CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA NÚM: 1667 (13/06/14)

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

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta el tipo impositivo en el IGIC aplicable a la entrega de los siguientes bienes, partiendo de su denominación comercial:

- Mytosil, se orienta al cuidado diario de las zonas delicadas y la protección frente a irritaciones de la piel del bebé. Se presenta en forma de pomada, loción o gel.

- Cusitrín, es un antimosquitos. Se presenta en forma de spray y roll-on.

- Neositrín y Parasitrín, buscan la erradicación de piojos y liendres del cuero cabelludo. Se presenta en forma de loción, champú y spray gel líquido.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Tributa al tipo impositivo reducido del 3 por 100, por tratarse de productos derivados de la industria química, la entrega de los productos denominados comercialmente Mytosil, Cusitrín, Neositrín y Parasitrín, en sus diversas presentaciones.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria en relación con el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), 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), en relación con el articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, aprobado por el artículo único del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Se consulta el tipo impositivo en el IGIC aplicable a la entrega de los siguientes bienes, partiendo de su denominación comercial:

- Mytosil, se orienta al cuidado diario de las zonas delicadas y la protección frente a irritaciones de la piel del bebé. Se presenta en forma de pomada, loción o gel.

- Cusitrín, es un antimosquitos. Se presenta en forma de spray y roll-on.

- Neositrín y Parasitrín, buscan la erradicación de piojos y liendres del cuero cabelludo. Se presenta en forma de loción, champú y spray gel líquido.

SEGUNDO.- El artículo 52.c) 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: (…)

c) Las entregas de medicamentos, fórmulas magistrales y preparados oficinales, así como las sustancias medicinales utilizadas en su obtención, de uso humano.

A los efectos de la presente letra, se consideran las definiciones contenidas en el artículo 8 de la Ley 29/2006, de 26 de julio, de garantías y uso racional de los medicamentos y productos sanitarios.

No se comprenden en este apartado los medicamentos de uso veterinario ni los cosméticos ni las sustancias y productos para la higiene personal."

Conforme a lo establecido en los apartados a), i y j) del artículo 8 de la Ley 29/2006, de 26 de julio, de garantías y uso racional de los medicamentos y productos sanitarios (en adelante, Ley 29/2006), se definen a los medicamentos, fórmulas magistrales y preparados oficinales del modo siguiente:

"a) «Medicamento de uso humano»: toda sustancia o combinación de sustancias que se presente como poseedora de propiedades para el tratamiento o prevención de enfermedades en seres humanos o que pueda usarse en seres humanos o administrarse a seres humanos con el fin de restaurar, corregir o modificar las funciones fisiológicas

ejerciendo una acción farmacológica, inmunológica o metabólica, o de establecer un diagnóstico médico.

i) «Fórmula magistral»: el medicamento destinado a un paciente individualizado, preparado por un farmacéutico, o bajo su dirección, para cumplimentar expresamente una prescripción facultativa detallada de los principios activos que incluye, según las normas de correcta elaboración y control de calidad establecidas al efecto, dispensado en oficina de farmacia o servicio farmacéutico y con la debida información al usuario en los términos previstos en el artículo 42.5.

j) «Preparado oficinal»: aquel medicamento elaborado según las normas de correcta elaboración y control de calidad establecidas al efecto y garantizado por un farmacéutico o bajo su dirección, dispensado en oficina de farmacia o servicio farmacéutico, enumerado y descrito por el Formulario Nacional, destinado a su entrega directa a los enfermos a los que abastece dicha farmacia o servicio farmacéutico."

De acuerdo con la descripción de los bienes que realiza la entidad mercantil consultante y de acuerdo con los datos aportados, ninguno de los bienes objeto de consulta pueden calificarse de medicamento de uso humano, fórmula magistral o preparado oficinal. Por todo ello, no sería aplicable a la entrega de los bienes objeto de consulta el tipo cero.

El artículo 54.1.c) 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:

(…)

c) Los productos sanitarios definidos en el artículo 8.l) de la Ley 29/2006, de 26 de julio, de garantías y uso racional de los medicamentos y productos sanitarios.

