

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC081240

DGT: 16-11-2021

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2819/2021

SUMARIO:

II.EE. Impuesto especial sobre determinados medios de transporte. Tipos impositivos. *Empresa de alquiler de vehículos adquiere y matricula vehículos al amparo de la exención y antes del plazo de dos años los vende a particulares.* Una empresa de alquiler de vehículos adquiere y matricula vehículos al amparo de la exención del IEDMT con anterioridad al 10 de julio de 2021 y posteriormente, antes del plazo de dos años, vende los vehículos a particulares. Cuando se produce una modificación de las circunstancias o requisitos que motivaron la no sujeción o exención del impuesto antes del plazo de cuatro años, como regla general, desde la primera matriculación definitiva, o de dos años para aquellos medios de transporte cuya primera matriculación definitiva hubiera estado exenta, nace la obligación de autoliquidar e ingresar el impuesto con referencia al momento en que se produce dicha modificación, salvo que tras la modificación resulte aplicable un supuesto de no sujeción o de exención de los previstos en la Ley, devengándose el impuesto en este momento. Si la desafectación del supuesto de exención establecido en el artículo 66.1.c) de la LIE se produce como consecuencia de la transmisión del vehículo a un particular al que no le resulta aplicable un supuesto de no sujeción o de exención, antes del plazo de dos años, nacerá la obligación de autoliquidar e ingresar el impuesto con referencia al momento en que se produce dicha modificación, devengándose el impuesto en este momento, a los tipos impositivos vigentes en dicha fecha. En el supuesto planteado si la transmisión a un particular de un vehículo matriculado antes del 11 de julio de 2021, bajo el supuesto de exención establecido en el art.66.1.c) Ley II.EE, antes del plazo de dos años, pueden presentarse dos situaciones: que la transmisión del vehículo se produzca entre el periodo del 11 de julio de 2021 y el 31 de diciembre de 2021 o que la transmisión del vehículo se produce con posterioridad al 31 de diciembre de 2021 y en ambos casos el devengo del impuesto se produce en la fecha de la transmisión y los tipos impositivos aplicables serán los vigentes en dicha fecha, dichos tipos serán los que resulten de la aplicación de los epígrafes del art. 70 de la Ley II.EE, modificados por la disp. adic quinta de la Ley 11/2021 (Medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal).

PRECEPTOS:

Ley 38/1992 (Ley II.EE), arts. 65, 66, 68 y 70.

Ley 11/2021 (Medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal), disp. adic quinta.

Descripción sucinta de los hechos:

Una empresa de alquiler de vehículos adquiere y matricula vehículos al amparo de la exención del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT) recogida en el artículo 66.1.c) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, con anterioridad al 10 de julio de 2021. Posteriormente, antes del plazo de dos años, vende los vehículos a particulares

Cuestión planteada:

Tipo impositivo aplicable

Contestación:

El artículo 66.1.c) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), en adelante LIE, establece que:

“Estará exenta del impuesto la primera matriculación definitiva o, en su caso, la circulación o utilización en España, de los vehículos automóviles que se afecten efectiva y exclusivamente al ejercicio de actividades de alquiler.

A estos efectos no se entenderá que existe actividad de alquiler de automóviles respecto de aquéllos que sean objeto de cesión a personas vinculadas en los términos previstos en el artículo 79 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, o por tiempo superior a tres meses a una misma persona o entidad, durante un periodo de doce meses consecutivos.

A estos efectos, no tendrán la consideración de alquiler de automóviles los contratos de arrendamiento-venta y asimilados ni los de arrendamiento con opción de compra”.

El apartado 2 de dicho artículo señala que “La aplicación de las exenciones a que se refieren las letras a), b), c), d), f), g), h), k), m) y ñ) del apartado anterior estará condicionada a su previo reconocimiento por la Administración tributaria en la forma que se determine reglamentariamente. (...)”.

El artículo 65 de la LIE, que regula el hecho imponible del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT), establece en su apartado 3 lo siguiente:

“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.

El período al que se refiere el párrafo anterior de este apartado se reducirá a dos años cuando se trate de medios de transporte cuya primera matriculación definitiva hubiera estado exenta en virtud de lo dispuesto en las letras b) y c) del apartado 1 del artículo 66 de esta Ley.

(...).”.

El artículo 68 se refiere al devengo del impuesto. Para el caso del hecho imponible “modificación de circunstancias”, el apartado 3 establece que “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”.

El artículo 70 del mismo texto legal, establece que:

“1. Para la determinación de los tipos impositivos aplicables se establecen los siguientes epígrafes:

Epígrafe 1.º

a) Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO₂ no sean superiores a 120 g/km, con excepción de los vehículos tipo «quad» y de los vehículos comprendidos en los epígrafes 6.º, 7.º, 8.º y 9.º

b) Vehículos provistos de un solo motor que no sea de combustión interna, con excepción de los vehículos tipo «quad».

