CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2.224 (19/07/2024)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTOS DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 52.b) Ley 4/2012 Art. 54.1.g) Ley 4/2012 Artículo 54 bis Ley 4/2012 Anexo I Ley 4/2014.

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta el tipo impositivo en el IGIC y, en su caso, en el AIEM aplicable a la importación de los siguientes productos con su denominación comercial según las fichas técnicas aportadas por el solicitante:

- Bebida a base de leche compuesto de leche desnatada ultrafiltrada (96%), café liofilizado (0,8%), lactasa, edulcorante (sucralosa), aroma y estabilizante (celulosa, polifosfato de sodio, dextrosa y goma de celulosa).

- bebida a base de leche compuesto de leche desnatada ultrafiltrada, lactasa, edulcorante, aroma, chocolate desgrasado, estabilizante (celulosa, polifosfato de sodio, dextrosa y goma de celulosa).

- Batido de cacao compuesto de leche entera, leche desnatada en polvo, leche desnatada, suero lácteo en polvo, azúcar, cacao desgrasado (1,5%), estabilizadores, emulgentes y aromas.

- Batido de fresa compuesto de leche parcialmente desnatada al 1,1% MG (90%), azúcar, aromas, estabilizantes, fresa en polvo (0,06%), colorante y vitamina D.

CONTESTACIÓN

La importación de los productos objeto de consulta está sujeta al IGIC, siendo aplicable el tipo reducido del 3 por ciento, no disponiendo de la consideración de bebidas refrescantes, y al AIEM, siendo aplicable el tipo del 5 por ciento.

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

Visto escrito el escrito presentado por en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC) y al Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (en adelante, AIEM), 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 el tipo impositivo en el IGIC y, en su caso, en el AIEM aplicable a la importación de los siguientes productos con su denominación comercial según las fichas técnicas aportadas por el solicitante:

- Bebida a base de leche compuesto de leche desnatada ultrafiltrada (96%), café liofilizado (0,8%), lactasa, edulcorante (sucralosa), aroma y estabilizante (celulosa, polifosfato de sodio, dextrosa y goma de celulosa).

- bebida a base de leche compuesto de leche desnatada ultrafiltrada, lactasa, edulcorante, aroma, chocolate desgrasado, estabilizante (celulosa, polifosfato de sodio, dextrosa y goma de celulosa).

- Batido de cacao compuesto de leche entera, leche desnatada en polvo, leche desnatada, suero lácteo en polvo, azúcar, cacao desgrasado (1,5%), estabilizadores, emulgentes y aromas.

- Batido de fresa compuesto de leche parcialmente desnatada al 1,1% MG (90%), azúcar, aromas, estabilizantes, fresa en polvo (0,06%), colorante y vitamina D.

SEGUNDO. – En primer lugar, analizaremos la posible tributación en el AIEM.

El artículo 67.1 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible del AIEM, establece:

"1. Están sujetas al Arbitrio las entregas efectuadas por empresarios, de forma habitual u ocasional y a título oneroso, de bienes muebles corporales incluidos en el Anexo I de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2014, de 26 de junio, por la que se modifica la regulación del arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las Islas Canarias, producidos por ellos mismos. Igualmente estará sujeta al Arbitrio la importación de los bienes incluidos en el citado Anexo."

Conforme a ello, ha de señalarse que el AIEM es un impuesto que se caracteriza por ser un tributo de naturaleza indirecta y monofásico que sujeta, en la forma y condiciones previstas en la Ley estatal 20/1991 y en la Ley autonómica 4/2014, las siguientes operaciones:

a) La entrega por parte de su productor de bienes producidos en Canarias, siempre que el bien se encuentre recogido en la lista contenida en el Anexo I de la Ley 4/2014.

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.

La consulta formulada hace referencia a diferentes tipos de batidos (café, chocolate y fresa), por lo que la sujeción al AIEM de la importación del citado bien depende de la inclusión o no del mismo en alguna de las partidas que se insertan en el Anexo I de la Ley 4/2014.

El apartado 2 de la disposición adicional tercera de la Ley 4/2014 dispone:

"2. Los Anexos I y II de esta ley se establecen siguiendo la estructura del Anexo I del 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. Cuando se produzcan variaciones en la estructura del arancel aduanero común, el consejero competente en materia tributaria procederá a la actualización formal de las correspondientes referencias contenidas en los Anexos I y II de esta Ley. Tal actualización formal de referencias en ningún caso podrá suponer la inclusión o exclusión de bienes."

A efectos del AIEM resulta imprescindible la clasificación arancelaria de los productos consultados, que se efectuará según 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.

En la Información Arancelaria Vinculante (en adelante IAV) con referencia ESBTIESBTI2023SOL329 emitida por el Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales situado en Madrid, el 28/03/2023 y con validez 27/03/2026, el producto, según la "descripción de la mercancía" recogida en dicha IAV, es un "*batido alta proteína UHT sabor vainilla. Con edulcorantes y vitamina B6. Sin lactosa. Con un contenido de materia grasa de 0,6%, que se presenta en envase de brik slim de 330 ml de capacidad. Concebido para uso alimentario*".

El producto se clasifica con el código TARIC 2202.99.95.90 "Las demás. Bebidas no alcohólicas", en virtud de las Reglas Generales de Interpretación (RGI) 1 y 6, en especial atención a las notas explicativas del sistema armonizado que en el apartado *"C) Las demás bebidas no alcohólicas, excepto los jugos (zumos) de frutas u otros frutos o de hortalizas de la partida 20.09"*, incluye en el apartado *"2) Algunos productos alimenticios líquidos susceptibles de consumirse directamente como bebidas, tales como las bebidas a base de leche y cacao"*.

En idéntico sentido se manifiesta la IAV ITBTIIT922104-2023-BTI0579 emitida por Italia el 17/11/2023 con fecha de validez 16/11/2026.

El contenido de estas IAV resulta plenamente aplicable a los bienes objeto de consulta; y en este sentido, el Anexo I, regulador del ámbito objetivo de aplicación del AIEM, de la Ley 4/2014 recoge la citada partida arancelaria 2202 al tipo impositivo del 5 por ciento:

2202	Agua, incluidas el agua mineral y la gaseada, con adición de azúcar u otro edulcorante o aromatizada y las demás bebidas no alcohólicas (excepto los jugos de frutas u otros frutos o de hortalizas de la partida 2009). Excepto los destinados a usos sanitarios.	5

TERCERO. - En este apartado analizaremos la tributación en el IGIC; de este modo el artículo 54.g) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, 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 característi cas, aplicaciones, componentes, preparación y estado de conservación, sean suscepti bles 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 in gestión 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."

Por otra parte, el artículo 54 bis de la Ley 4/2012 dispone:

"Artículo 54 bis. Tipo de gravamen reducido del 5 por ciento.

El tipo de gravamen reducido del 5 por ciento será aplicable a la entrega de bebidas energéticas y bebidas refrescantes y gaseosas con azúcares o edulcorantes añadidos.

Se entiende por bebida energética todo líquido que contenga cafeína, cualquiera que fuera su origen, en una proporción superior a 150 miligramos por litro."

No existe en la regulación legal o reglamentaria del IGIC un concepto de bebidas refrescantes y de bebidas gaseosas, por ello y conforme a lo dispuesto en el artículo 12.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, habrá que acudir, con carácter supletorio, a las disposiciones generales del Derecho administrativo y los preceptos del Derecho común. De acuerdo con ello, nos podemos apoyar en lo dispuesto en el Real Decreto 650/2011, de 9 de mayo, por el que se aprueba la reglamentación técnico-sanitaria en materia de bebidas refrescantes (en adelante, Real Decreto 650/2011).

El artículo 2.1 del Real Decreto 650/2011 define a las bebidas refrescantes del modo siguiente: las bebidas analcohólicas, carbonatadas o no, preparadas con agua de consumo humano, aguas preparadas, agua mineral natural o de manantial (en lo sucesivo agua), que contengan uno o más de los siguientes ingredientes: anhídrido carbónico, azúcares, zumos, purés, disgregados de frutas y/o vegetales, extractos vegetales, vitaminas y minerales, aromas, aditivos autorizados u otros ingredientes alimenticios.

