Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos
Viceconsejería de Hacienda, Planificación y Asuntos Europeos

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 - Fax: 922 922 381

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2000 (28/02/20)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 6.1 y 2.7º Ley 20/1991 Art. 7.1 y 2.2º Ley 20/1991 Art. 21 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

Se ha suscrito un contrato de arrendamiento financiero y consecuencia de ello se importan vehículos para la limpieza viaria y recogida de basura. Se consulta quién es el sujeto pasivo en la importación.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

En el supuesto de arrendamiento financiero donde el arrendatario se ha comprometido a ejercer la opción de compra, el sujeto pasivo a la importación sería el arrendatario. En el caso de un arrendamiento financiero donde no existe compromiso de ejercer la opción de compra, el sujeto pasivo a la importación sería el arrendador financiero.

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 21.3.C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, aprobado por el Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Se ha suscrito un contrato de arrendamiento financiero y consecuencia de ello se importan vehículos para la limpieza viaria y recogida de basura. Se consulta quién es el sujeto pasivo en la importación.

SEGUNDO.- Resulta relevante para la resolución de la presente consulta analizar la tributación en el IGIC del arrendamiento financiero.

El arrendamiento financiero se define en el apartado 1 de la disposición adicional tercera de la Ley 10/2014, de 26 de junio, de ordenación, supervisión y solvencia de entidades de crédito, en los siguientes términos:

> "*1. Tendrán la consideración de operaciones de arrendamiento financiero aquellos contratos que tengan por objeto exclusivo la cesión del uso de bienes muebles o inmuebles, adquiridos para dicha finalidad según las especificaciones del futuro usuario, a cambio de una contraprestación consistente en el abono periódico de cuotas. Los bienes objeto de cesión habrán de quedar afectados por el usuario únicamente a sus explotaciones agrícolas, pesqueras, industriales, comerciales, artesanales, de servicios o profesionales. El contrato de arrendamiento financiero incluirá necesariamente una opción de compra, a su término, en favor del usuario. Cuando por cualquier causa el usuario no llegue a adquirir el bien objeto del contrato, el arrendador podrá cederlo a un nuevo usuario, sin que el principio establecido en el párrafo anterior se considere vulnerado por la circunstancia de no haber sido adquirido el bien de acuerdo con las especificaciones de dicho nuevo usuario."*

De forma resumida podemos indicar que el arrendamiento financiero es un contrato por el que el arrendador adquiere, por indicación del arrendatario, un bien, mueble o inmueble, y cede su uso y disfrute al arrendatario que tendría la obligación de abonar una suma única de dinero o una serie de pagos o cuotas constantes hasta la finalización del contrato, momento en que el arrendatario puede ejercer o no la opción de compra inherente al contrato de arrendamiento financiero.

Los números 1 y 2.7º del artículo 6 de la Ley 20/1991 disponen:

> *"1. Se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales.*
> *(...)*
> *2. En particular se consideran entregas de bienes:*
> *(...)*
> *7º.- Las cesiones de bienes en virtud de contratos de ventas a plazos con pacto de reserva de dominio o condición suspensiva y de arrendamientos-venta y asimilados.*
> *A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior se asimilarán a los arrendamientos-venta, los arrendamientos con opción de compra desde el momento en que el arrendatario se comprometa a ejercitar la opción de compra y, en general, los de arrendamientos de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad, vinculante para ambas partes."*

Por su parte, los números 1 y 2.2º del artículo 7 de la Ley 20/1991 disponen lo siguiente:

"1. 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.

2. En particular, se consideran prestaciones de servicios:

(...)

2º.- Los arrendamientos de bienes, industria o negocio, empresas o establecimientos mercantiles, con o sin opción de compra."

Conforme a estos preceptos, la tributación de un arrendamiento financiero sería la siguiente:

- En tanto no se ejerza la opción de compra o no exista un compromiso de ejercer la opción de compra, tributa como prestación de servicio de arrendamiento.

- Cuando se ejercita la opción de compra o existe un compromiso de ejercer la opción de compra, estaremos ante una entrega de bienes.

El artículo 21 de la Ley 20/1991, regulador de los sujetos pasivos en las importaciones de bienes, dispone:

"*Son sujetos pasivos en las importaciones de bienes quienes las realicen.*

Se consideran importadores, siempre que se cumpla, en cada caso, la legislación aplicable:

a) Los destinatarios de los bienes importados, sean adquirentes, cesionarios o propietarios de los mismos, o bien consignatarios que actúen en nombre propio en la importación de dichos bienes.

b) Los viajeros para los bienes que conduzcan al entrar en las islas Canarias.

c) Los propietarios de los bienes en los casos no contemplados en los apartados a) y b) anteriores."

El precepto transcrito configura como sujeto pasivo de las importaciones a quienes realicen las mismas, es decir al importador, sin que tenga relevancia el que actúe o no como empresario o profesional. A continuación señala a quien considera como tal, estableciendo, en su letra a), que serán importadores los destinatarios de los bienes importados, mencionando expresamente a los adquirentes y propietarios.

Tendríamos que distinguir dos situaciones, partiendo que los bienes muebles objeto de arrendamiento financiero van a ser transportado para su introducción en el territorio de aplicación del IGIC, lo que implica la existencia de una importación sujeta al IGIC de acuerdo con lo previsto en los artículos 4.2 y 8.1 de la Ley 20/1991:

a) En el contrato de arrendamiento financiero existe una cláusula de compromiso por parte del arrendatario de ejercer la opción de compra.

Nos encontramos ante una entrega de bienes a efectos del IGIC con independencia de que dicha entrega, conforme a las reglas de localización de los hechos imponibles, se encuentre no sujeta.

La norma califica la operación como entrega de bienes porque presume que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad, por lo que el arrendatario financiero, a efectos del IGIC, adquiere el bien.

Consecuencia de lo expuesto, el sujeto pasivo en la importación sería el arrendatario como adquirente del bien mueble objeto de importación.

b) En el contrato de arrendamiento financiero no existe una cláusula de compromiso por parte del arrendatario de ejercer la opción de compra.

En este caso, el sujeto pasivo en la importación sería la entidad arrendadora como propietaria del bien importado.

No podría ser importador el arrendatario, como cesionario, porque se produciría la incoherencia de que en caso de ejercer la opción de compra, estando los vehículos situados en Canarias en el momento de dicho ejercicio, soportaría la repercusión de la cuota del IGIC derivada de la entrega, aún habiendo sido sujeto pasivo en la importación obligado a satisfacer la cuota del IGIC devengada a la importación. Pero aún más, hubiera soportado también el tributo devengado en la prestación de servicio de arrendamiento.

TERCERO.- Conforme con lo expuesto, es criterio de este centro directivo que en el supuesto de arrendamiento financiero donde el arrendatario se ha comprometido a ejercer la opción de compra, el sujeto pasivo a la importación sería el arrendatario. En el caso de un arrendamiento financiero donde no existe compromiso de ejercer la opción de compra, el sujeto pasivo a la importación sería el arrendador financiero.

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.

Las Palmas de Gran Canaria, 28 de febrero de 2020

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA,
PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS
Fermín Delgado García