Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA NÚM. 1453 (20/12/2011)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
	.
CONCEPTO IMPOSITIVO	**NORMATIVA APLICABLE**
Impuesto General Indirecto Canario	Art. 4.2 Ley 20/1991 Art. 83.4 Ley 20/1991
Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias	Anexo I.1.8º Ley 20/1991 Anexo IV Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta por el tipo impositivo aplicable del IGIC, y en su caso, del AIEM, a las importaciones de "productos semielaborados para la fabricación de helados".

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que:

1º) La importación de los siguientes bienes, clasificada en la partida estadística 1901.90.99.38, se encuentra sujeta al AIEM, al estar incluida la citada partida estadística en el anexo IV de la Ley 20/1991, siendo aplicable el tipo impositivo del 5 por 100. No obstante, sólo se encuentran gravados los productos de envase inferior a 15 kilos.

- Mascarpone 30.
- Yoghi.
- Panagel 50.
- Spring Yogurt Light Beneo.
- Base Diamante 50.

2º) La importación de los siguientes bienes, clasificada en la partida estadística 2106.90.98.48, se encuentra sujeta al AIEM, al estar incluida la citada partida estadística en el anexo IV de la Ley 20/1991, siendo aplicable el tipo impositivo del 15 por 100

- Mora C.
- Vainilla Antica C.
- Proteingel.
- Vainilla Classica Bourbon N.
- Cheesecake (Quark 50).
- Base Supervictoria 100.
- Maracuyá C Fruta de la Pasión.
- Menta C.

3º) La importación de Spring Chocolate Lingt Beneo, clasificada en la partida estadística 1806.90.90.91, se encuentra sujeta al AIEM, al estar incluida la citada partida estadística en el

anexo IV de la Ley 20/1991, siendo aplicable el tipo impositivo del 5 por 100.

4º) La importación de los siguientes bienes, clasificada en la partida estadística 1806.20.95.10, no se encuentra sujeta al AIEM, al no estar incluida la citada partida estadística en el anexo IV de la Ley 20/1991.

- Donatella.

- Strachiatella.

- Pinopinguino.

5º) La importación de Niocciola P. Grano, clasificada en la partida estadística 2008.19.19.20, no se encuentra sujeta al AIEM, al no estar incluida la citada partida estadística en el anexo IV de la Ley 20/1991.

6º) El tipo impositivo del IGIC aplicable en las importaciones de los productos citados con anterioridad es el tipo reducido del 2 por 100.

Visto el escrito presentado en el que formula consulta tributaria tanto del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), como 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 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.- Se consulta por el tipo impositivo aplicable del IGIC, y en su caso, del AIEM, a las importaciones de "productos semielaborados para la fabricación de helados".

SEGUNDO.- Para comenzar, ha de señalarse que el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (AIEM), es un impuesto derivado del REF, que se caracteriza por ser un tributo estatal de naturaleza indirecta, que sujeta, en la forma y condiciones previstas en la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del REF, 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, de 7 de junio; 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 al segundo tipo de operaciones – la importación de bienes - en las que se produce la sujeción al AIEM. En concreto, 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.

Los anexos IV y V, 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."*

Los bienes objeto de importación son "productos semielaborados para la fabricación de helados", aportándose fichas técnico-comerciales, conteniendo la información de ingredientes de los productos, de las que se entenderá en este informe que cumplen la legislación de etiquetado alimentario, esto es, están citadas en orden estricto decreciente de abundancia. Incluye información nutricional y modo de preparación para el consumo.

Se solicita información sobre dieciocho productos envasados al menor que, a tenor de sus características y tipo de envase, se comercializan como materias primas para la elaboración profesional de helados. Son todos productos semielaborados en polvo o en pasta.

Debido a la similitud de muchos de ellos, se les agrupa a efectos de su estudio, citando a continuación las características principales de los mismos:

1) Preparaciones alimenticias a base de leche o yogur, donde la esencia del conjunto la adquiere de este producto. Incluyendo, según el producto en cuestión, algunos de los siguientes ingredientes: glúcidos, aromas, esencias, acidificantes, estabilizantes, emulsionantes y grasas.

- Mascarpone 30.
- Yoghi.
- Panagel 50.
- Spring Yogurt Light Beneo.
- Base Diamante 50.

2) Preparaciones alimenticias de varios ingredientes, con aportación significativa de glúcidos, pero sin cacao. Incluyen, según producto, frutas, acidificantes, aromas, colorantes, gelificantes, estabilizantes, productos lácteos y extractos.

- Mora C.
- Vainilla Antica C.
- Proteingel.
- Vainilla Classica Bourbon N.
- Cheesecake (Quark 50).
- Base Supervictoria 100.
- Maracuyá C Fruta de la Pasión.
- Menta C.

3) Preparaciones alimenticias de varios ingredientes, con cacao. Pueden incluir en sus ingredientes los mismos que en los dos grupos anteriores:

- Spring Chocolate Lingt Beneo.
- Donatella.
- Strachiatella.
- Pinopinguino.

4) Frutos secos preparados, únicamente con aromas y antioxidante.

- Niocciola P. Grano.

Según lo anteriormente indicado, a efectos arancelarios, estamos ante un conjunto de productos o preparaciones alimenticias, que por su composición, tendrían las siguientes características a efectos de clasificación arancelaria:

Grupo 1.- Productos alimenticios semielaborados para la fabricación de helados, donde la leche, el yogur, o ambos, suelen ser el ingrediente más abundante. En algún caso no es el más abundante, pero sí el que confiere esencia al producto, como el Spring Yogurt Light Beneo.

No se encuentran en este grupo productos donde los ingredientes principales son lácteos, pero no incluidos en partida 04.01 a 04.04, como por ejemplo, el Cheesecake (con queso) y el Proingel con lactosa y proteínas lácteas, ambos en el grupo 2.

Grupo 2.- Preparaciones que no se pueden incluir en ninguno de los otros grupos, esto es, no conteniendo cacao en ninguna proporción, bien incluyen productos lácteos, pero no de las partida 04.01 a 04.04; bien no se componen de un fruto prácticamente puro, al que se añaden pequeñas cantidades de sustancias simplemente acompañantes. Todos tienen como característica común la presencia significativa de azúcar o dextrosa.

Grupo 3.- Estas preparaciones contienen cacao en cualquier proporción. En el caso de preparaciones a base de productos de las partidas 04.01 a 04.04, contienen cacao en más de un 5%.

Grupo 4.- Por último, preparaciones alimenticias que se pueden considerar frutos prácticamente puros, con pequeñas aportaciones de sustancias que no le hacen perder su esencia, sino que constituye una forma de prepararlo para su consumo posterior.

Debido a que estamos ante preparados alimenticios, la Regla 1 del Arancel Aduanero será suficiente para la clasificación, en todos los casos.

Pues bien, para la clasificación arancelaria de este producto, tenemos que seguir, como es bien sabido, 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.

- Capítulo 4, leche y productos lácteos; huevos de ave; miel natural; productos comestibles de origen animal no expresados ni comprendidos en otra parte.

Notas explicativas del capítulo 4:

"*Este capítulo comprende:*

I.- Los productos lácteos: A) la leche, B) la nata (crema), C) suero de mantequilla, leche y nata cuajadas, yogur, kéfir y demás leches y natas (cremas) fermentadas o acidificadas, D) lactosuero y E) los productos a base de los componentes naturales de la leche, no expresados ni comprendidos en otro lugar de la Nomenclatura, F) mantequilla y demás materias de la leche, G) queso y requesón.

Los productos mencionados en los anteriores apartados A) a E) pueden contener, independientemente de los componentes naturales de la leche (por ejemplo, leche enriquecida con vitaminas o sales minerales), pequeñas cantidades de estabilizantes (p. ej. Fosfato disódico, citrato trisódico y cloruro cálcico) que permitan conservar la consistencia natural de la leche

durante el transporte, así como muy pequeñas cantidades de antioxidantes o de vitaminas que normalmente no contiene la leche. A algunos de estos productos lácteos también se les pueden añadir pequeñas cantidades de productos químicos (p. ej. Bicarbonato sódico) necesarios para su preparación; en forma de polvo o gránulos, los productos lácteos pueden contener emulsionantes (anticoagulantes), tales como fosfolípidos o dióxido de silicio amorfo. […]

Se excluyen en especial los productos siguientes:

a) Las preparaciones alimenticias a base de productos lácteos (principalmente de la p. 19.01)

b) Los helados."

- Capítulo 18, cacao y sus preparaciones.

Notas Explicativas: *"Este capítulo se refiere al cacao propiamente dicho (incluidos los granos de cacao) en todas las formas y a la manteca de cacao, grasa y aceite de cacao, así como a las preparaciones alimenticias que contengan cacao en cualquier proporción, con exclusión, sin embargo:*

[…] c) De las preparaciones alimenticias de harina, grañones, sémola, almidón, fécula o extracto de malta, con un contenido de cacao inferior al 40% en peso calculado sobre una base totalmente desgrasada, así como las preparaciones alimenticias de productos de las partidas 04.01 a 04.04 con un contenido de cacao inferior al 5% en peso, calculado sobre una base totalmente desgrasada, de la partida 19.01."

- Partida 18.06 (Chocolate y demás preparaciones alimenticias que contengan cacao).

Notas Explicativas: *"También se clasifican aquí los artículos de confitería que contengan cacao en cualquier proporción, el turrón de chocolate, el polvo de cacao azucarado o edulcorado de otro modo, el chocolate en polvo con leche en polvo, los productos pastosos a base de cacao o de chocolate y de leche concentrada y, en general, todas las preparaciones alimenticias que contengan cacao, excepto las excluidas en las Notas Explicativas del capítulo 18."*

- Capítulo 19, preparaciones a base de cereales, harina, almidón, fécula o leche; productos de pastelería.

Notas Explicativas de capítulo:

"El presente capítulo comprende un conjunto de productos que tienen generalmente el carácter de preparaciones alimenticias obtenidas directamente de los cereales del capítulo 10, o bien de productos del capítulo 11 o de harinas, sémolas o productos alimenticios de origen vegetal de otros capítulos, bien incluso de las partidas 04.01 a 04.04. Se clasifican aquí también los productos de pastelería o de galletería, incluso si en su composición no interviene la harina, almidón, fécula, ni los productos procedentes de los cereales. […]

Se excluyen del presente capítulo: […]

b) las preparaciones alimenticias […] a base de productos de las partidas 04.01 a 04.04 que contengan en peso el 5 % o más de polvo de cacao (p. 18.06). […]

d) Los polvos para la fabricación de cremas, helados, postres y preparaciones análogas que no sean a base de harina, sémola, almidón, fécula, extracto de malta o productos de las partidas 04.01 a 04.04 (generalmente p. 21.06).”

- Partida 19.01. […] Preparaciones alimenticias de productos de las partidas 04.01 a 04.04 que no contengan cacao o con un contenido inferior al 5% en peso, calculado sobre una base totalmente desengrasada, no expresadas ni comprendidas en otra parte.

Notas Explicativas: *“[…] Se incluyen:*

III.- Las preparaciones alimenticias de productos de las partidas 04.01 a 04.04, sin polvo de cacao o con él en una proporción inferior al 5% en peso, calculado sobre una base totalmente desengrasada, no expresadas ni comprendidas en otra parte.

Las preparaciones de esta partida se pueden distinguir de los productos de las partidas 04.01 a 04.04 porque contienen, además de los componentes naturales de la leche, otros ingredientes cuya presencia no está autorizada en los productos de dichas partidas. Por ello, la partida 19.01 comprende, por ejemplo:

1) Las preparaciones en polvo o líquidas para alimentación infantil o para usos dietéticos en las que el ingrediente principal sea la leche a la que se le han añadido otros ingredientes (por ejemplo, copos de cereales o levadura). […]

Los productos de esta partida pueden estar edulcorados y contener polvo de cacao.

Están también aquí clasificadas las mezclas y bases (por ejemplo, polvo) destinadas a la elaboración de helados; se excluyen, sin embargo, los helados a base de componentes de leche (partida 21.05).”

- Capítulo 21, preparaciones alimenticia diversas.

- Partida 21.06 (Preparaciones alimenticias no expresadas ni comprendidas en otra parte).

Notas explicativas: “*Con la condición de que no estén clasificadas en otras partidas de la Nomenclatura, la presente partida comprende:*

A) Preparaciones que se utilizan tal como se presentan o previo tratamiento (cocción, disolución o ebullición en agua o en leche, etc.) en la alimentación humana.

B) Preparaciones compuestas total o parcialmente por sustancias alimenticias que se utilizan en la preparación de alimentos para el consumo humano. Se clasifican aquí principalmente, las que consistan en mezclas de productos químicos (ácidos orgánicos, sales de calcio, lecitina, etc.) con sustancias alimenticias (por ejemplo, harina, azúcar, o leche en polvo), destinadas a añadir a las preparaciones alimenticias, como componentes de estas preparaciones, o bien para mejorar algunas de sus características (presentación, conservación, etc.).

Están clasificados en esta partida, en particular:

1) Los polvos para la preparación de budines, cremas, helados, postres, gelatinas y preparaciones análogas, incluso azucarados.

6) Los hidrolizados de proteínas, que consisten esencialmente en una mezcla de aminoácidos y de cloruro de sodio, destinados a añadirlos a las preparaciones alimenticias debido, por ejemplo, al sabor que les confieren; los concentrados de proteínas obtenidos por eliminación de ciertos componentes de la harina de soja desengrasada utilizados para el enriquecimiento en proteínas de las preparaciones alimenticias; la harina de soja y otras sustancias proteicas, texturazas. Están excluidos los aislados de proteínas (p. 35.04).”

De acuerdo con todo lo expuesto, y conforme a la regla 1º, los bienes objeto de consulta se clasifican en las partidas citadas a continuación conforme se fundamenta:

1) Grupo que engloba preparaciones alimenticias a base de productos de las partidas 04.01 a 04.04, clasificándolos en la partida 19.01, por las siguientes razones:

- Son preparados alimenticios.

- Su ingrediente esencial es la leche o el yogur, o ambos.

- No contienen cacao.

2) Preparaciones alimenticias de varios ingredientes, con aportación significativa de glúcidos (dextrosa y azúcar), pero sin cacao. Partida 21.06 por las siguientes razones:

- Son preparados alimenticios.

- No se basan en productos de las partidas 04.01 a 04.04, bien porque no los contienen en medida alguna; bien porque aún conteniendo estos productos, es en poca cuantía y no es el esencial; bien porque los principales productos son lácteos, pero no de estas partidas (p. 19.01).

- Se basan en productos sin constitución química definida, y con valor nutricional. (p. 38.24).

- No contienen cacao (p. 18.06).

- No son jarabes, ya que contiene ingredientes con funciones distintas de aromatizantes y colorantes (p. 17.02).

- Contienen glucosa y azúcar en una cantidad superior a un 5% (a efectos de subpartida).

- El caso particular del preparado Proteingel, conteniendo proteínas de la leche, no puede considerarse un concentrado de proteínas, ya que, por un lado, la lactosa es el ingrediente principal, y por otro, contiene añadidos que no provienen de un proceso de concentración de proteínas.

3) Preparaciones alimenticias de varios ingredientes, con cacao. Partida 18.06 por las siguientes razones:

- Son preparaciones alimenticias que contienen cacao.

- En caso de mercancías a base de productos de las partidas 04.01 a 04.04, contienen cacao en un 5% o más.

- En caso de mercancías que no pueden incluirse en ninguna de las excepciones de las notas explicativas del capítulo 18, conteniendo cualquier proporción de cacao las clasifica en este capítulo.

- A efectos de subpartida, se clasifican según se comercialicen en envases de más o menos 2 kg.

4) Este único producto se clasifica en la partida 20.08, debido a:

- Es un producto a base de avellanas preparadas.

- La preparación consiste en hacer una pasta con ellas, que se conserve adecuadamente para su uso como materia prima para helados.

- Los ingredientes que la acompañan son aromas y un antioxidante, compatibles con la partida 20.08.

Analizando las IAV (Información Arancelaria Vinculante) de la Unión Europea al respecto de la materia objeto de consulta, la GB121021156 clasifica una preparación en polvo para elaboración de helados cuyo ingredientes más abundantes son azúcar y dextrosa, teniendo como tercer ingrediente leche. Lo clasifica en partida 1901, entendiendo que la esencia del mismo no la dan los glúcidos sino la leche. En la misma línea, por ejemplo, la GB500790279 clasifica un preparado para helados sabor vainilla, cuyo ingrediente más abundante es la leche.

En cuanto a los productos sin leche, la consulta GB121021450 incluye en la partida 2106 a un sirope de azúcar para hacer helados, de uso doméstico por el tamaño del envase, con otros ingredientes: extracto de vainilla, jarabe de maíz, agua y azúcar.

En resumen, se clasifican en la partida estadística 1901.90.99.38 los siguientes productos

- Mascarpone 30.
- Yoghi.
- Panagel 50.
- Spring Yogurt Light Beneo.
- Base Diamante 50.

Se clasifican en la partida estadística 2106.90.98.48 los siguientes productos

- Mora C.
- Vainilla Antica C.
- Proteingel.
- Vainilla Classica Bourbon N.
- Cheesecake (Quark 50).
- Base Supervictoria 100.
- Maracuyá C Fruta de la Pasión.

- Menta C.

Se clasifican en la partida estadística 1806.90.90.91 el producto Spring Chocolate Lingt Beneo.

Se clasifican en la partida estadística 1806.20.95.10 los siguientes productos

- Donatella.

- Strachiatella.

- Pinopinguino.

Se clasifican en la partida estadística 2008.19.19.20 el producto Niocciola P. Grano.

TERCERO.- Respecto al IGIC, el apartado 8º del número 1 del anexo I de la Ley 20/1991 establece la aplicación del tipo reducido del 2 por 100 del IGIC en las importaciones y entregas interiores de:

"*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."

En consecuencia, el citado tipo impositivo reducido del 2 por 100 es aplicable a la totalidad de las importaciones de los bienes objeto de consulta.

CUARTO.- Como resumen de lo expuesto, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que

1º) La importación de los siguientes bienes, clasificada en la partida estadística 1901.90.99.38, se encuentra sujeta al AIEM, al estar incluida la citada partida estadística en el anexo IV de la Ley 20/1991, siendo aplicable el tipo impositivo del 5 por 100. No obstante, sólo se encuentran gravados los productos de envase inferior a 15 kilos.

- Mascarpone 30.

- Yoghi.

- Panagel 50.

- Spring Yogurt Light Beneo.

- Base Diamante 50.

2º) La importación de los siguientes bienes, clasificada en la partida estadística 2106.90.98.48, se encuentra sujeta al AIEM, al estar incluida la citada partida estadística en el anexo IV de la Ley 20/1991, siendo aplicable el tipo impositivo del 15 por 100

- Mora C.

- Vainilla Antica C.

- Proteingel.

- Vainilla Classica Bourbon N.

- Cheesecake (Quark 50).

- Base Supervictoria 100.

- Maracuyá C Fruta de la Pasión.

- Menta C.

3º) La importación de Spring Chocolate Lingt Beneo, clasificada en la partida estadística 1806.90.90.91, se encuentra sujeta al AIEM, al estar incluida la citada partida estadística en el anexo IV de la Ley 20/1991, siendo aplicable el tipo impositivo del 5 por 100.

4º) La importación de los siguientes bienes, clasificada en la partida estadística 1806.20.95.10, no se encuentra sujeta al AIEM, al no estar incluida la citada partida estadística en el anexo IV de la Ley 20/1991.

- Donatella.

- Strachiatella.

- Pinopinguino.

5º) La importación de Niocciola P. Grano, clasificada en la partida estadística 2008.19.19.20, no se encuentra sujeta al AIEM, al no estar incluida la citada partida estadística en el anexo IV de la Ley 20/1991.

6º) El tipo impositivo del IGIC aplicable en las importaciones de los productos citados con anterioridad es el tipo reducido del 2 por 100.

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, 20 de diciembre de 2011
EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván