Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

CONSULTA TRIBUTOS REF

CONSULTA MÚM. 1605 (03/10/2013)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 51.3 Ley 4/2012 Art. 59 Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta si la importación de un vehículo turismo, un autobús y un camión, adaptados para la enseñanza de conductores, por parte de una Escuela Particular de Conductores, pueden tener la consideración de vehículos de exclusiva aplicación industrial, comercial, agraria, clínica o científica, y su importación se encuentra sujeta al tipo impositivo general del 7 por 100. Todos los vehículos tienen una potencia superior a 11 CV fiscales.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Estará sujeta al tipo impositivo incrementado del 13,5 por 100 la importación, por parte de una Escuela Particular de Conductores, de un vehículo turismo y de un camión, ambos adaptados a la actividad de enseñanza de conducción y con una potencia superior a 11 CV fiscales.

Tributará al tipo impositivo general del 7 por 100 la importación, por parte de una Escuela Particular de Conductores, de un autobús, con independencia de su potencia y con independencia de si se encuentra o no adaptado a la actividad de enseñanza de conducción.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), esta Dirección General de Tributos, 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 adelante, Ley 20/1991), en relación con el articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Se consulta si la importación de un vehículo turismo, un autobús y un camión, adaptados para la enseñanza de conductores, por parte de una Escuela Particular de Conductores, pueden tener la consideración de vehículos de exclusiva aplicación industrial, comercial, agraria, clínica o científica, y su importación se encuentra sujeta al tipo impositivo general del 7 por 100. Todos los vehículos tienen una potencia superior a 11 CV fiscales.

SEGUNDO.- El artículo 59.Dos de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), dispone:

> ***"****Dos.- Tributarán en el Impuesto General Indirecto Canario al tipo de gravamen general del 7 por ciento las entregas de los siguientes vehículos:*
>
> *a) Los vehículos de motor, cualquiera que sea su potencia, que por su configuración objetiva únicamente puedan destinarse al transporte de mercancías.*
>
> *b) Los autobuses o autocares, cualquiera que sea su potencia.*
>
> *c) Los vehículos que, objetivamente considerados, sean de exclusiva aplicación industrial, comercial, agraria, clínica o científica.*
>
> *A estos efectos, se considerará que tienen exclusivamente algunas de las aplicaciones citadas los automóviles derivados de turismos siempre que dispongan únicamente de dos asientos para el conductor y el ayudante, en ningún caso posean asientos adicionales, y el espacio destinado a la carga no goce de visibilidad lateral y sea superior al 50 por ciento del volumen interior.*
>
> *d) Los vehículos de motor, cualquiera que fuera su potencia, mixtos adaptables cuya altura total desde la parte estructural del techo de la carrocería hasta el suelo sea superior a 1.800 milímetros, y que no sean vehículos todo terreno, en las condiciones que determine el consejero competente en materia tributaria.*
>
> *e) Los vehículos de dos, tres y cuatro ruedas que cumplan la definición jurídica de ciclomotor.*
>
> *f) Los ciclos, bicicletas y bicicletas con pedaleo asistido.*
>
> *g) Los tranvías.*
>
> *h) Los vehículos de motor, cualquiera que sea su potencia, clasificados como taxi o autoturismo, que no les sea aplicable el tipo reducido del 3 por ciento.*

i) Los vehículos de motor, cualquiera que sea su potencia, que tengan la consideración de turismo, o de vehículo mixto adaptable, que sin previa adaptación deban transportar habitualmente a personas con discapacidad igual o mayor al 33 por ciento y menor al 65 por ciento, con independencia de quien sea el conductor de los mismos."

Por otra parte, el artículo 51.3 de la Ley 4/2012 dispone:

"Las importaciones de bienes serán gravadas a los tipos de gravamen establecidos para las entregas de bienes de la misma naturaleza de los que sean objeto de aquéllas."

Nos detendremos en primer lugar en la redacción del artículo 59.Dos.c) de la Ley 4/2012 que, reiteramos, es la siguiente:

"*Dos.- Tributarán en el Impuesto General Indirecto Canario al tipo de gravamen general del 7 por ciento las entregas de los siguientes vehículos: (...)*

c) Los vehículos que, objetivamente considerados, sean de exclusiva aplicación industrial, comercial, agraria, clínica o científica. (...)"

La consulta concreta que se realiza es si el vehículo de turismo, autobús y camión (adaptados a la actividad de enseñanza de conducción) pueden tener la consideración de vehículos de exclusiva aplicación industrial, comercial, agraria, clínica o científica, y su importación se encuentra sujeta al tipo impositivo general del 7 por 100.

Es evidente que la actividad de una Escuela Particular de Conductores no puede catalogarse de agraria, clínica o científica, por lo que debemos analizar si nos encontramos ante una actividad industrial o comercial. Caso de respuesta positiva, la importación de los vehículos objetos de consulta tributarían al tipo impositivo general del 7 por 100.

El artículo 1.1 del Reglamento regulador de las escuelas particulares de conductores aprobado por el artículo 1 del Real Decreto 1295/2003, de 17 de octubre, dispone:

"Como centros docentes, las Escuelas Particulares de Conductores están facultadas para impartir, de forma profesional, la enseñanza de los conocimientos, habilidades, aptitudes o comportamientos esenciales para la seguridad de la circulación, a los aspirantes a la obtención de alguno de los permisos o licencias de conducción previstos en el Reglamento General de Conductores, aprobado por el Real Decreto 818/2009, de 8 de mayo."

Es patente que la actividad de una Escuela Particular de Conductores es de centro docente que imparte determinada enseñanza, por lo que no cabe considerarla industrial o comercial y, por ende, los vehículos adaptados a la actividad de enseñanza tampoco pueden considerarse de exclusiva aplicación industrial o comercial.

Si acudimos a la regulación del Impuesto sobre las Actividades Económicas, la actividad de enseñanza de conducción de vehículos terrestres (epígrafe 1.933.1) se encuentra recogida en la División 9 "Otros Servicios". Las actividades industriales se encuentran recogidas en las Divisiones 1, 2, 3 y 4, y las actividades comerciales en la División 6.

Si acudimos a la Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CNAE-2009) establecida por el Real Decreto 475/2007, de 13 de abril, la actividad de las escuelas de conducción se acoge a la División 85 incluida en la Sección P: Educación. Las actividades industriales se acogen a las Secciones B y C, y las actividades comerciales a la sección G.

Derivado de todo lo expuesto, no resulta aplicable lo dispuesto en el artículo 59.Dos.c) de la Ley 4/2012 a las importaciones de vehículos adaptados a la enseñanza por parte de una Escuela Particular de Conductores.

Llegados a este punto debemos analizar cuál es el tipo impositivo aplicable y para ello diferenciemos los distintos vehículos que pretende importar la entidad mercantil consultante:

A) Vehículo turismo.

Señala en el texto de la consulta que tiene una potencia superior a 11 CV fiscales.

El artículo 59.Cuatro.1 de la Ley 4/2012 dispone:

"Tributarán en el Impuesto General Indirecto Canario al tipo de gravamen incrementado del 13,5 por ciento las entregas de:

1. Los vehículos de motor con potencia superior a 11 CV fiscales que no tributen ni al tipo reducido, ni al tipo general."

Si analizamos la regulación del tipo reducido aplicable a los vehículos (artículo 59.Uno de la Ley 4/2012) y del tipo general (el arriba reproducido artículo 59.Dos), comprobamos que no existe ningún supuesto de aplicación de estos tipos impositivos al vehículo de turismo con una potencia superior a 11 CV fiscales que pretende importar la entidad mercantil consultante.

B) Autobús.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 59.Dos.b) de la Ley 4/2012, la importación de un autobús, con independencia de su potencia, tributa al tipo general del 7 por 100.

C) Camión.

Si se examina el artículo 59.Dos de la Ley 4/2012, los únicos camiones cuya importación tributan al tipo general del 7 por 100 son los siguientes:

- Los vehículos de motor, cualquiera que sea su potencia, que por su configuración objetiva únicamente puedan destinarse al transporte de mercancías.
- Los vehículos que, objetivamente considerados, sean de exclusiva aplicación industrial, comercial, agraria, clínica o científica.

Ya hemos analizado anteriormente que un vehículo adaptado a la enseñanza por parte de una Escuela Particular de Conductores no puede tener una exclusiva aplicación industrial, comercial, agraria, clínica o científica. Pues bien, tampoco puede considerarse que únicamente pueda destinarse al transporte de mercancías dado que el camión, que será objeto de importación, se afectará a la actividad de enseñanza de conducción y ha sido adaptado a esta actividad, como se expresa en la petición de emisión de consulta, al dotarlo de dobles mandos de freno, acelerador y, en su caso, embrague, como exige el artículo 16 del Reglamento regulador de las escuelas particulares de conductores.

Dado que el camión tiene una potencia superior a 11 CV fiscales, su importación tributa al tipo incrementado del 13,5 por 100, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 59.Cuatro.1 de la Ley 4/2012.

TERCERO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este Centro Directivo que estará sujeta al tipo impositivo incrementado del 13,5 por 100 la importación, por parte de una Escuela Particular de Conductores, de un vehículo turismo y de un camión, ambos adaptados a la actividad de enseñanza de conducción y con una potencia superior a 11 CV fiscales.

Tributará al tipo impositivo general del 7 por 100 la importación, por parte de una Escuela Particular de Conductores, de un autobús, con independencia de su potencia y con independencia de si se encuentra o no adaptado a la actividad de enseñanza de conducción.

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, 3 de octubre de 2013

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván