1.11.1.- Panecillo de olivas:

F. cualitativa: harina de trigo, agua, sal, agente de tratamiento de la harina (E-300), enzimas). Además aceituna negra laminada 5,7%, concentrado de oliva (2,5 %): (aceitunas negras y romero), levadura aceite de oliva, mejorante (espesante 3-412, dextrosa, harina de malta de trigo (%), maltodextrina, emulgentes e-472e y lecitina de soja).

Correctores de acidez E-450, E-341.

Extracto de malta de cebada, fécula de patata, aceite vegetal

Contiene gluten de trigo. Puede contener trazas de soja, sésamo, leche y derivados.

1.11.2.- Panecillo pasas y nueces:

F. cualitativa: harina de trigo, agua, levadura, sal, agente de tratamiento de la harina (E-300), enzimas), harina de malta de trigo (%). Además pasas 11%, nueces 11%, aceite de oliva, mejorante: espesante E-412, dextrosa, harina de malta de trigo (%) , maltodextrina, emulgentes (E-472e y lecitina de soja).

Correctores de acidez E-450, E-341.

Extracto de malta de cebada, fécula de patata, aceite vegetal, agente de tratamiento de la harina (E-300 y enzimas), margarina vegetal: (grasas y aceites vegetales, grasas vegetales hidrogenadas, agua, emulgente E-471, acidulante E-330, conservante E-202, colorante E-160a, aromas).

Contiene gluten de trigo. Puede contener trazas de soja, sésamo, leche y derivados.

1.11.3.- Panecillo cereales:

F. cualitativa: harina de trigo, harina de centeno, agua, levadura, azúcar, agente de tratamiento de la harina (E-300), enzimas), harina de malta de trigo (%). Además aceite de oliva, mejorante: espesante E-412, dextrosa, harina de malta de trigo, maltodextrina, maltodextrina, emulgentes E-472e y lecitina de soja).

Correctores de acidez E-450, E-341.

Extracto de malta de cebada, fécula de patata, aceite vegetal, Antioxidante (E-300 y enzimas), mix cereales (8,3%): (copos de avena, semillas de lino, harina de cebada malteada, harina de trigo malteado, sémola de maíz, salvado de soja, pipas de girasol, masa madre de trigo, sésamo, sal), margarina vegetal: (grasas y aceites vegetales, grasas vegetales hidrogenadas, agua, emulgente E-471, acidulante E-330, conservante E-202, colorante E-160a(ii), aromas)Rebozado de cereales: (semillas de linaza, copos de avena, sésamo y pipas de girasol).

Contiene gluten de trigo. Puede contener trazas de soja, sésamo, leche y derivados.

1.11.4.- Panecillo hierbas provenzales:

F. cualitativa: harina de trigo, agua, levadura, sal, agente de tratamiento de la harina(E-300), enzimas), harina de malta de trigo (%). Además aceite de oliva, mejorante (espesante E-412, harina de malta de trigo, maltodextrina, maltodextrina, emulgentes E-472e y lecitina de soja), margarina vegetal: (grasas y aceites vegetales, grasas vegetales hidrogenadas, agua, emulgente E-471, acidulante E-330, conservante E-202, colorante E-160a(ii), aromas)

Correctores de acidez E-450, E-341.

Extracto de malta de cebada, fécula de patata, aceite vegetal, Antioxidante (E-300 y enzimas), mix hierbas provenzales (0,7%):albahaca, orégano, tomillo, romero)

Contiene gluten de trigo. Puede contener trazas de huevo, leche y sus derivados correspondientes.

1.12.- Pan 6 cereales 190 g precocido congelado código 12070.

F. cualitativa: harina de trigo, agua, mix 6 cereales (12%) (Mijo pelado, linaza marrón, harina de centeno moteada y tostada, girasol pelado, sésamo natural, sémola de trigo, harina de arroz, trigo triturado, gluten de trigo y granos de centeno), levadura, sal, mejorante panario (harina de trigo, agente de tratamiento de la harina(E-300), enzimas), harina de malta tostada negra.

Recubrimiento: Mix 5 semillas (13%) (trigo sarraceno, linaza dorada, marrón, sésamo y girasol pelado.

Puede contener trazas de soja, leche y derivados.

1.13.- Bocatín integral 60 g precocido congelado código 30121.

F. cualitativa: harina de trigo, agua, levadura, sal, mejorante panario (harina de trigo, agente de tratamiento de la harina(E-300), enzimas), salvado de trigo, gluten de trigo, harina de malta tostada.

Puede contener trazas de soja y derivados.

1.14.- Minipanecillo integral 40 g precocido congelado código 30108.

F. cualitativa: harina de trigo, agua, levadura, sal, mejorante panario (harina de trigo, agente de tratamiento de la harina(E-300), enzimas), salvado de trigo, gluten de trigo, harina de malta tostada.

Puede contener trazas de leche, soja y derivados.

1.15.- Media baguette integral precocido congelado código 30103.

F. cualitativa: Harina de trigo, Agua, levadura, sal, mejorante panario (harina de trigo, agente de tratamiento de la harina (E-300), enzimas.

Salvado de trigo, gluten de trigo, harina de malta tostada.

Puede contener trazas de soja y derivados.

En todas y cada una de las fichas citadas se especifica:

- Forma cualitativa.
- Características físicas de las piezas.
- Características de embalaje/paletizado.
- Valor nutricional.
- Características microbiológicas.
- Vida útil y conservación.
- Modo de empleo.

TERCERO.- Analizaremos en primer lugar la tributación en el AIEM en la importación de los citados productos derivados de la industria del pan.

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."

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, las siguientes operaciones: a) la producción en Canarias, de los bienes corporales recogidos en la lista de bienes del Anexo IV de la Ley 20/1991; 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 diversas mercancía derivadas de la industria del pan y la sujeción al AIEM de la importación de un bien depende de su inclusión o no en alguna de las partidas del Anexo IV de la Ley 20/1991.

El Anexos IV, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 83.4 de la Ley 20/1991, se establecen *"siguiendo la estructura del arancel aduanero de las Comunidades Europeas. Cuando se produzcan variaciones en la estructura del arancel aduanero de las Comunidades Europeas, el Consejero de Economía, Hacienda y Comercio* (en la actualidad, Consejero de Economía y Hacienda) *del Gobierno de Canarias procederá a la actualización formal de las correspondientes referencias contenidas en los anexos IV y V de esta Ley. Tal actualización formal de referencias en ningún caso podrá implicar una modificación del contenido real de dichos anexos."*

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.

"19.05 PRODUCTOS DE PANADERIA, PASTELERIA O GALLETERIA, INCLUSO CON ADICION DE CACAO; HOSTIAS, SELLOS VACIOS DE LOS TIPOS UTILIZADOS PARA MEDICAMENTOS, OBLEAS PARA SELLAR, PASTAS SECAS DE HARINA, ALMIDON O FECULA, EN HOJAS, Y PRODUCTOS SIMILARES.

1905.10 – Pan crujiente llamado "Knäckebrot".

1905.20 – Pan de especias.

1905 20 10

– – Con un contenido de sacarosa, incluido el azúcar invertido calculado en sacarosa, inferior al 30 % en peso.

1905 20 30

– – Con un contenido de sacarosa, incluido el azúcar invertido calculado en sacarosa, superior o igual al 30 % pero inferior al 50 % en peso.

1905 20 90

– – Con un contenido de sacarosa, incluido el azúcar invertido calculado en sacarosa, superior o igual al 50 % en peso

A) Productos de panadería, pastelería o galletería, incluso con adición de cacao.

En esta partida están comprendidos todos los productos de panadería ordinaria o fina, pastelería o galletería; los ingredientes que con mayor frecuencia entran en su composición son harina de cereales, levadura y sal, pero pueden contener también otros ingredientes tales como: gluten, fécula, harina de leguminosas, extracto de malta, leche, semillas como adormidera, comino o anís, azúcar, miel, huevo, grasa, queso, frutas, cacao en cualquier proporción, carne, pescado, etc., así como productos llamados mejoradores de panificación. Los mejoradores de panificación se destinan principalmente a facilitar la elaboración de la masa, a acelerar su fermentación, a mejorar las características o la presentación de los productos y a prolongar su conservación. Los

productos de esta partida pueden obtenerse también a partir de una pasta a base de harina, sémola o polvo de papas (patatas).

Están comprendidos en esta partida:

1) El pan ordinario, que sólo contiene, en general, harina de cereales, levadura y sal.

2) El pan de gluten para diabéticos.

3) El pan ázimo o matze, sin levadura.

4) El pan crocante llamado "Knäckebrot", que es un pan que cruje, seco, presentado comúnmente en placas delgadas, cuadradas, rectangulares o redondas, en cuya superficie se aprecian pequeños orificios. El pan crocante se hace con pasta a base de harina, incluso integral, sémola o grañones de centeno, cebada, avena o trigo, que se esponja por medio de levadura, pasta agria u otro tipo de agentes esponjantes o por insuflación de aire. El contenido de agua es inferior o igual al 10% en peso.

5) El pan tostado, pan a la brasa y productos similares tostados, incluso en rebanadas o molidos, aunque tengan mantequilla u otras grasas, azúcar, huevo u otras sustancias nutritivas.

6) El pan de especias, que es un producto alveolar de consistencia elástica, constituido por harina de centeno o de trigo, edulcorante (por ejemplo, miel, glucosa, azúcar invertido, melaza purificada), especias o saboreadores y, a veces, también yema de huevo o frutas u otros frutos.

Algunos tipos de pan de especias están recubiertos de chocolate o de un glaseado obtenido con preparaciones grasas y cacao. Otros tipos de pan de especias pueden contener o estar recubiertos de azúcar.

7) Los "bretzel" o "pretzel", que son productos secos, quebradizos, de superficie glaseada y espolvoreada con sal, preparados con una pasta a la que se ha dado forma cilíndrica y, en ocasiones, retorcida en forma de "B"."

A la vista de lo anterior, entendemos que dichos productos pertenecen en la partida 19.05.

El Anexo IV de la Ley 20/1991 contempla la siguiente partida sujeta al tipo del 5 por cien:

1905	Productos de panadería, pastelería, o galletería, incluso con cacao, hostias, sellos vacíos del tipo de los usados para medicamentos, obleas, pastas desecadas de harina, almidón o fécula en hojas y productos similares.

El artículo 70.5 de la Ley 20/1991, regulador de las exenciones en operaciones interiores en el AIEM, dispone:

"5. Está exenta la entrega de los artículos de alimentación específicos para celíacos certificados por la Federación de Asociaciones de Celíacos de España."

Por último, el artículo 73.3.1º de la Ley 20/1991, regulador de las exenciones en el AIEM de las importaciones de bienes, 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 números 1, 2, 3 y 5 del artículo 70 de la presente Ley."

CUARTO.- Respecto al IGIC, el artículo 52.b) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), dispone:

"El tipo de gravamen cero será aplicable a las siguientes operaciones: (...)

b) Las entregas de los siguientes productos: (...)

- El pan común.

- El pan específico para celíacos certificado por la Federación de Asociaciones de Celíacos de España."

Por otra parte, 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."

La clave para determinar la tributación en el IGIC de los productos objeto de consulta radica en determinar si nos encontramos ante un pan común, sujeta al tipo cero su importación, o un pan no común (especial) sujeta al tipo reducido del 3 por cien.

A estos efectos, el Código Alimentario Español, aprobado mediante Decreto 2484/1967, de 21 de septiembre, en su Sección 4ª.- Productos de panadería, dispone (el subrayado es nuestro):

"3.20.36. Pan.

Se designará con el nombre de pan al producto resultante de la cocción de una masa obtenida por la mezcla de harina de trigo, sal comestible y agua potable, fermentada por la adición de levaduras activas. Cuando se empleen harinas de otros cereales, el pan se designará con el apelativo correspondiente a la clase de cereal que se utilice.

3.20.37. Denominaciones.

Quedan permitidas para los elaborados con harina de trigo las siguientes denominaciones principales:

a) «Pan bregado, de miga dura, español o candeal». Es el obtenido mediante elaboración especial, en la cual es indispensable el uso de cilindros refinadores.

b) «Pan de flama» o de miga blanda. Es el obtenido con mayor proporción de agua que el anterior y no está refinado por cilindros.

c) «Pan integral». Con este nombre se designará un pan elaborado con harina integral o a partir de grañones convenientemente tratados.

d) «Pan de Viena» o «pan francés». Se designará con estos nombres al pan de flama elaborado a base de masa blanda, entre cuyos ingredientes entran, además de los citados, el azúcar, la leche o ambos al mismo tiempo.

e) «Pan de gluten». Se designará con este nombre el pan de harina de trigo enriquecida con gluten en proporción no inferior al 30 por 100 de gluten seco.

Si la cantidad de gluten seco fuera superior al 16 por 100 e inferior al 30 por 100, se denominará «Pan glutinado».

f) «Pan especial». Se designará con este nombre toda clase de pan diferente a las anteriores y que tenga alguna cualidad característica: no llevar sal, no llevar levadura, llevar grasas o algún otro complemento panario o la forma de moldeado.

Otras denominaciones podrán ser autorizadas en las reglamentaciones correspondientes."

Por tanto, el Código Alimentario Español define, por exclusión, los panes especiales.

Más explícito se muestra el Real Decreto 1137/1984, de 28 de marzo, por el que se aprueba la Reglamentación Técnico-Sanitaria para la Fabricación, Circulación y Comercio del Pan y Panes Especiales (en adelante, Real Decreto 1137/1984). De este modo, los artículos 2, 3, 4, 4 bis, 6 y 7 disponen:

Art. 2. Definición de pan.

Pan, sin otro calificativo, designa el producto resultante de la cocción de una masa obtenida por la mezcla de harina de trigo y de agua potable, con o sin adición de sal comestible, fermentada por especies de microorganismos propios de la fermentación panaria.

Art. 3. Definición del pan común.

Es el definido en el artículo 2.º, de consumo habitual en el día, elaborado con harina de trigo y que cumpla los requisitos establecidos en el artículo 14 y al que sólo se le pueden añadir los coadyuvantes tecnológicos y aditivos autorizados para este tipo de pan.

Art. 4. Definición de pan especial.

Es aquel pan no incluido en el artículo 3.º, que reúna alguna de las condiciones siguientes:

4.1 Por su composición:

4.1.1 Que se haya incorporado cualquier aditivo y/o coadyuvante tecnológico de la panificación, autorizados para panes especiales, tanto a la masa panaria como a la harina.

4.1.2 Que se haya utilizado como materia prima harina enriquecida.

4.1.3 Que se haya añadido cualquier ingrediente de los citados en el artículo 15 y que eleven suficientemente su valor nutritivo.

4.1.4 Que no lleve microorganismos propios de la fermentación, voluntariamente añadidos.

Art. 4 bis. Definición de los productos semielaborados.

a) Pan precocido: es la masa definida en los artículos 2, 3 y 4, cuya cocción ha sido interrumpida antes de llegar a su finalización, siendo sometida posteriormente a un proceso de congelación o a cualquier otro proceso de conservación autorizado.

b) Masa congelada: es la masa definida en los artículos 2, 3 y 4 que, habiendo sido o no fermentada y habiendo sido o no formada la pieza, ha sido posteriormente congelada.

c) Otras masas semielaboradas: serán las definidas en los artículos 2, 3 y 4 que, habiendo sido o no fermentadas y habiendo sido o no formadas las piezas, han sido posteriormente sometidas a un proceso de conservación autorizado, distinto de la congelación, de tal manera que se inhiba, en su caso, el proceso de fermentación.

Art. 6. Denominaciones del pan común.

6.1 Pan bregado, de miga dura, español o candeal. Es el obtenido mediante elaboración en la que es indispensable el uso de cilindros refinadores. Se considerarán pan común todas aquellas variedades regionales elaboradas a partir de una masa de pan candeal, con las distintas denominaciones que cada una adopta, como la telera, lechuguino, fabiola, pan de cruz y otras existentes.

6.2 Pan de flama o miga blanda. Es el obtenido con una mayor proporción de agua que el pan bregado y que no precisa normalmente de refinado con cilindros. Se considerarán pan de flama todas aquellas especialidades regionales y otras tales como la baguette, la chapata, el payés, el gallego, y otras existentes elaboradas a partir de una masa de pan de flama, con las distintas denominaciones que cada una adopta.

Art. 7. Denominaciones del pan especial.

