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. 27.1.4º Ley 20/1991 Art. 83.4 Ley 20/1991 D.A.Octava.3 Ley 20/1991 Anexo I.1 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 importaciones de los siguientes productos refrigerados:

- CLAUDINA
- DEBIC VEGETOP
- DEBIC VEGETOPO AZUCARADO

El consultante adjunta las fichas técnicas de los mismos.

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 los productos CLAUDINA, DEBIC VEGETOP y DEBIC VEGETOP AZUCARADO, es el tipo reducido del 2 por 100.

2º) La importación de CLAUDINA UHT y DEBIC VEGETOP, clasificados en la partida estadística 2106.90.92.60, no se encuentra sujeta al AIEM, al no estar incluida la citada partida estadística en el anexo IV de la Ley 20/1991.

3º) La importación de DEBIC VEGETOP AZUCARADO, clasificada en la partida estadística 2106.90.98.48, 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.

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta,
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

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 importaciones de los siguientes productos refrigerados:

- CLAUDINA
- DEBIC VEGETOP
- DEBIC VEGETOPO AZUCARADO

El consultante adjunta las fichas técnicas de los mismos.

SEGUNDO.- 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."*

Los bienes objeto de consulta son tres productos envasados que, a tenor de sus características y tipo de envase, se usan como productos para la elaboración profesional de

pastelería, heladería y restauración en general. Pertenecen al denominado comercialmente grupo de natas vegetales o sucedáneos de nata.

Se citan las características principales de los mismos a efectos arancelarios:

1) Claudina UHT 6x2 l:

- Presentación: Envase primario de 2 kg.

- Descripción: Sucedáneo de nata.

- Ingredientes: Suero de leche dulce, aceites vegetales, almidón modificado (<5%), emulsionantes,…

- Uso: Decoración y elaboración de productos alimenticios.

2) Végétop Debic 6x1 l:

- Presentación: Envase primario de 1 kg.

- Descripción: Sucedáneo de nata.

- Ingredientes: Suero de leche dulce, aceites vegetales, almidón modificado (<5%), emulsionantes,…

- Uso: Decoración y elaboración de productos alimenticios.

3) Végétop azucarado 6x2 l:

- Presentación: Envase primario de 2 kg.

- Descripción: Sucedáneo de nata.

- Ingredientes: Suero de leche dulce, aceites vegetales, azúcar (>5%), emulsionantes,…

- Uso: Decoración y elaboración de productos alimenticios.

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 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 productos resultantes de la sustitución en la leche de uno o varios de sus componentes naturales.

c) Los helados

d) Los medicamentos

e) La caseína, lactoalbúmina y caseína endurecida."

- Capítulo 17, azúcares y artículos de confitería.

Notas Explicativas del capítulo 17: "*Se excluyen del presente capítulo, sin embargo:*

a) Los artículos de confitería con cacao en cualquier proporción (p. 18.06)

b) Las preparaciones alimenticias azucaradas de los capítulos 19, 20, 21 ó 22. […]".

- Partida 17.04 (Artículos de confitería sin cacao, incluido el chocolate blanco).

Notas de partida: "*Esta partida comprende la mayor parte de las preparaciones alimenticias azucaradas sólidas o semisólidas dispuestas ya, en general, para el consumo inmediato y corrientemente designadas con el nombre de artículos de confitería o dulcería."*

- 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:

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 (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:*

III.- Preparaciones alimenticias de productos de las partidas 04.01 a 04.04, sin polvo de cacao, no expresadas ni comprendidas en otras partidas.

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.”

- Partida 21.04 (Preparaciones alimenticias compuestas homogeneizadas).

Notas explicativas*:”Las preparaciones alimenticias compuestas homogeneizadas forman una pasta más o menos consistente consumible tal y como se presenta, o en su caso, después de calentarla.”*

- 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. En cuanto a los polvos que tengan el carácter de azúcar aromatizado o coloreado, utilizados para la preparación de limonadas y bebidas análogas, están comprendidos en las partida 17.01 ó 17.02, según los casos.

