

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

Referencia: NFC062161

DGT: 30-09-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V4176/2016

**SUMARIO:**

**IVA. Tipo superreducido. Vehículos para minusválidos/personas con discapacidad.** Una persona física adquirió hace tres años y medio un vehículo de turismo soportando el tipo impositivo del 4 por ciento por aplicación del art. 91.Dos.1.4º de la Ley 37/1992 (Ley IVA). En ese momento usaba una silla de ruedas manual. Actualmente ha adquirido una silla/scooter automática y el vehículo que posee, según la ITV y otra normativa, no se puede homologar para instalarle rampa de subida y rebajar el suelo trasero para la pertinente adaptación, o bien la instalación de una grúa manual/automática para ayudar a subir la silla, por lo que se está planteando adquirir un vehículo nuevo o usado que disponga de rampa de acceso para sillas de ruedas. Pues bien, la aplicación del derecho a la aplicación del tipo impositivo del 4 por ciento en la adquisición de un nuevo vehículo por esta persona, está condicionada a la solicitud y obtención del reconocimiento de dicho derecho por la Agencia Estatal de Administración Tributaria y al cumplimiento de los requisitos regulados en el art. 91.Dos.1.4º de la Ley 37/1992 (Ley IVA) y en el art. 26.bis del RD 1624/1992 (Rgto IVA). A tal efecto, dado que según los hechos descritos, no han transcurrido 4 años desde la adquisición del anterior vehículo soportando el tipo impositivo del 4 por ciento por aplicación del art. 91.Dos.1.4º de la Ley 37/1992 (Ley IVA), deberá justificar ante el órgano competente la concurrencia de condiciones distintas a las que se produjeron en la adquisición del anterior vehículo.

**PRECEPTOS:**

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 90 y 91.

RD 1624/1992 (Rgto IVA), art. 26.bis.

RDLeg. 6/2015 (TR de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial), disp. adic. primera.

**Descripción sucinta de los hechos:**

El consultante persona física adquirió hace tres años y medio un vehículo de turismo soportando el tipo impositivo del 4 por ciento por aplicación del artículo 91.Dos.1.4º de la Ley 37/1992. En ese momento usaba una silla de ruedas manual.

Actualmente ha adquirido una silla/scooter automática y el vehículo que posee, según la ITV y otra normativa, no se puede homologar para instalarle rampa de subida y rebajar el suelo trasero para la pertinente adaptación, o bien la instalación de una grúa manual/automática para ayudar a subir la silla.

El consultante se está planteando adquirir un vehículo nuevo o usado que disponga de rampa de acceso para sillas de ruedas.

**Cuestión planteada:**

Aplicación del tipo reducido del 4 por ciento en la adquisición del vehículo citado aunque no hayan transcurrido 4 años desde la anterior adquisición de otro vehículo, por entender que no concurren condiciones análogas en las dos adquisiciones.

**Contestación:**

1.- El artículo 90, apartado uno, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que el Impuesto sobre el Valor Añadido se exigirá al tipo impositivo del 21 por ciento, salvo lo previsto en el artículo 91 siguiente.

2.- Por su parte, el artículo 91, apartado dos.1, número 4º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, establece lo siguiente:

“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:

(...)

4º. 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 minusvalía igual o superior al 33 por ciento. El grado de minusvalía deberá acreditarse mediante certificación o resolución expedida por el Instituto de Mayores y Servicios Sociales o el órgano competente de la comunidad autónoma.”

La Disposición adicional primera del Real Decreto Legislativo 6/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial (BOE 31 de octubre), que entrará en vigor el 1 de febrero de 2016, establece lo siguiente:

“Las referencias normativas efectuadas en otras disposiciones al texto articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, aprobado por el Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, se entenderán efectuadas a los preceptos correspondientes del texto refundido que se aprueba.”

A tal efecto, el número 11 de su Anexo I, dispone lo siguiente:

“A los efectos de esta ley y sus disposiciones complementarias, se entiende por:

(...)

11. Vehículo para personas de movilidad reducida. Vehículo cuya tara no sea superior a 350 kilogramos y que, por construcción, no puede alcanzar en llano una velocidad superior a 45 km/h, proyectado y construido especialmente (y no meramente adaptado) para el uso de personas con alguna disfunción o incapacidad física. En cuanto al resto de sus características técnicas se les equipara a los ciclomotores de tres ruedas.”

3.- En relación con “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 quién sea el conductor de los mismos”, indicados en el segundo párrafo del citado artículo 91.Dos.1.4º, el Anexo II del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos (BOE del 26 de enero de 1999) recoge la siguiente definición de vehículo a motor: “Vehículo provisto de motor para su propulsión. Se excluyen de esta definición los ciclomotores, los tranvías y los vehículos para personas de movilidad reducida”. Dicha definición se recoge asimismo en el número 12 del Anexo I del texto refundido de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, aprobado por el Real Decreto Legislativo 6/2015, de 30 de octubre.

Por tanto, desde un punto de vista objetivo, los vehículos a motor mencionados en la Ley 37/1992 serían, en principio, todos aquellos incluidos en la anterior definición, a excepción de ciclomotores, tranvías y vehículos para personas de movilidad reducida. En una primera aproximación, dicha definición abarcaría a turismos, vehículos comerciales o industriales, motocicletas, etc.

Sin embargo, no todos los vehículos a motor englobados en la definición ofrecida por el Reglamento General de Vehículos son aptos para la aplicación del tipo impositivo del 4 por ciento a su adquisición. En efecto, la Ley exige que se trate de vehículos que deban transportar habitualmente a personas con discapacidad en silla de ruedas o con movilidad reducida. Ello llevaría a considerar que el vehículo en cuestión debe ser adecuado para poder llevar a cabo el citado transporte.

Dado que quienes deben ser transportados son personas con discapacidad en silla de ruedas o con movilidad reducida, el vehículo debe tener capacidad suficiente para trasladar al discapacitado en su silla de ruedas, en el primer caso. Tratándose de personas con movilidad reducida, el vehículo también debe ser apto para el transporte de las mismas, por lo que una motocicleta no cumpliría este requisito.

4.- El desarrollo reglamentario del artículo 91, apartado dos.1, número 4º de la Ley 37/1992, está contenido en el artículo 26 bis del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE del 31), según la redacción dada por el artículo primero.Trece del Real Decreto 828/2013, de 25 de octubre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido así como otros Reglamentos (BOE de 26 de octubre), vigente desde el 27 de octubre de 2013, que dispone lo siguiente:

“Artículo 26 bis. Tipo impositivo reducido.

(...)

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.

No se considerarán adquiridos en análogas condiciones, los vehículos adquiridos para el transporte habitual de personas con discapacidad en silla de ruedas o con movilidad reducida, por personas jurídicas o entidades que presten servicios sociales de promoción de la autonomía personal y de atención a la dependencia a que se refiere la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia, así como servicios sociales a que se refiere la Ley 13/1982, de 7 de abril, de integración social de los minusválidos, siempre y cuando se destinen al transporte habitual de distintos grupos definidos de personas o a su utilización en distintos ámbitos territoriales o geográficos de aquéllos que dieron lugar a la adquisición o adquisiciones previas.

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.

3. En las importaciones, el reconocimiento del derecho corresponderá a la Aduana por la que se efectúe la importación.

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.1.4º 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.”

5.- Por otro lado, el Tribunal Económico Administrativo Central, en relación con la interpretación del requisito establecido en el artículo 26 bis.dos.1.1º del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, en sus Resoluciones de 5-7-2011 (R.G. 3367-09; 3428-09; 3516-09 y otras) y de 14-2-2012 (R.G. 2016-11 a 2051-11), ha dispuesto lo siguiente:

“Ahora bien, la entidad alude también a la interpretación que debemos efectuar respecto de los términos en que se pronuncia el precepto reglamentario, en el sentido de que si bien se exige que transcurran cuatro años, sin embargo, añade “en análogas condiciones”.

No pueden desconocerse este términos que el legislador reglamentario utiliza en la delimitación del requisito que venimos examinando. Una primera conclusión no puede ser otra que, la adquisición de un vehículo dentro de los cuatro años desde que se adquirió otro, pero realizada en condiciones que no son “análogas” a las que se tuvieron en cuenta o que existieron en el momento de la adquisición de vehículo anterior, debe dar como resultado que pueda y deba admitirse la aplicación del tipo impositivo reducido del 4 por 100. De la misma forma, la ampliación de los

supuestos en que resulta de aplicación del tipo reducido nos lleva a considerar que también respecto de ellos deben analizarse los términos que señalamos.

Conforme al Diccionario de la Real Academia de la Lengua por “análogo/a” hemos de entender que tiene analogía con algo; y “analogía” es la “relación de semejanza entre cosas distintas”, lo que supone comparar o relacionar dos o más objetos o experiencias, apreciando y señalando características generales y particulares, generando razonamientos y conductas basándose en la existencia de las semejanzas entre unos y otros. Finalmente, por “condición”, y conforme a una de las acepciones del Diccionario, hemos de entender la “circunstancias que afectan a un proceso o al estado de una persona o cosa”.

