

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS: 16-05-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0820/2025

#### SUMARIO:

**II.EE. Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. Hecho imponible. Hecho imponible.** *Utilización esporádica por pocos días en territorio español una embarcación de recreo que no matriculada en España.* El hecho imponible del impuesto es la “circulación o utilización” que se entiende realizado transcurridos 30 o 60 días desde el inicio de la utilización en España del medio de transporte por el residente o titular de establecimiento en España, sin que dicho medio de transporte se haya sido matriculado. El art. 65.1.d) Ley II.EE considera iniciada, con carácter general, la circulación o utilización en España cuando se introduce el medio de transporte en dicho territorio, y solo cuando no puede acreditarse la fecha de introducción opera como regla subsidiaria para determinar el inicio de la utilización la fecha que resulte posterior de las dos siguientes: la de adquisición del medio de transporte y aquella en que el interesado sea considerado residente en España. De acuerdo con la propia naturaleza del IEDMT, que se configura con carácter general como un impuesto de devengo único con la primera matriculación del medio de transporte, siguiendo la aplicación de los arts. 65.1.d) y 68 y la disp. adic. primera Ley II.EE, el devengo del impuesto por el hecho imponible “circulación o utilización” también es único y se produce transcurridos 30 o 60 días, sin haber sido matriculado el medio de transporte, desde que se acredite fehacientemente la primera utilización del mismo en territorio español, o, de no poderse acreditar, desde que se adquirió el medio de transporte o desde que el interesado fuera considerado residente en España. En consecuencia, la utilización de la embarcación en territorio español por un periodo inferior a 30 días desde la primera introducción de la embarcación en España, no dará lugar al devengo del impuesto. Ahora bien, si la embarcación vuelve a introducirse en España para ser utilizada por personas residentes o titulares de establecimientos en España ya sea de forma continuada o en tránsito, se producirá el devengo del impuesto, puesto que el impuesto se devenga a los 30 días del inicio de la utilización de la embarcación en España, computándose dicho plazo desde la fecha de la primera introducción de la embarcación en España y, conforme a lo anteriormente expuesto, las sucesivas entradas de la embarcación en España se considera que acreditan el uso habitual de la embarcación, lo que da lugar a la realización del hecho imponible regulado en el art. 65.1.d) Ley II.EE y la conclusión anterior no se ve alterada por el hecho de que la embarcación no se utilice todos los años de una forma continuada o que cuando se utilice, lo sea por periodos inferiores a quince días.

#### Descripción sucinta de los hechos:

La consultante, residente fiscal en España, pretende utilizar en territorio español una embarcación de recreo que no se encuentra matriculada en España. La utilización en España ya sea de forma continuada o en tránsito, será como máximo por periodos de tiempo inferiores a quince días.

#### Cuestión planteada:

Sujeción al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

#### Contestación:

La consultante, persona física residente en España, manifiesta que pretende utilizar de forma esporádica y meramente puntual (no habitual), por unos pocos días, una embarcación de recreo en territorio español que no se encuentra matriculada en España. Según la consultante, la embarcación pertenece a una entidad extranjera no europea de la que la consultante y su cónyuge, casados en gananciales, son beneficiarios últimos.

Síguenos en...



Asimismo, manifiesta que aparte del próximo verano, pueda a volver a haber algún uso esporádico y puntual de la embarcación en el futuro en el territorio español, que, en cualquier caso, se prevé siga siendo de corta duración, esto es, por periodos inferiores a 15 días.

La consultante solicita aclaración sobre si la circulación y utilización en España de la embarcación objeto de consulta está sujeta al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT), en base a la resolución del Tribunal Económico- Administrativo Central (TEAC) de fecha 17 de abril de 2024, recurso 00-08405-2023, la cual, ha fijado 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".

