Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100 - Fax: 922 922 381

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1991 (16/01/20)

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

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta sobre el tipo impositivo aplicable en el IGIC a la entrega o importación de leche sin lactosa entera, semidesnatada o desnatada.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Tributa al tipo reducido del 3 por ciento la entrega o importación de leche sin lactosa entera, semidesnatada o desnatada.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en lo sucesivo, Ley 20/1991), en relación con el artículo 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 aplicable en el IGIC a la entrega o importación de leche sin lactosa entera, semidesnatada o desnatada.

SEGUNDO.- Los ingredientes de los bienes objeto de consulta son los siguientes:

Artículo	Ingredientes
Leche sin lactosa entera	Leche entera, enzima lactasa, estabilizante (E-452) y vitaminas A, D, E y ácido fólico
Leche sin lactosa semidesnatada	Leche semidesnatada, enzima lactasa, estabilizante (E-452) y vitaminas A, D, E y ácido fólico
Leche sin lactosa desnatada	Leche desnatada, enzima lactasa, estabilizante (E-452) y vitaminas A, D, E y ácido fólico

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:

(...)

- La leche producida por cualquier especie animal, incluso la higienizada, esterilizada, concentrada, desnatada, evaporada y en polvo, así como los preparados lácteos asimilados a estos productos, a los que se les ha reemplazado la grasa animal originaria por grasas de origen vegetal.

(...)"

El ámbito objetivo de este precepto implica la tributación a tipo cero de la entrega o importación de los siguientes bienes:

- La leche, con independencia del animal del que proceda, incluyendo la higienizada, esterilizada, concentrada, desnatada, evaporada y en polvo, aunque hayan sido objeto de modificación en su composición (entera, semidesnatada, desnatada, enriquecida).

- Los preparados lácteos, pero exclusivamente los que se les ha reemplazado la grasa animal originaria por grasas de origen vegetal.

La leche sin lactosa es aquella modificada a la cual se le adiciona lactasa, la enzima que rompe la lactosa en sus dos azúcares simples constituyente, la glucosa y la galactosa; por tanto, la cuestión es decidir si la leche sin lactosa entera, semidesnatada o desnatada dispone de la consideración de leche o de producto lácteo.

La Sección 1ª, Leches, del Capítulo XV, Leches y derivados, del Código Alimentario Español presenta el siguiente tenor:

"*CAPÍTULO XV*

3.15.00. Leches y derivados

Sección 1.ª Leches

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

3.15.02. Denominación. Con la denominación genérica de leche se comprende única y exclusivamente la leche natural de vaca. Las leches producidas por otras hembras de animales domésticos se designarán indicando además el nombre de la especie correspondiente: leche de oveja, leche de cabra, leche de burra, leche de yegua y leche de camella.