En definitiva, si las circunstancias relativas al hecho que estamos examinando (la adquisición del vehículo para destinarlo a las actividades previstas en la norma) son semejantes, diremos que concurren “análogas condiciones” lo que determinaría la no aplicación del tipo impositivo reducido a la adquisición del segundo o ulterior vehículo dentro del plazo de los cuatro años desde que se adquirió el anterior. Por el contrario, si estas circunstancias no son semejantes, estaremos ante “condiciones no análogas” lo que implicará que pueda aplicarse el tipo impositivo, aun cuando no haya transcurrido el citado plazo de cuatro años.

Desde un punto de vista jurídico, podemos señalar que nos encontramos ante un concepto jurídico indeterminado que precisa de una concreción a cada supuesto examinado, atendiendo al conjunto de circunstancias concurrentes que incidan sobre el hecho concreto, en nuestro caso, de la adquisición del vehículo, para compararlo con las circunstancias que concurren en la adquisición o las adquisiciones anteriores de vehículos realizadas dentro del plazo de los cuatro años anteriores.

Y para ello, no puede tenerse en cuenta exclusivamente el hecho de la adquisición de un vehículo (cualquiera que sea el modelo adquirido), puesto que este es el hecho concurrente y común en todos los casos (siempre se dará la adquisición de un vehículo, puesto que este es el hecho imponible gravado), ni tampoco que la persona adquirente sea la misma (pues ello será también una condición común a las adquisiciones que realizamos que, en principio impide la aplicación del tipo reducido a la segunda o ulterior adquisición, salvo que no concurren análogas condiciones).

Deberemos considerar el resto de las circunstancias que rodean la adquisición de cada vehículo, a fin de comprobar si son análogas o no con las que concurren en la adquisición o adquisiciones anteriores.

Entre las circunstancias que deberemos tener en cuenta (no puede realizarse una enumeración cerrada o exhaustiva de ellas, puesto que, como hemos indicado nos encontramos ante un concepto jurídico indeterminado que deberemos integrar en cada caso de acuerdo con las circunstancias concurrentes en él) nos encontramos en primer lugar las reflejadas en el propio artículo 91.dos.1.4º, párrafo segundo, de la LIVA, como es la actividad o las actividades para las que se destina la adquisición del vehículo e, indudablemente, ante actividades distintas o diversas deberemos concluir que no concurren análogas condiciones en la adquisición de los vehículos.

También, las personas a las que se destinan los vehículos debe ser otra de las circunstancias a tener en cuenta y que se deduce del propio precepto legal, puesto que vehículos destinados a trasladar habitualmente a un grupo de personas definido (bien por su identificación concreta, bien por otros parámetros) no pueden impedir la aplicación del tipo impositivo reducido a la adquisición de vehículos destinados a trasladar o transportar a grupos de personas distintas al anterior, ya que no concurren análogas condiciones, si consideramos el destinatario o destinatarios a los que se dirige la actividad que se realiza con los vehículos.

En este sentido, deberíamos considerar también el ámbito territorial o geográfico en el que se realiza la actividad o las actividades diferenciadas, puesto que es otra circunstancia importante que determina la existencia de condiciones no semejantes.

Ahora bien, como hemos indicado, las circunstancias que acabamos de señalar, no son las únicas a tener en cuenta, puesto que deberá apreciarse en cada caso, en función de las condiciones que concurren en el supuesto de hecho.

Sí debe advertirse que, de conformidad con el artículo 91.dos.1.4º, párrafo tercero, es al adquirente al que corresponde justificar el destino del vehículo, esto es, la concurrencia de condiciones diferenciadas o no semejantes a las que se produjeron en la adquisición del vehículo anterior o vehículos anteriores, dentro del plazo de cuatro años precedentes a la adquisición del vehículo para el que se solicita el reconocimiento del derecho a aplicar el tipo reducido del 4 por 100.”.

**6.-** De acuerdo con todo lo anterior, la aplicación del derecho a la aplicación del tipo impositivo del 4 por ciento en la adquisición de un nuevo vehículo por el consultante, está condicionada a la solicitud y obtención del

reconocimiento de dicho derecho por la Agencia Estatal de Administración Tributaria y al cumplimiento de los requisitos regulados en el artículo 91, apartado dos.1, número 4º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido y en el artículo 26 bis del Reglamento de dicho Impuesto.

A tal efecto, dado que según el escrito de consulta no han transcurrido 4 años desde la adquisición del anterior vehículo soportando el tipo impositivo del 4 por ciento por aplicación del artículo 91.Dos.1.4º de la Ley 37/1992, el consultante deberá justificar ante el órgano competente la concurrencia de condiciones distintas a las que se produjeron en la adquisición del anterior vehículo

**7.-** 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.