Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA NÚM. 1554 (19/03/2013)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 7.2.9º Ley 20/1991 Art. 50.Uno. 27º Ley 4/2012 Art. 50.Tres Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad consultante expresa que entrega helados que no se han elaborado en la empresa. Se vende en modulares de 9 m^2 que se sitúan en plazas o centros comerciales, por lo que no cabe que se consuman dentro del mismo.

Consulta la tributación en el IGIC.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Tiene la consideración de entrega de bienes la venta de helados no fabricados por el empresario en modulares de 9 m^2 que se sitúan en plazas o centros comerciales, sin prestar servicios de alimentación puesto que no existen mesas o barras para el consumo de los helados. La entrega de helados se encontrará exenta del IGIC si el empresario tiene la consideración de comerciante minorista.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, 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), 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.- La entidad consultante expresa que entrega helados que no se han elaborado en la empresa. Se vende en modulares de 9 m^2 que se sitúan en plazas o centros comerciales, por lo que no cabe que se consuman dentro del mismo.

Consulta la tributación en el IGIC.

SEGUNDO.- Para determinar la tributación en el IGIC de la venta de helados en las condiciones señaladas por la entidad consultante, es preciso determinar de forma previa si nos encontramos ante una operación de entrega de bien o de prestación de servicio.

El artículo 7.2.9º de la Ley 20/1991 dispone:

"2. En particular, se consideran prestaciones de servicios:
(...)
9º.- Los servicios de hostelería, restaurante o acampamento y las ventas de bebidas o alimentos para su consumo inmediato en el mismo lugar."

La consulta vinculante 1360 de 1 de julio de 2010 señala:

"*Constituyen prestaciones de servicio todas las actividades que realiza el titular de un establecimiento en el ejercicio de las facultades que le corresponden por los distintos epígrafes del IAE de la Agrupación 67 "Servicios de alimentación", entre las que destacan: a) el servicio de alimentos y bebidas para ser consumidos en el mismo local, sean o no condimentados o elaborados por el sujeto pasivo; b) la venta de alimentos y bebidas en el establecimiento para ser consumido fuera del local, y c) la venta de alimentos y bebidas con entrega en el domicilio del cliente previo pedido de éste según la carta del establecimiento*."

Ello implica que las operaciones que se efectúan en el desarrollo de la actividad acogida al grupo 675 "*Servicios en quioscos, cajones, barracas u otros locales análogos, situados en mercados o plazas de abastos, al aire libre en la vía pública o jardines."*, incluido en la Agrupación 67 del Impuesto sobre Actividades Económicas, tiene a los efectos del IGIC la consideración de prestación de servicio conforme a lo dispuesto en el artículo 7.2.9º de la Ley 20/1991.

La cuestión estriba en si la venta de helados no elaborados por el empresario en modulares de 9 m^2 que se sitúan en plazas o centros comerciales, sin que quepa consumir los helados dentro del mismo, se acoge al epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas 675.

El hecho de que se trate de helados no elaborados por el propio empresario y que se vendan en modulares de pequeño tamaño que impide su consumo dentro del mismo, hace determinar que la

actividad objeto de consulta no pueda clasificarse en el epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas 675, sino en una actividad de comercio al por menor, lo que implica que no estamos ante prestaciones de servicios, sino ante entregas de bienes. En el epígrafe 644.4 "*Comercio al por menor de helados*" se clasifican los establecimientos minoristas que vendan al menor sin prestar servicios de alimentación, básicamente servir helados en mesa, barras, etc.

Llegar a una conclusión contraria nos llevaría a indicar poco menos que la actividad de venta de golosinas, helados y bollería en un quiosco de venta de prensa y publicaciones periódicas, debe tributar como prestación de servicio.

Fijado el criterio de que estamos ante entregas de bienes, debemos analizar si a la misma le puede ser de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.27º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012). El sujeto pasivo ha comunicado que se ha dado de alta en el epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas 644.4 "Comercio al por menor de helados".

No señala el texto de la consulta si la entrega de helados es la única actividad comercial que realiza y cuando la comenzó, por lo que partiremos para su resolución que ésta es la única actividad comercial que desarrolla y que ha comenzado este año dicha actividad.

El artículo 50.Uno.27º de la Ley 4/2012 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. (...)"

El artículo 50.Tres de la Ley 4/2012, de acuerdo con la modificación efectuada por la Disposición Final Tercera.Dos de la Ley 8/2012, de 27 de diciembre, de medidas administrativas y fiscales complementarias a las de la Ley 4/2012, de 25 de junio, define al comerciante minorista a efectos del IGIC del modo siguiente:

"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, 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, teniendo la condición de comerciantes minoristas según las normas reguladoras del Impuesto sobre Actividades Económicas, no puedan calcular el porcentaje que en dicho párrafo se indica por no haber realizado durante el año precedente actividades comerciales.

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."

Se cumple el requisito cualitativo en cuanto el bien (el helado) es entregado sin haber sido objeto de transformación. Respecto al requisito cuantitativo, la determinación de si se dispone o no de la consideración de comerciante minorista depende de las entregas de bienes efectuados en el año natural anterior. De esta forma, si en el año anterior el volumen de ventas a particulares fue superior al 70 por 100, en el año corriente se tiene la consideración de comerciante minorista con independencia del porcentaje real de ese año corriente, dado que el porcentaje final tiene solo efecto el siguiente año.

El problema estriba en determinar la consideración o no de comerciante minorista del sujeto en el primer año de ejercicio de la actividad comercial, porque no existe referencia a las entregas

comerciales efectuadas en el año natural anterior. El último párrafo del apartado 2º contiene una presunción legal que no admite prueba en contrario: si el sujeto pasivo se da de alta en un epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas de comercio al por menor, dispone dicho año natural de la consideración de comerciante minorista por lo que las entregas efectuadas en el desarrollo de la actividad comercial se encuentran sujetas pero exentas del IGIC. Al siguiente año natural ya resulta indiferente el epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas en el que se ha dado de alta el sujeto pasivo, puesto que el citado requisito cuantitativo se analizará conforme al destino de sus entregas de bienes en el ámbito de actividad comercial y al volumen de las contraprestaciones.

Parece claro, que la venta de helados en modulares situados en plazas o centros comerciales tiene como destinatario a particulares, por lo que también al siguiente año natural tendrá la consideración de comerciante minorista.

Debe recordarse que hemos partido de la premisa de inicio este año de la actividad comercial de venta de helados no fabricados por el empresario y que es la única actividad comercial que realiza.

TERCERO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que tiene la consideración de entrega de bienes la venta de helados no fabricados por el empresario en modulares de 9 m^2 que se sitúan en plazas o centros comerciales, sin prestar servicios de alimentación puesto que no existen mesas o barras para el consumo de los helados. La entrega de helados se encontrará exenta del IGIC si el empresario tiene la consideración de comerciante minorista.

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 marzo de 2013

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván