

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC065085

DGT: 30-05-2017

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1322/2017

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 ahora, pretende transmitirlo sin que hayan transcurrido 4 años desde su adquisición. Pues bien, la transmisión de un vehículo por actos «inter vivos» antes del transcurso del plazo de 4 años desde la matriculación del mismo, previsto en el art. 26.bis del RD 1624/1992 (Rgto IVA), que desarrolla el art. 91.Dos.1.4º de la Ley 37/1992 (Ley IVA), determina que se incumplan las condiciones para la aplicación del tipo reducido del 4 por ciento aun cuando la persona que transmite el vehículo lo haya adquirido, a su vez, «mortis causa» por el fallecimiento de su anterior titular como ocurre en el supuesto analizado. En consecuencia, la persona física que nos ocupa, debe reintegrar el importe del citado beneficio a la Hacienda Pública. [Esta consulta sustituye a la consulta DGT, de 23-05-2016, n.º V2204/2016 (NFC060428), que en consecuencia, queda anulada].

PRECEPTOS:

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

RD 1624/1992 (Rgto IVA), arts. 26.bis y 71.

ORDEN HAP/1222/2014 (Modifica la Orden EHA/3434/2007, de 23 de noviembre, por la que se aprueban los modelos 322 de autoliquidación mensual, modelo individual, y 353 de autoliquidación mensual, modelo agregado, y el modelo 039 de Comunicación de datos, correspondientes al Régimen especial del Grupo de Entidades en el IVA, y la Orden HAC/3625/2003, de 23 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 309 de declaración-liquidación no periódica del IVA).

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 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:

La presente contestación a la consulta sustituye a la anterior de fecha 23 de mayo de 2016, nº V2204-16, que por lo tanto queda anulada.

A) En relación con las cuestiones relacionadas con los Impuestos Especiales, se informa lo siguiente.

1.- El criterio de este Centro directivo establecido en la consulta vinculante nº V0993-06 de fecha 03 de mayo de 2006 supone que una transmisión por actos “inter vivos” -posterior a una previa transmisión “mortis causa”- antes de que hayan transcurrido cuatro años desde su primera matriculación definitiva, incumple el requisito establecido en el número 2º del apartado d) del artículo 66 de la Ley 38/1992 de 28 de diciembre, de

Impuestos Especiales, por lo que se deberá proceder a la autoliquidación del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte y al ingreso de las cuotas correspondientes.

A continuación se transcribe la consulta vinculante nº V0993-06 de fecha 03 de mayo de 2006:

“ El artículo 66.1.d) de la Ley 38/1992 de Impuestos Especiales establece lo siguiente:

“1. Estará exenta del impuesto la primera matriculación definitiva de los siguientes medios de transporte:

(...)

d) Los vehículos automóviles matriculados a nombre de minusválidos para su uso exclusivo, siempre que concurren los siguientes requisitos:

1º) que hayan transcurrido al menos 4 años desde la matriculación de otro vehículo en análogas condiciones.

No obstante este requisito no se exigirá en supuestos de siniestro total de los vehículos, debidamente acreditado.

2º) que no sean objeto de una transmisión posterior por actos “inter vivos” durante el plazo de los cuatro años siguientes a la fecha de su matriculación.”

Por su parte el artículo 65.3 de la misma Ley dispone:

“3. La modificación, antes de transcurridos cuatro años desde la primera matriculación definitiva, de las circunstancias o requisitos determinantes de los supuestos de no sujeción o de exención previstos en la presente Ley, dará lugar a la autoliquidación e ingreso del impuesto especial con referencia al momento en que se produzca dicha modificación, salvo que tras la modificación resulte aplicable un supuesto de no sujeción o de exención de los previstos en esta Ley...”

El hecho de que se produzca una transmisión “mortis causa” previa no determina que a partir de la misma pueda transmitirse libremente por actos “inter vivos” el vehículo en cuestión.

En efecto, si se produce una transmisión por actos “inter vivos” -posterior a una previa transmisión “mortis causa”- antes de que hayan transcurrido cuatro años desde su primera matriculación definitiva, habrá de estimarse que se ha incumplido el requisito establecido en el número 2º del apartado d) del artículo 66 de la Ley 38/1992 de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, por lo que se deberá proceder a la autoliquidación del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte y al ingreso de las cuotas correspondientes.

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.”

B) En relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, se informa lo siguiente.

2.- 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 vigente 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.1.4º 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.”.

De ese modo, la transmisión de un vehículo por actos “inter vivos” antes del transcurso del plazo de 4 años desde la matriculación del mismo, previsto en el artículo 26 bis del Reglamento del impuesto que desarrolla el artículo 91.Dos.1.4º de la Ley 37/1992, determina que se incumplan las condiciones para la aplicación del tipo reducido del 4 por ciento aun cuando la persona que transmite el vehículo lo ha adquirido, a su vez, “mortis causa” por el fallecimiento de su anterior titular como ocurre en el supuesto objeto de consulta.

En consecuencia, la consultante debe reintegrar el importe del citado beneficio a la Hacienda Pública.

A este respecto, el artículo 71, apartado 8 del Reglamento del Impuesto establece lo siguiente:

“8. Deberán presentar declaración-liquidación especial de carácter no periódico, en el lugar, forma, plazos e impresos que establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas:

(...)

7.º Cualesquiera otras personas o entidades para los que así se determine por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.”

A tal efecto, la Orden HAP/1222/2014, de 9 de julio, por la que se modifica la Orden EHA/3434/2007, de 23 de noviembre, por la que se aprueban los modelos 322 de autoliquidación mensual, modelo individual, y 353 de autoliquidación mensual, modelo agregado, y el modelo 039 de Comunicación de datos, correspondientes al Régimen especial del Grupo de Entidades en el Impuesto sobre el Valor Añadido, y la Orden HAC/3625/2003, de 23 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 309 de declaración-liquidación no periódica del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del Estado de 15 de julio), en su artículo segundo, que modifica el apartado dos del artículo primero de la Orden HAC/3625/2003, de 23 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 309 de declaración-liquidación no periódica del Impuesto sobre el Valor Añadido, señala lo siguiente:

“Dos. Este modelo será presentado:

(...)

10.º Por los beneficiarios de la aplicación del tipo reducido del Impuesto sobre el Valor Añadido, establecido en el artículo 91.Dos.1.4.º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, en las operaciones de entregas o adquisiciones intracomunitarias de vehículos, que no siendo sujetos pasivos del Impuesto, incumplan el requisito establecido en el artículo 26 bis.Dos.1.2.º del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido. Igualmente, deberá presentar el modelo 309 cualquier otra persona o entidad que no sea sujeto pasivo del Impuesto que deba regularizar su situación tributaria como consecuencia del incumplimiento de los requisitos exigidos para la aplicación de beneficios fiscales en el Impuesto sobre el Valor Añadido excluidos los aplicables al hecho imponible importación.”

Por último, el tipo impositivo que debe considerarse es el tipo general vigente en la fecha en que se realizó la adquisición del vehículo.

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 Internet del Ministerio de Hacienda y Función Pública