Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA NÚM. 1637 (25/02/14)

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. 67.1 Ley 20/1991 Art. 70.4 Ley 20/1991 Anexo IV Ley 20/1991 Art. 54.1.g) Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta sobre la tributación en el AIEM y en el IGIC en la entrega de un preparado lácteo "tipo queso fundido" a la pasta hilada para pizzas. La entidad consultante es el productor del bien en Canarias.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Está exenta del AIEM la entrega por parte de su productor de un preparado lácteo "tipo queso fundido" a la pasta hilada para pizzas, tributando, en el IGIC, al tipo reducido del 3 por cien.

Visto el escrito presentado por en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC) y 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 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 sobre la tributación en el AIEM y en el IGIC en la entrega de un preparado lácteo "tipo queso fundido" a la pasta hilada para pizzas. La entidad consultante es el productor del bien en Canarias.

SEGUNDO.- Conforme a la ficha técnica aportada por la entidad mercantil consultante, se desprende que el producto objeto de consulta tiene una composición de un 42,53 % de quesos y proteínas de leche y de un 17,7 % de grasas vegetales y preparado vegetal. La entidad consultante lo considera un preparado alimenticio (o producto alimenticio) a la pasta hilada para pizza, gama alta. No se indica el porcentaje en peso de la materia seca del producto.

TERCERO.- Analizaremos, en primer lugar, la tributación en el AIEM de la entrega del bien objeto de consulta por parte de su propio productor en Canarias. del producto objeto de consulta.

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

"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 IV de la presente Ley 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 20/1991, las siguientes operaciones: a) 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 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.

La consulta formulada hace referencia a la entrega de un preparado lácteo "tipo queso fundido" a la pasta hilada para pizzas por parte de su propio productor en Canarias, y la sujeción al AIEM de la entrega de un bien por parte de su productor depende de su inclusión o no en alguna de las partidas del Anexo IV de la Ley 20/1991.

El Anexo IV, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 83.4 de la Ley 20/1991, se establecen *"siguiendo la estructura del arancel aduanero de las Comunidades Europeas. 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, Hacienda y Seguridad) *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."*

Por tanto, a efectos del AIEM resulta imprescindible la clasificación arancelaria de tal producto 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.

Visto el Capítulo 4 Leche y productos lácteos; huevos de ave; miel natural; productos comestibles de origen animal no expresados ni comprendidos en otra parte**.**

Notas:

1. Se considera «leche» la leche entera y la desnatada (descremada) total o parcialmente.

3. Los productos obtenidos por concentración del lactosuero con adición de leche o de materias grasas de la leche se clasifican en la partida 0406 como quesos, siempre que presenten las tres características siguientes:

a) un contenido de materias grasas de la leche superior o igual al 5 %, calculado en peso sobre el extracto seco;

b) un contenido de extracto seco superior o igual al 70 % pero inferior o igual al 85 %, calculado en peso;

c) moldeados o susceptibles de serlo.

0406 Quesos y requesón:

0406 10 – Queso fresco (sin madurar), incluido el del lactosuero, y requesón:

0406 10 20 – – Con un contenido de materias grasas inferior o igual al 40 % en peso.

0406 10 80 – – Los demás.

0406 20 – Queso de cualquier tipo, rallado o en polvo:

0406 20 10 – – Queso de Glaris con hierbas (llamado *schabziger)* fabricado con leche desnatada con adición de hierbas finamente molidas.

0406 20 90 – – Los demás.

0406 30 – Queso fundido (excepto el rallado o en polvo):

0406 30 10 – – En cuya fabricación solo hayan entrado el emmental, el gruyère y el appenzell y, eventualmente, como adición, el Gladis con hierbas (llamado *schabziger),* acondicionados para la venta al por menor y con un contenido de materias grasas en la materia seca inferior o igual al 56 % en peso.

– – Los demás:

– – – Con un contenido de materias grasas inferior o igual al 36 % en peso y de materias grasas en la materia seca:

0406 30 31 – – – – Inferior o igual al 48 % en peso.

0406 30 39 – – – – Superior al 48 %.

0406 30 90 – – – Con un contenido de materias grasas superior al 36 % en peso.

A la vista de lo anterior y, en particular a la Nota 3) del Capítulo 4**,** entendemos que no puede clasificarse en la partida 0406 como quesos, por tener grasas vegetales y según la referida nota sería queso si dichas grasas fueran exclusivamente de leche.

Visto el Capítulo 21 Preparaciones alimenticias diversas:

2106 90 – Las demás:
2106 90 20 – – Preparaciones alcohólicas compuestas (excepto las preparadas con sustancias aromáticas),
del tipo de las utilizadas para la elaboración de bebidas .
Jarabes de azúcar aromatizados o con colorantes añadidos:
2106 90 30 – – – De isoglucosa.
– – – Los demás:
2106 90 51 – – – – De lactosa
2106 90 55 – – – – De glucosa o de maltodextrina.
2106 90 59 – – – – Los demás.
– – Las demás:
2106 90 92 – – – Sin materias grasas de la leche o con un contenido inferior al 1,5 % en peso; sin sacarosa o isoglucosa o con un contenido inferior al 5 % en peso, sin almidón o fécula o glucosa o con un contenido inferior al 5 % en peso.
2106 90 98 – – – Las demás

Vistas las notas de la partida 21.06

"*2106.90. Las demás.*

Con la condición de no estar clasificadas en otras partidas de la Nomenclatura, esta partida comprende:

A) Las preparaciones que se utilizan tal como se presentan o previo tratamiento (cocción, disolución o ebullición en agua o leche, etc.) en la alimentación humana.

B) Las preparaciones total o parcialmente compuestas por sustancias alimenticias que se utilizan en la preparación de bebidas o alimentos para el consumo humano. Se clasifican aquí, entre otras, las que consistan en mezclas de productos químicos (ácidos orgánicos, sales de calcio, etc.) con sustancias alimenticias (por ejemplo, harina, azúcar, leche en polvo, etc.) destinadas a su incorporación en preparaciones alimenticias, como ingredientes de estas preparaciones o para mejorar algunas de sus características (presentación, conservación, etc.) (véanse las Consideraciones Generales del Capítulo 38).

Sin embargo, esta partida no comprende las preparaciones enzimáticas que contengan sustancias alimenticias (por ejemplo, los productos para ablandar la carne, constituidos por una

enzima proteolítica con adición de dextrosa u otras sustancias alimenticias). Estas preparaciones se clasifican en la partida 35.07, siempre que no estén comprendidas en otra partida más específica de la Nomenclatura.

Están comprendidos en esta partida, entre otros:

1) Los polvos para la preparación de budines, cremas, helados, postres, gelatinas y preparaciones análogas, incluso azucarados.

Los polvos a base de harina, almidón, fécula, extracto de malta o productos de las partidas 04.01 a 04.04 (incluso con adición de cacao) corresponden a la partida 18.06 o 19.01, según su contenido de cacao (véanse las Consideraciones Generales del Capítulo 19). Los demás polvos pertenecen a la partida 18.06 cuando contengan cacao. Los polvos que presenten el carácter de azúcares aromatizados y coloreados, utilizados en la preparación de limonadas, gaseosas o bebidas análogas, están comprendidos en la partida 17.01 o 17.02, según los casos.

2) El polvo aromatizado para bebidas, incluso azucarado, a base de bicarbonato de sodio y de glicirricina o de extracto de regaliz.

3) Las preparaciones a base de mantequilla u otras materias grasas de la leche, utilizadas principalmente en productos de panadería.

4) Las pastas a base de azúcar que contengan grasas añadidas en proporciones relativamente importantes y, a veces, leche o avellanas, que no son apropiadas para transformarse directamente en artículos de confitería, pero que se utilizan para rellenar o guarnecer chocolates, pasteles, tartas, bizcochos, etc.

5) Las preparaciones alimenticias que consistan en miel natural enriquecida con jalea real de abejas.

6) Los hidrolizados de proteínas, que consisten esencialmente en una mezcla de aminoácidos y cloruro de sodio, destinados a su incorporación en 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 (soya) desgrasada, utilizados para el enriquecimiento en proteínas de preparaciones alimenticias; la harina de soja (soya) y otras sustancias proteicas, texturadas. Sin embargo, se excluyen de esta partida la harina de soja (soya) desgrasada sin texturar, incluso apta para la alimentación humana (partida 23.04) y los aislados de proteínas (partida 35.04).

7) Las preparaciones compuestas alcohólicas o no alcohólicas (distintas de las que son a base de sustancias odoríferas) de los tipos utilizados para la elaboración de diversas bebidas no alcohólicas o alcohólicas. Estas preparaciones se pueden obtener añadiendo a los extractos vegetales de la partida 13.02, sustancias diversas, tales como ácido láctico, ácido tartárico, ácido cítrico, ácido fosfórico, conservantes, agentes de superficie, jugos (zumos) de frutas u otros frutos,

etc., y, a veces, además, aceites esenciales. Estas preparaciones contienen la totalidad o una parte de los ingredientes aromatizantes que caracterizan a una bebida determinada. En consecuencia, tal bebida puede obtenerse generalmente por simple disolución de la preparación en agua, vino o alcohol, incluso añadiendo, en particular, azúcar o dióxido de carbono. Algunos de estos productos están preparados especialmente para consumo doméstico; también se utilizan frecuentemente en la industria para evitar transportes inútiles de grandes cantidades de agua, alcohol, etc. En el estado en que se presentan, estas preparaciones no son consumibles directamente como bebidas, lo que las distingue de las bebidas del Capítulo 22.

De esta partida se excluyen las preparaciones de los tipos utilizados en la elaboración de bebidas a base de una o varias sustancias odoríferas (partida 33.02).

8) Los comprimidos para usos alimenticios, a base de aromas naturales o artificiales (por ejemplo, vainillina).

9) Los caramelos, gomas y productos similares (en particular para diabéticos) que contengan edulcorantes sintéticos (por ejemplo, sorbitol), en lugar de azúcar.

10) Las preparaciones (por ejemplo, comprimidos) consistentes en sacarina y una sustancia alimenticia, tal como lactosa, utilizadas como edulcorantes.

11) Los autolizados de levadura y demás extractos de levadura, productos obtenidos por hidrólisis de levadura. Estos productos no pueden provocar la fermentación y poseen un gran contenido proteico.

Se utilizan principalmente en la industria de la alimentación (por ejemplo, en la preparación de algunos sazonadores).

12) Las preparaciones compuestas para la elaboración de limonadas u otras bebidas, constituidas, por ejemplo, por:

- jarabes saborizados o coloreados, que son disoluciones de azúcar a las que se han añadido sustancias naturales o artificiales para conferirles en particular el sabor de ciertas frutas o plantas (frambuesa, casis, limón, menta, etc.), incluso con ácido cítrico y conservantes;

- un jarabe al que se ha añadido, para saborizarlo, una preparación compuesta de esta partida (véase el párrafo 7) anterior que contenga, entre otros, extracto de cola y ácido cítrico, coloreado con azúcar caramelizado, o ácido cítrico y aceites esenciales de frutas u otros frutos (por ejemplo, de limón o naranja);

- un jarabe al que se han añadido, para saborizarlo, jugos (zumos) de frutas u otros frutos con diferentes componentes añadidos y, en particular, ácido cítrico, aceites esenciales extraídos de la corteza de fruta, etc., en cantidad suficiente para romper el equilibrio de los distintos componentes del jugo (zumo) natural;

- concentrado de jugo (zumo) de frutas u otros frutos con ácido cítrico añadido (cuyo contenido en ácido sea claramente superior al de un jugo (zumo) natural), aceites esenciales de frutas u otros frutos, edulcorantes, etc.

Estas preparaciones se destinan al consumo como bebidas por simple dilución en agua o después de un tratamiento complementario. Algunas de las preparaciones de esta categoría se utilizan para añadirlas a otras preparaciones alimenticias.

13) Las mezclas de extracto de "ginseng" con otras sustancias (por ejemplo, lactosa o glucosa) usadas para preparar "té" u otras bebidas de "ginseng".

14) Los productos constituidos por una mezcla de plantas o partes de plantas (incluidas las semillas o frutos) de especies diferentes o por plantas o partes de plantas (incluidas las semillas o frutos) de una o varias especies mezcladas con otras sustancias, así como uno o varios extractos de plantas, que no se consuman directamente sino que se utilizan para preparar infusiones o tisanas (por ejemplo, aquéllas que tienen propiedades laxantes, purgantes, diuréticas o carminativas), incluidos los productos que alivian ciertas dolencias o contribuyen a mantener el organismo en buen estado de salud.

Sin embargo, esta partida no comprende los productos cuya infusión constituya una dosis terapéutica o profiláctica de un componente activo específico para una enfermedad determinada (partida 30.03 o 30.04).

También se excluyen de esta partida los productos de esta clase que correspondan a la partida 08.13 o al Capítulo 09.

15) Las mezclas constituidas por plantas, partes de plantas, semillas o frutos (enteros, troceados, partidos o pulverizados) de las especies comprendidas en diferentes Capítulos (por ejemplo, Capítulos 07, 09, 11, 12) o por diferentes especies correspondientes a la partida 12.11, que no se consumen como tales, sino que se utilizan directamente para aromatizar bebidas o para preparar extractos para su elaboración.

Sin embargo, se excluyen los productos de este tipo cuando el carácter esencial se lo confieran las especias del Capítulo 9 que puedan contener (Capítulo 09).

16) Las preparaciones frecuentemente conocidas con el nombre de complementos alimenticios a base de extractos de plantas, concentrados de frutas u otros frutos, miel, fructosa, etc., con adición de vitaminas y, a veces, cantidades muy pequeñas de compuestos de hierro. Estas preparaciones suelen presentarse en envases indicando que se destinan a mantener el organismo en buen estado de salud.

Se excluyen de esta partida las preparaciones análogas destinadas a prevenir o tratar enfermedades o afecciones (partida 30.03 o 30.04).

También se excluyen de esta partida:

a) Las preparaciones de frutas u otros frutos y demás partes comestibles de plantas de la partida 20.08, siempre que estas frutas u otros frutos y demás partes comestibles de plantas les confieran el carácter esencial a las preparaciones (partida 20.08).

b) Los microorganismos de la partida 21.02 presentados como complementos alimenticios para el consumo humano (partida 21.02).”

A la vista de lo anterior, entendemos que el producto objeto de consulta se clasifica en la partida 2106 90 98.55 – – – Las demás.

El Anexo IV de la Ley 20/1991 incluye la siguiente partida:

21069098	Las demás preparaciones alimenticias no expresadas ni comprendidas en otras partidas. Los demás. Excluidas la 2106909823,2106909827, 2106909833, 2106909837, 2106909843 y 2106909847.	15

Derivado de ello, la entrega por parte del productor del bien objeto de consulta se encuentra sujeta al AIEM.

No obstante, el artículo 70.4 de la Ley 20/1991 dispone:

“*4. 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.”*

El Anexo IV de la Ley 20/1991 incluye la siguiente partida:

21069098	Las demás preparaciones alimenticias no expresadas ni comprendidas en otras partidas. Los demás. Excluidas la 2106909823,2106909827, 2106909833, 2106909837, 2106909843 y 2106909847.

TERCERO.- Respecto al IGIC, el artículo 54.1.g) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, 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 a todo lo expuesto, es criterio de esta Dirección General de Tributos que está exenta del AIEM la entrega por parte de su productor de un preparado lácteo "tipo queso fundido" a la pasta hilada para pizzas, tributando, en el IGIC, al tipo reducido del 3 por cien.

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, 25 de febrero de 2014

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván