PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE: **N.I.F.:**	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Artículo 29.6 Ley 20/1991 Artículo 30.1.1º Ley 20/1991 Artículo 40.8 y 9 Ley 20/1991 Artículo 25 Ley 19/1994

CUESTIÓN PLANTEADA:

La entidad mercantil consultante manifiesta su intención de adquirir un vehículo de turismo que va a destinar a su actividad, constituida ésta por la de agencia de seguros, como así manifiesta, utilizándolo para desplazarse y atender a sus clientes en el propio domicilio de éstos, tanto para la realización de pólizas, cobro de recibos como cobertura de siniestros, e inquiere sobre la procedencia de la aplicación al vehículo mencionado de la exención en el IGIC para la adquisición de bienes de inversión prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

CONTESTACIÓN VINCULANTE:

No es aplicable la exención prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994 en la entrega de un vehículo de turismo, adquirido por una entidad que se dedica a la actividad de agencia de seguros, con el objeto de destinarlo en exclusiva para desplazarse y atender a sus clientes en el propio domicilio de éstos, tanto para la realización de pólizas, cobro de recibos como cobertura de siniestros en la medida en que el citado vehículo mantiene la facultad de disposición para usos particulares.

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 artículo 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 mercantil consultante manifiesta su intención de adquirir un vehículo de turismo que va a destinar a su actividad, constituida ésta por la de agencia de seguros, como así manifiesta, utilizándolo para desplazarse y atender a sus clientes en el propio domicilio de éstos, tanto para la realización de pólizas, cobro de recibos como cobertura de siniestros, e inquiere sobre la procedencia de la aplicación al vehículo mencionado de la exención en el IGIC para la adquisición de bienes de inversión prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

SEGUNDO.- El artículo 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, establece la exención en el IGIC de las importaciones y entregas de bienes de inversión. La aplicación de esta exención está condicionada a un conjunto de requisitos subjetivos, objetivos, temporales y documentales. Respecto de lo que nos interesa en la presente consulta nos referiremos exclusivamente al requisito objetivo de que el bien objeto de la importación o adquisición debe catalogarse de inversión.

El apartado 7 del citado artículo 25 remite a la normativa del IGIC para determinar el concepto de bien de inversión. De esta forma el artículo 40.8 de la Ley 20/1991 define al bien de inversión como los "*bienes corporales, muebles, semovientes o inmuebles que, por su naturaleza y función, estén normalmente destinados a ser utilizados por un período de tiempo superior a un año como instrumento de trabajo o medios de explotación."* El número 9 del citado artículo 40 delimita negativamente el concepto de bien de inversión, y entre otros supuestos, se aclara en el apartado 5º que no tendrán la consideración de bien de inversión "*los bienes excluidos del derecho a la deducción conforme dispone el número 1 del artículo 30 de esta Ley"*

El artículo 30.1.1º de la Ley 20/1991 expresamente establece que no podrán ser objeto de deducción *"Las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición, importación, arrendamiento, transformación, reparación, mantenimiento o utilización de automóviles de turismo y sus remolques, (...), así como los accesorios, piezas de recambio, combustibles, carburantes y lubrificantes con destino a dichos vehículos y los demás servicios referentes a los mismos."*

No obstante, se prevé que la anterior exclusión no se aplicará, entre otros supuestos, a una serie de vehículos según su destino, y que se enumeran a continuación:

"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 enseñanzas de conductores o pilotos mediante contraprestación.

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 dé 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 consecuencia, con carácter general, al carecer del carácter de deducibles en el IGIC de las cuotas satisfechas en las entregas e importaciones de vehículos automóviles conforme al artículo 30.1.1º de la Ley 20/1991, los mismos no podrán tener la consideración de bienes de inversión ni, por tanto, acogerse a la exención prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994, salvo que, por el contrario, efectivamente no exista restricción respecto al carácter deducible de aquéllos.

Queda, como posible única causa excluyente de la restricción en el derecho a la deducción de las cuotas de IGIC de las adquisiciones o importaciones objeto de consulta el que la utilización del vehículo de turismo no dé 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, pueda considerarse afecto a la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 29 de la Ley 20/1991. Esta causa excluyente, por tanto, se divide en dos componentes, que serían los siguientes:

1º Que su utilización no dé lugar a la aplicación de lo previsto en el artículos 26 y 27 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, es decir, que no constituya una retribución en especie, entendiendo que constituyen retribuciones en especie la utilización, consumo u obtención, para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, aun cuando no supongan un gasto real para quien las conceda, de tal modo que sólo procederá imputar al contribuyente una retribución en especie cuando éste tenga la facultad de disponer del vehículo para usos particulares, con independencia de que exista o no una utilización efectiva para dichos fines.

2º Que puedan considerarse afectos a la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 29 de la Ley 20/1991.

El artículo 29 de la Ley 20/1991, en su número 6, dispone que "*no se considerarán exclusivamente afectados a una actividad empresarial o profesional:*

1º. Los bienes y derechos que se destinen a dicha actividad y a otras de naturaleza no empresarial ni profesional por períodos de tiempo alternativos:

2º Los bienes o servicios que se utilicen simultáneamente para actividades empresariales o profesionales y para necesidades privadas.

3º Los bienes adquiridos por el sujeto pasivo que no se integren en su patrimonio empresarial o profesional.

4º Los bienes destinados a la satisfacción de necesidades personales o particulares de los empresarios o profesionales o de sus familiares o bien del personal dependiente de los mismos, con excepción de los destinados al alojamiento gratuito, en los locales o instalaciones de la empresa, del personal encargado de la vigilancia y seguridad de los mismos."

Si bien, en apariencia, en la letra g) del artículo 30.1.1º de la Ley 20/1991 se distinguen los dos componentes anteriormente expuestos, en realidad los mismos se encuentran estrechamente ligados, en tanto suponen el destino, total o parcial, del bien para uso privado. Ahora bien, si dicha circunstancia ya de por sí puede provocar la prohibición de deducción de las cuotas soportadas en las adquisiciones de bienes o servicios, cualquiera que sean éstos, en tanto se entiende que no se encuentran directamente relacionados con el ejercicio de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo, con mayor abundamiento deben considerarse aquellos que, por su propia naturaleza, el legislador ha presumido su utilización para fines particulares, como son los vehículos de turismo, motocicletas, aeronaves y embarcaciones deportivas o de recreo.

En efecto, con especial énfasis en el vehículo de turismo objeto de consulta, su utilización para atención de la clientela "*in situ*" no permite acreditar que no exista un uso particular del empresario o del personal dependiente de los mismos o, al menos, que se tenga la facultad de disposición en dicho sentido. Una interpretación laxa de la anterior restricción, asumiendo que la mera manifestación de voluntad del sujeto pasivo de dedicar el vehículo exclusivamente a la atención de sus clientes, prácticamente imposibilitaría la comprobación por parte de la Administración. El sujeto pasivo no podrá acreditar, "*a sensu contrario*", en una hipotética actuación comprobatoria de la Administración Tributaria, y por cualquier medio admisible en derecho, la imposibilidad de destino para uso privado del vehículo de turismo, como pudiera ser, por ejemplo, el poder acreditar que mantiene inmovilizado el vehículo fuera de las horas habituales de trabajo.

En definitiva, es criterio de este Centro Directivo que no es aplicable la exención prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994 en la entrega de un vehículo de turismo, adquirido por una entidad que se dedica a la actividad de agencia de seguros, con el objeto de destinarlo en exclusiva para desplazarse y atender a sus clientes en el propio domicilio de éstos, tanto para la realización

de pólizas, cobro de recibos como cobertura de siniestros en la medida en que el citado vehículo mantiene la facultad de disposición para usos particulares.

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.

Las Palmas de Gran Canaria, a 27 de junio de 2005
DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván

MAXOSEGUR INTERNACIONAL, S.L.
D. José Manuel Álvarez Alba
C/Primero de Mayo, 1
35600 Puerto del Rosario (Fuerteventura).-