El pan especial puede recibir las siguientes denominaciones, que se incluyen a título enunciativo y no limitativo, prohibiéndose cualquier denominación que induzca a error al consumidor:

7.1 Pan integral: es el elaborado con harina integral.

7.2 Pan con grañones: es el elaborado con harina integral al que se le han añadido grañones convenientemente tratados.

7.3 Pan de Viena y pan francés: es el pan de flama elaborado a base de masa blanda, entre cuyos ingredientes deben entrar, además de los básicos, azúcares, leche o ambos a la vez, en la cantidad suficiente para una buena práctica de fabricación.

7.4 Pan tostado: es el que, después de su cocción, es cortado en rebanadas y sometido a tostación y envasado.

7.5 Biscote: es el que, después de su cocción en moldes con tapa, es cortado en rebanadas y sometido a tostación y envasado.

7.6 Colines: son los fabricados con una masa panaria que contiene la cantidad suficiente de grasa para una buena práctica de fabricación, laminada, cortada en cilindros, fermentada y horneada.

7.7 Pan de otro cereal: es aquel en el que se emplea harina de trigo mezclada con harina de otro cereal en una proporción mínima del 51 por 100 y recibe el nombre de pan de este último cereal.

7.8 Pan enriquecido: es aquel en cuya elaboración se han incorporado harinas enriquecidas o en el que se han empleado sustancias enriquecedoras, según lo dispuesto en la legislación vigente.

7.9 Pan de molde o americano: es aquel que tiene una ligera corteza blanda y que para su cocción ha sido introducido en molde.

7.10 Pan rallado: es el producto resultante de la trituración industrial del pan. Se prohíbe fabricarlo con restos de pan procedentes de establecimientos de consumo.

7.11 Por razones de sus ingredientes adicionales, además de su forma externa o el procedimiento de su elaboración son también panes especiales los siguientes: "pan bizcochado", "pan dulce", "pan de frutas", "palillos", "bastones", "pan ácimo" y otros.”

Por otra parte, los artículos 14, 15, 16 y 17 del Real Decreto 1137/1984 disponen:

"Art. 14. Materias primas.

14.1 Harinas. Cumplirán lo dispuesto en la vigente Reglamentación Técnico-Sanitaria para la Elaboración, Circulación y Comercio de Harinas y especialmente en su parte correspondiente a la calidad panadera de la harina.

14.2 Sal. Cumplirán lo dispuesto en la vigente Reglamentación Técnico-Sanitaria para la Elaboración, Circulación y Comercio de Sal.

14.3 Levadura. Cumplirán lo dispuesto en la vigente Reglamentación Técnico-Sanitaria para la Elaboración, Circulación y Comercio de Levaduras.

14.4 Agua. Cumplirán lo dispuesto en la vigente Reglamentación Técnico-Sanitaria de Aguas Potables de Consumo Público.

Art. 15. Otros ingredientes.

Todas las materias primas que se utilicen como ingredientes del pan y de los panes especiales deberán cumplir las disposiciones que les sean de aplicación.

En la elaboración de los panes especiales se permitirá la incorporación a la masa panaria de los siguientes ingredientes que se enuncian a efectos indicativos en esta lista no limitativa:

15.1 Gluten de trigo seco o húmedo, salvado o grañones.

15.2 Leche entera, concentrada, condensada, en polvo, total o parcialmente desnatada, o suero en polvo.

15.3 Huevos frescos, refrigerados, conservados y ovoproductos.

15.4 Harinas de leguminosas (soja, habas, guisantes, lentejas y judías) en cantidad inferior al 3 por 100 en masa de harina empleada, sola o mezclada.

15.5 Harinas de malta o extracto de malta, azúcares comestibles y miel.

15.6 Grasas comestibles.

15.7 Cacao, especias y condimentos.

15.8 Pasas, frutas u otros vegetales naturales, preparados o condimentados.

Art. 16. Aditivos y coadyuvantes tecnológicos.

Las siguientes estipulaciones relativas a aditivos y sus especificaciones han sido sancionadas por la Subsecretaría de Sanidad y Consumo del Ministerio de Sanidad y Consumo.

De conformidad con el artículo 2.2 del Decreto 2919/1974, de 9 de agosto, dicha Subsecretaría podrá modificar en cualquier momento la relación de aditivos mediante resolución.