No se incluyen en este apartado los productos de higiene personal ni los productos cosméticos, entendiéndose por tales los definidos en los apartados m) y n), respectivamente, del artículo 8 de la citada Ley 29/2006."

Los citados apartados l), m) y n) del artículo 8 de la Ley 29/2006, definen a los productos sanitarios, productos de higiene personal y productos cosméticos del siguiente modo:

"l) "Producto sanitario": cualquier instrumento, dispositivo, equipo, programa informático, material u otro artículo, utilizado solo o en combinación, incluidos los programas informáticos destinados por su fabricante a finalidades específicas de diagnóstico y/o terapia y que intervengan en su buen funcionamiento, destinado por el fabricante a ser utilizado en seres humanos con fines de:

1.º diagnóstico, prevención, control, tratamiento o alivio de una enfermedad,

2.º diagnóstico, control, tratamiento, alivio o compensación de una lesión o de una deficiencia,

3.º investigación, sustitución o modificación de la anatomía o de un proceso fisiológico,

4.º regulación de la concepción,

y que no ejerza la acción principal que se desee obtener en el interior o en la superficie del cuerpo humano por medios farmacológicos, inmunológicos ni metabólicos, pero a cuya función puedan contribuir tales medios.

m) "Producto de cuidado personal": sustancias o mezclas que, sin tener la consideración legal de medicamentos, productos sanitarios, cosméticos o biocidas, están destinados a ser aplicados sobre la piel, dientes o mucosas del cuerpo humano con finalidad de higiene o de estética, o para neutralizar o eliminar ectoparásitos.

n) "Producto cosmético": toda sustancia o mezcla destinada a ser puesta en contacto con las partes superficiales del cuerpo humano (epidermis, sistema piloso y capilar, uñas, labios y órganos genitales externos) o con los dientes y las mucosas bucales, con el fin exclusivo o principal de limpiarlos, perfumarlos, modificar su aspecto, protegerlos, mantenerlos en buen estado o corregir los olores corporales."

Vemos que la denominación "productos de higiene personal" contenida en la regulación legal del IGIC se refiere al concepto de "producto de cuidado personal" recogido en el apartado m) del artículo 8 de la Ley 29/2006.

Conforme a la descripción de los bienes objeto de consulta y de los datos aportados por la entidad mercantil consultante, no podemos calificarlos de productos sanitarios sino como productos de cuidado personal o de higiene personal, por lo que tampoco sería aplicable a su entrega el tipo reducido del 3 por cien previsto en el artículo 54.1.c) de la Ley 4/2012. Hay que tener en cuenta, por una parte, que los productos denominados Neositrín y Parasitrín tienen como objetivo neutralizar o eliminar ectoparásitos como son los piojos y los mosquitos, y, por otra parte, el producto denominado Mytosil tiene una clara finalidad de higiene o cuidado personal.

El artículo 54.1.a) 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:

a) Los productos derivados de las industrias y actividades siguientes:

(…)

- Industria química. (…)"

Es necesario determinar si los bienes objeto de consulta derivan de la industria química, dado que en caso de respuesta positiva tributaría su entrega al tipo reducido del 3 por cien, a pesar de la exclusión de los productos de cuidado o higiene personal que dispone el artículo 54.1.c) de la Ley 4/2012.

Si acudimos a la estructura y normas explicativas de la NACE Rev.2 comprobamos que los denominados productos de higiene personal o productos de cuidado personal (obviando su comercio) se clasifican:

- En el código 17.22 "*Fabricación de artículos de papel y cartón para uso doméstico, sanitario e higiénico*" (incluido en la División 17 Industria del papel). El contenido del código 17.22 es el siguiente:

"*Esta clase comprende:*
- la fabricación de papel para uso doméstico e higiene personal, y de productos de guata de celulosa:
• toallitas para desmaquillar
• pañuelos, toallas, servilletas
• papel higiénico
• compresas higiénicas y tampones, pañales y mantillas para bebés
• vasos, platos y bandejas
- la fabricación de guata y artículos textiles de guata: compresas higiénicas, tampones, etc.
Esta clase no comprende:
- la fabricación de guata de celulosa (véase 17.12)"

- En código 20.42 "*Fabricación de perfumes y cosméticos*" (incluido en la División 20 Industria química). El contenido del código 20.42 es el siguiente:

"Esta clase comprende:
- la fabricación de perfumes y productos de belleza e higiene personal:
• perfumes y agua de tocador
• productos de belleza y de maquillaje
• productos para el bronceado y la prevención de las quemaduras de sol
• preparados para manicura o pedicura
• champús, lacas para el pelo, preparados para ondulaciones y desrizados
• dentífricos y preparados para la higiene bucal, incluidos los preparados para la fijación de dentaduras postizas
• preparados para el afeitado, incluidos los preparados para antes y después del afeitado
• desodorantes y sales de baño
• depilatorios
- la fabricación de jabón cosmético
Esta clase no comprende:
- la extracción y refinado de aceites esenciales naturales (véase 20.53)"

Ambas industrias (química y transformación del papel y el cartón) se encuentran relacionadas en el artículo 54.1.a) de la Ley 20/1991, siendo evidente que no nos encontramos ante productos derivados de la transformación del papel y cartón.

Cierto es que el código 20.42 tiene como rúbrica "*Fabricación de perfumes y cosméticos*" y ello podría llevar a la consideración de que todos los productos que se relacionan o son perfumes o son cosméticos; sin embargo, en él se mencionan a productos de higiene personal, que conforme a lo establecido en el apartado m) del artículo 8 de la Ley 29/2006 no tienen la consideración de producto cosmético. De una interpretación conjunta podemos asumir que el código 20.42 contiene productos de perfumería, productos cosméticos y productos de higiene o cuidado personal, y todos derivan de la industria química.

Por otra parte, de una simple lectura de los bienes descritos en el código 20.42 pueden surgir dudas sobre si encaja el producto comercial denominado Mytosil dentro de los mismos (salvo en su variante de gel gingival, en cuanto a preparado para la higiene bucal). Ahora bien, se debe partir, a juicio de esta Dirección General de Tributos, de los siguientes hechos relevantes:

- Por la finalidad del producto (protección frente a irritaciones de la piel del bebé) debe calificarse de producto de higiene o cuidado personal.

- Se presenta en pomada, loción o gel.

- El listado de productos contenidos en el código 20.42 no debe considerarse cerrado.

- De no clasificarse en el código 20.42, no existe en la NACE Rev. 2 otro código donde clasificar este producto de higiene o cuidado personal.

- No existe en la regulación del IGIC un concepto de producto derivado de la industria química, por lo que su determinación habrá que establecerla atendiendo a lo establecido en el artículo 12.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que dispone que "*Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo establecido en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil"*.

El citado artículo del Código Civil dispone que "*Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas*."

Conforme a todo ello, estimamos adecuado considerar que el producto comercial denominado Mytosil, por su finalidad de consecución de higiene y cuidado personal y por su forma de presentación (pomada, loción o gel), tiene la naturaleza de producto derivado de la industria química.

Igual tratamiento de producto químico de cuidado personal debe atribuirse a los denominados comercialmente Neositrín y Parasitrín por su objetivo de neutralizar o eliminar ectoparásitos. A mayor abundamiento, estos productos se engloban en los denominados pediculicidas, es decir productos químicos que sirven para eliminar piojos.

Por último, el producto denominado Cusitrín, cuya composición es dietiltoluamida 45% y excipiente hidroalcohólicos (40% de alcohol 96º), debe englobarse en el código 20.14 de la NACE Rev.2 "*Fabricación de otros productos básicos de química orgánica*" que se encuentra en la División 20 Industria química.

TERCERO.- Como consecuencia de todo lo anterior, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que tributa al tipo impositivo reducido del 3 por 100, por tratarse de productos derivados de la industria química, la entrega de los productos denominados comercialmente Mytosil, Cusitrín, Neositrín y Parasitrín, en sus diversas presentaciones.

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, 13 de junio de 2014

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván