

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ092862

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 17 de abril de 2024

Sala 2.^a

R.G. 8405/2023

SUMARIO:

II.EE. Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. Hecho imponible. *Utilización en el territorio nacional de un vehículo no matriculado en el mismo por una persona o entidad residente en España. Recurso extraordinario para la unificación de criterio.* La cuestión controvertida en el presente recurso consiste en determinar si la realización del hecho imponible contemplado en el art. 65.1.d) de la Ley 38/1992 (Ley II.EE) en relación con la Disposición Adicional Primera de la citada norma requiere la acreditación de que el vehículo se va a utilizar en España de manera habitual o permanente.

Más concretamente, la controversia surge en relación con el criterio seguido por el Tribunal Regional en virtud del cual no es posible exigir el IEDMT en aquellos supuestos en los que un residente en territorio español use puntualmente un vehículo matriculado en otro Estado y esto porque considera que solamente el uso habitual del mismo o la permanencia de aquel en territorio español justificaría la exacción del impuesto. Frente a ello la Administración sostiene que la Ley 38/1992 (Ley II.EE) sujeta al IEDMT la mera utilización en el territorio nacional de un vehículo no matriculado en el mismo por una persona o entidad residente, sin exigirse para ello prueba de uso habitual ni acreditación de su permanencia en territorio español.

Pues bien, el TJUE sostiene -véase STJUE, de 16 de diciembre de 2021, asunto nº C-274/20 (NFJ084394)- que un Estado miembro puede imponer una obligación de matriculación a un vehículo ya matriculado en otro Estado miembro y, en consecuencia, someterlo al impuesto de matriculación cuando dicho vehículo esté destinado, con carácter permanente, a ser utilizado esencialmente en el territorio de ese primer Estado miembro o se utilice de hecho de ese modo.

Siendo esto así no puede acogerse la petición del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales pues como señala el TJUE, si no se reúnen estos requisitos de permanencia, la vinculación con un Estado miembro del vehículo matriculado en otro Estado miembro es menor, de modo que se necesita otra justificación de la restricción a la libertad de circulación. Asimismo, se ha de hacer notar la circunstancia de que la Administración, al enunciar el criterio que pretende fijar incurre en una contradicción en la medida en que señala que la solicitud de matriculación exterioriza "la voluntad de utilizar el mismo con carácter habitual en territorio nacional", reconociendo así que es la permanencia de los vehículos en territorio español lo que justifica la exigencia del IEDMT. Criterio este, que ha de aplicarse también en los supuestos en los que el devengo del impuesto se realice como consecuencia de la circulación o utilización de los vehículos en territorio español.

Por otra parte, se ha de tener en cuenta que como manifiesta el Tribunal Europeo, si bien los justiciables no pueden invocar el Derecho de la Unión de forma abusiva o fraudulenta, una presunción general de abuso no puede fundamentarse en el hecho de que un residente en un Estado miembro utilice, en el territorio de ese Estado miembro, un vehículo matriculado en otro Estado que le haya sido prestado a título gratuito por un residente en este otro Estado.

En conclusión, la mera utilización en territorio español de un vehículo matriculado en otro Estado miembro sin acreditar el uso habitual en territorio español o la permanencia del vehículo en el citado territorio no podrá dar lugar a la exigencia del IEDMT de acuerdo con lo dispuesto en el art. 65.1.d) de la Ley 38/1992 (Ley II.EE) en relación con la Disposición Adicional Primera de la citada norma. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 38/1992 (Ley II.EE), art. 65 y disp. adic primera.

Se ha visto el presente recurso interpuesto por la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE ADUANAS E IMPUESTOS ESPECIALES DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (AEAT)**, frente a la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña en fecha 27 de abril de 2023, por la que se estima la reclamación económico-administrativa número 08/01740/2022 interpuesta contra la desestimación presunta del recurso de reposición seguido frente a la liquidación provisional dictada por la Unidad Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación Especial de Cataluña de la AEAT, por el concepto Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, ejercicio 2021.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

El día 04/08/2023 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso, interpuesto en 01/08/2023 contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, citada en el encabezamiento.

Segundo.

Consta en lo actuado que en fecha 27 de febrero de 2021, D. X fue objeto de denuncia por infracción de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, por parte de la Policía Municipal de Sabadell, mediante acta con número de registro x/2021, por encontrarse conduciendo el vehículo, marca Porsche, modelo Cayene S, con matrícula alemana, siendo residente en España y sin que constase la liquidación y pago del IEDMT.

Tercero.

A la vista de lo anterior, en fecha 9 de julio de 2021 se notificó al D. X el inicio de un procedimiento de comprobación referente a los ejercicios 2020 y 2021 respecto del IESDMT requiriéndole al efecto factura de compra del vehículo y justificación del inicio de la residencia en España.

III. En fecha 2 de septiembre de 2021, la Inspección dictó propuesta de liquidación por el concepto IEDMT puesto que de acuerdo con los datos que obraban en poder de la Administración D. X era residente fiscal en territorio español.

Lo anterior determinaba a juicio del órgano liquidador la realización del hecho imponible contemplado en el artículo 65.1.d) de la Ley 38/1992 de Impuestos Especiales en relación con la Disposición Adicional 1ª de la citada norma que establece que deberán ser objeto de matriculación en España los medios de transporte que se destinen a ser utilizados en territorio español por personas o entidades residentes en España.

Cuarto.

Disconforme con lo anterior D. X formuló alegaciones a la propuesta aportando documentación que justificaba que el vehículo era propiedad de su padre residente en Alemania desde 1976.

Asimismo se señalaba que su progenitor se iba a trasladar a España por jubilación y que se había tramitado ante la AEAT el modelo 06 de exención por cambio de residencia.

Por otra parte señalaba que su padre mientras ha sido residente en Alemania había realizado frecuentes vistas a territorio español y que durante esas estancias, el interesado ha conducido el vehículo en ocasiones; que en ningún momento hubo intención de infringir las leyes o normas de España.

Quinto.

En fecha 2 de diciembre de 2021 la Unidad Regional de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación Especial de Cataluña de la AEAT, dictó liquidación provisional por el concepto Impuesto Especial sobre Determinados medios de Transporte (en adelante IEDMT), ejercicio 2021.

Señalaba la Inspección que de las actuaciones realizadas había resultado probado que D. X era residente fiscal en España y presentaba declaraciones de IRPF desde el ejercicio 2015, estando empadronado en Sabadell. Asimismo resultaba acreditado del acta extendida por la Policía Local que había conducido el vehículo objeto de liquidación sin estar el mismo matriculado en España y sin acreditarse el pago del IEDMT.

Por otra parte, si bien no ponía en duda que la titularidad del vehículo correspondiese al progenitor de D. X y que el mismo hubiese trasladado efectivamente su residencia al territorio español en el mes de julio de 2021, entendía que dichas circunstancias no afectaban al devengo del IEDMT puesto que el mismo se produjo, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 68.2 de la Ley de Impuestos Especiales, transcurridos 30 días hábiles desde la utilización del vehículo en territorio español por parte de D. X.

Momento éste respecto del que según manifiesta la Inspección no se tiene constancia, ni resulta acreditado que se cumplieran los requisitos exigibles en la LIE para que la matriculación o utilización en España del vehículo de referencia pudiera resultar exenta por el cambio de residencia de su titular.

Sexto.

Disconforme con lo anterior D.X interpuso recurso de reposición de cuya resolución expresa no existe constancia en el expediente.

Séptimo.

Nuevamente disconforme, en fecha 16 de febrero de 2022 se interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña que fue registrada con número 08/01740/2022.

La citada reclamación fue objeto de resolución en fecha 27 de abril de 2023, estimando las pretensiones de D. X.

Señalaba el Tribunal Regional en su resolución lo siguiente:

"CUARTO.- A la vista de los preceptos mencionados, tanto el Tribunal Económico-Administrativo Central en resolución 00/03519/2004 de 4 de mayo de 2005 como la Dirección General de Tributos en consulta 0217-02 de 11 de febrero de 2002, confirman que la obligación de matricular un medio de transporte en España se establece en función de la circulación y utilización del mismo en el territorio español por un residente en dicho territorio o titular de establecimiento situado en España, siendo indiferente a estos efectos, tanto que el propietario del medio de transporte sea o no residente en España, como que la persona que utiliza dicho medio de transporte en el territorio español sea o no propietaria del mismo, por lo que así las cosas, un medio de transporte "... que sea propiedad de una persona no residente en España pero que está siendo utilizada en territorio español por una persona que sí es residente en dicho territorio, deberá ser objeto de matriculación en España, puesto que es precisamente el hecho de ser utilizada en territorio español por un residente en España lo que determina la obligación de matricular tal y como establece la Disposición Adicional Primera de la Ley 38/1992".

Es decir, de la redacción de los mencionados preceptos se desprende, en primer lugar, que existe la obligación de matricular en España los medios de transporte a que se refiere la Ley de Impuestos Especiales, cuando son utilizados, en territorio español, por persona o entidad residente, o que sea titular de establecimiento situado en España, constituyendo uno de los hechos imposables del impuesto la utilización de tales vehículos en el ámbito de aplicación del impuesto sin haber solicitado la matriculación definitiva en el plazo del mes siguiente a su primera utilización o puesta en circulación y, en segundo lugar, que, en estos supuestos, según lo dispuesto en la letra b) del artículo 67 de la Ley son sujetos pasivos las personas o entidades a que se refiere la Disposición Adicional Primera, es decir, las personas o entidades residentes en España que utilicen el medio de transporte en el territorio español.

QUINTO.- Dicho esto, los hechos contenidos en el expediente no prueban suficientemente la permanencia del vehículo en el territorio español, ni su utilización habitual por el ahora reclamante. Lo único que ha quedado acreditado en el expediente es que el ahora reclamante, residente en España, fue parado por agentes de la policía de Sabadell, conduciendo un vehículo con matrícula alemana y propiedad de su padre, residente en Alemania, pero dicho uso no puede subsumirse en el hecho imponible del tributo que requiere que los bienes sujetos a IESDMT por dicho concepto "se destinen a ser utilizados en territorio español" por una persona residente en España. Más bien, tal como se alega, se trataría de un uso puntual del vehículo por parte del denunciado, sin que ello suponga incidencia en el IESDMT, máxime cuando figura documentación acreditativa de la solicitud de exención del impuesto por cambio de residencia efectuada por el titular del vehículo.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda ESTIMAR la presente reclamación, anulando el acto impugnado."

Sexto.

Disconforme con esta resolución la Directora del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT interpuso, en fecha 1 de agosto de 2023 el presente recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio.

En su escrito de interposición el órgano Directivo manifiesta su oposición a la resolución dictada por el Tribunal Regional sobre la base de los siguientes argumentos:

- La Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales no exige ni permanencia del vehículo en territorio español ni habitualidad en su utilización para considerar producido el hecho imponible contemplado en su artículo 65.1.d).
- La utilización de un vehículo no matriculado en territorio español por un residente basta para que se entienda realizado el hecho imponible contemplado en el artículo 65.1.d) de la Ley de Impuestos Especiales, sin que la sujeción al impuesto pueda quedar condicionada a la intencionalidad del sujeto pasivo.