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)

8) Los comprimidos para usos alimenticios a base de aromas naturales y artificiales (por ejemplo, la vainilla).”

Conforme a todo lo expuesto, el producto denominado Claudina UHT 6x2 litros, debe clasificarse en la partida 21.06 debido a que:

1.- - Aunque el ingrediente principal es un producto lácteo, posee aditivos no permitidos en el capítulo 04.

2 - Los aceites vegetales, el almidón y los emulsionantes, no son productos de la leche, por lo que no puede considerarse simplemente un producto lácteo con aditivos no permitidos en el cap. 04, sino ya un preparado alimenticio donde otros productos confieren carácter igualmente esencial (p. 19.01). Posee un 33,1% de grasa, muy superior al habitual en productos lácteos.

3 - Se presenta en envases de masa superior a 250 g, por lo que no puede ser considerada preparación alimenticia compuesta homogeneizada (p. 21.04).

4 - No hay contenido de ningún azúcar (glucosa, galactosa, lactosa,…) en más de un 5%.

Respecto al producto Végétop, debe clasificarse también en la partida 21.06 por las mismas razones que el producto anterior, al ser de constitución casi idéntica.

Por último, el producto Végétop azucarado, debe igualmente clasificarse en la partida 21.06 debido a que:

1 - Es un preparado alimenticio elaborado a base de sustancias de origen animal, vegetal y sintetizado.

2 - Tiene aromas naturales y artificiales (ver N.E. 21.06 C, 8).

3 - No está destinado para el consumo inmediato como producto de confitería o dulcería, ni como ingrediente de los mismos (p. 17.04).

4 - Es un preparado alimenticio a base de azúcar, usado como ingrediente para otras preparaciones (N.E. 21.06, B, 1).

5 - Es un concentrado de proteínas con más de 5% de glucosa (a los efectos de subpartida).

En este sentido, las consultas arancelarias vinculantes de la Unión Europea hacen la siguiente distinción:

- Las natas clásicas, con añadidura significativa de componentes ajenos al origen lácteo, modificando su esencia, clasificadas por la partida 21.06. Ver, p.ej., IE07NT-14-606-02 (nata con aceites vegetales) o la FR-PRO-2010-002855 (con leche de coco).

- Los lactosueros con otros ingredientes que le confieren esencia a la mezcla, p. ej., NLRTD-2005-002546 (con gelatina y grasa vegetal) o FR-E4-2006-001761 (con grasa vegetal únicamente)

Por tanto, los bienes CLUDINA UHT y VEGETOP DEBIC, hay que clasificarlos, 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 2106.90.92.60. Al no estar incluida la citada partida estadística en el anexo IV de la Ley 20/1991, su importación no se encuentra sujeta al AIEM

Igualmente, el bien VEGETOP AZUCARADO hay que clasificarlo en la partida 2106.90.98.48. Esta clasificación implica, al estar incluida la partida estadística *21069098 Las demás preparaciones alimenticias no expresadas ni comprendidas en otras partidas. Los demás. Excluidas la 2106909823,2106909827, 2106909833, 2106909837, 2106909843 y 2106909847* en el anexo IV de la Ley 20/1991, que su importación están sujetas 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"*.

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, en las importaciones y entregas interiores de los productos CLAUDINA, DEBIC VEGETOP y DEBIC VEGETOPO AZUCARADO, ingredientes para la obtención de productos alimenticios, es de aplicación el tipo impositivo reducido del 2 por 100 del IGIC.

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 los productos CLAUDINA, DEBIC VEGETOP y DEBIC VEGETOP AZUCARADO, es el tipo reducido del 2 por 100.

2º) La importación de CLAUDINA UHT y VEGETOP DEBIC, clasificadas en la partida estadística 2106.90.92.60, no se encuentra sujeta al AIEM, al no estar incluida la citada partida estadística en el anexo IV de la Ley 20/1991.

3º) La importación de DEBIC VEGETOP AZUCARADO, clasificada en la partida estadística 2106.90.98.48, 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, 9 de mayo de 2011

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández.