

IMPUESTO ESPECIAL ALCOHOL

Tipo reducido.

NUM-CONSULTA	V2421-15
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	30/07/2015
NORMATIVA	Ley 37/1992 art. 91-Uno-1-1º
DESCRIPCION-HECHOS	<p>La consultante es una sociedad dedicada a la venta de productos alimenticios, refrescos y bebidas a través del servicio de minibares de hoteles, encargándose de la reposición directa de los artículos de los minibares. El hotel factura al huésped por los consumos realizados una vez deja la habitación y mensualmente se liquida al hotel para lo que se emite factura por la totalidad de productos vendidos en los minibares.</p>
CUESTION-PLANTEADA	<p>Si el tipo de gravamen a aplicar es el reducido del 10 por ciento previsto para los servicios de restauración y hostelería según se prevé en el artículo 91.Uno.2.º de la Ley 37/1992</p>
CONTESTACION-COMPLETA	<p>1.- Según el artículo 4.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) "Estarán sujetas al impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen."</p> <p>El artículo 5 de la Ley 37/1992 define el concepto de empresario o profesional:</p> <p>"Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:</p>

a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

(...)

Dos. Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. (...)"

El artículo 8 de la Ley 37/1992 define el concepto de entrega de bienes:

"Uno. Se considerará entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes.

A estos efectos, tendrán la condición de bienes corporales el gas, el calor, el frío, la energía eléctrica y demás modalidades de energía.

Dos. También se considerarán entregas de bienes:

(...)

6.º Las transmisiones de bienes entre comitente y comisionista que actúe en nombre propio efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta o comisión de compra. (...)"

El artículo 11 de la Ley 37/1992, establece lo siguiente sobre el concepto de prestación de servicios:

"Uno. A los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, se entenderá por prestación de servicios toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.

Dos. En particular, se considerarán prestaciones de servicios:

(...)

9.º Los servicios de hostelería, restaurante o acampamento y las ventas de bebidas o alimentos para su consumo inmediato en el mismo lugar.

(...)"

El artículo 6 del Reglamento (UE) No 282/2011 del Consejo de 15 de marzo de 2011 por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DOUE de 23 de marzo) dispone lo siguiente cuando define lo que habrá de entenderse por servicio de restauración:

“1. Por servicios de restauración y catering se entenderá aquellos que consistan en el suministro de alimentos o de bebidas preparados o sin preparar, o de ambos, para consumo humano, y que vayan acompañados de servicios auxiliares suficientes para permitir el consumo inmediato de los mismos. El suministro de alimentos o bebidas, o de ambos, se considerará únicamente uno de los elementos de un conjunto en el que deberán predominar los servicios. Serán servicios de restauración los prestados en las instalaciones del prestador, y servicios de catering los prestados fuera de dichas instalaciones.

2. El suministro de alimentos o de bebidas, preparados o sin preparar, o de ambos, con o sin transporte pero sin prestación de ningún otro tipo de servicio auxiliar no se considerará servicio de restauración o catering en el sentido del apartado 1.”

De acuerdo con la contestación a consulta vinculante V0475-10 de 12 de marzo de 2010 de este mismo centro Directivo, que analizaba una entrega de alimentos por medio de máquinas expendedoras, establecía que ese tipo de suministro de bebidas y alimentos debe considerarse comprendido en el concepto de entrega de bienes, porque en estos casos, el empresario que explota las máquinas se limita a transmitir el poder de disposición sobre los bienes suministrados, sin que se presten otros servicios simultáneamente a la entrega de bebidas. Contrariamente, el suministro de bebidas y comidas en bar o restaurante, por ejemplo, constituye un conjunto de elementos o actos, del que la entrega de los bienes sólo es una parte y en el que predominan los servicios, tal como exige la normativa comunitaria, por lo que tales suministros deben calificarse como prestaciones de servicios. A estos criterios responde el contenido del número 9º del apartado dos del artículo 11 de la Ley del Impuesto, que define como prestaciones de servicios "los servicios de hostelería, restaurante o acampamento y las ventas de bebidas y alimentos para su consumo inmediato en el mismo lugar."

Es por lo anterior que en el caso de la consulta nos encontramos ante una operación de entrega de bienes donde el empresario se limita a transferir el poder de disposición sobre unos bienes, sin que se aprecie la concurrencia de unos servicios auxiliares suficientes para permitir su consumo inmediato que permitan calificarlo como prestación de servicios.

2.- Según el artículo 90 de la Ley 37/1992, el tipo de gravamen general del Impuesto será del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

El artículo 91.Uno.1. de la Ley del Impuesto establece lo siguiente:

“Uno. Se aplicará el tipo del 10 por ciento a las operaciones siguientes:

1. Las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de los bienes que se indican a continuación:

1.º 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 número 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, adquisición intracomunitaria o importación.

(...)

4.º Las aguas aptas para la alimentación humana o animal o para el riego, incluso en estado sólido.

(...)”

El artículo 91.Dos.1.1º de la Ley 37/1992 detalla a qué entregas les será aplicables el tipo del 4 por ciento:

“1.º Los siguientes productos:

a) El pan común, así como la masa de pan común congelada y el pan común congelado destinados exclusivamente a la elaboración del pan común.

b) Las harinas panificables.

c) Los siguientes tipos de leche producida por cualquier especie animal: natural, certificada, pasterizada, concentrada, desnatada, esterilizada, UHT, evaporada y en polvo.

d) Los quesos.

e) Los huevos.

f) Las frutas, verduras, hortalizas, legumbres, tubérculos y cereales, que tengan la condición de productos naturales de acuerdo con el Código Alimentario y las disposiciones dictadas para su desarrollo.”

Por tanto, a las entregas de alimentos y bebidas que efectúa la consultante a los hoteles donde se encarga de la reposición de minibares, les será de aplicación el tipo reducido del 10 por ciento, salvo en el supuesto de bebidas alcohólicas, que se someterán al tipo general del Impuesto (21 por ciento según el artículo 90 de la Ley 37/1992) y los alimentos expresamente detallados en el artículo 91.Dos.1.1º de la Ley 37/1992, que se someten al tipo del 4 por ciento.

3.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

FIDE