ASUNTO:
Impuesto sobre Actividades Económicas.

Se ha recibido escrito del Ayuntamiento de en el que plantea la siguiente cuestión en relación con el Impuesto sobre Actividades Económicas:

> Si la actividad que realiza un supermercado como Aldi debe estar encuadrada en los epígrafes 647.4 y 662.2, tal como afirma el órgano inspector, o en el epígrafe 661.3 en el que está dada de alta la empresa.

En relación con el asunto de referencia, esta Subdirección General de Tributos Locales, en el ámbito de sus competencias, informa lo siguiente:

En primer lugar, hay que señalar que no es competencia de la Dirección General de Tributos la realización de actuaciones de comprobación e investigación tributaria locales, correspondiendo dicha competencia al ente que tenga atribuida la gestión e inspección tributaria.

No obstante, se le da traslado del criterio de este Centro Directivo para distinguir la clasificación en uno u otro de los epígrafes de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas señalados en su escrito.

El Impuesto sobre Actividades Económicas se regula en los artículos 78 a 91 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

El Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, aprobó las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, junto con la Instrucción para su aplicación.

La regla 4ª, apartado 1, de la Instrucción, dispone que "*Con carácter general, el pago de la cuota correspondiente a una actividad faculta, exclusivamente, para el ejercicio de la misma, salvo que en la Ley reguladora del Impuesto, en las Tarifas o en la presente Instrucción se disponga otra cosa*".

CORREO ELECTRÓNICO
registro@tributos.minhap.es

ALCALA, 5
28014 MADRID
TEL: 91 595 80 00
FAX: 91 595 84 46

ASUNTO:
Impuesto sobre Actividades Económicas.

Asimismo, conviene señalar que los titulares de las actividades gravadas por el IAE deben darse de alta en las rúbricas que clasifiquen, exactamente, la actividad efectivamente realizada, con independencia de la denominación o consideración que aquellos tengan de tales actividades.

Las Tarifas clasifican en el epígrafe 647.4 de la sección primera la actividad de *"Comercio al por menor de cualquier clase de productos alimenticios y bebidas en régimen de autoservicio o mixto en supermercados, denominados así cuando la superficie de su sala de ventas sea igual o superior a 400 metros cuadrados"*, que según su Nota adjunta faculta para la venta al por menor de los artículos clasificados en el epígrafe 653.3 *"Comercio al por menor de artículos de menaje, ferretería, adorno, regalo o reclamo (incluyendo bisutería y pequeños electrodomésticos"*, y en el epígrafe 659.4 *"Comercio al por menor de libros, periódicos, artículos de papelería y escritorio y artículos de dibujo y bellas artes"*.

Para clasificar una actividad comercial desarrollada en un establecimiento determinado como propia del epígrafe 647.4, deberá examinarse si la actividad comercial realizada en el mismo se limita al comercio al por menor (no al por mayor) de productos alimenticios y bebidas en régimen de autoservicio o mixto, con sala de ventas igual o superior a 400 metros cuadrados, sin prestar ningún otro servicio ni realizar ninguna actividad industrial, es decir, sin poner a disposición de sus clientes servicios de aparcamiento de automóviles, cafetería, restaurante, peluquería, etc. y sin que se preparen o elaboren alimentos.

El alta en dicho epígrafe 647.4 facultaría para la venta al por menor (no al por mayor) de los artículos clasificados en los epígrafes 653.3 y 659.4, por lo que en dicho establecimiento se podrían comercializar al por menor, a la vez, artículos de menaje, ferretería, adorno, regalo o reclamo (incluyendo bisutería y pequeños electrodomésticos) y libros, periódicos, artículos de papelería y escritorio y artículos de dibujo y bellas artes.

En el caso de que la actividad ejercida se ajustase a la descripción anterior, estaríamos en presencia de una actividad comercial propia del epígrafe 647.4.

En segundo lugar, el epígrafe 662.2 de la sección primera de las Tarifas clasifica el "*Comercio al por menor de toda clase de artículos, incluyendo alimentación y bebidas, en establecimientos distintos de los especificados en el grupo 661 y en el epígrafe 662.1*".

De la lectura de la rúbrica anterior se desprende que quien figure en ella matriculado estará facultado para la venta de todo tipo de artículos, sean éstos de la clase que sean, sin que exista ninguna limitación en cuanto a las características que deben reunir los artículos vendidos. La delimitación del contenido tan amplio del referido epígrafe viene impuesta por la redacción recogida en el grupo 662 al que pertenece el epígrafe 662.2 citado. Dicho grupo comprende las actividades de *"Comercio mixto o integrado al por menor"* y, en consecuencia, deberá ser ésta la característica a tener en cuenta a la hora de incluir o no una determinada actividad en el epígrafe 662.2, es decir, que el comercio realizado deberá ser mixto o integrado, lo que significa que en dicha rúbrica tendrá cabida la venta de una multiplicidad de artículos diversos sin que predominen unos sobre otros.

ASUNTO:
Impuesto sobre Actividades Económicas.

Asimismo, debe indicarse que en la mencionada rúbrica no tiene cabida, sin más, la realización de distintas actividades comerciales claramente diferenciadas unas de otras, sino que deben concurrir los requisitos de variedad, rotación e integración y, en todo caso, deben incluirse entre los productos comercializados alimentación y bebidas.

Por último, el epígrafe 661.3 de la sección primera de las Tarifas, en el que, según su escrito, se encuentra matriculada la empresa objeto de comprobación, clasifica el *"Comercio en almacenes populares, entendiendo por tales aquellos establecimientos que ofrecen en secciones múltiples y venden en autoservicio o en preselección un surtido relativamente amplio y poco profundo de bienes de consumo, con una gama de precios baja y un servicio reducido"*.

Dicho epígrafe se encuentra integrado en el grupo 661 *"Comercio mixto o integrado en grandes superficies"*, cuyas Notas Comunes disponen:

"1ª. Los sujetos pasivos matriculados en este grupo podrán realizar, sin pago de cuota adicional alguna, comercio al por mayor y al por menor así como todas aquellas otras actividades que les son propias, tales como aparcamiento, cafetería-restaurante, salones de peluquería y belleza, agencia de viajes, confección a medida, montaje y colocación de sus artículos, cámaras frigoríficas, elaboración y preparación de alimentos, etc., así como ceder a terceros el uso de espacios dentro del local, por cualquier título y mediante contraprestación, para la realización de actividades económicas.

2ª. A efectos del cálculo de las cuotas de este grupo, se computará la superficie íntegra del establecimiento (gran almacén, hipermercado o almacén popular), incluyendo las zonas destinadas a oficinas, aparcamiento cubierto, almacenes, etc. Asimismo, se computarán las zonas ocupadas por terceros en virtud de cesión de uso o por cualquier otro título. No se computarán, sin embargo, las superficies descubiertas cualquiera que sea su destino.

3ª. Quienes en virtud de cesión de uso, o por cualquier otro título, ocupen zonas de los establecimientos de referencia para el ejercicio de actividades económicas, tributarán por la cuota que corresponda en función de la actividad que realicen, sin que a efectos del impuesto tales zonas tengan la consideración de local.

4ª. No está comprendida en este grupo la venta de tabaco.".

En primer lugar, debe indicarse que el grupo 661 clasifica la actividad de comercio mixto o integrado en grandes superficies, distinguiendo tres supuestos distintos: comercio en grandes almacenes (epígrafe 661.1); comercio en hipermercados (epígrafe 661.2); y comercio en almacenes populares (epígrafe 661.3).

La clasificación en uno u otro de los epígrafes reseñados no viene determinada por la calificación formal que tenga el establecimiento de que se trate, sino por el contenido material de la actividad que en el mismo se desarrolle.

ASUNTO:
Impuesto sobre Actividades Económicas.

A tal fin, en cada uno de los tres epígrafes del mismo se recoge una descripción pormenorizada del concepto de "gran almacén", "hipermercado" y "almacén popular", respectivamente, de suerte tal que la sujeción a uno u otro de ellos vendrá determinada por la coincidencia que debe existir entre el contenido real de la actividad que desarrolle el establecimiento y la descripción conceptual que corresponda de las recogidas en los epígrafes de referencia.

El régimen de tributación específico para este tipo de comercio parte de la indiscutible heterogeneidad de los distintos tipos de comercio realizado y de los servicios prestados.

Así pues, los epígrafes del grupo 661 no se limitan a facultar a los sujetos pasivos a realizar operaciones de comercio al por menor en sentido estricto, sino que además, autoriza a aquéllos a realizar comercio mayor, a prestar servicios y, en determinados casos, a realizar alguna actividad industrial.

Más concretamente, y teniendo en cuenta la compleja realidad económica que caracteriza el comercio en grandes superficies, se diseñó un régimen de tributación específico para este tipo de comercio que, partiendo de la indiscutible heterogeneidad de los distintos tipos de comercio realizado o de los servicios prestados, atendiera a la idea de unidad de local, y en base a ella, el cálculo de la cuota correspondiente al grupo 661 de las Tarifas toma en consideración, exclusivamente, un único elemento tributario, la superficie del establecimiento, prescindiendo de si en dicha superficie se realizan operaciones de comercio, se prestan servicios, se ejerce alguna actividad industrial, e incluso, de si parte de dicha superficie se destina a oficinas, aparcamientos cubiertos, etc.

Además, y del tenor literal del mismo, es requisito ineludible para que una determinada actividad se clasifique en este grupo que el comercio se efectúe en "grandes superficies".

Así pues, se entenderá por comercio en almacenes populares el desarrollado en establecimientos que ofrecen en secciones múltiples y venden en autoservicio o en preselección un surtido relativamente amplio y poco profundo de bienes de consumo, con una gama de precios baja. A ello debe añadirse lo dispuesto en la Nota 1ª de las comunes al grupo 661 que amplía el concepto contenido en el epígrafe 661.3, autorizando a realizar con el alta en el mismo el comercio al por mayor y al por menor, aparcamiento, cafetería, restaurante, salones de peluquería y belleza, agencia de viajes, confección a medida, etc.

En consecuencia, para clasificar un establecimiento determinado como almacén popular deberá, en cada caso concreto, examinarse si las actividades comerciales realizadas en éste se efectúan en una gran superficie, si se ofrece un surtido amplio y poco profundo de artículos, si la gama de precios de éstos es baja y, por otra parte, si reúnen otras características como disponer de zonas de aparcamiento y si en ellos se realizan actividades anejas como cafetería, restaurante, salones de peluquería y belleza, agencia de viajes, confección a medida, etc.

Por lo que se refiere concretamente a las características de los almacenes populares, según la descripción recogida en el epígrafe 661.3, se concretan en las siguientes:

ASUNTO:
Impuesto sobre Actividades Económicas.

a) Ofrecen un surtido relativamente amplio de bienes de consumo.

b) Ofrecen un surtido poco profundo de bienes de consumo.

c) Los artículos a la venta se presentan en secciones múltiples

d) Venden los productos en autoservicio o en preselección.

e) Los bienes de consumo tienen una gama de precios baja.

Este es el criterio recogido en numerosas consultas tributarias e informes, entre los que se pueden citar las consultas número 1930-03, V2001-10, V1032-14, V3300-14, V0793-15 y V1920-15.

Madrid, 7 de julio de 2016
EL SUBDIRECTOR GENERAL DE
TRIBUTOS LOCALES

Óscar del Amo Galán

MINISTERIO DE HACIENDA Y AA.PP.
REGISTRO GENERAL D.G. TRIBUTOS
SALIDA
Nº de Registro: 006980-16
Nº Consulta/Informe IE0343-16
Fecha: 07/07/2016