3.15.03. Clasificación. Según el tratamiento que se aplique a las leches naturales se clasifican en: leches higienizadas, leches certificadas, leches especiales (concentradas, desnatadas, fermentadas o acidificadas, enriquecidas, adicionadas de aromas y/o estimulantes) y leches conservadas (esterilizadas, evaporadas, condensadas y en polvo).
3.15.04. Definición de las distintas clases de leche.
3.15.04.1. Leche higienizada: Es la leche natural sometida a un proceso tecnológico autorizado que asegure la total destrucción de los gérmenes patógenos y la casi totalidad de la flora banal, sin modificación sensible de su naturaleza físico-química, características biológicas y cualidades nutritivas.
3.15.04.2. Leche certificada: Es la procedente de explotaciones ganaderas, en las que los procesos de producción, obtención, envasado y distribución están sometidos a un riguroso control sanitario oficial que garantice la inocuidad y valor nutritivo del producto.
3.15.04.3. Leches especiales: Son las procedentes de la leche natural mediante ciertas operaciones que cambian o modifican su composición característica:
a) Leche concentrada a un cuarto o a un quinto de su volumen como máximo. Son las leches naturales higienizadas, enteras, que han sido privadas de parte de su agua de constitución hasta reducirlas a un cuarto o a un quinto de su volumen primitivo como máximo.
b) Leches desnatadas. Son las higienizadas o conservadas, privadas parcial o totalmente de su contenido graso natural, con la modificación relativa de los demás componentes normales.
c) Leches fermentadas o acidificadas. Son las modificadas por la acción microbiana o fermentos lácticos, que son específicos para cada uno de esos tipos de leche.
d) Leches enriquecidas. Son las modificadas mediante la adición de principios inmediatos, minerales y/o vitaminas que reúnan las condiciones establecidas para alimentos enriquecidos en la sección V del Capítulo XXVI. e) Leches adicionadas de aromas y/o estimulantes. Son las modificadas mediante la adición de sustancias aromáticas y/o estimulantes autorizados.
3.15.04.4. Leches conservadas: Son las procedentes de la leche natural manipulada industrialmente para asegurar la duración de su aprovechamiento alimenticio por más de treinta días:
a) Leche esterilizada. Es la leche natural sometida a un proceso tecnológico tal que asegure la destrucción de los gérmenes y la inactividad de sus formas de resistencia.
b) Leche evaporada. Con esta denominación se conoce la leche esterilizada privada de parte de su agua de constitución hasta adquirir las características señalada en el apartado 3.15.05.5, b).
c) Leche condensada. Es la leche higienizada «concentrada con azúcar», privada de parte de su agua de constitución y cuya conservación se consigue mediante la adición de sacarosa.
d) Leche en polvo. Es el producto seco y pulverulento que se obtiene mediante la deshidratación de la leche natural, o de la total o parcialmente desnatada, higienizada al estado líquido antes o durante el proceso de fabricación."

Conforme al Código Alimentario Español no podemos calificar como leche, sino como producto lácteo, a la leche sin lactosa, sea entera, semidesnatada o desnatada.

La Parte XVI, leches y productos lácteos, del Anexo I, listas de productos, del Reglamento (UE) nº 1308/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de diciembre de 2013 por el que se crea la organización común de mercados de los productos agrarios y por el que se derogan los Reglamentos (CEE) no 922/72, (CEE) no 234/79, (CE) no 1037/2001 y (CE) no 1234/2007, estima que leche es el producto clasificado en los Códigos NC 0401 Leche y nata (crema), sin concentrar, sin adición de azúcar ni otro edulcorante y 0402 Leche y nata (crema), concentradas, o con adición de azúcar u otro edulcorante.

En este sentido, resulta muy significativo el contenido de la Información Arancelaria Vinculante (IAV) ESBTIESBTI2018SOL465 con vigencia hasta el día 21 de octubre de 2021. La mercancía objeto de consulta es "*Leche desnatada UHT sin lactosa enriquecida en vitaminas A+D+E y ácido fólico. Se usa para la alimentación humana. Contenido de materias grasas inferior al 1,5% en peso. Envase Slim de 1 litro de capacidad*"; la autoridad aduanera que emitió el IAV expresó que la eliminación de la lactosa hace que ni la composición cualitativa, ni la cuantitativa, sean las mismas que en la leche desnatada natural. Consecuencia de todo ello, estima que se trataba de un producto lácteo que se clasifica como tal en la partida arancelaria 0404902100:

"04.04 LACTOSUERO, INCLUSO CONCENTRADO O CON ADICION DE AZÚCAR U OTRO EDULCORANTE; PRODUCTOS CONSTITUIDOS POR LOS COMPONENTES NATURALES DE LA LECHE, INCLUSO CON ADICION DE AZÚCAR U OTRO EDULCORANTE, NO EXPRESADOS O INCLUIDOS EN OTRA PARTE:
(…)
0404.90 Los demás:
Sin adición de azúcar ni otro edulcorante y con un contenido de materias grasas:
0404.90.21.00 Inferior o igual al 1,5 %, en peso.*"*

Los únicos productos lácteos cuya entrega o importación tributan al tipo cero son los que se les ha reemplazado la grasa animal originaria por grasas de origen vegetal, y no es el caso de los bienes objeto de consulta.

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.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que tributa al tipo reducido del 3 por ciento la entrega o importación de leche sin lactosa entera, semidesnatada o desnatada.

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.

Las Palmas de Gran Canaria, 16 de enero de 2020
EL VICECONSEJERO DE HACIENDA, PLANIFICACIÓN

Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García