Epígrafe 2.º Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO₂ sean superiores a 120 g/km y sean inferiores a 160 g/km, con excepción de los vehículos tipo «quad» y de los vehículos comprendidos en el epígrafe 9.º

Epígrafe 3.º Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO₂ no sean inferiores a 160 g/km y sean inferiores a 200 g/km, con excepción de los vehículos tipo «quad» y de los vehículos comprendidos en el epígrafe 9.º

Epígrafe 4.º

a) Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO₂ sean iguales o superiores a 200 g/km, con excepción de los vehículos tipo «quad» y de los vehículos comprendidos en el epígrafe 9.º

b) Vehículos respecto de los que sea exigible la medición de sus emisiones de CO₂, cuando estas no se acrediten.

c) Vehículos comprendidos en las categorías N2 y N3 acondicionados como vivienda.

d) Vehículos tipo «quad». Se entiende por vehículo tipo «quad» el vehículo de cuatro o más ruedas, con sistema de dirección mediante manillar en el que el conductor va sentado a horcajadas y que está dotado de un sistema de tracción adecuado a un uso fuera de carretera.

e) Motos náuticas. Se entiende por «moto náutica» la embarcación propulsada por un motor y proyectada para ser manejada por una o más personas sentadas, de pie o de rodillas, sobre los límites de un casco y no dentro de él.

(...).”.

Ahora bien, con efectos 11 de julio de 2021 y hasta el 31 de diciembre del mismo año, los epígrafes 1º, 2º, 3º y 4º del artículo anterior se han visto modificados por la disposición adicional quinta de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del

Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego (BOE de 10 de julio), quedando redactados de la siguiente forma:

“Epígrafe 1.º

- a) Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO2 no sean superiores a 144 g/km, con excepción de los vehículos tipo "quad" y de los vehículos comprendidos en los epígrafes 6.º, 7.º, 8.º y 9.º
- b) Vehículos provistos de un solo motor que no sea de combustión interna, con excepción de los vehículos tipo "quad".

Epígrafe 2.º

Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO2 sean superiores a 144 g/km y sean inferiores a 192 g/km, con excepción de los vehículos tipo "quad" y de los vehículos comprendidos en el epígrafe 9.º

Epígrafe 3.º

Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO2 no sean inferiores a 192 g/km y sean inferiores a 240 g/km, con excepción de los vehículos tipo "quad" y de los vehículos comprendidos en el epígrafe 9.º

Epígrafe 4.º

- a) Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO2 sean iguales o superiores a 240 g/km, con excepción de los vehículos tipo "quad" y de los vehículos comprendidos en el epígrafe 9.º
- b) Vehículos respecto de los que sea exigible la medición de sus emisiones de CO2, cuando estas no se acrediten.
- c) Vehículos comprendidos en las categorías N2 y N3 acondicionados como vivienda.
- d) Vehículos tipo "quad". Se entiende por vehículo tipo "quad" el vehículo de cuatro o más ruedas, con sistema de dirección mediante manillar en el que el conductor va sentado a horcajadas y que está dotado de un sistema de tracción adecuado a un uso fuera de carretera.
- e) Motos náuticas. Se entiende por "moto náutica" la embarcación propulsada por un motor y proyectada para ser manejada por una o más personas sentadas, de pie o de rodillas, sobre los límites de un casco y no dentro de él.”.

El consultante manifiesta que, con anterioridad al 10 de julio de 2021, adquirió y matriculó vehículos al amparo de la exención del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT) recogida en el artículo 66.1c) de la LIE y que posteriormente, antes del plazo de dos años, pretende vender los vehículos a particulares que no van a afectarlos a actividad económica alguna.

El consultante solicita aclaración sobre el tipo impositivo aplicable.

A la vista de los preceptos legales transcritos se desprende que, cuando se produce una modificación de las circunstancias o requisitos que motivaron la no sujeción o exención del impuesto antes del plazo de cuatro años, como regla general, desde la primera matriculación definitiva, o de dos años para aquellos medios de transporte cuya primera matriculación definitiva hubiera estado exenta en virtud de lo dispuesto en las letras b) y c) del apartado 1 del artículo 66 de la LIE, nace la obligación de autoliquidar e ingresar el impuesto con referencia al momento en que se produce dicha modificación, salvo que tras la modificación resulte aplicable un supuesto de no sujeción o de exención de los previstos en la Ley, devengándose el impuesto en este momento.

Así las cosas, si la desafectación del supuesto de exención establecido en el artículo 66.1.c) de la LIE se produce como consecuencia de la transmisión del vehículo a un particular al que no le resulta aplicable un supuesto de no sujeción o de exención, antes del plazo de dos años, nacerá la obligación de autoliquidar e ingresar el impuesto con referencia al momento en que se produce dicha modificación, devengándose el impuesto en este momento, a los tipos impositivos vigentes en dicha fecha.

En consecuencia, en el supuesto planteado en el escrito de consulta, transmisión a un particular de un vehículo matriculado antes del 11 de julio de 2021, bajo el supuesto de exención establecido en el artículo 66.1.c), antes del plazo de dos años establecido en la LIE, pueden presentarse dos situaciones:

1ª. La transmisión del vehículo se produce entre el periodo del 11 de julio de 2021 y el 31 de diciembre de 2021.

En este supuesto, puesto que el devengo del impuesto se produce en la fecha de la transmisión, siendo los tipos impositivos aplicables los vigentes en dicha fecha, dichos tipos serán los que resulten de la aplicación de los epígrafes del artículo 70 de la LIE, modificados por la disposición adicional quinta de la Ley 11/2021, de 9 de julio.

2º. La transmisión del vehículo se produce con posterioridad al 31 de diciembre de 2021.

En este supuesto, al igual que en el caso anterior, puesto que el devengo del impuesto se produce en la fecha de la transmisión, siendo los tipos impositivos aplicables los vigentes en dicha fecha, dichos tipos serán los que resulten de la aplicación de los epígrafes del artículo 70 de la LIE, sin que pueda ser de aplicación la modificación introducida por la disposición adicional quinta de la Ley 11/2021, de 9 de julio.

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.