El apartado 2 del citado Real Decreto 650/2011 contiene las diferentes denominaciones de las bebidas refrescantes:

"*2. Denominaciones.*

a) «Agua de seltz»: bebida constituida, por agua y un mínimo de seis gramos por litro de anhídrido carbónico.

b) «Agua de soda»: bebida constituida, por agua y un mínimo de seis gramos por litro de anhídrido carbónico que se caracteriza por contener bicarbonato sódico.

c) «Agua aromatizada»: agua, con o sin anhídrido carbónico, que contiene aromas.

d) «Gaseosa»: la bebida incolora preparada con agua, anhídrido carbónico, aromas, azúcares y/o edulcorantes y aditivos autorizados.

e) «Otras bebidas refrescantes»: la denominación genérica de bebida refrescante se podrá concretar con una denominación que se corresponda con su composición o características. Entre otras, con carácter enunciativo y no limitativo se encuentran:

1.ª Las bebidas refrescantes de zumos de frutas, que se caracterizan por contener zumos, purés, disgregados de frutas o sus mezclas.

2.ª Las bebidas refrescantes de extractos, que se caracterizan por contener extractos de frutas, de otros vegetales o de ambos.

3.ª Las bebidas refrescantes mixtas, que están constituidas por bebidas refrescantes y otros alimentos.

4.ª Las bebidas refrescantes para diluir y los productos sólidos para la preparación de bebidas refrescantes, que serán aquellas que una vez reconstituidas cumplan lo establecido en esta disposición.

5.ª Las bebidas refrescantes aromatizadas, que se caracterizan por contener agentes aromáticos con adición de otros ingredientes alimenticios.

3. Características de los productos terminados.

No contener alcohol en cantidad superior al 0.5 por cien en volumen.".

Si bien las bebidas refrescantes se han regulado en el Real Decreto 650/2011, esta norma no ha derogado el Capítulo XXIX del Código Alimentario Español establecido en el Decreto 2484/1967, de 21 de septiembre, que dispone:

"Capítulo XXIX

3.29.00. Bebidas no alcohólicas

3.29.01. Denominación genérica.

Se considerarán bebidas no alcohólicas o refrescantes aquellas bebidas no fermentadas, carbónicas o no, preparadas con agua potable o mineral, ingredientes característicos y demás productos autorizados en este Capítulo.

(...)"

Teniendo en cuenta que en las bebidas refrescantes el agua es la base principal, los productos objeto de consulta no tienen tal consideración.

Por otra parte, el punto 3.29.14 incluido en el citado Capitulo XXIX dispone:

"*3.29.14. Bebidas lácteas.*

Las bebidas no alcohólicas preparadas con productos lácteos, aunque entren en su composición frutas disgregadas, extractos vegetales, esencias o agentes aromáticos, responderán a las condiciones establecidas en el Capítulo XV de este Código."

Es decir, estas bebidas lácteas se excluyen del ámbito de aplicación de las bebidas no alcohólicas o refrescantes para quedar recogidas en el Capítulo dedicado a las Leches y sus derivados.

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:

(...)

- Los siguientes tipos de leche producida por cualquier especie animal: natural, higie nizada, certificada, especiales y conservadas, así como los preparados lácteos asimila dos a estos productos, a los que se les ha reemplazado la grasa animal originaria por grasas de origen vegetal.

(...)"

Es evidente que los productos objeto de consulta no se encuentra dentro de los citados en el artículo 52.b) de la Ley 4/2012.

CUARTO. - Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que la importación de los productos objeto de consulta está sujeta al IGIC, siendo aplicable el tipo reducido del 3 por ciento, no disponiendo de la consideración de bebidas refrescantes, y al AIEM, siendo aplicable el tipo del 5 por ciento.

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, 19 de julio de 2024

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y
RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Andrés Megías Martínez