Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

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. 4.2 Ley 20/1991 Art. 83.4 Ley 20/1991 Art. 27.1.1º.m) Ley 20/1991 Anexo I.1.8º Ley 20/1991 Anexo IV Ley 20/1991 Anexo V Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta por la sujeción al IGIC y al AIEM, y en su caso, por el tipo impositivo aplicable, en las adquisiciones, a través de concurso público por parte de un Hospital Universitario del Servicio Canario de la Salud, del producto denominado "empanadilla de atún".

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos:

1º) El tipo impositivo del IGIC aplicable en la entregas interiores e importaciones de empanadillas de atún es el tipo reducido del 2 por 100.

2º) La importación de empanadillas de atún, clasificadas en la partida estadística 1902.20.91.00, se encuentra sujeta al AIEM, al incluirse dicha partida en el anexo IV de la Ley 20/1991, y su tipo impositivo aplicable es el 15 por 100. La entrega interior de dicho bien por parte del empresario productor del mismo se encuentra sujeta y exenta, al estar esta partida incluida en el anexo V de la Ley 20/1991.

Visto el escrito presentado por , escrito en el que formula consulta tributaria acerca 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 la sujeción al IGIC y al AIEM, y en su caso, por el tipo impositivo aplicable, en las adquisiciones, a través de concurso público por parte de un Hospital Universitario del Servicio Canario de la Salud, del producto denominado "empanadilla de atún".

SEGUNDO.- 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."

Igualmente, el artículo 27.1.1º.m) de la Ley 20/1991 establece la aplicación del tipo impositivo cero del IGIC en las entregas (también aplicable a las importaciones conforme dispone el número 2 del citado artículo 27 de la Ley 20/1991) de "*carnes y pescados que no hayan sido objeto de ningún proceso de transformación, elaboración o manufactura de carácter industrial, conforme a lo establecido en el artículo 55, número 4, apartado 1º"*

El producto objeto de consulta es una empanadilla precocinada ultracongelada, embalada en conjuntos de 1 kg de masa, por lo que no cabe la aplicación del tipo impositivo cero en su importación o entrega, sino el reducido del 2 por 100.

TERCERO.- En cuanto al AIEM, ha de señalarse que es un impuesto que se caracteriza por ser un tributo estatal de naturaleza indirecta 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.

En lo que se refiere a las importaciones, la sujeción de un bien al AIEM depende de su inclusión o no en alguna de las partidas del anexo IV de la Ley 20/1991. La sujeción de las entregas interiores exige, además, que se trate de un bien incluido en el citado anexo IV de la Ley 20/1991,

que el transmitente sea el empresario productor, sin perjuicio de que, encontrándose sujeta la entrega, pueda concurrir la exención del Impuesto, circunstancia que se produce cuando el bien se incluye entre las partidas arancelarias del anexo V de la Ley 20/1991.

Según dispone el artículo 83.4 de la Ley 20/1991, los anexos IV y V se establecen *"siguiendo la estructura del arancel aduanero de las Comunidades Europeas"*. Y en este sentido precisa este artículo 83.4 que *"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."*

El consultante adjunta un documento denominado "ficha técnica", que contiene la información de ingredientes, tal y como la exige la legislación de etiquetado alimentario. En la ficha se indica que tiene una composición de atún y bonito en un porcentaje inferior al 20%. Se extrae de la información aportada que se trata, como ya se ha mencionado en el punto anterior, de una empanadilla precocinada ultracongelada, embalada en conjuntos de 1 kg de masa; y que sus ingredientes son, en orden de abundancia, harina, tomate, atún y bonito, agua, huevo, aceite de girasol, cebolla… donde el atún y el bonito asciende entre ambos a un 13% de la masa total. Se trata de un preparado alimenticio, precocinado, envasado y congelado. Aparte de harina y tomate, su ingrediente característico es pescado. Este ingrediente no llega a una proporción del 20%.

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. Según el Arancel, las partidas de posible clasificación son, por orden ascendente, las siguientes:

- Capítulo 11, Productos de la molinería; malta; almidón; y fécula; inulina; gluten de trigo.

Notas del capítulo: "*Se excluyen de este capítulo:*

b) la harina, sémola, almidón y fécula preparados, de la partida 19.01."

- Capítulo 16, preparaciones de carne, pescado o de crustáceos, de moluscos o de otros invertebrados acuáticos.

Notas de capítulo:

"*Las preparaciones alimenticias se clasifican en este capítulo siempre que el contenido sea superior al 20%, en peso, de embutidos, carne, despojos, sangre, pescado o crustáceos, moluscos o de otros invertebrados acuáticos, o de una mezcla de estos productos. Estas disposiciones no se aplican a los productos rellenos de la partida 19.02, ni a las preparaciones de las partidas 21.03 ó 21.04."*

Notas Explicativas del capítulo:

"Este capítulo incluye las preparaciones alimenticias (incluido los platos cocinados), que contengan principalmente pescado,…"

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

Notas de capítulo:

"1.- Este capítulo no comprende:

a) Salvo el caso de productos rellenos de la partida 19.02, las preparaciones alimenticias con un contenido de embutidos, carne, despojos, sangre, pescado o crustáceos, moluscos o de otros invertebrados acuáticos, o de una mezcla de estos productos, en peso, superior al 20%."

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."

- Partida 19.01. (Extracto de malta; preparaciones alimenticias de harina, sémola, almidón, fécula o extracto de malta, sin polvo de cacao o con él en una proporción inferior al 50% en peso, no expresadas ni comprendidas en otras partidas; 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:*

II.- Preparaciones alimenticias de harina sémola, almidón, fécula, o extracto de malta, sin polvo de cacao o con él en una proporción inferior al 50% en peso, no expresadas ni comprendidas en otras partidas.

Esta partida comprende un conjunto de preparaciones alimenticias a base de harina, […], que deben sus características esenciales a estos componentes, predominen o no en peso o en volumen.

Esta partida no comprende:

c) Las pastas alimenticias y el cuscús de la partida 19.02."

- Partida 19.02. (Pastas alimenticias, incluso cocidas o rellenas (de carne u otras sustancias), o bien preparadas de otras formas, tales como espaguetis, fideos, macarrones, tallarines, lasañas, ñoquis, ravioles o canelones; cuscús, incluso preparado.)

Notas Explicativas:

"Las pastas alimenticias de esta partida son productos sin fermentar fabricados con sémola o harina de trigo, de maíz, de arroz, de patatas, etc.

Estas sémolas o harinas (o la mezcla de las dos) se mezclan primero con agua y se amasan para obtener una pasta a la que también pueden incorporarse otros ingredientes (por ejemplo, legumbres picadas finamente, zumos o purés de legumbres, huevos, leche, gluten, diastasas, vitaminas, colorantes o aromatizantes).

A la pasta se le da después forma (por ejemplo, pasándola a través de una hilera u cortando, por laminando y corte por presión, moldeo o aglomeración en tambores rotativos) en formas específicas u predeterminadas (principalmente en tubos, cintas, filamentos, conchas, perlas, granulados, estrellas, codos o letras). Durante el formado se añade una pequeña cantidad de aceite. Estas diversas formas dan generalmente el nombre al producto acabado (macarrones, tallarines, espaguetis o fideos).

Las pastas alimenticias de esta partida pueden estar cocidas, rellenas de carne, de pescado, de queso, o de otras sustancias en cualquier proporción, o bien preparadas de otro modo

(presentadas como platos preparados que contengan otros ingredientes, tales como legumbres, hortalizas, salsa o carne). […]

Se excluyen de esta partida:

a) Las preparaciones, distintas de la pasta rellena, que contengan más del 20% en peso de embutidos, carne, despojos, sangre, pescado o crustáceos, moluscos u otros invertebrados acuáticos, o una mezcla de estos productos (capítulo 16).”

- Partida 19.05. (Productos de panadería, pastelería y galletería).

Notas Explicativas: “*En esta partida están incluidos todos los productos de pastelería ordinaria o fina, de pastelería o de galletería en cuya composición los ingredientes más corrientemente utilizados son la harina de cereales, la levadura y la sal. […]*

Se excluyen de esta partida los productos que contengan más del 20% en peso de embutidos, carne, despojos, sangre, pescado o crustáceos, moluscos u otros invertebrados acuáticos, o una mezcla de estos productos (capítulo 16).”

- 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.).”

Conforme a todo lo expuesto, la empanadilla de atún es un preparado alimenticio, que debe clasificarse en la partida 19.02, debido a que:

1.- Es un preparado alimenticio, precocinado, envasado y congelado.

2.- Su ingrediente principal es la harina.

3.- No es un producto de panaderías, ya que no está destinado a cocinar en horno.

4.- La partida 21.06 es residual, sólo utilizada cuando el producto no se puede incluir en alguna otra.

En este sentido, se expresa también la consulta arancelaria vinculante de la Unión Europea ES-ADUANAS-2007-000287 referida a las empanadas y productos muy similares, la cual los clasifica en la partida 19.02.

Por tanto, el bien “empanadilla de atún, objeto de la presente consulta, hay que clasificarlo, de acuerdo con el Reglamento (CEE) no 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común, en la partida 1902.20.91.00. Esta clasificación implica, al estar incluida la partida estadística 1902 (*Pastas alimenticias; incluso cocidas o rellenas (de carne u otras sustancias) o bien preparadas de otra forma; tales como*

espaguetis; fideos; macarrones; tallarines; lasañas; ñoquis; ravioles o canelones; cuscus; incluso preparado) en el anexo IV de la Ley 20/1991, que la importación de estas empanadillas de atún está sujeta al AIEM al tipo impositivo del 15 %.

Interesa, no obstante, precisar que esta partida está incluida también en el anexo V de la Ley 20/1991. De ahí que en el supuesto de que la entrega interior estuviese sujeta al AIEM por ser el transmitente el empresario productor del bien, la operación estaría exenta del Arbitrio. Así se desprende del artículo 70.4 de la Ley 20/1991 que establece: *"Con la finalidad de lograr un adecuado nivel de desarrollo en las Islas Canarias, está exenta la entrega de los bienes relacionados en el Anexo V de esta Ley"*.

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

1º) El tipo impositivo del IGIC aplicable en la entregas interiores e importaciones de empanadillas de atún es el tipo reducido del 2 por 100.

2º) La importación de empanadillas de atún, clasificadas en la partida estadística 1902.20.91.00, se encuentra sujeta al AIEM, al incluirse dicha partida en el anexo IV de la Ley 20/1991, y su tipo impositivo aplicable es el 15 por 100. La entrega interior de dicho bien por parte del empresario productor del mismo se encuentra sujeta y exenta, al estar esta partida incluida en el anexo V de la Ley 20/1991.

Todo lo cual se le comunica de acuerdo con la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance establecido en el artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y se le advierte que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación.

Santa Cruz de Tenerife, 20 de septiembre de 2010

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández.