

I. Disposiciones generales

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

12156 *RECURSO de inconstitucionalidad número 2.115/1998, promovido por el Presidente del Gobierno contra el artículo 1, párrafo primero, de la Ley de Cantabria 1/1998, de 6 de febrero.*

El Tribunal Constitucional, por providencia de 19 de mayo actual, ha admitido a trámite el recurso de inconstitucionalidad número 2.115/1998, promovido por el Presidente del Gobierno contra el artículo 1, párrafo primero, de la Ley de Cantabria 1/1998, de 6 de febrero, de Regularización del Personal Laboral Temporal e Interino de la Administración de la Diputación Regional de Cantabria. Y se hace saber que por el Presidente del Gobierno se ha invocado el artículo 161.2 de la Constitución, lo que produce la suspensión del precepto impugnado, para las partes desde la fecha de interposición del recurso —12 de mayo de 1998—, y para los terceros desde el día en que aparezca publicada esta suspensión en el «Boletín Oficial del Estado».

Madrid, 19 de mayo de 1998.—El Presidente del Tribunal Constitucional,

RODRÍGUEZ BEREJO

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

12157 *RESOLUCIÓN 2/1998, de 14 de mayo, de la Dirección General de Tributos, sobre aplicación del tipo impositivo del 4 por 100 en el Impuesto sobre el Valor Añadido en relación con determinados productos alimenticios.*

1. La Ley 37/1992, de 28 de diciembre, reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido, redujo al 3 por 100 el tipo impositivo aplicable a las operaciones relativas a determinados bienes de consumo.

Concretamente, el artículo 91, apartado dos.1 estableció que se aplicaría el tipo del 3 por 100 a las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de los siguientes bienes:

El pan común; las harinas panificables y cereales para su elaboración; la leche, incluso la higienizada, esterilizada, concentrada, desnatada, evaporada y en polvo; los quesos; los huevos y las frutas, verduras, hortalizas, legumbres y tubérculos naturales que no hayan sido objeto de ningún proceso de transformación.

La aplicación de este precepto originó numerosas consultas para aclarar el alcance del tipo impositivo regulado en el mismo, a cuyo efecto se dictó la Resolución 2/1993, de 18 de febrero («Boletín Oficial del Estado de» 4 de marzo), de este Centro Directivo, para unificar los criterios en su aplicación.

Posteriormente, dicho precepto ha sufrido algunas modificaciones, que han generado nuevas consultas y han determinado la necesidad de dictar una nueva Resolución que actualice los criterios de la anterior.

De las modificaciones producidas en el texto primitivo de la Ley 37/1992, deben destacarse la elevación al 4 por 100 del tipo impositivo aplicable a las operaciones indicadas, y la derivada de la Ley 65/1997, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1998, que ha suprimido en el texto la expresión «aptos para la alimentación humana», con lo que la aplicación del tipo reducido procederá siempre que, por sus características y de acuerdo con las disposiciones legales y reglamentarias que sean aplicables, los productos respondan a las denominaciones contenidas en la Ley aunque, objetivamente considerados, no sean aptos para la alimentación humana y con independencia de cuál sea el destino que les dará el adquirente o importador de los mismos.

En la interpretación de este precepto, además del texto del mismo, habrán de considerarse también las disposiciones contenidas en el Código Alimentario, aprobado por el Decreto 2484/1967, de 21 de septiembre («Boletín Oficial del Estado» de 17 de octubre), y en las reglamentaciones técnico-sanitarias dictadas en su desarrollo, que constituyen la normativa básica en orden a las definiciones y clasificaciones de los citados productos y por la expresa referencia a dicho Código contenida en el propio precepto.

En consecuencia, en relación con el citado artículo 91.dos.1.1.º de la Ley 37/1992, reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido, en su actual redacción dada por el artículo 68.tercero.uno de la Ley 65/1997, de 30 diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1998, esta Dirección General considera ajustados a Derecho los siguientes criterios respecto de la aplicación del tipo impositivo reducido del 4 por 100 a las entregas, adquisiciones intracomunitarias e importaciones de los siguientes productos comprendidos en el mismo:

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

El epígrafe 3.20.36 del Código Alimentario establece que «se designará con el nombre de pan al producto resultante de la cocción de una masa obtenida por la mezcla de harina de trigo, sal comestible y agua potable, fermentada por la adición de levaduras activas. Cuando se empleen harinas de otros cereales, el pan se designará con el apelativo correspondiente a la clase de cereal que se utiliza».

El Real Decreto 1137/1984, de 28 de marzo, contiene la reglamentación técnico-sanitaria para la fabricación, circulación y comercio del pan y de los panes especiales.

El artículo 2.º de este Reglamento define el pan de la siguiente forma: «Pan, sin otro calificativo, designa el producto perecedero resultante de la cocción de una masa obtenida por la mezcla de harina de trigo, sal comestible y agua potable, fermentada por especies de microorganismos propias de la fermentación panaria».

El artículo 3.º del citado Real Decreto distingue entre el pan común y el pan especial, definiéndolos de la forma siguiente:

El pan común «es el definido en el artículo 2.º, de consumo habitual en el día, elaborado con harina de trigo y que cumpla los requisitos establecidos en el artículo 14...».

El pan especial es el no incluido en el artículo 3.º que, en su composición, haya incorporado aditivos para panes especiales, haya utilizado como materia prima harina enriquecida, etc., o que tenga un formato especial que precisa de un procedimiento de elaboración y acabado no susceptible de mecanización en todas sus fases, por exigir la intervención de mano de obra en cada pieza individualizada.

Finalmente, los artículos 6.º y 7.º del referido Reglamento contienen las denominaciones del pan común y del pan especial.

En el pan común se comprenden: El pan bregado, de miga dura, español o candeal, que utiliza en su elaboración cilindros refinadores; el pan de flama o miga blanda, que tiene una mayor proporción de agua que el pan bregado y no precisa normalmente de cilindros para el refinado.

El pan especial comprende las siguientes variedades: Pan integral; pan con grañones; pan con salvado, elaborado con harina a la que se añade salvado en una proporción mínima del 20 por 100; pan de viena y pan francés, en cuya elaboración se utilizan azúcares y leche; pan glutinado; pan al gluten; pan tostado; biscote; colines; pan de huevo, pan de leche, pan de pasas, pan con pasas y pan de miel, a los que se incorporan los ingredientes de los que toman su nombre; pan de otro cereal que se obtiene mezclando harina de trigo con harina de otro cereal en proporción mínima del 51 por 100; pan enriquecido; pan de molde o americano; pan rallado; otros como el pan dulce, pan de frutas, palillos, bastones, grisines, etc., que toman su nombre en razón de los ingredientes adicionales.

El precepto comprende también la masa de pan común congelada y el pan común congelado.

Según informe del Ministerio de Sanidad y Consumo, de fecha de 31 de julio de 1996, debe considerarse lo siguiente:

La masa de pan común congelada es una masa panaria, que se congela para su conservación y que precisa de una cocción previa para convertirse en un producto comestible como es el pan.

El pan común congelado es el producto que sólo precisa de un proceso de descongelación para su consumo. Su congelación es una manipulación permitida por el Real Decreto 1137/1984, de 28 de marzo, que debe realizarse, como máximo, a las dos horas de su cocción.

Estos dos últimos productos tributarán también al tipo reducido del 4 por 100 cuando se presenten en la forma y condiciones indicadas en el anterior informe del Ministerio de Sanidad y Consumo.

En consecuencia, será de aplicación el tipo impositivo del 4 por 100 a las entregas, adquisiciones intracomunitarias e importaciones de las variedades de pan que, según las disposiciones indicadas, corresponden a la denominación de pan común, es decir, el pan bregado, de miga dura y el pan de flama o miga blanda. Las restantes variedades, comprendidas en la denominación

de pan especial, tributarán al tipo del 7 por 100 cuando sean aptas para la nutrición humana o animal o sean susceptibles de ser utilizados habitual e idóneamente para la obtención de tales productos empleados, asimismo, en la nutrición humana o animal según las previsiones contenidas en los números 1.º y 2.º del artículo 91.uno.1 de la Ley del Impuesto.

Asimismo, se aplicará el tipo impositivo del 4 por 100 a las entregas, adquisiciones intracomunitarias e importaciones de la masa de pan común congelada y del pan común congelado, definidos anteriormente, que se destinan por el adquirente exclusivamente a la elaboración de pan común.

B) Las harinas panificables.

El epígrafe 3.20.05 del Código Alimentario dispone que se entenderán por harinas, sin otro calificativo, «el producto de la molturación del trigo industrialmente limpio. Las harinas de otros cereales y/o leguminosas deberán llevar adicionado a su nombre genérico el del grano del cual procedan».

Asimismo, el epígrafe 3.20.36 del citado Código prevé que, cuando se empleen (en la elaboración del pan) harinas de otros cereales, el pan se designará con el apelativo correspondiente a la clase de cereal que se utilice.

Resulta de estos preceptos que, si bien es la harina de trigo la que fundamentalmente se utiliza en la elaboración del pan, también se emplean, aunque sea en menor proporción, las harinas de otros cereales.

Consecuentemente, será de aplicación el tipo reducido del 4 por 100 a las entregas, adquisiciones intracomunitarias e importaciones de todas las especies de harinas que, objetivamente consideradas, puedan utilizarse en la elaboración de cualquier tipo de pan, con independencia del destino que les dé el adquirente.

C) Los siguientes tipos de leche, producida por cualquier especie animal: Natural, certificada, pasteurizada, concentrada, desnatada, esterilizada, UHT, evaporada y en polvo.

El artículo 2 del Real Decreto 1679/1994, de 22 de julio («Boletín Oficial del Estado» del 24 de septiembre), por el que se establecen las condiciones sanitarias aplicables a la producción y comercialización de leche cruda, leche tratada térmicamente y productos lácteos, comprende las siguientes definiciones:

«Leche cruda»: La leche producida por la secreción de la glándula mamaria de vacas, ovejas, cabras o búfalas, que no haya sido calentada a una temperatura superior a 40 °C ni sometida a un tratamiento de efecto equivalente.

«Leche de consumo tratada térmicamente»: La leche de consumo destinada a la venta al consumidor final y a las colectividades, obtenida mediante tratamiento térmico y que se presente en las formas de leche pasteurizada, leche pasteurizada sometida a «alta pasteurización», leche esterilizada y leche UHT, o bien, la leche pasteurizada para su venta a granel a petición del consumidor individual.

Asimismo, según se regula en las Órdenes de 11 de febrero de 1987 («Boletín Oficial del Estado» del 20), tanto las leches líquidas sometidas a un tratamiento térmico (leche pasteurizada, esterilizada y UHT) como las leches deshidratadas (concentrada, evaporada, leche en polvo y leche condensada), se pueden presentar bajo las siguientes modalidades, en función de su contenido graso: Entera, desnatada y semidesnatada.

Finalmente, el epígrafe 3.15.04.3 del Código Alimentario, define a las leches enriquecidas como «las modificadas mediante la adición de principios inmediatos

minerales y/o vitaminas que reúnan las condiciones establecidas para alimentos enriquecidos en la sección V del capítulo XXVI».

A estos efectos, el epígrafe 3.26.30 del Código Alimentario declara que un alimento se considera enriquecido únicamente cuando la proporción de uno o varios de los nutrientes que lo compongan sea superior a su composición normal, limitándose, por tanto, la modificación a la adición de sus propios constituyentes naturales.

En este sentido, según el informe del Ministerio de Sanidad y Consumo de 17 de agosto de 1995, amparado en la normativa comentada, las leches sometidas a un tratamiento térmico o a una deshidratación, pueden ser modificadas en su contenido graso, resultando las clases de leche entera, semidesnatada y desnatada y, además, pueden ser, en su caso, enriquecidas con una serie de compuestos orgánicos (vitaminas, minerales, principios inmediatos).

De lo expuesto, resulta que la leche cruda o natural, cuando se la somete a un proceso térmico, origina las variedades de leches pasteurizada, esterilizada y UHT, y que estos productos, cuando se someten a un proceso complementario de deshidratación, originan las variedades de leche concentrada, evaporada, en polvo y condensada. Tanto las leches tratadas térmicamente como las deshidratadas pueden, a su vez, ser modificadas en su contenido graso para originar las variedades entera, semidesnatada y desnatada o, en su caso, enriquecidas con determinados compuestos orgánicos.

Las variedades de leche que se han obtenido por tratamiento térmico de la leche natural (leche pasteurizada, esterilizada y UHT) están comprendidas en el artículo 91.dos.1.1.º de la Ley del Impuesto, como también lo están estos mismos productos en sus variedades entera, semidesnatada, desnatada y enriquecida. Igualmente, se comprenden expresamente en dicho precepto las variedades deshidratadas de leche concentrada, evaporada y en polvo, pero no la variedad deshidratada que constituye la leche condensada.

En consecuencia, tributarán al tipo impositivo del 4 por 100 las entregas, adquisiciones intracomunitarias e importaciones de las siguientes variedades de leche de cualquier especie animal: Las leches naturales o crudas y las leches esterilizadas, pasteurizadas, UHT, concentradas, evaporadas y en polvo, aunque hayan sufrido modificación en su composición (enteras, semidesnatadas, desnatadas y enriquecidas), siempre que dichas modificaciones se limiten a la adición y/o la sustracción de sus constituyentes naturales.

Sin embargo, tributarán al tipo impositivo del 7 por 100 las entregas, adquisiciones intracomunitarias e importaciones de leche condensada, cuando se cumplan las condiciones previstas en el artículo 91.uno.1.1.º de la Ley del Impuesto.

D) Los quesos.

El epígrafe 3.15.26 del Código Alimentario define los quesos como aquellos productos «frescos o madurados» obtenidos por separación del suero, después de la coagulación de la leche natural, de la desnatada total o parcialmente, nata, suero de mantequilla o de sus mezclas. En el epígrafe siguiente se clasifican los quesos en frescos, madurados o fermentados y fundidos.

En relación con estos productos, el texto legal no establece limitación alguna ni tampoco se deduce del Código Alimentario.

En consecuencia, tributarán al tipo impositivo del 4 por 100 las entregas, adquisiciones intracomunitarias e importaciones de los quesos frescos, madurados y fundidos, sin limitación alguna.

E) Los huevos.

De conformidad con los Reglamentos (CEE) números 1907/90, del Consejo, de 26 de junio de 1990, y 2771/75, del Consejo, de 29 de octubre de 1975, debe entenderse bajo la denominación de «huevos» los huevos con cáscara de aves de corral aptos para el consumo humano en estado natural o para su utilización por las industrias de la alimentación, con exclusión de los huevos rotos, los huevos incubados y los huevos cocidos.

El Real Decreto 1317/1992, de 30 de octubre, establece en su artículo 2, número 3, que las aves de corral son las gallinas, pavos, pintadas, patos, ocas, codornices, palomas, faisanes y perdices.

Por otra parte, según el artículo 2 del Real Decreto 1348/1992, de 6 de noviembre («Boletín Oficial del Estado» de 5 de diciembre), por el que se aprueba la Reglamentación técnico-sanitaria para la producción y comercialización de los ovoproductos, se entiende por ovoproductos los productos obtenidos a partir del huevo, de sus diferentes componentes o sus mezclas, una vez quitadas la cáscara y las membranas y que están destinados al consumo humano; podrán estar parcialmente completados por otros productos alimenticios o aditivos y podrán hallarse en estado líquido, concentrado, desecado, cristalizado, congelado, ultracongelado o coagulado.

Los ovoproductos, por tanto, son productos derivados de los huevos que, al tener la consideración, a estos efectos, de productos transformados, quedarán excluidos del ámbito de aplicación del tipo impositivo del 4 por 100.

En consecuencia, tributarán al tipo impositivo del 4 por 100 las entregas, adquisiciones intracomunitarias e importaciones de los huevos de las aves de corral, excluidos los huevos rotos, incubados y cocidos.

Tributarán al tipo del 7 por 100 las entregas, adquisiciones intracomunitarias e importaciones de los huevos cocidos y de los ovoproductos definidos anteriormente, cuando cumplan las previsiones contenidas en los números 1.º ó 2.º del artículo 91.uno.1 de la Ley del Impuesto.

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.

El requisito establecido por el precepto legal para que las operaciones relativas a los productos comprendidos en esta letra F) disfruten del tipo reducido del 4 por 100 es que dichos productos tengan la condición de naturales.

La delimitación de este concepto no es fácil, porque ni el Código Alimentario ni las disposiciones que lo desarrollan ni la propia Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido definen este concepto.

Del Código Alimentario sólo puede inferirse una contraposición entre productos naturales y productos transformados o derivados.

Así, cuando define los alimentos en el epígrafe 1.02.01 establece que «tendrán la consideración de alimentos todas las sustancias o productos de cualquier naturaleza, sólidos o líquidos, naturales o transformados que, por sus características, aplicaciones, componentes, preparación y estado de conservación, sean susceptibles de ser habitual e idóneamente utilizados para alguno de los fines siguientes: a) Para la normal nutrición humana o como frutivos; b) Como productos dietéticos en casos especiales de alimentación humana».

También existe en el Código Alimentario una referencia a los productos transformados en las siguientes definiciones:

«Preparación culinaria (epígrafe 2.07.00): Es el conjunto de operaciones que, mediante técnicas simples (mecánicas, físicas y especialmente las térmicas), transforman ciertas materias primas alimenticias para hacer su consumo apto y agradable.»

«Conservas (epígrafe 3.26.01): Productos obtenidos a partir de alimentos perecederos de origen animal o vegetal, con o sin adición de otras sustancias autorizadas, contenidos en envases apropiados, herméticamente cerrados, tratados exclusivamente por el calor, en la forma que asegure su conservación.»

«Semiconservas (epígrafe 3.26.01): Son productos estabilizados para un tiempo limitado por un tratamiento apropiado y mantenidos en recipientes impermeables al agua a presión normal. Su duración de utilización puede prolongarse almacenándolos en frigoríficos.»

De estas definiciones puede deducirse que los productos transformados se obtienen a partir de materias primas o productos perecederos, es decir, de los productos naturales, mediante la aplicación a los mismos de determinadas técnicas. Los productos resultantes, entre ellos las citadas conservas, semiconservas y las preparaciones culinarias, son productos transformados, no naturales, que se excluyen, por tanto, del tipo reducido del 4 por 100.

Ante la falta de un concepto determinado de producto natural, deberán utilizarse, para su concreción, los criterios contenidos en el artículo 23.2 de la Ley General Tributaria, según el cual, en tanto no se definan por el ordenamiento tributario, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda.

En este sentido, debe entenderse por productos naturales los que se obtienen directamente de sus cultivos, sin someterlos a ninguna técnica de transformación.

No obstante, dichos productos naturales pueden ser objeto de algunas operaciones simples de manipulación o conservación que pretenden exclusivamente mantenerlos en las debidas condiciones técnico-sanitarias para el consumo en un tiempo variable o para darles una presentación idónea para el consumo, conservando sus características originales, sin que, por ello, pierdan su condición de productos naturales.

A estos efectos, y por razones de sistemática en la regulación del Impuesto sobre el Valor Añadido, debe considerarse que dichas operaciones de manipulación o conservación son las que se comprenden en el artículo 45 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido como excluidas del concepto de transformación, en relación con el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca. El citado precepto establece que no se considerarán procesos de transformación: «Los actos de mera conservación de los bienes, tales como la pasteurización, refrigeración, congelación, secado, clasificación, limpieza, embalaje o acondicionamiento, descascarado, descortezado, astillado, troceado, desinfección o desinfectación».

De acuerdo con lo expuesto, debe entenderse por «productos naturales» los productos que se encuentran en el mismo estado que se obtienen de sus propios cultivos, así como estos mismos productos cuando hayan sido objeto de operaciones simples de manipulación o de conservación, manteniendo sus características originales, como son las de clasificación, limpieza, embalaje o acondicionamiento, descascarado, troceado, desinfección, desinsectación, refrigeración, congelación, pasteurización, desecación, deshidratación y otras análogas necesarias para dar a los productos una presentación idónea y habitual para el consumo o las de esterilización.

En relación con cada uno de los productos comprendidos en la citada letra F), resulta lo siguiente:

1) Frutas.

El Código Alimentario las contempla en su capítulo XXII.

En el epígrafe 3.22.01 del Código, con la denominación genérica de frutas, se comprende el fruto, la infrutescencia, la semilla o las partes carnosas de órganos florales, que hayan alcanzado un grado adecuado de madurez y sean propias para el consumo humano.

En el epígrafe 3.22.05 se clasifican las frutas, por su naturaleza, en carnosas, secas y oleaginosas y, por su estado, en frescas, desecadas, deshidratadas y congeladas.

Las frutas carnosas son aquellas cuya parte comestible posea en su composición más de un 50 por 100 de agua (brevas, ciruelas, naranjas, mandarinas, peras, etcétera), y las frutas secas, las que tengan en su composición menos del 50 por 100 de agua (almendra, avellana, castaña, nuez, etc.).

Las frutas oleaginosas son las empleadas para la obtención de grasas y para el consumo humano (aceituna, cacahuete, girasol, etc.).

En cuanto a las frutas secas, el epígrafe 3.22.07 del Código Alimentario establece expresamente lo siguiente: «Las frutas secas, además de presentarse al consumidor en su forma natural, pueden adoptar las siguientes formas: Almendras y avellanas tostadas, saladas (tostadas con sal), peladas (tostadas sin piel) y castañas asadas y peladas (asadas sin piel)».

En consecuencia, las modalidades de frutas secas comprendidas en el citado epígrafe 3.22.07 del Código Alimentario que no tengan la condición de productos naturales quedan excluidas de la aplicación del tipo impositivo del 4 por 100.

Finalmente, en el epígrafe 3.22.16 se definen los derivados de las frutas de la forma siguiente: «A efectos de este Código tienen la consideración de derivados de frutas los zumos, néctares, derivados de tomate y confecciones obtenidas a partir de cualquier tipo o variedad de fruta o frutos frescos, mediante tratamiento o manipulación adecuados».

Se comprenden entre estos derivados los zumos y néctares (zumos frescos, naturales, conservados, concentrados, azucarados, etc.), las cortezas, zumo de tomate, puré, pasta y concentrado de tomate, compotas, confituras, mermeladas, jaleas, pulpas, pectinas, fruta hilada, frutas en almibar (macedonia), fruta confitada, fruta glaseada.

Consecuentemente, tributarán al tipo del 4 por 100 las frutas carnosas, secas u oleaginosas (aceitunas, cacahuetes, pipas o semillas de girasol, etc.), que, de conformidad con el Código Alimentario, tienen la consideración de frutas naturales, con independencia del destino que les dé el adquirente, excluyéndose las frutas secas no comprendidas en este grupo, especialmente las sometidas a procesos de tostado o asado y complementarios, citadas anteriormente, que tributarán al tipo impositivo del 7 por 100 cuando cumplan las previsiones contenidas en los números 1.º ó 2.º del artículo 91.uno.1 de la Ley del Impuesto.

Asimismo, se excluyen del tipo impositivo del 4 por 100 los productos definidos por el Código como derivados de las frutas, a los que también se ha hecho referencia en los párrafos precedentes.

2) Verduras y hortalizas.

El epígrafe 3.21.01 dispone que con la denominación genérica de hortaliza «se designa a cualquier planta herbácea, hortícola, en sazón que se puede utilizar como alimento, ya sea en crudo o cocinada»; y con la denominación de verdura «a un grupo de hortalizas en las

que la parte comestible está constituida por sus órganos verdes».

Se comprenden en estos productos los frutos, bulbos, coles, hojas y tallos tiernos, inflorescencia (alcachofas), legumbres verdes, pepónides, raíces, tallos jóvenes y setas, que pueden presentarse frescos, desecados, deshidratados y congelados.

De acuerdo con el epígrafe indicado y las consideraciones hechas anteriormente, todos los productos indicados tributarán al tipo impositivo del 4 por 100, con independencia del destino que les dé el adquirente.

Por el contrario, tributarán al tipo impositivo del 7 por 100 los derivados de los mismos, que no tienen la condición de naturales entre los que el Código Alimentario comprende los encurtidos, el chucrut y los extractos de verduras y hortalizas, cuando sean aptos para la alimentación o se utilicen habitual e idóneamente en la obtención de productos alimenticios, de conformidad con lo dispuesto en los números 1.º y 2.º del artículo 91.uno.1 de la Ley del Impuesto.

3) Legumbres.

El Código Alimentario distingue dentro de las leguminosas (epígrafe 3.18.00), entre las legumbres secas (epígrafes 3.18.01 y 3.18.02) y legumbres frescas (3.21.01).

El epígrafe 3.21.01 del citado Código establece que la denominación «legumbres frescas» se dará a los frutos y semillas no maduros de las hortalizas leguminosas, comprendiéndose dentro de éstas, según el epígrafe 3.21.02, las legumbres verdes.

Las legumbres secas se definen en el epígrafe 3.18.01 del Código como «las semillas secas, limpias y sanas y separadas de la vaina, procedentes de plantas de la familia de las leguminosas, de uso corriente en el país y que directa o indirectamente resulten adecuadas para la alimentación».

De acuerdo con el epígrafe siguiente 3.18.02 se comprenden, entre ellas, las judías, lentejas, garbanzos, guisantes secos, habas secas, altramuces, soja, cacahuete, garrofes y algarobas.

Todos estos productos, en aplicación del mencionado precepto, tributarán al tipo impositivo del 4 por 100, con independencia del destino que les dé el adquirente de los mismos, siempre que tengan la condición de productos naturales.

En el epígrafe 3.18.03 se contemplan los derivados de las leguminosas que son «los productos obtenidos por la elaboración de legumbres secas aptos para la alimentación o destinados a servir de materia prima para la fabricación de productos alimenticios».

Se comprenden entre estos derivados, según el Código, las legumbres mondadas, los purés de legumbres y las harinas de legumbres, que son productos obtenidos previa elaboración apropiada, diferentes de las materias primas utilizadas y que sirven también, normalmente, como materia prima para la fabricación de otros alimentos.

Sin embargo, por las razones indicadas anteriormente, no se consideran productos derivados, a los efectos de la aplicación del tipo reducido del 4 por 100, las legumbres simplemente mondadas.

En consecuencia, tributarán al tipo impositivo del 4 por 100 las legumbres que tengan la condición de productos naturales (judías, lentejas, garbanzos, guisantes secos, habas secas, altramuces, soja, cacahuete, garrofes y algarobas, incluidas las legumbres mondadas) y tributarán al 7 por 100 los purés de legumbres y las harinas de legumbres, en los términos previstos en los números 1.º y 2.º del artículo 91.uno.1 de la Ley del Impuesto, con excepción de las harinas panificables que, en su

caso, tributarán al tipo del 4 por 100, de acuerdo con el contenido de la letra B) anterior.

Las legumbres verdes tributarán por el Impuesto sobre el Valor Añadido según los criterios indicados en el número 2) anterior de esta letra F), relativo a las hortalizas.

4) Tubérculos.

Se comprenden en el capítulo XIX del Código Alimentario.

En el epígrafe 3.19.01 se establece que «con la denominación genérica de "patatas" se conocerán los tubérculos procedentes de la planta "solanumtuberosum", sanos, maduros, limpios de tierra u otras impurezas y que, en su estado natural o debidamente conservados, sean aptos para el consumo humano».

Este producto se clasifica en patata fresca y pelada, obtenida esta última a partir de patatas frescas, a las que se ha desprovisto de la piel y acondicionado convenientemente para mantenerlas durante un cierto tiempo en buen estado sanitario con su alto nivel de calidad.

En el epígrafe 3.19.07 se definen los productos derivados de las patatas como los obtenidos por elaboración de las mismas, aptos para la alimentación o destinados a servir de materia prima para la fabricación de productos alimenticios, comprendiéndose entre ellos (epígrafe 3.19.08) las patatas conservadas, deshidratadas, congeladas, fritas, harina de patata, fécula de patata, gránulos, copos de patata y otros productos.

De estos productos, además de la patata fresca y pelada, deben considerarse como productos no transformados, es decir, como productos naturales a los efectos del precepto que se estudia, las patatas conservadas, deshidratadas y congeladas, a las que deberá aplicarse el tipo impositivo del 4 por 100, mientras que las demás variedades citadas como derivados de la patata tributarán al 7 por 100.

En el epígrafe 3.19.10 del Código se enumeran también otros tubérculos que, en estado natural, deben igualmente beneficiarse del tipo reducido del 4 por 100, como son los boniatos y batatas, la chufa de granza y la chufa cosechero.

Consecuentemente, tributarán al tipo del 4 por 100 las patatas frescas, peladas, conservadas, deshidratadas y congeladas, los boniatos, la batata y las chufas, tal como se definen en el Código Alimentario, con independencia del destino que les dé el adquirente de los mismos.

Al tipo del 7 por 100 tributarán los productos derivados de los mencionados tubérculos, que se han citado anteriormente, cuando cumplan las previsiones contenidas en los números 1.º ó 2.º del artículo 91.uno.1 de la Ley del Impuesto.

5) Cereales.

El epígrafe 3.17.01 del mismo Código Alimentario establece que «se entenderá bajo la denominación de cereal a las plantas gramíneas y a sus frutos maduros enteros, sanos y secos. También se considerará en este epígrafe el alforfón o trigo sarraceno, de la familia de las Polygonáceas».

Según el epígrafe 3.17.02 del citado Código se comprenden bajo esta denominación de cereales los siguientes productos: El alpiste, arroz, avena, cebada, centeno, maíz, mijo, panizo, panizo de daimiel, sorgo, trigo y alforfón o trigo sarraceno.

Consecuentemente, considerando el texto del precepto indicado de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido y el contenido de las referidas normas alimentarias, tienen la condición de productos naturales y quedarán comprendidos en el ámbito de aplicación del tipo reducido del 4 por 100 los cereales relacionados anteriormente,

con independencia del destino que les dé el adquirente de los mismos.

En particular, se comprenden también entre dichos productos naturales las siguientes variedades de arroz: Arroz cáscara, arroz cargo (arroz descascarillado), arroz blanqueado (pulido o blanco), arroz partido (el Código los considera como defectuosos y los define como medianos si los fragmentos son de tamaño inferior a las tres cuartas partes de un grano) y granos verdes (el Código los considera como defectuosos, incluyéndose en esta denominación aquellos que, por no estar suficientemente maduros en el momento de la recolección, presentan superficie de color verdoso).

Por otro lado, los subproductos y productos derivados de los citados cereales, obtenidos a partir de procesos de elaboración de los mismos, no tienen la condición de productos naturales, tributando por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo impositivo del 7 por 100, excepto las harinas panificables, cuando sean productos aptos para la nutrición humana o animal o se utilicen habitual e idóneamente en la obtención de productos alimenticios, de acuerdo con las previsiones contenidas en los números 1.º y 2.º del artículo 91.uno.1 de la Ley del Impuesto; en otro caso, los citados subproductos y productos derivados tributarán al tipo general del 16 por 100.

En particular, se considerarán como productos derivados los siguientes: Sémola de arroz, morret de arroz, salvado de arroz, cascarilla de arroz, cilindros de arroz o pellets de cascarilla, harina de arroz, gluten de maíz, germen de maíz, salvado de trigo, solubles de destilería, heces de cervecería, torta de germen de maíz, triguillo y grañones de maíz, que tributarán al tipo impositivo del 7 por 100.

2. Esta Resolución sustituye a la número 2/1993, de 18 de febrero, de este Centro Directivo («Boletín Oficial del Estado» de 4 de marzo).

Madrid, 14 de mayo de 1998.—El Director general, Enrique Giménez-Reyna Rodríguez.

MINISTERIO DE FOMENTO

12158 REAL DECRETO 927/1998, de 14 de mayo, por el que se modifica parcialmente el Reglamento de la Ley de Ordenación de los Transportes Terrestres.

El Reglamento de la Ley de Ordenación de los Transportes Terrestres, aprobado por el Real Decreto 1211/1990, de 28 de septiembre, establece en su artículo 108 un derecho de preferencia a favor de las empresas prestatarias de servicios regulares permanentes de viajeros de uso general para la realización de los servicios regulares de uso especial, cuando se dieran determinadas circunstancias.

El referido derecho de preferencia tiene como objeto primordial garantizar la rentabilidad de la explotación de los servicios permanentes de uso general, base de nuestra red de transporte de viajeros por carretera, en aquellos supuestos en que ello no fuera posible a través de la exclusiva prestación aislada de tal servicio.

No obstante, resulta indudable, como se ha venido a comprobar en la aplicación práctica del referido precepto, que el ejercicio de tales derechos de preferencia implicaba, en todo caso, una cierta distorsión en el natu-

ral desenvolvimiento en el mercado de transporte de viajeros en autobús, pareciendo razonable limitar en lo posible su aplicación a aquellos supuestos en que ésta resulte indiscutiblemente la solución más apropiada.

En consecuencia, se ha considerado conveniente modificar en dicho sentido el contenido de la norma de forma que se alcance un mayor equilibrio entre los intereses que por la misma se persiguen, la salvaguarda de la red concesional y el desarrollo armónico del mercado de transporte de viajeros en su conjunto. Permitiendo, no obstante, que aquellas Comunidades Autónomas que hubieran asumido la delegación de facultades del Estado prevista en la Ley Orgánica 5/1987, de 30 de julio, puedan ajustar los parámetros contemplados en el Reglamento a las especiales características y circunstancias del transporte de viajeros imperantes en sus respectivos territorios, mediante la aplicación de la previsión contenida al efecto en el artículo 14 de la referida Ley Orgánica.

En otro orden de materias, resulta necesario modificar el contenido del artículo 139 del Reglamento, relativo al transporte funerario, a fin de dar cumplimiento a la liberalización establecida en la materia por el Real Decreto-Ley 7/1996, de 7 de junio, sobre medidas urgentes de carácter fiscal y de fomento y liberalización de la actividad económica.

En su virtud, a propuesta del Ministro de Fomento, previo informe del Comité Nacional de Transportes por Carretera y del Consejo Nacional de Transportes Terrestres, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 14 de mayo de 1998,

DISPONGO:

Artículo único.

Se modifican los artículos 108 y 139 del Reglamento de la Ley de Ordenación de los Transportes Terrestres, los cuales quedan redactados de la siguiente manera:

«Artículo 108.

1. No obstante lo previsto en el artículo 106, se concederá preferencia para la prestación de los servicios de uso especial a las empresas prestatarias de aquellos servicios permanentes de viajeros de uso general en los que se cumpla alguna de las siguientes condiciones:

1) Que el índice de ocupación anual de la totalidad del servicio regular de uso general sea inferior a 20 viajeros por vehículo y kilómetro y tenga autorizados tráficos que se atiendan en un itinerario que coincida al menos con un 75 por 100 del que haya de tener el de uso especial.

2) Que justifique de forma individualizada, a través del oportuno expediente, la necesidad de incluir el servicio de uso especial con la finalidad de hacer rentable globalmente la explotación de la totalidad del servicio regular de uso general, siempre que el servicio de uso general tenga tráficos autorizados que se atiendan en un itinerario coincidente al menos con un 25 por 100 del que haya de tener el servicio de uso especial.

La apreciación de las anteriores condiciones corresponderá a la Administración, debiendo aportar la empresa prestataria del servicio de uso general la correspondiente documentación acreditativa, junto con aquella que, en su caso, le sea, a tal efecto, solicitada.