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

CONSULTA Nº 2.297 (21/01/2026)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTO DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Arts. 6.1 y 7.2.9º Ley 20/1991 Arts. 32.1 y 34.Uno.g) texto refundido REF

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad consultante desarrolla la actividad de elaboración y suministro de comida preparada y bebida para su consumo inmediato.

En el desarrollo de su actividad, la empresa cuenta con cuatro canales de venta diferenciados en sus establecimientos, y que se describen a continuación:

1. Canal "Restaurante"

Los clientes acceden a las instalaciones de los establecimientos, donde solicitan la comida y bebida que van a consumir. Estos locales disponen entre otros de mesas, sillas, aseos, atención personalizada, limpieza, etc. En el momento en el que el cliente solicita su pedido indica si lo va tomar en el local.

2. Canal "Para llevar" (Take Away)

Los clientes realizan el pedido y el pago en el propio establecimiento, pero su intención y la ejecución de la transacción están orientadas a la recogida inmediata de los productos para su consumo fuera del local. En términos generales, no existe uso de las instalaciones ni de los servicios complementarios de hostelería, por parte de estos clientes, no obstante, si se incluye la posibilidad de que los clientes puedan consumirlo en el restaurante si así lo desean. Manifiesta que en el momento de realizar el pedido, el cliente indica que el mismo es para llevar.

3. Canal "Drive"

Los clientes realizan su pedido a través de un ventanilla habilitada exclusivamente para ello, con su propia caja, en la que se les entrega el pedido solicitado, y en la que en ningún momento el cliente se baja de su propio vehículo.

Es decir se trata de una zona diferenciada del resto de las instalaciones, en la que existiría una ausencia total del uso de las instalaciones interiores por parte de los clientes.

4. Canal "Delivery"

Diversas empresas de reparto (plataformas de "delivery") ofrecen el menú de la entidad consultante en sus aplicaciones. Los clientes efectúan el pedido a través de dichas plataformas y trabajadores de esas empresas recogen los pedidos en los locales de la entidad consultante, para posteriormente entregarlos en el domicilio del cliente, sin que en ningún supuesto se tenga conocimiento de la identificación del cliente final. Para estas ventas, se dispone de un canal de venta diferenciado para estas plataformas del resto de ventas en los

locales.

En ningún momento la empresa dispone de repartidores propios que ofrezcan este servicio de reparto.

Se consulta las siguientes cuestiones:

a) La calificación tributaria a efectos del IGIC (entrega de bienes o prestación de servicios), aplicable a cada uno de los cuatro canales de venta descritos.

b) El tipo impositivo del IGIC que corresponde aplicar en cada caso.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Tiene la consideración de prestación de servicios el suministro de comida preparada (y la bebida que se suministre conjuntamente) a través del canal "Restaurante". Dada la posibilidad de poder ser consumida en los propios locales, también dispone de la consideración de prestación de servicios el suministro de comida preparada través del canal "Para llevar" (Take Away).

- Tiene la consideración de entrega de bien el suministro de comida preparada (y la bebida que se suministre conjuntamente) a través de los canales "Delivery" y "Drive".

- Con independencia de su consideración como entrega de bien o prestación de servicios, el suministro de comida preparada (y la bebida que se suministre conjuntamente), tributa desde el día 1 de enero de 2025 al tipo general del 7 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 el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), 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 23.3.C).k) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea aprobado por el Decreto 107/2024, de 31 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante desarrolla la actividad de elaboración y suministro de comida preparada y bebida para su consumo inmediato.

En el desarrollo de su actividad, la empresa cuenta con cuatro canales de venta diferenciados, en sus establecimientos, y que se describen a continuación:

1. Canal "Restaurante"

Los clientes acceden a las instalaciones de los establecimientos, donde solicitan la comida y bebida que van a consumir. Estos locales disponen entre otros de mesas, sillas, aseos, atención personalizada, limpieza, etc. En el momento en el que el cliente solicita su pedido indica si lo va tomar en el local.

2. Canal "Para llevar" (Take Away)

Los clientes realizan el pedido y el pago en el propio establecimiento, pero su intención y la ejecución de la transacción están orientadas a la recogida inmediata de los productos para su consumo fuera del local. En términos generales, no existe uso de las instalaciones ni de los servicios complementarios de hostelería, por parte de estos clientes, no obstante, si se incluye la posibilidad de que los clientes puedan consumirlo en el restaurante si así lo desean. Manifiesta que en el momento de realizar el pedido, el cliente indica que el mismo es para llevar.

3. Canal "Drive"

Los clientes realizan su pedido a través de un ventanilla habilitada exclusivamente para ello, con su propia caja, en la que se les entrega el pedido solicitado, y en la que en ningún momento el cliente se baja de su propio vehículo.

Es decir se trata de una zona diferenciada del resto de las instalaciones, en la que existiría una ausencia total del uso de las instalaciones interiores por parte de los clientes.

4. Canal "Delivery"

Diversas empresas de reparto (plataformas de "delivery") ofrecen el menú de la entidad consultante en sus aplicaciones. Los clientes efectúan el pedido a través de dichas plataformas y trabajadores de esas empresas recogen los pedidos en los locales de la entidad consultante, para posteriormente entregarlos en el domicilio del cliente, sin que en ningún supuesto se tenga conocimiento de la identificación del cliente final. Para estas ventas, se dispone de un canal de venta diferenciado para estas plataformas del resto de ventas en los locales.

En ningún momento la empresa dispone de repartidores propios que ofrezcan este servicio de reparto.

Se consulta las siguientes cuestiones:

a) La calificación tributaria a efectos del IGIC (entrega de bienes o prestación de servicios), aplicable a cada uno de los cuatro canales de venta descritos.

b) El tipo impositivo del IGIC que corresponde aplicar en cada caso.

SEGUNDO.- El artículo 6.1 de la Ley 20/1991 define el concepto de entrega de bienes a través de una fórmula positiva ("*Se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales*") y concreta en el número 2 algunos supuestos específicos de operaciones que se engloban en la modalidad del hecho imponible "entrega de bienes".

Por su parte, el artículo 7.1 de la Ley 20/1991 define el concepto de prestación de servicios a través de una cláusula residual ("*A los efectos de este impuesto se entiende por prestación de servicios toda operación sujeta al mismo que no tenga la consideración de entrega de bienes ni de importación de bienes*"). De forma análoga a lo que hace el artículo precedente, el número 2 define determinadas operaciones que "*en particular, se consideran prestaciones de servicios*" y, entre ellas, el apartado 9º incluye las siguientes:

"*9º.- Los servicios de hostelería, restaurante o acampamento y las ventas de bebidas o alimentos para ser consumidos en el mismo lugar*".

Para una correcta interpretación de dichas normas, debemos atender a los criterios interpretativos comúnmente admitidos en Derecho, conforme a lo expuesto en el artículo 12.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el cual dispone que *"Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil",* precepto este que establece 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 aquéllas".*

En este sentido, adquiere especial relevancia, a efectos de una correcta interpretación de las normas en cuestión, el mandato que realiza el legislador de atender al contexto de la norma; referencia al contexto que obliga a llevar a cabo una interpretación que, excediendo del significado aislado de cada palabra, tome en consideración la proposición completa, en este caso, la oración completa contenida en el artículo 7.2.9º de la Ley 20/1991: *"(En particular, se consideran prestaciones de servicios) los servicios de hostelería, restaurante o acampamento y las ventas de bebidas o alimentos para ser consumidos en el mismo lugar".*

Al respecto, una interpretación contextual de dicha norma parece claro que lleva a la conclusión de que el referido artículo 7.2.9º engloba en realidad cuatro tipos diferentes de operaciones que *"en particular, se consideran prestaciones de servicios"*, a saber:

1) Los servicios de hostelería

2) Los servicios de restaurante

3) Los servicios de acampamento

4) Las ventas de bebidas o alimentos para ser consumidos en el mismo lugar.

En el caso de los tres primeros se hace referencia, de forma escueta pero suficientemente clara, a tres tipos de actividades (hostelería, restaurante y acampamento) que, a efectos del IGIC, se clasifican como prestaciones de servicios, sin -téngase en cuenta- requisitos adicionales.

Por el contrario, en el último de ellos, precisamente por la propia naturaleza de la operación (ventas de bebidas o alimentos), y considerando que dicha operación podría conceptuarse a priori como una entrega de bienes (caracterizada genéricamente, tal cual vimos antes, como la "*transmisión del poder de disposición*"), se introduce por el legislador una precisión con objeto de aclarar que dichas ventas de alimentos o bebidas se considerarán como prestaciones de servicios solamente cuando se vendan para ser consumidos en el mismo lugar; de donde se infiere que, en caso contrario (es decir, si se trata de ventas de alimentos o bebidas para ser consumidos "*en diferente lugar*"), nos hallaríamos ante una entrega de bienes.

Este centro directivo y respecto al suministro de comida preparada a través del canal "Delivery", ya ha pronunciado en la consulta 1910 de 5 de noviembre de 2018 sobre su consideración como entrega de bien sujeta al tipo reducido del 3 por ciento. Igual tratamiento de entrega de bien hay que calificar el suministro de comida preparada a través del canal "Drive". El suministro de comida preparada incluye la bebida que se suministre conjuntamente con ella.

Idéntico tratamiento de entrega de bien pareciera que dispone el suministro de comida preparada el realizado a través del canal "Para llevar" (Take Away); no obstante, la entidad consultante manifiesta que se incluye la posibilidad de que los clientes puedan consumirlo en el restaurante si así lo desean; pues bien esta posibilidad de consumo en el mismo lugar del suministro de la comida preparada implica, como ya se ha manifestado en numerosas consultas (por todas la consulta 1705 de 22 de enero de 2015), que adquiera la consideración de pretación de servicios.

Respecto al suministro de comida preparada a través del canal "Restaurante", no existe duda alguna de que nos encontramos ante una prestación de servicios.

Esta diferenciación en el suministro de comida preparada entre entrega de bienes y prestación de servicios era hasta el día 31 de diciembre de 2024 de suma importancia, porque el tipo impositivo era diferente: el reducido del 3 por ciento si tal suministro disponía de la consideración de entrega de bien, y el tipo general del 7 por ciento si disponía de la consideración de prestación de servicios.

Sin embargo, desde el día 1 de enero de 2025 es indiferente que disponga el suministro de comida preparada de la consideración de entrega o de prestación, puesto que el tipo aplicable es el mismo: el general del 7 por ciento.

En efecto, hasta el día 31 de diciembre de 2024 el artículo 54.1.g) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), dispuso de la siguiente redacción:

"1. El tipo de gravamen reducido del 3 por ciento será aplicable a las entregas siguientes:

(...)

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."

Por tanto, el suministro de comida preparada que tuviera la consideración de entrega de bien tributaba al tipo reducido del 3 por ciento; caso de disponer de la consideración de prestación de servicios sería aplicable el tipo general del 7 por ciento conforme al artículo 51.1.d) de la Ley 4/2012 que disponía la aplicación de dicho tipo a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que no se encuentren sometido a cualquier otro tipo.

Con objeto de evitar esta situación de diferenciación de tipo de gravamen en el ámbito del suministro o venta de la comida preparada, con efectos desde el día 1 de enero de 2025 el apartado cinco de la disposición final undécima de la Ley 5/2024, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2025, modificó el citado artículo 54.1.g) de la Ley 4/2012, quedando redactado del modo siguiente (el subrayado es nuestro):

«*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 entregas de los siguientes bienes:*

- Los sujetos al tipo cero conforme al artículo 52 de la presente ley.

- Las bebidas alcohólicas. Se entiende por bebida alcohólica todo líquido apto para el consumo humano por ingestión que contenga alcohol etílico.

- Las bebidas a las que se refiere el artículo 54 bis de la presente ley.

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

- Las entregas de comida preparada, elaborada total o parcialmente por el propio sujeto pasivo en el territorio de aplicación del impuesto, y la bebida que se suministre conjuntamente con ella, que se ofrezcan listas para su consumo inmediato por el adquirente en lugar distinto al de su entrega. Se entiende que la comida preparada es para su consumo inmediato cuando no requiera de transformación posterior para su consumo. Se entiende por comida preparada la elaboración culinaria resultado de la preparación de uno o varios productos alimenticios, envasada o no, y dispuesta para su consumo.

A los efectos de esta letra, 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.»

Esta modificación supuso que desde el día 1 de enero de 2025 ya no era aplicable el tipo reducido del 3 por ciento a las entregas de comida preparada (incluyendo la bebida que se hubiera suministrado conjuntamente), sino el tipo general del 7 por ciento conforme al citado anteriormente artículo 51.1.d) de la Ley 4/2012

Como consecuencia de la refundición de la regulación legal autonómica del IGIC a través del Decreto legislativo 1/2025, de 13 de octubre cuyo artículo único aprobó el texto refundido de

las normas legales aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el Impuesto General Indirecto Canario y el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (en adelante, texto refundido REF), se derogaron, con efecto desde el día 21 de octubre de 2025, entre otros los mencionados artículos 51.1.d) y 54.1.g) de la Ley 4/2012, siendo sustituidos, respectivamente, por el primer párrafo del artículo 32 y el artículo 34.Uno.e) del texto refundido REF.

La aprobación y entrada en vigor del texto refundido REF no supuso cambio alguno respecto a la tributación vigente hasta el día 20 de octubre de 2025 en relación al tipo impositivo del 7 por ciento aplicable a la venta o suministro de comida preparada, con independencia de su naturaleza de entrega de bien o de prestación de servicios.

La redacción vigente del mencionado artículo 34.Uno.e) del texto refundido REF dada por el apartado siete de la disposición final novena de la Ley 9/2025, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2026, es la siguiente:

"Uno. El tipo de gravamen superreducido del 3 por ciento será aplicable a las entregas e importaciones de los siguientes bienes:

(...)

e) 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 entregas de los siguientes bienes:

- Los sujetos al tipo cero conforme al artículo 33 del presente texto refundido.

- Las bebidas alcohólicas. Se entiende por bebida alcohólica todo líquido apto para el consumo humano por ingestión que contenga alcohol etílico.

- Los aromas, extractos, concentrados y jarabes destinados a la elaboración de bebidas alcohólicas.

- Las bebidas refrescantes con azúcares añadidos.

- Las bebidas energéticas.

- Las entregas de comida preparada, elaborada total o parcialmente por el propio sujeto pasivo en el territorio de aplicación del impuesto, y la bebida que se suministre conjuntamente con ella, que se ofrezcan listas para su consumo inmediato por el adquirente en lugar distinto al de su entrega. Se entiende que la comida preparada es para su consumo inmediato cuando no requiera de transformación posterior para su consumo. Se entiende por comida preparada la elaboración culinaria resultado de la preparación de uno o varios productos alimenticios, envasada o no, y dispuesta para su consumo.

A los efectos de esta letra, 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."

T**ERCERO.-** Conforme a todo lo expuesto, y de acuerdo con lo manifestado por la entidad consultante, es criterio de este centro directivo que:

- Tiene la consideración de prestación de servicios el suministro de comida preparada (y la bebida que se suministre conjuntamente) a través del canal “Restaurante”. Dada la posibilidad de poder ser consumida en los propios locales, también dispone de la consideración de prestación de servicios el suministro de comida preparada través del canal “Para llevar” (Take Away).

- Tiene la consideración de entrega de bien el suministro de comida preparada (y la bebida que se suministre conjuntamente) a través de los canales “Delivery” y “Drive”.

- Con independencia de su consideración como entrega de bien o prestación de servicios, el suministro de comida preparada (y la bebida que se suministre conjuntamente), tributa desde el día 1 de enero de 2025 al tipo general del 7 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, 21 de enero de 2026

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA

Y RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Andrés Megías Martínez