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: 922 922 381 381

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2006 (23/03/20)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTOS DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 7.2.9º Ley 20/1991 Arts. 50.Uno.27 y Tres, 51.1.c), 54.1.g), 88 y 90.Uno.a) Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante comenzó su actividad empresarial este año, dándose de alta en el epígrafe 644.1 del IAE "*Comercio al por menor de pan, pastelería, confitería y similares y de leche y de productos lácteos*". Este epígrafe faculta la venta de productos adquiridos a terceros, la fabricación de productos en el establecimiento para su venta en dicho establecimiento y la degustación de los productos vendidos a los clientes en el mismo establecimiento, hayan sido tales productos adquiridos a terceros o fabricados por el empresario en el propio establecimiento. Realiza su actividad en tres locales comerciales en régimen de arrendamiento, disponiendo de mesas y sillas donde los clientes pueden degustar los productos en el propio establecimiento, acompañado, en su caso, de bebidas refrescantes y solubles.

Consulta si las ventas de productos adquiridos a terceros o fabricados por el propio empresario en el ejercicio de las actividades que faculta el epígrafe del IAE 644.1, podrían considerarse entregas realizadas en el desarrollo de una actividad comercial por ser efectuadas por un sujeto pasivo acogido al régimen especial de comerciantes minoristas, estando dichas entregas exentas del IGIC.

Por otra parte, expone que, dándose de alta en el epígrafe del IAE que corresponda, se plantea la fabricación en una nave industrial de parte de los productos que se mencionan en el epígrafe del IAE 644.1, y consulta cuál sería la tributación en el IGIC de su venta en los establecimientos citados.

Por último, plantea cuál sería la tributación en el IGIC de la entrega a otros empresarios o profesionales de los productos fabricados en la nave industrial y en los establecimientos.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Dado que la entidad mercantil consultante comenzó el presente año el desarrollo de la actividad empresarial dándose de alta en un epígrafe del IAE de comercio al por menor, dispone de la consideración, al menos en el presente año natural, de comerciante minorista acogida al régimen especial de comerciantes minoristas, estando las entregas de bienes en el desarrollo de su actividad comercial, realizadas este año natural, exentas del IGIC.

- Disponer de la condición de comerciante minorista no implica que todas las operaciones que realice por estar facultado conforme al epígrafe del IAE de comercio menor en el que está dado de alta, se encuentren exentas del IGIC por entenderse que se realiza en el desarrollo de una actividad comercial.

- Las únicas entregas de bienes que realizaría en el desarrollo de una actividad comercial, estando, por tanto, exentas del IGIC por aplicación de los artículos 50.Uno.27º y 90.Uno.a) de la Ley 4/2012, son las ventas de productos adquiridos a terceros para ser consumidos fuera de los mismos establecimientos de venta.

- Tiene la consideración de prestación de servicio sujeta y no exenta, tributando al tipo general del 7 por ciento, la venta de productos, ya sean adquiridos por la entidad mercantil consultante a terceros o elaborados por la misma entidad mercantil en el propio establecimiento o en una nave industrial, para ser consumidos en el propio establecimiento.

- La venta a otros empresarios o profesionales de los productos alimenticios fabricados en la nave industrial o en los establecimientos tendría en todo caso la consideración de entrega de bienes sujeta y no exenta al IGIC, siendo de aplicación el tipo reducido del 3 por ciento o el tipo cero cuando se traten de panes o panes especiales. Estas entregas no se realizan en el desarrollo de una actividad comercial.

- La venta de bebidas refrescantes y solubles que se entreguen conjuntamente con los productos alimenticios es accesoria a la actividad principal (venta de productos alimenticios), tributando como ésta y debiéndose incorporar su importe a la base imponible de la operación principal. Únicamente tributaría al tipo cero la venta de bebidas refrescantes y solubles si la operación principal consiste exclusivamente en la entrega de panes o panes especiales.

