PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE: **NIF:**	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Artículo 10.3 Ley 20/1991 Artículo 27 Ley 20/1991 Anexos I bis y II Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA:

La entidad consultante se dedica a la importación de vehículos mixtos adaptables para su posterior venta en Canarias. Por aplicación de lo dispuesto en el Anexo II.1.3º. e) de la Ley 20/1991, la importación de los mismos tributa en el IGIC al tipo general del 5 por 100, ya que su altura total sobre el suelo es superior a 1.800 mm. y no tienen la condición de vehículo todo terreno.

Sin embargo, resulta bastante frecuente que el comprador del vehículo no desea que tenga la consideración de vehículo mixto adaptable, por lo que se "cambia" su clasificación por la de turismo, debiéndose en este caso repercutir IGIC al tipo del 13 por 100, existiendo, por tanto, un desfase entre los tipos impositivos aplicados en la importación y en la posterior entrega interior del vehículo.

En el caso expuesto, el consultante se pregunta sobre la obligación por parte de la entidad mercantil de referencia de practicar una rectificación del IGIC pagado en la importación y la formula de tal rectificación.

CONTESTACIÓN VINCULANTE:

Será aplicable en el IGIC el tipo general del 5 por 100 a la importación de un vehículo que de acuerdo con la clasificación atendiendo al criterio de construcción del Anexo II del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos, tenga la consideración de "Vehículos mixtos adaptables". Si dicho vehículo en el momento de la entrega se clasifica como "Turismo" tributará al tipo del 13 ó del 9 por 100 del IGIC, dependiendo de que dispongan, o no, de más de 11 CV fiscales, de conformidad con lo dispuesto en los Anexos I bis y II de la Ley 20/1991. Esta disparidad de tipos impositivos aplicables en la importación y en la entrega posterior, no obligará al sujeto pasivo importador a realizar una declaración de importación complementaria.

El cambio de clasificación del vehículo atendiendo al criterio de construcción del Anexo II del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos, supone necesariamente un proceso de transformación (sea catalogado de fabricación, elaboración o manufactura) que implica que la entrega del vehículo no pueda realizarse en el seno de una actividad comercial y por ende no pueda tener el sujeto pasivo la consideración de comerciante minorista a efectos del IGIC en el ejercicio de dicha actividad, conforme a lo dispuesto en el artículo 10.3 de la Ley 20/1991.

Si el importador del vehículo tiene la consideración de comerciante minorista, tendrá derecho a solicitar la devolución del recargo del régimen especial de comerciante minorista devengado e ingresado por la importación del vehículo como consecuencia de que la entrega posterior del mismo no se realiza en el ámbito de una actividad comercial. Si el importador tiene la consideración de

comerciante minorista tendrá obligación de abonar en todo caso el recargo del régimen especial de comerciante minorista, con independencia de que ya a priori pueda conocer que el vehículo importado va a ser objeto de transformación; en este último caso tendrá derecho a la devolución del recargo abonado.

Visto escrito presentado en la Consejería de Economía y Hacienda por la entidad consultante, en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (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 Decreto 12/2004, de 10 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante se dedica a la importación de vehículos mixtos adaptables para su posterior venta en Canarias. Por aplicación de lo dispuesto en el Anexo II.1.3º. e) de la Ley 20/1991, la importación de los mismos tributa en el IGIC al tipo general del 5 por 100, ya que su altura total sobre el suelo es superior a 1.800 mm. y no tienen la condición de vehículo todo terreno.

Sin embargo, resulta bastante frecuente que el comprador del vehículo no desea que tenga la consideración de vehículo mixto adaptable, por lo que se "cambia" su clasificación por la de turismo, debiéndose en este caso repercutir IGIC al tipo del 13 por 100, existiendo, por tanto, un desfase entre los tipos impositivos aplicados en la importación y en la posterior entrega interior del vehículo.

En el caso expuesto, el consultante se pregunta sobre la obligación por parte de la entidad mercantil de referencia de practicar una rectificación del IGIC pagado en la importación y la formula de tal rectificación.

SEGUNDO.- El número 3 del artículo 27 de la Ley 20/1991 establece:

"El tipo impositivo aplicable a cada operación será el vigente en el momento del devengo."

El IGIC, asimismo, de acuerdo con la neutralidad exterior e interior que lo caracteriza, somete a gravamen los bienes con los mismos tipos impositivos tanto en la entrega interior como en la importación. En estos términos, el número 2 del citado artículo 27 de la Ley 20/1991 señala lo siguiente:

"*Las importaciones de bienes serán gravadas a los tipos impositivos previstos en el número 1 de este artículo para las entregas de bienes de la misma naturaleza de los que sean objeto de aquéllas."*

Como consecuencia de lo anterior, los bienes en cuestión deberán ser gravados atendiendo a sus características y condiciones vigentes a la fecha de devengo del Impuesto por el concepto correspondiente, de tal manera que si en el momento en que se devenga el IGIC a la importación –que conforme al artículo 18.2 de la Ley 20/1991, tal devengo se produce cuando se solicite la citada importación- las características del vehículo presentado a despacho determinan que se califique como vehículo mixto adaptable, de conformidad con el

Anexo II de la Ley 20/1991, dicha importación tributaría al tipo general del IGIC, que actualmente es del 5 por 100, mientras que si, posteriormente, en el momento de devengarse la correspondiente entrega, el vehículo tiene la calificación de turismo con más de 11 CV fiscales, entonces, también de acuerdo a lo previsto en el Anexo II de la citada Ley 20/1991, el tipo impositivo aplicable en el IGIC sería el incrementado del 13 por 100, sin que proceda ninguna obligación por parte del importador de presentar una declaración complementaria por el concepto de importación, al haberse liquidado ésta de forma correcta.

No obstante lo anterior, cabe aquí, más allá de la trascendencia de la operación descrita en cuanto a los tipos impositivos aplicables, establecer las consecuencias en el ámbito del IGIC de las medidas anteriormente señaladas. Nos referimos a la relevancia de las operaciones necesarias para que un vehículo que ha sido calificado como de "vehículo mixto adaptable" pase a tener la calificación de "turismo".

En el sentido anteriormente expuesto, el Anexo II del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos establece una doble clasificación de los vehículos atendiendo a dos criterios: el de construcción y el de utilización. En función de la primera de las clasificaciones, que es la que nos atañe en este caso, los vehículos, intrínsecamente considerados, únicamente pueden pertenecer a una de las categorías señaladas en dicha clasificación. Atendiendo a dicho criterio, entre otras categorías, el citado Anexo II señala los vehículos "Turismo", que son los "*automóviles distintos de las motocicletas, especialmente concebidos y construidos para el transporte de personas y con capacidad hasta 9 plazas, incluido el conductor*", así como los " Vehículos mixtos adaptables", definiéndolos como aquel "*automóvil especialmente dispuesto para el transporte, simultáneo o no, de mercancías y personas hasta un máximo de 9 incluido el conductor, y en el que se puede sustituir eventualmente la carga, parcial o totalmente, por personas mediante la adición de asientos*".

Trayendo a colación la clasificación anteriormente expuesta, la importación por parte de un obligado tributario de un vehículo clasificado en la categoría de Vehículo mixto adaptable, y la posterior entrega interior por aquél del mismo vehículo pero clasificado en la categoría de turismo, únicamente es posible si el obligado tributario ha realizado sobre el automóvil operaciones de fabricación, elaboración o manufactura para que éste, objetivamente considerado, haya pasado a clasificarse en una categoría diferente atendiendo a criterios de fabricación, es decir, haya variado su naturaleza. Con ello, si el contribuyente tuviese la condición de comerciante minorista a efectos del IGIC, en los términos previstos en el número 3 del artículo 10 de la Ley 20/1991, perdería tal condición, al no darse una de las condiciones: que el contribuyente entregue el vehículo en las mismas condiciones en las que lo recibió, sin haberlo *"sometido a proceso alguno de fabricación, elaboración o manufactura, por sí mismos o por medio de terceros."* Esta es, precisamente, el principal efecto de dicha modificación: el cambio en la naturaleza del vehículo, atendiendo a su criterio de fabricación, supone que dicha entrega no se produce en el marco de una actividad comercial y corolario de esta afirmación es la imposibilidad de tener la consideración de comerciante minorista en esta entrega en los términos previsto en el artículo 10.3 de la Ley 20/1991.

En definitiva, es criterio de esta Dirección General de Tributos que será aplicable en el IGIC el tipo general del 5 por 100 a la importación de un vehículo que de acuerdo con la clasificación atendiendo al criterio de construcción del Anexo II del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos, tenga la consideración de "Vehículos mixtos adaptables". Si dicho vehículo en el momento de la entrega se clasifica como "Turismo" tributará al tipo del 13 ó del 9 por 100 del IGIC, dependiendo de que dispongan, o no, de más de 11 CV fiscales, de conformidad con lo dispuesto en los Anexos I bis y II de la Ley 20/1991. Esta disparidad de tipos impositivos aplicables en la importación y en la entrega posterior, no obligará al sujeto pasivo importador a realizar una declaración de importación complementaria.

El cambio de clasificación del vehículo atendiendo al criterio de construcción del Anexo II del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos, supone necesariamente un proceso de transformación (sea catalogado de fabricación, elaboración o manufactura) que implica que la entrega del vehículo no pueda realizarse en el seno de una actividad comercial y por ende no pueda tener el sujeto pasivo la consideración de comerciante minorista a efectos del IGIC en el ejercicio de dicha actividad, conforme a lo dispuesto en el artículo 10.3 de la Ley 20/1991.

Si el importador del vehículo tiene la consideración de comerciante minorista, tendrá derecho a solicitar la devolución del recargo del régimen especial de comerciante minorista devengado e ingresado por la importación del vehículo como consecuencia de que la entrega posterior del mismo no se realiza en el ámbito de una actividad comercial. Si el importador tiene la consideración de comerciante minorista tendrá obligación de abonar en todo caso el recargo del régimen especial de comerciante minorista, con independencia de que ya a priori pueda conocer que el vehículo importado va a ser objeto de transformación; en este último caso tendrá derecho a la devolución del recargo abonado.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance previsto en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, advirtiendo que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación, lo que le comunico para su conocimiento y demás efectos.

Alberto Génova Galván
Director General de Tributos
Las Palmas de Gran Canaria, a 27 de junio de 2005.