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 2026 (16/08/20)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTOS DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 59.Tres.1.d) Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta si es de aplicación el tipo general del IGIC previsto en el artículo 59. Tres.1.d) de la Ley 4/2012, a la compra de un vehículo por un miembro de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad, para su uso particular. El consultante considera que su uso está afectado por las actividades de la Fuerza o Cuerpo de Seguridad (FFCCSS) al que pertenece, por imperativo del artículo quinto.4 de la Ley Orgánica 2/1986, de 13 de marzo, de Fuerzas y Cuerpos de Seguridad, al entender que, las funciones de sus miembros, en cuanto a la defensa de la Ley y de la seguridad ciudadana, son funciones obligadas a llevarse a cabo, tanto durante la realización del servicio ordenado, coordinado y dependiente por parte de las FFCCSS, como fuera del desarrollo de éste.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

No es de aplicación el tipo de gravamen general del 7 por ciento, regulado en el artículo 59.Tres.1.d) de la Ley 4/2012, a la compra de un vehículo por un miembro de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad, para su uso particular, por cuanto no está afecto a las actividades de fuerzas y cuerpos de seguridad.

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 consulta si es de aplicación el tipo general del IGIC previsto en el artículo 59. Tres.1.d) de la Ley 4/2012, a la compra de un vehículo por un miembro de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad, para su uso particular. El consultante considera que su uso está afectado por las actividades de la Fuerza o Cuerpo de Seguridad (FFCCSS) al que pertenece, por imperativo del artículo quinto.4 de la Ley Orgánica 2/1986, de 13 de marzo, de Fuerzas y Cuerpos de Seguridad, al entender que, las funciones de sus miembros, en cuanto a la defensa de la Ley y de la seguridad ciudadana, son funciones obligadas a llevarse a cabo, tanto durante la realización del servicio ordenado, coordinado y dependiente por parte de las FFCCSS, como fuera del desarrollo de éste.

SEGUNDO.- El artículo 59 de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), recoge los distintos tipos de gravamen aplicables a las entregas, importaciones, arrendamientos y ejecuciones de obras de vehículos. Centrándonos en los vinculados con las entregas e importaciones, se contemplan cinco: el tipo cero, el tipo reducido del 3 por ciento, el tipo general del 7 por ciento y los tipos incrementados del 9,5 y del 15 por ciento.

Al no especificar el tipo de vehículo que va a ser objeto de entrega, o, en su caso importación, no entraremos a determinar el tipo de gravamen aplicable, centrándonos únicamente en analizar si cabe o no aplicar el tipo de gravamen general del 7 por ciento, recogido en el artículo 59.Tres.1.d) de la Ley 4/2012.

Para interpretar las normas tributarias, el artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), establece en sus apartados 1 y 2, los criterios a tener en cuenta, disponiendo lo siguiente:

"Artículo 12. Interpretación de las normas tributarias.

1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil.

2. En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda.

(...)".

Y, el apartado 1 del artículo 3.1 del Código Civil, al que se remite el artículo 12.1 de la LGT, señala que:

"Artículo 3.

1. Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas".

En este sentido, si atendemos al espíritu y finalidad del apartado Tres del artículo 59 de la Ley 4/2012, observamos que los supuestos recogidos en su número 1 atienden mayoritariamente a un interés social, ya sea colectivo o individual, más que al tipo de vehículo; así, se distinguen, por un lado, los vehículos vinculados con el transporte, ya sea de mercancías como de pasajeros; y por otro lado, los relacionados con determinadas actividades, tanto industriales, comerciales, agrarias, clínicas o científicas, como las de protección civil, de prevención y extinción de incendios y de fuerzas y cuerpos de seguridad.

Teniendo en cuenta este último bloque de actividades, entre las que se encuentran las realizadas por fuerzas y cuerpos de seguridad, el artículo 59.Tres.1.d) de la Ley 4/2012, literalmente dispone:

"Artículo 59.- Tipos de gravamen aplicables a las entregas, importaciones, arrendamientos y ejecuciones de obras de vehículos.
(...)

Tres.-1. Tributarán en el impuesto general indirecto canario al tipo de gravamen general del 7 por ciento, siempre que no se trate de vehículos cuya entrega o importación tribute al tipo cero, las entregas o importaciones de los siguientes vehículos:

(...)

d) Los vehículos de motor, cualquiera que sea su potencia, que se afecten a actividades de protección civil, de prevención y extinción de incendios y de fuerzas y cuerpos de seguridad.

(...)".

La norma se preocupa por prestar una especial atención a determinadas actividades en las que se utilizan vehículos a motor, sin que importe el tipo de vehículo que las realiza, por lo que, estando claro el contexto y la finalidad del precepto, nos queda analizar, cuándo un vehículo se entiende afecto a estas actividades

Para interpretar el significado de la expresión *"que se afecten a actividades*", recogida en el citado artículo 59.Tres.1.d) de la Ley 4/2012, acudimos nuevamente a las reglas contenidas en la LGT y en el Código Civil, esta vez, al sentido propio de las palabras; según el diccionario de la Real Academia Española:

-El verbo “afectar”, entre otras acepciones, se refiere a *“atañer, tocar”;* y éstos, a su vez, significan respectivamente, incumbir y corresponder.