- Para determinar si el año natural próximo y siguientes dispone o no la entidad mercantil consultante de la consideración de comerciante minorista, y a efectos del cálculo del porcentaje a que se refiere el artículo 50.Tres.2º de la Ley 4/2012, únicamente se tendrían en cuenta las entregas de bienes adquiridos a terceros para ser consumidos fuera de los mismos establecimientos de venta, puesto que son las únicas entregas efectuadas en el desarrollo de una actividad comercial.

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 Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad mercantil consultante comenzó su actividad empresarial este año, dándose de alta en el epígrafe 644.1 del IAE "*Comercio al por menor de pan, pastelería, confitería y similares y de leche y de productos lácteos*". Este epígrafe faculta la venta de productos adquiridos a terceros, la fabricación de productos en el establecimiento para su venta en dicho establecimiento y la degustación de los productos vendidos a los clientes en el mismo establecimiento, hayan sido tales productos adquiridos a terceros o fabricados por el empresario en el propio establecimiento. Realiza su actividad en tres locales comerciales en régimen de arrendamiento, disponiendo de mesas y sillas donde los clientes pueden degustar los productos en el propio establecimiento, acompañado, en su caso, de bebidas refrescantes y solubles.

Consulta si las ventas de productos adquiridos a terceros o fabricados por el propio empresario en el ejercicio de las actividades que faculta el epígrafe del IAE 644.1, podrían considerarse entregas realizadas en el desarrollo de una actividad comercial por ser efectuadas por un sujeto pasivo acogido al régimen especial de comerciantes minoristas, estando dichas entregas exentas del IGIC.

Por otra parte, expone que, dándose de alta en el epígrafe del IAE que corresponda, se plantea la fabricación en una nave industrial de parte de los productos que se mencionan en el epígrafe del IAE 644.1, y consulta cuál sería la tributación en el IGIC de su venta en los establecimientos citados.

Por último, plantea cuál sería la tributación en el IGIC de la entrega a otros empresarios o profesionales de los productos fabricados en la nave industrial y en los establecimientos.

SEGUNDO.- El artículo 50.Tres de la Ley 4/2012 regula el concepto de comerciante minorista en los siguientes términos:

> "*Tres.- A los efectos de este Impuesto se considerarán comerciantes minoristas los sujetos pasivos en quienes concurran los siguientes requisitos:*
>
> *1º.- Que realicen con habitualidad ventas de bienes muebles o semovientes sin haberlos sometido a proceso alguno de fabricación, elaboración o manufactura, por sí mismos o por medio de terceros.*

2º Que la suma de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de dichos bienes en establecimientos situados en Canarias a quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales o a la Seguridad Social, a sus entidades gestoras o colaboradoras, efectuadas durante el año precedente, hubiera excedido del 70 por ciento del total de las realizadas.

A los efectos de lo establecido en el párrafo anterior, las entregas de bienes a las personas jurídicas se consideran en todo caso realizadas a empresarios o profesionales, salvo las entregas de bienes a la Seguridad Social y a sus entidades gestoras o colaboradoras.

El requisito establecido en el primer párrafo de este número no será de aplicación en relación con los sujetos pasivos que no puedan calcular el porcentaje que en dicho párrafo se indica por no haber realizado durante el año precedente actividades comerciales. Si el sujeto pasivo debe darse de alta en epígrafes de comercio al por menor en el Impuesto sobre Actividades Económicas, se presume que durante el año de inicio de la actividad comercial dispone de la consideración de comerciante minorista. Si se debe dar de alta en algún epígrafe de comercio al por mayor, se presume que durante el año de inicio de la actividad comercial no dispone de la consideración de comerciante minorista.

3º.- Para la aplicación de lo dispuesto en el número anterior, se considerará que no son operaciones de transformación y, consecuentemente, no se perderá la condición de comerciantes minoristas, por la realización de tales operaciones, las que a continuación se relacionan:

a) Las de clasificación y envasado de productos.

b) Las de colocación de marcas o etiquetas, así como las de preparación y corte previas a la entrega de los bienes transmitidos.

c) El lavado, desinfectado, desinsectado, molido, troceado, astillado, descascarado, descortezado y limpieza de productos alimenticios y, en general, los actos de mera conservación de los bienes, tales como la pasteurización, refrigeración, congelación, secado, calificación, embalaje y acondicionamiento.

d) Los procesos de refrigeración, congelación, troceamiento o desviscerado para las carnes y pescados frescos.

e) La confección y colocación de cortinas y visillos.

f) La simple adaptación de las prendas de vestir confeccionadas por terceros."

La consideración de comerciante minorista de un sujeto pasivo requiere el cumplimiento de un conjunto de requisitos y nos interesa, en este momento de la contestación, analizar el requisito cuantitativo previsto en el número 2º del precepto, cuyo contenido se ha reproducido. Dicho requisito cuantitativo se refiere a un porcentaje calculado con base en datos imputables al año natural anterior; no obstante, la norma contempla el supuesto de inexistencia de actividad comercial el año natural anterior lo que hace materialmente imposible determinar dicho porcentaje (este es el supuesto de la entidad mercantil consultante que ha comenzado su

actividad empresarial este año). En este caso es fundamental el epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) en que deba darse de alta el sujeto pasivo, de tal manera que se establecen las siguientes presunciones:

- Si el sujeto pasivo debe darse de alta en epígrafes de comercio al por menor en el IAE, se presume que al menos durante el año de inicio de la actividad comercial dispone de la consideración de comerciante minorista.

- Si el sujeto pasivo se debe dar de alta en algún epígrafe de comercio al por mayor, se presume que al menos durante el año de inicio de la actividad comercial no dispone de la consideración de comerciante minorista.

Añadimos nosotros, si el sujeto pasivo debe darse de alta en epígrafes del IAE correspondiente a comercio al por menor y en epígrafe de comercio al por mayor, al menos el año de inicio de la actividad comercial no dispone de la consideración de comerciante minorista.

El segundo año natural de ejercicio de la actividad comercial, la consideración o no de comerciante minorista no se efectúa con base en las presunciones derivadas del epígrafe o epígrafes del IAE en el que está dado de alta el sujeto pasivo, sino en el porcentaje real que representa las sumas de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de bienes, en el desarrollo de una actividad comercial, a otros empresarios o profesionales o a personas jurídicas (excluyendo Seguridad Social y a sus entidades gestoras o colaboradoras), respecto a las sumas de las contraprestaciones del total de entregas, en el desarrollo de una actividad comercial, a particulares, a otros empresarios o profesionales y a personas jurídicas, excluyendo a la Seguridad Social y a sus entidades gestoras o colaboradoras.

La entidad mercantil consultante comenzó el presente año el desarrollo de la actividad dándose de alta en un epígrafe del IAE de comercio al por menor; derivado de ello, la entidad mercantil consultante dispone de la consideración de comerciante minorista.

La nota del epígrafe 644.1 "*Comercio al por menor de pan, pastelería, confitería y similares y de leche y de productos lácteos*" del IAE, contenida en el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, señala:

"Nota: Este epígrafe faculta para:

El comercio al por menor de todo tipo de pan y panes especiales; de productos de pastelería, confitería, bollería y repostería; de obleas y barquillos, caramelos, dulces, turrones, hojaldres, pastas, conservas en dulce, galletas, cacao y chocolate y sus derivados y sucedáneos; de leche, productos lácteos y miel; helados, fiambres, conservas de todas clases; salsas de carnes o pescados, frutas en almíbar, en mermelada o en pasta; infusiones, café y solubles; bebidas embotelladas y con marca; quesos, embutidos y emparedados.

La fabricación de pan de todas clases y productos de pastelería, bollería, confitería y helados, en el propio establecimiento, siempre que su comercialización se realice en las propias dependencias de venta.

Degustar los productos en el propio establecimiento acompañados de bebidas refrescantes y solubles.

Comercializar los artículos en envases de bisutería fina, porcelana o fantasía, así como en otro tipo de envases tales como muñecos de plástico o trapo."

Este epígrafe del IAE faculta tres tipos de operaciones:

- La venta de determinados productos que el empresario (entidad mercantil consultante) ha adquirido a terceros.

- La venta de determinados productos que el empresario manufactura en el propio establecimiento de venta.

- La degustación en el propio establecimiento de venta de los productos que el empresario adquiere a terceros o elabora en el mismo establecimiento.

El artículo 88 de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012) dispone:

"*El régimen especial de comerciantes minoristas se aplicará obligatoriamente a los sujetos pasivos del Impuesto General Indirecto Canario que por el desarrollo de su actividad comercial tengan la consideración de comerciante minorista conforme a lo dispuesto en el apartado tres del artículo 50 de la presente ley.*"

El citado apartado tres del artículo 50 ya ha sido reproducido con anterioridad; por otra parte, el artículo 90.Uno.a) de la Ley 4/2012 señala:

"Uno. La inclusión en el régimen especial del comerciante minorista supondrá:

a) La exención del Impuesto General Indirecto Canario de las entregas de bienes que realicen los comerciantes minoristas en el desarrollo de su actividad comercial, de acuerdo con lo dispuesto en el número 27º del apartado uno del artículo 50 de la presente ley."

El citado número 27º del apartado uno del artículo 50 dispone:

"*Uno. Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones:*

(...)

27º. Las entregas de bienes que efectúen los comerciantes minoristas.

La exención no se extiende a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen dichos sujetos al margen de la referida actividad comercial.

(...)"

En síntesis, la exención que nos ocupa requiere la concurrencia de los siguientes requisitos:

a) Que se traten de entregas de bienes muebles o semovientes.

b) Que la entrega del bien se realice por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad comercial.

c) Que el sujeto pasivo que realice la entrega de bienes tenga la consideración, a efectos del IGIC, de comerciante minorista.

Analicemos el requisito establecido en la letra a) anterior: las operaciones exentas por aplicación de los artículos 50.Uno.27º y 90.Uno.a) de la Ley 4/2012 requieren que dispongan de la consideración de entrega de bienes.

La cuestión es, por tanto, determinar si la venta de productos adquiridos o fabricados por el propio empresario tiene la consideración de entrega de bien, teniendo en cuenta que pueden ser objeto de consumición en el propio establecimiento de venta.

El artículo 6.1 de la Ley 20/1991 define el concepto de entrega de bienes a través de una fórmula positiva *("Se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales"*) y concreta en el número 2 algunos supuestos específicos de operaciones que se engloban en la modalidad del hecho imponible "entrega de bienes".

Por su parte, el artículo 7.1 de la Ley 20/1991 define el concepto de prestación de servicios a través de una cláusula residual (*"A los efectos de este impuesto se entiende por prestación de servicios toda operación sujeta al mismo que no tenga la consideración de entrega de bienes ni de importación de bienes").* De forma análoga a lo que hace el artículo precedente, el número 2 define determinadas operaciones que *"en particular, se consideran prestaciones de servicios"* y, entre ellas, el apartado 9º incluye las siguientes:

"9º.- Los servicios de hostelería, restaurante o acampamento y las ventas de bebidas o alimentos para ser consumidos en el mismo lugar".

Una interpretación contextual de dicha norma parece claro que lleva a la conclusión de que el referido artículo 7.2.9º engloba en realidad cuatro tipos diferentes de operaciones que *"en particular, se consideran prestaciones de servicios"*, a saber:

1) Los servicios de hostelería
2) Los servicios de restaurante
3) Los servicios de acampamento

4) Las ventas de bebidas o alimentos para ser consumidos en el mismo lugar.

En el caso de los tres primeros se hace referencia, de forma escueta pero suficientemente clara, a tres tipos de actividades (hostelería, restaurante y acampamento) que, a efectos del IGIC, se clasifican como prestaciones de servicios, sin -téngase en cuenta- requisitos adicionales.

Por el contrario, en el último de ellos, precisamente por la propia naturaleza de la operación (ventas de bebidas o alimentos), y considerando que dicha operación podría conceptuarse *a priori* como una entrega de bienes (caracterizada genéricamente, tal cual vimos antes, como la *"transmisión del poder de disposición"*), se introduce por el legislador una precisión con objeto de aclarar que dichas ventas de alimentos o bebidas se considerarán como prestaciones de servicios solamente cuando se entreguen para ser consumidos en el mismo lugar; de donde se infiere que, en caso contrario (es decir, si se trata de ventas de alimentos y bebidas para ser consumidos "en diferente lugar"), nos hallaríamos ante una entrega de bienes.

Parece evidente que en el supuesto objeto de consulta no nos encontramos ante una actividad de hostelería, restaurante y acampamento, sino ante una actividad de "ventas de bebidas o alimentos para ser consumidos en el mismo lugar", por lo que en caso de que se vendan los productos, sean adquiridos por la entidad mercantil consultante a terceros o elaborados por el propio empresario, para ser consumidos en el mismo lugar, nos encontramos ante una prestación de servicio; caso contrario (no se van a consumir en el mismo lugar), ante una entrega de bienes.

Si la operación tiene la consideración de prestación de servicios porque se trata de la venta de bienes para su consumo en el mismo establecimiento, no cabe ya la aplicación de la exención prevista en los artículos 50.Uno.27º y 90.Uno.a) de la Ley 4/2012.

Examinemos a continuación el requisito de la letra b): que la entrega del bien se realice por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad comercial.

Conforme al artículo 50.Tres.1º de la Ley 4/012, se entiende por actividad comercial la venta de bienes muebles o semovientes sin haberlos sometido a proceso alguno de fabricación, elaboración o manufactura, por sí mismos o por medio de terceros. De acuerdo con ello, la venta de productos adquiridos a terceros para su consumo fuera del establecimiento tendrá la consideración de entrega de bien en el desarrollo de su actividad comercial. La venta de productos fabricados por el propio sujeto pasivo para su consumo fuera del establecimiento, tendrá la consideración de entrega de bienes, pero no se efectúa en el desarrollo de su actividad comercial.

Respecto al requisito de la letra c): el sujeto pasivo que realice la entrega de bienes tenga la consideración, a efectos del IGIC, de comerciante minorista, ya ha sido analizado con anterioridad llegándose a la determinación de que la entidad mercantil consultante dispone de tal consideración.

Corolario de todo lo expuesto es que la entidad mercantil consultante está incluida obligatoriamente en el régimen especial de comerciantes minoristas, y las entregas de bienes que realice en el desarrollo de su actividad comercial están exentas del IGIC de acuerdo con los artículos 50.Uno.27º y 90.Uno.a) de la Ley 4/2012; es decir, las entregas de bienes para ser consumidos fuera del establecimiento y siempre y cuando se traten de bienes adquiridos por la entidad mercantil consultante a terceros.

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."

El artículo 51.1.c) de la Ley 4/2012 dispone:

"*1. En el Impuesto General Indirecto Canario serán aplicables los siguientes tipos de gravamen:*
(...)
c) 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.".

Por último, 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:

(...)

- Pan común o especial.

(...)"

La venta de productos, ya sean adquiridos por la entidad mercantil consultante a terceros o elaborados por la misma entidad mercantil, para ser consumidos en propio establecimiento, tendrá la consideración de prestación de servicios sujeta y no exenta, siendo aplicable el tipo impositivo general del 7 por ciento.

La venta de productos elaborados por la propia entidad mercantil consultante para ser consumidos fuera del establecimiento, tendrá la consideración de entrega de bienes sujeta y no exenta, siendo aplicable el tipo impositivo reducido del 3 por ciento (salvo la venta de pan común o especial que tributa al tipo cero); ello es así porque no se entrega el bien en el desarrollo de una actividad comercial puesto que el bien ha sido elaborado por el sujeto pasivo.

Cuando la venta de productos alimenticios vaya acompañada de bebidas refrescantes y solubles, la venta de éstos últimos se entiende accesoria a aquélla tributando de igual forma e incorporando su importe a la base imponible de la operación principal.

La segunda consulta efectuada, se refiere a la tributación de la venta en los establecimientos de productos, de la misma naturaleza de los que se mencionan en el epígrafe 644.1 del IAE, fabricados por el propio sujeto pasivo en una nave industrial.

De tener dicha venta la consideración de entrega de bienes porque no se destinan los productos elaborados a su consumo en el propio establecimiento, en ningún caso se realizaría en el desarrollo de una actividad comercial por lo que no se sería de aplicación la exención prevista en los artículos 50.Uno.27º y 90.Uno.a) de la Ley 4/2012, tributando al tipo reducido del 3 por ciento. De venderse para su degustación en el propio establecimiento, la venta tendría la consideración de prestación de servicios tributando al tipo impositivo general del 7 por ciento.

Por último, plantea cuál sería la tributación en el IGIC de la entrega a otros empresarios o profesionales de los productos fabricados en la nave industrial y en los establecimientos.

En ningún se realizaría en el desarrollo de una actividad comercial por lo que no se sería de aplicación la exención prevista en los artículos 50.Uno.27º y 90.Uno.a) de la Ley 4/2012, siendo de aplicación el tipo reducido del 3 por ciento (salvo la venta de pan común o especial que tributa al tipo cero).

TERCERO.- Conforme con lo expuesto, es criterio de este centro directivo que :

- Dado que la entidad mercantil consultante comenzó el presente año el desarrollo de la actividad empresarial dándose de alta en un epígrafe del IAE de comercio al por menor, dispone de la consideración, al menos en el presente año natural, de comerciante minorista acogida al régimen especial de comerciantes minoristas, estando las entregas de bienes en el desarrollo de su actividad comercial, realizadas este año natural, exentas del IGIC.

- Disponer de la condición de comerciante minorista no implica que todas las operaciones que realice por estar facultado conforme al epígrafe del IAE de comercio menor en el que está dado de alta, se encuentren exentas del IGIC por entenderse que se realiza en el desarrollo de una actividad comercial.

- Las únicas entregas de bienes que realizaría en el desarrollo de una actividad comercial, estando, por tanto, exentas del IGIC por aplicación de los artículos 50.Uno.27º y 90.Uno.a) de la Ley 4/2012, son las ventas de productos adquiridos a terceros para ser consumidos fuera de los mismos establecimientos de venta.

- Tiene la consideración de prestación de servicio sujeta y no exenta, tributando al tipo general del 7 por ciento, la venta de productos, ya sean adquiridos por la entidad mercantil consultante a terceros o elaborados por la misma entidad mercantil en el propio establecimiento o en una nave industrial, para ser consumidos en el propio establecimiento.

- La venta a otros empresarios o profesionales de los productos alimenticios fabricados en la nave industrial o en los establecimientos tendría en todo caso la consideración de entrega de bienes sujeta y no exenta al IGIC, siendo de aplicación el tipo reducido del 3 por ciento o el tipo cero cuando se traten de panes o panes especiales. Estas entregas no se realizan en el desarrollo de una actividad comercial.

- La venta de bebidas refrescantes y solubles que se entreguen conjuntamente con los productos alimenticios es accesoria a la actividad principal (venta de productos alimenticios), tributando como ésta y debiéndose incorporar su importe a la base imponible de la operación

principal. Únicamente tributaría al tipo cero la venta de bebidas refrescantes y solubles si la operación principal consiste exclusivamente en la entrega de panes o panes especiales.

- Para determinar si el año natural próximo y siguientes dispone o no la entidad mercantil consultante de la consideración de comerciante minorista, y a efectos del cálculo del porcentaje a que se refiere el artículo 50.Tres.2º de la Ley 4/2012, únicamente se tendrían en cuenta las entregas de bienes adquiridos a terceros para ser consumidos fuera de los mismos establecimientos de venta, puesto que son las únicas entregas efectuadas en el desarrollo de una actividad comercial.

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, 23 de marzo de 2020

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA,

PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García