Los aditivos que se indican a continuación deberán responder a las normas de identificación, calidad y pureza prescritas por la Subsecretaría de Sanidad y Consumo del Ministerio de Sanidad y Consumo.

1. PAN

1.1 Coadyuvantes de la panificación:

1.1.1 Complementos panarios mejorantes con valor nutritivo:

	Dosis máxima de uso
Azúcares comestibles	*B. P. F. (El contenido de azúcares reductores en el producto terminado no sobrepasará el 3 por 100 m/m.)*
Harina de malta	*10 gramos/kilogramo de harina.*
Extracto de malta	*Dosis equivalente en actividad diastásica a la autorizada para la harina de malta.*
Harinas de leguminosas (habas, soja, guisantes, lentejas y judías)	*30 gramos/kilogramo de harina.*
Grasas comestibles	*10 gramos/kilogramo de harina.*

1.1.2 Complementos panarios:

Mejorantes tecnológicos	***Número***	***Dosis máxima de uso***
Ácido L-ascórbico. *L- ascorbato sódico.* *L-ascorbato cálcico.*	*E-300* *E-301* *E-302*	*20 gramos por 100 kilogramos de harina, aislados o en conjunto expresados en ácido L-ascórbico.*
Ortofosfato monocálcico. *Ortofosfato bicálcico.*	*E-341 (i)* *E-341 (ii)*	*250 gramos por 100 kilogramos de harina, aislados o en conjunto.*

1.2 Aditivos:

1.2.1 Reguladores del pH:

(Derogado)

1.2.2 Emulgentes:

(Derogado)

1.2.3 Antiapelmazantes para preparados comerciales de los aditivos antes citados:

	Número	***Dosis máxima de uso***
Carbonato cálcico.	*E-170*	*B.P.F.*
Fosfato tricálcico (fosfato tribásico del calcio).	*H-7.102*	*B.P.F.*

1.2.4 Excipientes para preparados comerciales de los aditivos antes citados:

Harina de trigo, maíz y mandioca.

Almidones comestibles crudos (se exceptúan los modificados químicamente).

1.3 Coadyuvantes tecnológicos:

1.3.1 Desmoldeadores (para moldes, placas y maquinaria de panadería):

Aceites comestibles.

Cera de abejas.

1.3.2 Coadyuvantes de fermentación:

Fermentos amilolíticos (amilasas) y fungal-amilasas.	*Cantidad suficiente para obtener el efecto deseado.*

2. PANES ESPECIALES

2.1 Coadyuvantes de la panificación:

Además de los incluidos en el apartado 1.1, para la elaboración de pan se autoriza la adición de:

2.1.1 Huevos frescos, refrigerados o conservados u ovoproductos.

2.1.2 Leche entera, concentrada, condensada, en polvo, sólidos lácteos o proteínas lácteas.

2.1.3 Gluten de trigo seco o húmedo, sin desnaturalizar.

2.2 Aditivos:

2.2.1 Reguladores del pH:

(Derogado)

2.2.2 Estabilizantes, emulgentes, espesantes y gelificantes.

(Derogado)

2.2.3 Antiapelmazantes: Los incluidos en el apartado 1.2.3 y con las mismas dosis máximas de uso.

(Derogado)

2.2.4 Conservadores:

(Derogado)

2.2.5 Gasificantes:

(Derogado)

2.2.6 Colorantes:

(Derogado)

2.2.7 Humectantes:

(Derogado)

2.2.8 Excipientes para preparados comerciales de aditivos autorizados:

(Derogado)

2.2.9 Las grasas utilizadas como coadyuvantes de panificación podrán llevar incorporados los siguientes:

(Derogado)

2.3 Cuadyuvantes tecnológicos.

2.3.1 Coadyuvantes de fermentación:

Fermento amilolíticos (amilasas) y fungal-amilasas *Proteasas* *Gluco-oxidasas* *Pentosanasas*	*Cantidad suficiente para obtener el efecto deseado.*

La incorporación de estos productos a las harinas debe hacerse en instalaciones adecuadas que garanticen una perfecta homogeneización de los productos en ellas.

2.3.2 Desmoldeadores (para moldes, placas y maquinaria de panadería): Los incluidos en el apartado 1.3.1."

Esta Reglamentación Técnico-Sanitaria equipara, en cuanto a su clasificación, a los productos semielaborados (pan precocido, masa congelada y otras masas semielaboradas) con el pan terminado y propiamente dicho, diferenciándolos exclusivamente atendiendo a su composición (harinas y coadyuvantes) y no por el grado de terminación del producto.

A la vista de lo anterior, podemos concluir que tendrían la consideración de pan común:

- Media baguette: 120 g (76 uds) precocido congelado código 90473.
- Baguettina rústica mediterránea 135 gr precocida congelada código 90413.
- Bocata espiga artesana precocido congelado código 12066.
- Mini panecillo 40 g precocido congelado código 30109.
- Bocatín 60 g precocido congelado código 30120.
- Barra del chef 270 g precocida congelada código 12054.
- Pan campesino 265 g (24 uds) precocido congelado código 90470.
- Bocatín rústico mediterráneo 50 g precocido congelado código 90476
- Barra gallega mediterránea 275 g precocida congelada código 12071.
- Medio bocata rústico mediterráneo precocido congelado código 90465.

Tendrían la consideración de pan especial:

- Surtido pan premier (olivas negras, pasas y nueces, cereales, hierbas provenzales) código 90411. Consta de 4 subproductos:
  - Panecillo de olivas:
  - Panecillo pasas y nueces
  - Panecillo cereales
  - Panecillo hierbas provenzales

- Pan 6 cereales 190 g precocido congelado código 12070.
- Bocatín integral 60 g precocido congelado código 30121.
- Minipanecillo integral 40 g precocido congelado código 30108.
- Media baguette integral precocido congelado código 30103.

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

1.- Está sujeta al AIEM al tipo impositivo del 5 por cien la importación de los siguientes productos derivados de la industria del pan: media baguette, baguettina rústica mediterránea, bocata espiga artesana, mini panecillos, bocatín, barra del chef, pan campesino, bocatín rústico mediterráneo, barra gallega mediterránea, medio bocata rústico mediterráneo, surtido pan premier (panecillo de olivas, panecillo pasas y nueces y panecillo cereales), pan 6 cereales, bocatín integral, minipanecillo integral y media baguette integral.

No obstante, la importación de tales productos derivados de la industria del pan se encontrará exenta del AIEM si se tratan de productos específicos para celíacos certificados por la Federación de Asociaciones de Celíacos de España.

2. Tributa en el IGIC al tipo cero, por tener la consideración de pan común, la importación de los siguientes productos derivados de la industria del pan:

- Media baguette: 120 g (76 uds) precocido congelado código 90473.
- Baguettina rústica mediterránea 135 gr precocida congelada código 90413.
- Bocata espiga artesana precocido congelado código 12066.
- Mini panecillo 40 g precocido congelado código 30109.
- Bocatín 60 g precocido congelado código 30120.
- Barra del chef 270 g precocida congelada código 12054.
- Pan campesino 265 g (24 uds) precocido congelado código 90470.
- Bocatín rústico mediterráneo 50 g precocido congelado código 90476
- Barra gallega mediterránea 275 g precocida congelada código 12071.
- Medio bocata rústico mediterráneo precocido congelado código 90465.

3. Tributa en el IGIC al tipo reducido del 3 por 100, por tener la consideración de pan especial, la importación de los siguientes productos derivados de la industria del pan:

- Surtido pan premier (olivas negras, pasas y nueces, cereales, hierbas provenzales) código 90411. Consta de 4 subproductos:
  - Panecillo de olivas:
  - Panecillo pasas y nueces
  - Panecillo cereales
  - Panecillo hierbas provenzales

- Pan 6 cereales 190 g precocido congelado código 12070.

- Bocatín integral 60 g precocido congelado código 30121.
- Minipanecillo integral 40 g precocido congelado código 30108.
- Media baguette integral precocido congelado código 30103.

4. Tributa en el IGIC al tipo cero la entrega de pan, sea común o especial, específico para celíacos certificado por la Federación de Asociaciones de Celíacos de España.

5.- Se equipara al pan común o especial terminado, tributando al mismo tipo impositivo, la importación de pan precocido, la masa congelada y otras masas semielaboradas.

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, 4 de febrero de 2014

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván