PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA DE APLICACIÓN:** Art. 18.1 a) y e) Ley 20/1991 Art. 30.1.1º Ley 20/1991 Art. 31.1.1º Ley 20/1991 Art. 32.1 Ley 20/1991 Art. 33.3 Ley 20/1991 Art. 33 bis Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA: La empresa consultante en el año 2003, compró un vehículo para sus servicios, siendo la forma de pago mediante un arrendamiento financiero, pagando en cada cuota periódica el IGIC correspondiente.

Se consulta si podrían deducir el IGIC completo de la factura, en el año de la compra, y si así fuese, al no haberlo hecho en el anterior ejercicio, si podrían deducirlo en los siguientes ejercicios.

Al escrito de consulta se adjuntan documentos de adquisición del vehículo (copias de factura proforma, contrato de arrendamiento financiero y algunos recibos bancarios del cargo de las cuotas).

CONTESTACIÓN: las cuotas soportadas por parte de la sociedad consultante respecto al arrendamiento financiero de un vehículo, serán deducibles sí tales cuotas soportadas no están incluidas en los supuestos de exclusión y restricción del derecho a deducir previsto en el artículo 30.1.1º de la Ley 20/1991, y siempre y cuando se cumplan el resto de los requisitos objetivos y documentales para el ejercicio del derecho a la deducción, esto es que el vehículo esté afectado exclusivamente al desarrollo de la actividad empresarial o profesional de la entidad adquirente o arrendataria y que esté en disposición de factura completa emitida por la entidad de arrendamiento financiero.

En el caso que sean deducibles las cuotas soportadas, debe distinguirse dos supuestos:

- Si no existe compromiso de ejercitar la opción de compra, y por tanto el arrendamiento financiero tiene la consideración de prestación de servicios de arrendamiento, las cuotas de IGIC que periódicamente repercuta el arrendador serán deducibles desde su devengo, es decir desde el momento en que resulte exigible la parte de precio que comprenda cada percepción.

- Si existe compromiso de ejercer la opción de compra, el arrendamiento financiero tiene la consideración de entrega de bienes y la cuota soportada puede deducirse desde el momento en que el bien se ponga en posesión del adquirente.

El plazo de caducidad del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por el arrendamiento financiero del vehículo es de cuatro años contados desde el devengo de tales cuotas.

C/ Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria. Tfno: 928.30.30.07 – Fax: 928.30.33.30
C/ José Manuel Guimerá, 8 Edf. Usos Múltiples II, 5ª Planta. 38071 – Santa Cruz de Tenerife. Tfno: 922.47.66.06 Fax: 922.47.66.73
Información Tributaria Básica
Internet: www.gobiernodecanarias.org/tributos
Teléfono: 012

Visto el escrito presentado en esta Consejería de Economía y Hacienda por la entidad consultante, en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (I.G.I.C.), 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 empresa consultante en el año 2003, compró un vehículo para sus servicios, siendo la forma de pago mediante un arrendamiento financiero, pagando en cada cuota periódica el IGIC correspondiente.

Se consulta si podrían deducir el IGIC completo de la factura, en el año de la compra, y si así fuese, al no haberlo hecho en el anterior ejercicio, si podrían deducirlo en los siguientes ejercicios.

Al escrito de consulta se adjuntan documentos de adquisición del vehículo (copias de factura proforma, contrato de arrendamiento financiero y algunos recibos bancarios del cargo de las cuotas).

SEGUNDO.- Los contratos de arrendamiento financiero a que se refiere el apartado 1 de la Disposición Adicional Séptima de la Ley 26/1988, de 29 de julio, sobre Disciplina e Intervención de las Entidades de Crédito, tiene a efectos del IGIC, una doble consideración según que el arrendatario se haya comprometido o no a ejercitar la opción de compra.

El artículo 6.2.7º de la Ley 20/1991, al regular el concepto de entrega de bienes, dispone que:

"2. En particular se consideran entregas de bienes: (…)

7º.- Las cesiones de bienes en virtud de contratos de venta a plazos con pacto de reserva de dominio y de arrendamientos- venta.

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 arrendamiento de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad, vinculante para ambas partes."

Por otra parte, el artículo 7 de la misma Ley, regulador del concepto de prestación de servicios, en número 2 apartado 2º, señala que:

"2. En particular se consideran prestaciones de servicios: (…)

C/ Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria. Tfno: 928.30.30.07 – Fax: 928.30.33.30
C/ José Manuel Guimerá, 8 Edf. Usos Múltiples II, 5ª Planta. 38071 – Santa Cruz de Tenerife. Tfno: 922.47.66.06 Fax: 922.47.66.73
Información Tributaria Básica
Internet: www.gobiernodecanarias.org/tributos
Teléfono: 012

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

Conforme a lo expuesto, los contratos de arrendamiento financiero tendrán la consideración de arrendamiento de bienes, y por tanto a efectos del IGIC de prestación de servicios, en tanto el arrendatario no se comprometa a ejercitar la opción de compra. Desde que el arrendatario se comprometa a ejercitar la opción de compra o no habiéndose comprometido previamente ejercita la opción de compra, el contrato de arrendamiento financiero tiene la consideración de entregas de bienes.

En tanto el arrendatario no ejerza la opción de compra o no se comprometa a ejercitar la opción de compra, el arrendamiento financiero tiene la consideración de prestación de servicios de arrendamiento, devengándose la cuota de IGIC, conforme a lo dispuesto en el artículo 18.1.e) de la Ley 20/1991, en el momento que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción.

El artículo 18.1.e) citado presenta la siguiente redacción:

"1. Se devengará el Impuesto en las entregas de bienes y prestaciones de servicios:

e) En los arrendamientos de bienes, en los suministros, en la cesión de derechos de autor a través de un contrato editorial sobre ventas efectivamente realizadas y, en general en las operaciones de tracto sucesivo, en el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a las entregas de bienes efectuadas como consecuencia de contratos de arrendamiento-venta o asimilados, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 6 de esta Ley"

Cuando el destinatario del arrendamiento financiero se comprometa a ejercitar la opción de compra o, no habiéndose comprometido previamente, ejercita la opción de compra, el contrato de arrendamiento financiero tiene la consideración de entregas de bienes. El IGIC se devengará cuando el bien se ponga en posesión del destinatario en el supuesto de existencia de compromiso a ejercitar la opción de compra, y se devengará cuando tenga lugar la puesta a disposición del bien cuando el destinatario del bien ejercite la opción de compra sin que haya existido previamente compromiso a ejercer tal opción. Todo ello de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 18.1.a) de la Ley 20/1991 que presenta la siguiente redacción:

"1. Se devengará el Impuesto en las entregas de bienes y prestaciones de servicios:

a) En las entregas de bienes cuando tenga lugar su puesta a disposición o, en su caso, cuando se efectúen conforme a la legislación que les sea aplicable.

C/ Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria. Tfno: 928.30.30.07 – Fax: 928.30.33.30
C/ José Manuel Guimerá, 8 Edf. Usos Múltiples II, 5ª Planta. 38071 – Santa Cruz de Tenerife. Tfno: 922.47.66.06 Fax: 922.47.66.73
Información Tributaria Básica
Internet: www.gobiernodecanarias.org/tributos
Teléfono: 012

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, en las entregas de bienes efectuadas en virtud del contrato de ventas a plazos con pacto de reserva de dominio o de arrendamiento de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes se devengará el impuesto cuando los bienes que constituyan su objeto se pongan en posesión del adquirente."

Hay que tener en cuenta que los arrendamientos financieros se asimilan a los arrendamientos-venta desde el momento en que el arrendatario se comprometa a ejercitar la opción de compra.

El artículo 28.1 de la Ley 20/1991 establece que los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas del IGIC devengadas como consecuencia de entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en Canarias las que, devengadas en dicho territorio, hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios, en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en operaciones sujetas y no exentas o en las demás operaciones a que se refiere el número 4 del artículo 29 de la misma Ley.

La deducción de las cuotas soportadas está condicionada al cumplimiento de una serie de requisitos objetivos, documentales y temporales. No obstante, existen diversas cuotas soportadas que están excluidas del derecho a la deducción que básicamente afectan a las cuotas soportadas en operaciones relacionadas con vehículos, buques y aeronaves, dichas exclusiones y restricciones del derecho a deducir están reguladas en el artículo 30 de la Ley 20/1991 que presenta el siguiente tenor:

"1. No podrán ser objeto de deducción:

1º.- Las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición, importación, arrendamiento, transformación, reparación, manteniendo o utilización de automóviles de turismo y sus remolques, motocicletas, aeronaves o embarcaciones deportivas o de recreo, así como los accesorios, piezas de recambio, combustibles, carburantes y lubricantes con destino a dichos vehículos y los demás servicios referentes a los mismos.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará a los siguientes vehículos:

a) Los destinados exclusivamente al transporte de mercancías.

b) los destinados exclusivamente al transporte de viajeros mediante la contraprestación, con excepción de las cuotas soportadas por la utilización de dichos vehículos que no serán deducibles en ningún caso.

c) Los destinados exclusivamente a la prestación de servicios de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.

C/ Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria. Tfno: 928.30.30.07 – Fax: 928.30.33.30
C/ José Manuel Guimerá, 8 Edf. Usos Múltiples II, 5ª Planta. 38071 – Santa Cruz de Tenerife. Tfno: 922.47.66.06 Fax: 922.47.66.73
Información Tributaria Básica
Internet: www.gobiernodecanarias.org/tributos
Teléfono: 012

d) Los destinados por sus fabricantes exclusivamente a la realización de pruebas, ensayos, demostraciones o promoción de ventas.

e) Los adquiridos por agentes comerciales independientes para destinarlos exclusivamente a sus desplazamientos profesionales.

f) Los adquiridos para ser utilizados exclusivamente en servicios de vigilancia.

g) En general, aquellos cuya utilización no de lugar a la aplicación de lo previsto en los artículos 26 y 27 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y, además, puedan considerarse afectos a la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo de acuerdo con lo dispuesto en el artículo anterior."