Teniendo en cuenta lo anterior solicita que se unifique criterio en el siguiente sentido:

"De no solicitar la matriculación del medio de transporte, la cual exterioriza la voluntad de utilizar el mismo con carácter habitual en territorio nacional, el devengo del IEDMT se produce a los 30 días de la introducción del mismo en dicho territorio, por aplicación del artículo 65.1.d) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales. Por tanto, no procede en tal caso la exigencia de requisitos adicionales no manifestados por la mencionada Ley, tales como la permanencia del vehículo en territorio nacional, ni demostrar un uso habitual o al que el mismo esté destinado "

Séptimo.

Puesto de manifiesto el expediente a quien en su día fue interesado en la resolución recurrida, y cuya situación jurídica particular en ningún caso se va a ver afectada por el presente recurso extraordinario para la unificación de criterio de conformidad con el artículo 242 de la Ley General Tributaria, no consta la presentación de alegaciones al recurso formulado por la Directora del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo.

Segundo.

El recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio sólo procederá en los supuestos y por las circunstancias contempladas en el artículo 242 de la LGT.

Tercero.

La cuestión controvertida en el presente recurso extraordinario de alzada consiste en determinar si la realización del hecho imponible contemplado en el artículo 65.1.d) de la Ley de Impuestos Especiales en relación con la Disposición Adicional Primera de la citada norma requiere la acreditación de que el vehículo se va a utilizar en España de manera habitual o permanente.

Señala el citado artículo 65.1.d) de la Ley de Impuestos Especiales, lo siguiente (el subrayado es nuestro):

"Estará sujeta al impuesto la circulación o utilización en España de los medios de transporte a que se refieren los apartados anteriores, cuando no se haya solicitado su matriculación definitiva en España conforme a lo previsto en la disposición adicional primera, dentro del plazo de los 30 días siguientes al inicio de su utilización en España. Este plazo se extenderá a 60 días cuando se trate de medios de transporte que se utilicen en España como consecuencia del traslado de la residencia habitual de su titular al territorio español siempre que resulte de aplicación la exención contemplada en el apartado 1.1) del artículo 66.

A estos efectos, se considerarán como fechas de inicio de su circulación o utilización en España las siguientes:

1.º Si se trata de medios de transporte que han estado acogidos a los regímenes de importación temporal o de matrícula turística, la fecha de abandono o extinción de dichos regímenes.

2.º En el resto de los casos, la fecha de la introducción del medio de transporte en España. Si dicha fecha no constase fehacientemente, se considerará como fecha de inicio de su utilización la que resulte ser posterior de las dos siguientes:

1. Fecha de adquisición del medio de transporte.

2. Fecha desde la cual se considera al interesado residente en España o titular de un establecimiento situado en España."

Por su parte la Disposición Adicional Primera de la citada norma establece (el subrayado es de este Tribunal):

"Deberán ser objeto de matriculación definitiva en España los medios de transporte nuevos o usados, a que se refiere la presente Ley, cuando se destinen a ser utilizados en el territorio español por personas o entidades que sean residentes en España o que sean titulares de establecimientos situados en España."

Como se ha señalado anteriormente, la controversia surge en relación con el criterio seguido por el Tribunal Regional en virtud del cual no es posible exigir el IEDMT en aquellos supuestos en los que un residente en territorio español use puntualmente un vehículo matriculado en otro Estado y esto porque considera que solamente el uso habitual del mismo o la permanencia de aquel en territorio español justificaría la exacción del impuesto.

Frente a ello la Directora recurrente sostiene que la Ley de Impuestos Especiales sujeta al IEDMT la mera utilización en el territorio nacional de un vehículo no matriculado en el mismo por una persona o entidad residente, sin exigirse para ello prueba de uso habitual ni acreditación de su permanencia en territorio español.

En relación con la acreditación de la permanencia se ha de tener en cuenta lo señalado por el TJUE en su sentencia *Prefettura di Massa Carrara*, de 16 de diciembre de 2021, asunto C-274/20, en la que se analiza la adecuación al Derecho de la Unión de una normativa nacional que somete a tributación a un vehículo matriculado en el extranjero cuando éste sea conducido en el Estado miembro por un residente en el mismo.

Señala la precitada sentencia lo siguiente (el subrayado es nuestro):

"Es jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia que una restricción de una de las libertades fundamentales consagradas por el Tratado FUE solo puede admitirse si persigue un objetivo legítimo compatible con dicho Tratado y está justificada por razones imperiosas de interés general. En tal caso, además, la aplicación de la medida de que se trate debe ser adecuada para garantizar la realización del objetivo que persigue y no excederse de lo que sea necesario para alcanzar dicho objetivo [véanse, en particular, la sentencia de 29 de octubre de 2015, Nagy, C-583/14, apartado 31, y el auto de 23 de septiembre de 2021, Wallonische Region (Immatriculation d'un véhicule d'une société sans personnalité juridique), C-23/21, no publicado, apartado 48 y jurisprudencia citada].

El Gobierno italiano alega, en esencia, que el objetivo de la normativa controvertida en el litigio principal es evitar que, mediante la utilización habitual en el territorio nacional de vehículos matriculados en el extranjero, las personas que residen y trabajan en Italia puedan cometer actos ilícitos, como el impago de exacciones, impuestos y peajes, evadir sanciones o disfrutar de primas de seguro más ventajosas, así como que se dificulte o impida a las fuerzas policiales encargadas de realizar controles la identificación de quienes efectivamente conducen esos vehículos.

A este respecto, procede recordar que, por lo que respecta, en particular, a los objetivos de la lucha contra el fraude fiscal en los ámbitos de los impuestos de matriculación y de circulación, el Tribunal de Justicia ya ha tenido ocasión de señalar que un Estado miembro puede gravar con un impuesto de matriculación un vehículo automóvil matriculado en otro Estado miembro cuando el vehículo se destina a ser utilizado esencialmente en el territorio del primer Estado miembro con carácter permanente o cuando de hecho se utiliza de tal manera (véase, en este sentido la sentencia de 26 de abril de 2012, van Putten y otros, C-578/10 a C-580/10, apartado 46 y jurisprudencia citada).

En cambio, si no se reúnen estos requisitos, la vinculación con un Estado miembro del vehículo matriculado en otro Estado miembro es menor, de modo que se necesita otra justificación de la restricción de que se trate (sentencia de 26 de abril de 2012, van Putten y otros, C-578/10 a C-580/10, apartado 47 y jurisprudencia citada).

Por lo tanto, corresponde al órgano jurisdiccional remitente apreciar la duración del préstamo de que se trata en el litigio principal y la naturaleza del uso efectivo del vehículo tomado en préstamo (véase la sentencia de 26 de abril de 2012, van Putten y otros, C-578/10 a C-580/10, apartado 49).

Por otra parte, en relación con el objetivo de prevenir abusos, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que, si bien los justiciables no pueden invocar el Derecho de la Unión de forma abusiva o fraudulenta, una presunción general de abuso no puede fundamentarse en el hecho de que un residente en Italia utilice, en el territorio de ese Estado miembro, un vehículo matriculado en otro Estado miembro que le haya sido prestado a título gratuito por un residente en este otro Estado miembro [auto de 10 de septiembre de 2020, Wallonische Region (Matriculación de vehículo prestado), C-41/20 a C-43/20, no publicado, apartado 53 y jurisprudencia citada].

En cuanto a la justificación ligada a la necesidad de la eficacia de los controles en carretera, invocada por el Gobierno italiano en sus observaciones escritas, procede señalar que no se especifica cuáles son las razones por las que se dificulta o impide a las fuerzas policiales encargadas de realizar controles la identificación de las personas que efectivamente conducen los vehículos matriculados en el extranjero.

Además, por lo que respecta al objetivo de que el conductor de que se trate no disfrute de primas de seguro más ventajosas, esgrimido por dicho Gobierno, ni de la resolución de remisión ni de las observaciones escritas del mencionado Gobierno se desprende que este objetivo constituya un objetivo legítimo compatible con el Tratado FUE y que esté justificado por razones imperiosas de interés general, de conformidad con la jurisprudencia citada en el apartado 31 de la presente sentencia. Pues bien, a este respecto, se debe recordar que incumbe al Estado miembro

que invoca una razón para justificar la restricción de una de las libertades fundamentales garantizadas por dicho Tratado demostrar la existencia concreta de una razón de interés general (véase, en este sentido, la sentencia de 8 de mayo de 2003, ATRAL, C-14/02, apartado 69).

Finalmente, según reiterada jurisprudencia, la reducción de ingresos fiscales no puede considerarse una razón imperiosa de interés general susceptible de ser invocada para justificar una medida contraria, en principio, a una libertad fundamental [véanse, en particular, las sentencias de 7 de septiembre de 2004, Manninen, C-319/02, , apartado 49; de 22 de noviembre de 2018, Sofina y otros, C-575/17, apartado 61, y el auto de 10 de septiembre de 2020, Wallonische Region (Matriculación de un vehículo prestado), C-41/20 a C-43/20, no publicado, apartado 55].

Por consiguiente, procede responder a las cuestiones prejudiciales planteadas que el artículo 63 TFUE, apartado 1, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa por la que un Estado miembro prohíbe a toda persona que lleve residiendo más de sesenta días en ese Estado miembro circular por él con un vehículo automóvil matriculado en otro Estado miembro, sea cual fuere la persona a cuyo nombre esté matriculado dicho vehículo, sin tener en cuenta el tiempo que este haya sido utilizado en el primer Estado miembro y sin que la persona afectada pueda invocar una exención cuando ese mismo vehículo no esté destinado esencialmente a utilizarse en el primer Estado miembro de forma permanente ni, de hecho, se haya utilizado de esta forma."

Criterio este que se reitera en el auto dictado por el TJUE en fecha 19 de octubre de 2022, en el asunto *Comune di Portici*, número C-777/21, en el que se manifiesta (el subrayado es nuestro):

"20. En el caso de autos, el artículo 93, apartado 1, letra a), del Código de circulación prohíbe a toda persona que haya residido en Italia durante más de 60 días conducir en el territorio de dicho Estado miembro con un vehículo matriculado en el extranjero.

21. De esta normativa se desprende, en primer lugar, que un trabajador por cuenta propia que, tras haber ejercido su libertad de circulación, ha residido en Italia durante más de 60 días, como VB, y que es propietario de un vehículo matriculado en otro Estado miembro en el que también reside, está obligado a matricular dicho vehículo en Italia si desea conducirlo en este último Estado miembro. En segundo lugar, y con carácter más general, dicha normativa prohíbe de facto a tal trabajador utilizar la red de carreteras italiana, 60 días después de su residencia en este último Estado, con un vehículo que conduzca, cualquiera que sea su calidad, y que esté matriculado en otro Estado miembro.

22. De este modo, una normativa como la controvertida en el litigio principal puede obstaculizar las condiciones de ejercicio de una actividad económica y, por este motivo, puede disuadir a un ciudadano de la Unión de ejercer su derecho a la libre circulación, de modo que constituye una restricción a la libertad de establecimiento garantizada por el artículo 49 TFUE.

Sobre la justificación de la restricción

23. Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, una restricción a una de las libertades fundamentales garantizadas por el Tratado FUE sólo puede ser admisible si persigue un objetivo legítimo compatible con dicho Tratado y está justificada por razones imperiosas de interés general. No obstante, en tal caso, la aplicación de tal medida debe ser adecuada para garantizar la realización del objetivo de que se trate y no debe ir más allá de lo necesario para alcanzarlo (véanse, en este sentido, las sentencias de 25 de julio de 1991, Säger, C-76/90, apartado 15; de 31 de mayo de 2017, U, C-420/15, apartado 29, y de 16 de diciembre de 2021, Prefettura di Massa Carrara (C-274/20), apartado 31 y jurisprudencia citada).

24. En el caso de autos, de la resolución de remisión se desprende que la normativa nacional controvertida en el litigio principal se justifica, en esencia, por el objetivo de evitar que las personas que residen en Italia eludan la obligación de pagar el impuesto de matriculación y el impuesto sobre vehículos automóviles por la circulación de vehículos en Italia y, de manera más general, puedan eludir las inspecciones fiscales y el pago de sanciones administrativas por infracciones relacionados con el tráfico rodado.

25. Por lo que respecta, en primer lugar, al objetivo de lucha contra el fraude fiscal en los ámbitos del impuesto de matriculación y del impuesto sobre vehículos automóviles, procede señalar que, salvo determinadas excepciones que no son pertinentes en el caso de autos, la tributación de los vehículos automóviles no ha sido armonizada. Por lo tanto, los Estados miembros pueden ejercer libremente su potestad tributaria en este ámbito, siempre que la ejerzan de conformidad con el Derecho de la Unión (véase, en este sentido, la sentencia de 15 de diciembre de 2005, Nadin y Nadin-Lux, C-151/04 y C-152/04, apartado 40). A este respecto, la inscripción parece ser el corolario natural del ejercicio de esta potestad tributaria (sentencia de 21 de marzo de 2002, Cura Anlagen, C-451/99, apartado 41).

26. De este modo, el Tribunal de Justicia ha declarado, en esencia, que un Estado miembro puede imponer una obligación de matriculación a un vehículo ya matriculado en otro Estado miembro y, en consecuencia, someterlo al impuesto de matriculación cuando dicho vehículo esté destinado, con carácter permanente, a ser utilizado esencialmente en el territorio de ese primer Estado miembro o cuando se encuentre en el mismo lugar. Véanse, en efecto, las sentencias de 15 de diciembre de 2005, Nadin y Nadin-Lux, C-151/04 y C-152/04, apartado 41; de 31 de mayo de 2017, U, C-420/15, apartado 23, y de 16 de diciembre de 2021, Prefettura di Massa Carrara, C-274/20, apartado 33 y jurisprudencia citada).

27. *En el caso de autos, corresponde al órgano jurisdiccional remitente determinar el Estado miembro en cuyo territorio la motocicleta controvertida en el litigio principal está destinada a ser utilizada con carácter permanente o se utiliza de hecho de este modo, ya que los únicos elementos que obran en poder del Tribunal de Justicia no permiten efectuar dicha apreciación.*

28. *En efecto, si resultara que la motocicleta controvertida en el litigio principal se utiliza esencialmente en el territorio griego, no se cumpliría el requisito establecido en el apartado 26 del presente auto. Por lo tanto, el vínculo con Italia del vehículo ya matriculado en un Estado miembro es menor, de modo que es necesaria otra justificación de la restricción controvertida (véanse, en este sentido, las sentencias de 15 de diciembre de 2005, Nadin y Nadin-Lux, C-151/04 y C-152/04, apartado 44, y de 16 de diciembre de 2021, Prefettura di Massa Carrara, C-274/20, apartado 34).*

29. *Si, por el contrario, se cumpliera el requisito establecido en el apartado 26 del presente auto, seguiría siendo necesario que la aplicación de la normativa nacional controvertida en el litigio principal fuera adecuada para garantizar la realización del objetivo perseguido y no fuera más allá de lo necesario para alcanzar dicho objetivo, extremo que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente.*

30. *Por lo que respecta, en segundo lugar, al objetivo relativo a la exigencia de identificación fehaciente de los propietarios de vehículos en caso de infracción del Código de Circulación para garantizar el pago de las sanciones administrativas por las infracciones relativas a la circulación de vehículos, el Tribunal de Justicia ya ha declarado que una normativa como la controvertida en el litigio principal no es adecuada para garantizar la consecución de dicho objetivo (véase, en este sentido, las sentencias de 15 de diciembre de 2005, Nadin y Nadin-Lux (C-151/04 y C-152/04), apartado 48, y de 16 de diciembre de 2021, Prefettura di Massa Carrara (C-274/20), apartado 37).*

31. *Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada que el artículo 49 TFUE debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional que prohíbe a un trabajador por cuenta propia que haya residido en un Estado miembro durante más de 60 días conducir en dicho Estado miembro con un vehículo matriculado en otro Estado miembro cuando dicho vehículo no esté destinado a ser utilizado principalmente en el primer Estado miembro de forma permanente ni, de hecho, utilizado de esta manera.*

De la lectura de la sentencia y el auto precitados resulta claro que el Tribunal de Justicia de la Unión sostiene que un Estado miembro puede imponer una obligación de matriculación a un vehículo ya matriculado en otro Estado miembro y, en consecuencia, someterlo al impuesto de matriculación cuando dicho vehículo esté destinado, con carácter permanente, a ser utilizado esencialmente en el territorio de ese primer Estado miembro o se utilice de hecho de ese modo.

Siendo esto así no puede acogerse la petición de la Directora del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales pues como señala el TJUE, si no se reúnen estos requisitos de permanencia, la vinculación con un Estado miembro del vehículo matriculado en otro Estado miembro es menor, de modo que se necesita otra justificación de la restricción a la libertad de circulación. Asimismo, se ha de hacer notar la circunstancia de que la

Directora recurrente, al enunciar el criterio que pretende fijar incurre en una contradicción en la medida en que señala que la solicitud de matriculación exterioriza "*la voluntad de utilizar el mismo con carácter habitual en territorio nacional*", reconociendo así que es la permanencia de los vehículos en territorio español lo que justifica la exigencia del IEDMT. Criterio este, que como se deriva de la jurisprudencia reproducida ha de aplicarse también en los supuestos en los que el devengo del impuesto se realice como consecuencia de la circulación o utilización de los vehículos en territorio español.

Por otra parte, se ha de tener en cuenta que como manifiesta el Tribunal Europeo, si bien los justiciables no pueden invocar el Derecho de la Unión de forma abusiva o fraudulenta, una presunción general de abuso no puede fundamentarse en el hecho de que un residente en un Estado miembro utilice, en el territorio de ese Estado miembro, un vehículo matriculado en otro Estado que le haya sido prestado a título gratuito por un residente en este otro Estado.

Finalmente y en relación con las resoluciones 00/03228/2005 y 00/02056/2016, dictadas por este Tribunal en fechas 19 de abril de 2016 y 20 de febrero de 2019, respectivamente, se ha de señalar que en las mismas se parte de hechos en los que se manifiesta la voluntad de los interesados de introducir el medio de transporte en territorio español (en ambos supuestos se pretende la aplicación de un supuesto de exención, solicitud que como se señala en una de las resoluciones indicadas, pone de manifiesto la voluntad de uso en territorio nacional) por lo que lo señalado en las mismas no puede extrapolarse sin más a lo querido en la presente unificación de criterio en la que se solicita la desvinculación total del criterio de permanencia o uso habitual y la realización del hecho imponible contemplado en el artículo 65.1.d) de la Ley de Impuestos Especiales.

Por lo expuesto,

El **TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA**, en el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE ADUANAS E IMPUESTOS ESPECIALES** de la AEAT, acuerda **DESESTIMARLO**, fijando el criterio siguiente:

"La mera utilización en territorio español de un vehículo matriculado en otro Estado miembro sin acreditar el uso habitual en territorio español o la permanencia del vehículo en el citado territorio no podrá dar lugar a la exigencia del IEDMT de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 65.1d) de la Ley de Impuestos Especiales en relación con la Disposición Adicional Primera de la citada norma".

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo.

ACUERDA

DESESTIMAR el presente recurso, fijando criterio en los términos señalados en la presente resolución.

Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Públicas