

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC078662

DGT: 25-02-2021

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0398/2021

SUMARIO:

IVA. Tipo superreducido. Vehículos para minusválidos/personas con discapacidad. La cónyuge del contribuyente, que tiene una discapacidad del 37 por ciento, adquirió en el año 2006 un vehículo en cuya adquisición se benefició de las bonificaciones fiscales vigentes en ese año. Ahora el contribuyente quiere donar a su cónyuge un vehículo de su titularidad para que sea ella la nueva titular del mismo y se plantea si la citada donación del vehículo, en el supuesto de que su cónyuge adquiriera un nuevo vehículo en los próximos meses, tiene alguna incidencia para beneficiarse de las bonificaciones fiscales vigentes en el momento de su adquisición y matriculación, aunque no hayan transcurrido 4 años desde esa donación.

Pues bien, la adquisición del único vehículo a nombre de la esposa del contribuyente al amparo de lo previsto en el párrafo segundo del art. 91.Dos.1.4º de la Ley 37/1992 (Ley IVA) y el art. 26.bis.Dos del RD 1624/1992 (Rgto IVA), se realizó en el año 2006, fecha en la que se inicia el computo del plazo de cuatro años establecido en el precepto reglamentario.

En consecuencia, la cónyuge del contribuyente, podrá adquirir un nuevo vehículo al amparo del párrafo segundo del art. 91.Dos.1.4º de la Ley 37/1992 (Ley IVA) antes de transcurrido el plazo de cuatro años desde la donación del vehículo, puesto que el plazo establecido en el art. 26.bis.Dos del RD 1624/1992 (Rgto IVA) es vinculante únicamente para los vehículos adquiridos en análogas condiciones al amparo de dicho precepto. A tal efecto, para la aplicación del tipo del 4 por ciento a la adquisición del nuevo vehículo por la cónyuge del contribuyente deberán cumplirse los requisitos detallados en los artículos mencionados debiendo destacarse, en todo caso, la necesidad del previo reconocimiento del derecho por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria previa solicitud de la interesada.

PRECEPTOS:

Ley 38/1992 (Ley II.EE), arts. 65, 66, 68 y 69.

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

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

RDLeg. 339/1990 (TR Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial), Anexo I.

RD 2822/1998 (Rgto. General de Vehículos), Anexo II.

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

Descripción sucinta de los hechos:

La cónyuge del consultante, que tiene una discapacidad del 37 por ciento, adquirió en el año 2006 un vehículo en cuya adquisición se benefició de las bonificaciones fiscales vigentes en ese año.

El consultante quiere donar a su cónyuge un vehículo de su titularidad para que sea ella la nueva titular del mismo.

Cuestión planteada:

Si la citada donación del vehículo, en el supuesto de que su cónyuge adquiriera un nuevo vehículo en los próximos meses, tiene alguna incidencia para beneficiarse de las bonificaciones fiscales vigentes en el momento de su adquisición y matriculación, aunque no hayan transcurrido 4 años desde esa donación.

Contestación:

A) En relación con el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, se informa lo siguiente:

1.- El artículo 66, apartado 1, letra d) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre de Impuestos Especiales (BOE del 29), en adelante LIE, establece:

“1. Estará exenta del impuesto la primera matriculación definitiva o, en su caso, la circulación o utilización en España, 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.”.

2.- El artículo 65, apartado 3 de la misma Ley dispone:

“3. La modificación, antes de transcurridos cuatro años desde la realización del hecho imponible, 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. Para que la transmisión del medio de transporte que en su caso se produzca surta efectos ante el órgano competente en materia de matriculación, será necesario, según el caso, acreditar ante dicho órgano el pago del impuesto, o bien presentar ante el mismo la declaración de no sujeción o exención debidamente diligenciada por el órgano gestor, o el reconocimiento previo de la Administración Tributaria para la aplicación del supuesto de no sujeción o de exención.”.

3.- El artículo 68, apartado 3 de la LIE establece:

“3. En los casos previstos en el apartado 3 del artículo 65 de esta Ley, el impuesto se devengará en el momento en que se produzca la modificación de las circunstancias o requisitos que motivaron la no sujeción o exención del impuesto.”.

4.- El artículo 69, letra b) de la LIE dispone:

La base imponible estará constituida:

“a) En los medios de transporte nuevos, por el importe que con ocasión de la adquisición del medio de transporte se haya determinado como base imponible a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, de un impuesto equivalente o, a falta de ambos, por el importe total de la contraprestación satisfecha por el adquirente, determinada conforme al artículo 78 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido. No obstante, en este último caso, no formarán parte de la base imponible las cuotas del Impuesto General Indirecto Canario satisfechas o soportadas directamente por el vendedor del medio de transporte.

b) En los medios de transporte usados, por su valor de mercado en la fecha de devengo del impuesto.

Cuando se trate de medios de transporte que hubieran estado previamente matriculados en el extranjero y que sean objeto de primera matriculación definitiva en España teniendo la condición de usados, del valor de mercado se minorará, en la medida en que estuviera incluido en el mismo, el importe residual de las cuotas de los impuestos indirectos que habrían sido exigibles, sin ser deducibles, en el caso de que el medio de transporte hubiera sido objeto de primera matriculación definitiva en España hallándose en estado nuevo. A estos efectos, el citado importe residual se determinará aplicando sobre el valor de mercado del medio de transporte usado en el momento del devengo un porcentaje igual al que, en su día, hubieran representado las cuotas de tales impuestos en el precio de venta, impuestos incluidos, del indicado medio de transporte en estado nuevo.

Los sujetos pasivos podrán utilizar, para determinar el valor de mercado, los precios medios de venta aprobados al efecto por el Ministro de Economía y Hacienda que estuviesen vigentes en la fecha de devengo del impuesto. En los casos en que sea aplicable la minoración a que se refiere el párrafo anterior, el Ministro de Economía y Hacienda establecerá el procedimiento para determinar la parte de dichos precios medios que corresponde al importe residual de las cuotas de los impuestos indirectos soportadas.

Cuando los sujetos pasivos declaren un valor de mercado determinado conforme a lo previsto en el párrafo anterior, la Administración tributaria no podrá comprobar por los otros medios previstos en el artículo 57 de la Ley General Tributaria el valor así declarado.”.

En consecuencia, si tras desafectar el vehículo del uso exclusivo de la persona con discapacidad, se pretende matricular un segundo vehículo a nombre de la misma persona, acogiéndose al beneficio de la exención prevista en el artículo 66.1.d) de la Ley de Impuestos Especiales y antes del plazo de cuatro años establecido en el citado artículo, parece claro que se incumpliría el primero de los requisitos del artículo 66.1.d) citado (no han transcurrido todavía los cuatro años requeridos).

Ahora bien, si dicha persona con discapacidad efectúa previamente la autoliquidación del impuesto e ingreso de las cuotas que, si no hubiese mediado la exención, hubieran debido ingresarse con ocasión de la matriculación del primer vehículo a su nombre, ello equivaldría a retrotraer las circunstancias al momento de la matriculación, anulando por completo los efectos de la exención. Considerándose así sin efecto la exención inicialmente aplicada respecto del primer vehículo, podrá matricular un segundo vehículo al amparo de la exención prevista en el artículo 66.1.d) puesto que, anulada la primera exención, se puede considerar que el primer vehículo finalmente no se matriculó en "análogas condiciones".

En este caso, la autoliquidación e ingreso del impuesto se realizará a los tipos impositivos vigentes en el momento de la primera matriculación del vehículo, y la base imponible se determinará conforme a lo establecido en el artículo 69.a) de la ley LIE.

Establecido lo anterior, el consultante manifiesta que pretende donar a su cónyuge, titular de una discapacidad del 37%, un vehículo de su propiedad para que figure esta última como titular del mismo, y solicita aclaración sobre la posibilidad de matricular un segundo vehículo a nombre de su cónyuge amparo de la exención del artículo 66.1, d) de la LIE antes de transcurrido el plazo de cuatro años desde la donación del vehículo.

La cónyuge es titular de otro vehículo adquirido y matriculado en el año 2006 bajo el supuesto de exención del artículo 66.1.d) de la LIE.

En primer lugar, según la declaración del consultante parece entenderse que el vehículo que pretende donar se matriculó en España bajo condiciones normales de tributación. En caso de ser así y puesto que el IEDMT es un impuesto exigible una única vez con ocasión de la primera matriculación definitiva en España de los medios de transporte, el cambio de titularidad a nombre de su cónyuge no produce un nuevo devengo del impuesto.

Así las cosas, la matriculación del único vehículo a nombre de la cónyuge del consultante bajo el supuesto de exención del artículo 66.1.d) de la LIE, se realizó en el año 2006, fecha la que se inicia el cómputo del plazo de cuatro años establecido en el citado artículo.

En consecuencia, la cónyuge del consultante podrá adquirir y matricular un nuevo vehículo al amparo de la exención del artículo 66.1.d) de la LIE antes de transcurrido el plazo de cuatro años desde la donación del vehículo, matriculado bajo condiciones normales de tributación, puesto que el plazo establecido en el citado artículo es vinculante únicamente para los vehículos matriculados al amparo de dicho beneficio fiscal.

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

5.- 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.

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 entró 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.”.

6.- 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.

7.- 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), 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.1.4.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.”.

8.- Según el escrito de consulta la adquisición del único vehículo a nombre de la esposa del consultante al amparo de lo previsto en el artículo 91, apartado dos.1, número 4º, párrafo segundo de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido y el artículo 26 bis.Dos del Reglamento de dicho Impuesto, se realizó en el año 2006, fecha en la que se inicia el computo del plazo de cuatro años establecido en el precepto reglamentario.

En consecuencia, la cónyuge del consultante, podrá adquirir un nuevo vehículo al amparo del artículo 91.Dos.1.4º, segundo párrafo de la Ley 37/1992 antes de transcurrido el plazo de cuatro años desde la donación del vehículo a que se refiere la consulta, puesto que el plazo establecido en el artículo 26 bis.Dos del Reglamento del Impuesto es vinculante únicamente para los vehículos adquiridos en análogas condiciones al amparo de dicho precepto. A tal efecto, para la aplicación del tipo del 4 por ciento a la adquisición del nuevo vehículo por la cónyuge del consultante deberán cumplirse los requisitos detallados en los artículos transcritos anteriormente debiendo destacarse, en todo caso, la necesidad del previo reconocimiento del derecho por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria previa solicitud de la interesada.

9.- 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.