

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFC060428

DGT: 23-05-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2204/2016

**SUMARIO:**

**IVA. Tipo superreducido. Vehículos para minusválidos/personas con discapacidad.** Una persona física ha heredado de su marido un vehículo que había sido adquirido por éste en diciembre del 2011 con aplicación del tipo del 4 por ciento y que pretende ahora transmitir sin que hayan transcurrido 4 años desde su adquisición. En estas circunstancias, se plantea si tiene obligación de regularizar el tipo de gravamen, así como el modelo que debe utilizar al efecto, el importe que debe ser regularizado y, por último, si el tipo de gravamen de referencia debe ser el 18 por ciento o el veinte en la actualidad. Pues bien, la transmisión antes del transcurso del plazo de 4 años de aquellos vehículos que han sido adquiridos con aplicación del tipo del 4 por ciento ha sido ya objeto de análisis, concluyendo que en el caso de que efectivamente se proceda a la venta del vehículo, cuya adquisición tributó por el Impuesto al tipo del 4 por ciento, se pierde el beneficio fiscal de tributar al citado tipo reducido, debiendo el contribuyente reintegrar, a través de la Administración tributaria de su domicilio fiscal, el importe del citado beneficio a la Hacienda Pública. No obstante, dicha doctrina hace referencia a las transmisiones de vehículos por actos «inter vivos», de forma que cuando un vehículo es adquirido por un acto «mortis causa», como así ocurre en el supuesto aquí planteado, no tiene el adquirente la obligación de mantener la propiedad del vehículo hasta que haya transcurrido el plazo de 4 años desde la adquisición originaria del mismo. Por tanto, la transmisión del vehículo antes del transcurso del plazo de 4 años desde la adquisición del mismo en un supuesto como el planteado en este caso, no determina la pérdida del beneficio fiscal disfrutado en su adquisición. [Esta consulta es sustituida por la consulta DGT, de 30-05-2017, nº V1322/2017 (NFC065085) y, en consecuencia, queda anulada].

**PRECEPTOS:**

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 90 y 91.  
RD 1624/1992 (Rgto IVA), art. 26.bis.

**Descripción sucinta de los hechos:**

La consultante es una persona física que ha heredado de su marido un vehículo que había sido adquirido por éste en diciembre del 2011 con aplicación del tipo del 4 por ciento y que pretende ahora la consultante transmitir sin que hayan transcurrido 4 años desde su adquisición.

**Cuestión planteada:**

Se plantea por la consultante si tiene obligación de regularizar el tipo de gravamen, así como el modelo que debe utilizar al efecto, el importe que debe ser regularizado y, por último, si el tipo de gravamen de referencia debe ser el 18 por ciento o el veinte en la actualidad.

**Contestación:**

1.- De conformidad con el artículo 90 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el valor añadido (BOE del 29 de diciembre):

“Uno. El Impuesto se exigirá al tipo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.  
Dos. El tipo impositivo aplicable a cada operación será el veinte en el momento del devengo.

(...).”

Por otra parte, el artículo 91.Dos.1.4º del mismo texto legal dispone que:

“Dos. Se aplicará el tipo del 4 por ciento a las operaciones siguientes:

1. Las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de los bienes que se indican a continuación:

(...)

4.º Los vehículos para personas con movilidad reducida a que se refiere el número 20 del Anexo I del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el Texto Articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, en la redacción dada por el Anexo II A del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos, y las sillas de ruedas para uso exclusivo de personas con discapacidad.

Los vehículos destinados a ser utilizados como autotaxis o autoturismos especiales para el transporte de personas con discapacidad en silla de ruedas, bien directamente o previa su adaptación, así como los vehículos a motor que, previa adaptación o no, deban transportar habitualmente a personas con discapacidad en silla de ruedas o con movilidad reducida, con independencia de quien sea el conductor de los mismos.

La aplicación del tipo impositivo reducido a los vehículos comprendidos en el párrafo anterior requerirá el previo reconocimiento del derecho del adquirente, que deberá justificar el destino del vehículo.

A efectos de este apartado dos, se considerarán personas con discapacidad aquellas con un grado de discapacidad igual o superior al 33 por ciento. El grado de discapacidad deberá acreditarse mediante certificación o resolución expedida por el Instituto de Mayores y Servicios Sociales o el órgano competente de la comunidad autónoma.

(...).”.

El desarrollo de 91.Dos.1.4º de la Ley del Impuesto se contiene en el artículo 26 Bis del Reglamento del Impuesto aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE del 31 de diciembre) que establece que:

“Dos.1. Se aplicará lo previsto en el artículo 91.dos.1.4.º, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto a la entrega, adquisición intracomunitaria o importación de los vehículos para el transporte habitual de personas con movilidad reducida o para el transporte de personas con discapacidad en silla de ruedas, siempre que concurren los siguientes requisitos:

1.º Que hayan transcurrido al menos cuatro años desde la adquisición de otro vehículo en análogas condiciones.

No obstante, este requisito no se exigirá en el supuesto de siniestro total de los vehículos, certificado por la entidad aseguradora o cuando se justifique la baja definitiva de los vehículos.

(...)

En todo caso, el adquirente deberá justificar la concurrencia de dichas condiciones distintas a las que se produjeron en la adquisición del anterior vehículo o vehículos.