-El adjetivo “afecto”, entre otras acepciones, se refiere a algo que está *“destinado a hacer uso de sus funciones o a prestar servicios en determinada dependencia”.*

Si tenemos en cuenta la definición de bienes afectados o afectos, contenida en la normativa administrativa, observaremos que, aunque coincide con la definición genérica, ya señalada, de destinarse a sus funciones o a prestar servicios determinados, además se vincula, tanto con la prestación de servicios públicos, como con el ejercicio de una actividad.

Como ejemplo del primer caso, el de la prestación de servicios públicos, nos encontramos la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas, en cuyos artículos 5.1 y 65 hace referencia al concepto de bienes de dominio público vinculándolo con su especial afectación:

- “Artículo 5. Bienes y derechos de dominio público o demaniales.

1. Son bienes y derechos de dominio público los que, siendo de titularidad pública, se encuentren afectados al uso general o al servicio público, así como aquellos a los que una ley otorgue expresamente el carácter de demaniales”

- “ Artículo 65. Afectación de bienes y derechos patrimoniales al uso general o al servicio público.

La afectación determina la vinculación de los bienes y derechos a un uso general o a un servicio público, y su consiguiente integración en el dominio público”.

Y como ejemplo del segundo caso, el concepto de bienes afectos en relación con el ejercicio de una actividad, lo encontramos en diversas normas tributarias, para hacer referencia a los elementos que se consideran afectos a una actividad económica por cuenta propia, a efectos, entre otros, por un lado, de la deducibilidad de los gastos que pudieran generar al determinar el rendimiento neto obtenido, como es el caso del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y por otro lado, de la deducibilidad de las cuotas soportadas en las adquisiciones o importaciones de bienes, como es el caso del Impuesto sobre el Valor Añadido, o, en nuestro territorio, el IGIC. Atendiendo al IGIC, así se expresa el artículo 29 en sus números 5 y 6:

“Artículo 29. Cuotas tributarias deducibles.

(...)
5. Los sujetos pasivos sólo podrán deducir el Impuesto satisfecho como consecuencia de las importaciones o el soportado en las adquisiciones de bienes o servicios que estén directamente relacionados con el ejercicio de su actividad empresarial o profesional. Esta condición deberá cumplirla también la carga impositiva implícita a que se refiere el número 3 anterior.

6. Se considerarán directamente relacionados con el ejercicio de la actividad empresarial o profesional los bienes o servicios afectados exclusivamente a la realización de dicha actividad."

En virtud de todo anterior, no hay dudas, ni de la finalidad y espíritu del artículo 59.Tres.1.d) de la Ley 4/2012, ni del sentido de sus palabras, debiendo entender que el vehículo de motor que se adquiera o importe, se ha de destinar a realizar unas funciones (o actividades) concretas, vinculadas todas con servicios públicos, no privados: protección civil, prevención o extinción de incendios y fuerzas y cuerpos de seguridad.

Por último, sólo nos queda analizar si se puede considerar que un vehículo adquirido o importado para fines particulares, por un miembro de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad, está afecto a las funciones por él desarrolladas como trabajador por cuenta ajena, no por cuenta propia.

La persona física consultante, entiende que sí, en base a que el artículo quinto.4 de la Ley Orgánica 2/1986, de 13 de marzo, de Fuerzas y Cuerpos de Seguridad, señala que las funciones de sus miembros, en cuanto a la defensa de la Ley y de la seguridad ciudadana, son funciones obligadas a llevarse a cabo, tanto durante la realización del servicio ordenado, coordinado y dependiente por parte de las FFCCSS, como fuera del desarrollo de éste. El artículo quinto apartado 4 de la citada Ley Orgánica dispone literalmente:

"Artículo quinto.

Son principios básicos de actuación de los miembros de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad los siguientes:
(...)

4. Dedicación profesional.

Deberán llevar a cabo sus funciones con total dedicación, debiendo intervenir siempre, en cualquier tiempo y lugar, se hallaren o no de servicio, en defensa de la Ley y de la seguridad ciudadana"

La respuesta a esta cuestión, ya lo adelantamos, no puede ser positiva, por cuanto se confunde la dedicación personal a la que están sometidos los miembros de las fuerzas y cuerpos de seguridad, con la dedicación material.

En el primer caso, nuestro ordenamiento jurídico, en aras a garantizar la seguridad ciudadana, establece este deber a los empleados públicos especializados en desarrollar estas funciones, de la misma forma que, por ejemplo, se les exige, entre otros, a los profesionales de la salud; en ambos casos, se atiende a su especial preparación para la protección de las personas, profesionalmente reconocida, y vinculada estrictamente con su valía, no con sus medios materiales.

En el segundo caso, la Constitución Española reconoce en su artículo 33 el derecho a la propiedad privada de todos los españoles -empleados públicos o no-, sin que nadie pueda ser privado de sus bienes salvo causa justificada de utilidad pública o interés social, y previa

indemnización. Por lo que, está claro, que los bienes particulares de los empleados públicos no están incluidos dentro de su deber de dedicación profesional, esto es, no están "afectos" al cumplimiento de sus funciones y obligaciones de carácter público.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que no es de aplicación el tipo de gravamen general del 7 por ciento, regulado en el artículo 59.Tres.1.d) de la Ley 4/2012, a la compra de un vehículo por un miembro de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad, para su uso particular, por cuanto no está afecto a las actividades de fuerzas y cuerpos de seguridad.

Las Palmas de Gran Canaria, 16 de agosto de 2020

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