En el supuesto objeto de consulta, deducción del IGIC soportado en la adquisición o arrendamiento de los vehículos mediante un contrato de arrendamiento financiero, las cuotas soportadas serán deducibles en la medida que se trate de vehículos que se encuentren en algunos de los supuestos de excepción a las exclusiones o restricciones del derecho a deducir previsto en el artículo 30.1.1º de la referida Ley. En cualquier caso, podrán ser objeto de deducción las cuotas soportadas siempre que los referido vehículos se encuentren directa y exclusivamente afectos a la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo y su utilización no dé lugar a la existencia de retribuciones en especie a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Para hacer operativa la consulta, admitamos la deducibilidad de las cuotas de IGIC soportadas en la operación de arrendamiento financiero del vehículo, y entrando en la cuestión planteada debe determinarse cómo y cuándo debe realizarse dicha deducción.

El artículo 31.1.1º de la Ley 20/1991 establece:

"1.Sólo podrán ejercitar el derecho a la deducción los sujetos pasivos que estén en posesión del documento justificativo de su derecho.

A estos efectos, únicamente se considerarán documentos justificativos del derecho a la deducción:

1º. La factura original expedida por quien realice la entrega o preste el servicio o, en su nombre y por su cuenta, por su cliente o por un tercero, siempre que, para

cualquiera de estos casos, se cumplan los requisitos que se establezcan reglamentariamente"

El artículo 32.1 de la misma Ley, dispone a su vez que*: "El derecho a la deducción nace en el momento en que se devengan las cuotas deducibles."*

Por otra parte el artículo 33.3 de la Ley 20/1991 dispone que:

C/ Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria. Tfno: 928.30.30.07 – Fax: 928.30.33.30
C/ José Manuel Guimerá, 8 Edf. Usos Múltiples II, 5ª Planta. 38071 – Santa Cruz de Tenerife. Tfno: 922.47.66.06 Fax: 922.47.66.73
Información Tributaria Básica
Internet: www.gobiernodecanarias.org/tributos
Teléfono: 012

"El derecho a la deducción sólo podrá ejercitarse en la declaración- liquidación relativa al periodo de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en la de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho. El porcentaje de deducción de las cuotas deducibles soportadas será el definitivo del año en que se haya producido el nacimiento del derecho a deducir de las citadas cuotas."

Por último, el artículo 33 bis, párrafo primero, de la misma Ley establece que: "*el derecho a la deducción caduca cuando el titular no lo hubiera ejercitado en los plazos y cuantías señalados en el artículo 33 de esta Ley.*"

Conforme a todo lo expuesto, es criterio de este Centro Directivo que las cuotas soportadas por parte de la sociedad consultante respecto al arrendamiento financiero de un vehículo, serán deducibles sí tales cuotas soportadas no están incluidas en los supuestos de exclusión y restricción del derecho a deducir previsto en el artículo 30.1.1º de la Ley 20/1991, y siempre y cuando se cumplan el resto de los requisitos objetivos y documentales para el ejercicio del derecho a la deducción, esto es que el vehículo esté afectado exclusivamente al desarrollo de la actividad empresarial o profesional de la entidad adquirente o arrendataria y que esté en disposición de factura completa emitida por la entidad de arrendamiento financiero.

En el caso que sean deducibles las cuotas soportadas, debe distinguirse dos supuestos:

- Si no existe compromiso de ejercitar la opción de compra, y por tanto el arrendamiento financiero tiene la consideración de prestación de servicios de arrendamiento, las cuotas de IGIC que periódicamente repercuta el arrendador serán deducibles desde su devengo, es decir desde el momento en que resulte exigible la parte de precio que comprenda cada percepción.

- Si existe compromiso de ejercer la opción de compra, el arrendamiento financiero tiene la consideración de entrega de bienes y la cuota soportada puede deducirse desde el momento en que el bien se ponga en posesión del adquirente.

El plazo de caducidad del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por el arrendamiento financiero del vehículo es de cuatro años contados desde el devengo de tales cuotas.

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 107 de la Ley General Tributaria, le comunico para su conocimiento y demás efectos.

C/ Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria. Tfno: 928.30.30.07 – Fax: 928.30.33.30
C/ José Manuel Guimerá, 8 Edf. Usos Múltiples II, 5ª Planta. 38071 – Santa Cruz de Tenerife. Tfno: 922.47.66.06 Fax: 922.47.66.73
Información Tributaria Básica
Internet: www.gobiernodecanarias.org/tributos
Teléfono: 012

Las Palmas de Gran Canaria, 26 de abril de 2004

El DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván

C/ Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria. Tfno: 928.30.30.07 – Fax: 928.30.33.30
C/ José Manuel Guimerá, 8 Edf. Usos Múltiples II, 5ª Planta. 38071 – Santa Cruz de Tenerife. Tfno: 922.47.66.06 Fax: 922.47.66.73
Información Tributaria Básica
Internet: www.gobiernodecanarias.org/tributos
Teléfono: 012