2.º Que no sean objeto de una transmisión posterior por actos inter vivos durante el plazo de cuatro años siguientes a su fecha de adquisición.

2. La aplicación del tipo impositivo previsto en el artículo 91.dos.1.4.º, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto requerirá el previo reconocimiento del derecho por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, iniciándose mediante solicitud suscrita tanto por el adquirente como por la persona con discapacidad. Dicho reconocimiento, caso de producirse, surtirá efecto desde la fecha de su solicitud.

Se deberá acreditar que el destino del vehículo es el transporte habitual de personas con discapacidad en silla de ruedas o con movilidad reducida. Entre otros medios de prueba serán admisibles los siguientes:

- a) La titularidad del vehículo a nombre de la persona con discapacidad.
- b) Que el adquirente sea cónyuge de la persona con discapacidad o tenga una relación de parentesco en línea directa o colateral hasta del tercer grado inclusive.
- c) Que el adquirente esté inscrito como pareja de hecho de la persona con discapacidad en el Registro de parejas o uniones de hecho de la Comunidad Autónoma de residencia.
- d) Que el adquirente tenga la condición de tutor, representante legal o guardador de hecho de la persona con discapacidad.
- e) Que el adquirente demuestre la convivencia con la persona con discapacidad mediante certificado de empadronamiento o por tener el domicilio fiscal en la misma vivienda.
- f) En el supuesto de que el vehículo sea adquirido por una persona jurídica, que la misma esté desarrollando actividades de asistencia a personas con discapacidad o, en su caso, que cuente dentro de su plantilla con trabajadores con discapacidad contratados que vayan a utilizar habitualmente el vehículo.

La discapacidad o la movilidad reducida se deberán acreditar mediante certificado o resolución expedido por el Instituto de Mayores y Servicios Sociales (IMSERSO) u órgano competente de la Comunidad Autónoma correspondiente.

No obstante, se considerarán afectados por una discapacidad igual o superior al 33 por ciento:

- a) Los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o de gran invalidez.
- b) Los pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad.
- c) Cuando se trate de personas con discapacidad cuya incapacidad sea declarada judicialmente. En este caso, la discapacidad acreditada será del 65 por ciento aunque no alcance dicho grado.

Se considerarán personas con movilidad reducida:

- a) Las personas ciegas o con deficiencia visual y, en todo caso, las afiliadas a la Organización Nacional de Ciegos Españoles (ONCE) que acrediten su pertenencia a la misma mediante el correspondiente certificado.
- b) Los titulares de la tarjeta de estacionamiento para personas con discapacidad emitidas por las Corporaciones Locales o, en su caso, por las Comunidades Autónomas, quienes en todo caso, deberán contar con el certificado o resolución expedido por el Instituto de Mayores y Servicios Sociales (IMSERSO) u órgano competente de la Comunidad Autónoma correspondiente, acreditativo de la movilidad reducida.

(...)

4. Los sujetos pasivos que realicen las entregas de vehículos para el transporte habitual de personas con discapacidad en silla de ruedas o con movilidad reducida a que se refiere el segundo párrafo del artículo 91.dos.1.4.º de la Ley del Impuesto sólo podrán aplicar el tipo impositivo reducido cuando el adquirente acredite su derecho mediante el documento en el que conste el pertinente acuerdo de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, el cual deberá conservarse durante el plazo de prescripción.”.

2.- La transmisión antes del transcurso del plazo de 4 años de aquellos vehículos que han sido adquiridos con aplicación del tipo del 4 por ciento ha sido ya objeto de análisis por este Centro Directivo en reiteradas ocasiones como en la contestación dada a la consulta de 23 de marzo del 2013 y número V0581-10 en la que se concluía que:

“En el caso de que efectivamente se proceda a la venta del vehículo, cuya adquisición tributó por el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo del 4 por ciento, se pierde el beneficio fiscal de tributar al citado tipo

reducido, debiendo el consultante reintegrar, a través de la Administración tributaria de su domicilio fiscal, el importe del citado beneficio a la Hacienda Pública.

De acuerdo con lo expuesto, no resultará aplicable el tipo impositivo del 4 por ciento a la adquisición del nuevo vehículo que se menciona en el escrito de consulta, puesto que desde la adquisición del anterior no han transcurrido cuatro años, requisito establecido en el artículo 26.bis, dos.1, número 1º del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, salvo que previamente se haya regularizado la situación tributaria en la forma señalada en el párrafo anterior.”.

No obstante, dicha doctrina hace referencia a las transmisiones de vehículos por actos “inter vivos”, así explicitado en el propio artículo 26 bis del Reglamento del Impuesto, de forma que cuando un vehículo es adquirido por un acto “mortis causa”, como así ocurre en el supuesto planteado en esta consulta, no tiene el adquirente la obligación de mantener la propiedad del vehículo hasta que haya transcurrido el plazo de 4 años desde la adquisición originaria del mismo.

Por tanto, la transmisión del vehículo antes del transcurso del plazo de 4 años desde la adquisición del mismo en un supuesto como el planteado en la presente consulta, no determina la pérdida del beneficio fiscal disfrutado en su adquisición.

**3.-** Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.