Sentado lo anterior, cabe señalar que el IEDMT está regulado en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre) (LIE). El artículo 65.1, regula el hecho imponible "circulación o utilización" en los siguientes términos:

"1. Estarán sujetas al impuesto:

(...)

b) La primera matriculación de embarcaciones y buques de recreo o de deportes náuticos, nuevos o usados, que tengan más de ocho metros de eslora, en el registro de matrícula de buques, ordinario o especial o, en caso de no ser inscribibles en dicho registro, la primera matriculación en el registro de la correspondiente Federación deportiva.

Estará sujeta en todo caso, cualquiera que sea su eslora, la primera matriculación de las motos náuticas definidas en el epígrafe 4.º del artículo 70.1.

La eslora a considerar será la definida como tal en la versión vigente al día 30 de junio de 2007 del Real Decreto 544/2007, de 27 de abril, por el que se regula el abanderamiento y matriculación de las embarcaciones de recreo en la Lista séptima del Registro de matrícula de buques.

Tienen la consideración de embarcaciones y buques de recreo o de deportes náuticos:

1.º Las embarcaciones que se inscriban en las listas sexta o séptima del registro de matrícula de buques, ordinario o especial o, en su caso, en el registro de la correspondiente Federación deportiva.

2.º Las embarcaciones distintas de las citadas en el párrafo 1.º anterior que se destinen a la navegación privada de recreo, tal como se define en el apartado 13 del artículo 4 de esta Ley."

(...)

d) 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.n) 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.º Fecha de adquisición del medio de transporte.

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

Del artículo anteriormente transcrito se desprende que la LIE al regular el hecho imponible "circulación o utilización" no vincula dicho hecho imponible a la permanencia del medio de transporte en el territorio de aplicación del impuesto o al uso habitual del mismo en el citado territorio, por lo que no define dichos términos.

No obstante, atendiendo al criterio expresado por el TEAC en la resolución anteriormente citada del 17 de abril de 2024, cabe precisar que, a juicio de este Centro Directivo, el uso habitual debe implicar la repetición y regularidad en la realización de acciones o en la presencia en ciertos lugares. Adicionalmente, para determinar si el uso de un medio de transporte tiene el carácter de habitual, habrá que distinguir en función del medio de transporte del que se trate, puesto que la navegación aérea o marítima tiene particularidades diferentes de la circulación de un vehículo.

Síguenos en...

En el caso concreto de navegación marítima, al depender de las condiciones meteorológicas y del estado del mar, la temporada normal de navegación de una embarcación de recreo es entre los meses de mayo y septiembre, estimándose una media de navegación de unos cuantos días al año, en periodos no continuados.

Así las cosas y debido a las particularidades de la navegación marítima se puede considerar acreditado el uso habitual de una embarcación en España cuando se utiliza a lo largo de los años durante las épocas estivales, bien sea varias veces en un año, todos los años o en años alternos, independientemente del tiempo que se utilice.

Por otra parte, de acuerdo con el artículo 68.2 de la LIE:

“2. En los casos previstos en la letra d) del apartado 1 del artículo 65 de esta Ley, el impuesto se devengará el día siguiente a la finalización del plazo al que alude dicha letra.”.

Es decir, conforme a dicho precepto, el hecho imponible “circulación o utilización” se entiende realizado transcurridos 30 o 60 días desde el inicio de la utilización en España del medio de transporte por el residente o titular de establecimiento en España, sin que se dicho medio de transporte haya sido matriculado.

Por su parte, el artículo 65.1.d) considera iniciada, con carácter general, la circulación o utilización en España cuando se introduce el medio de transporte en dicho territorio, y solo cuando no puede acreditarse la fecha de introducción opera como regla subsidiaria para determinar el inicio de la utilización la fecha que resulte posterior de las dos siguientes: la de adquisición del medio de transporte y aquella en que el interesado sea considerado residente en España.

Asimismo, de acuerdo con la propia naturaleza del IEDMT, que se configura con carácter general como un impuesto de devengo único con la primera matriculación del medio de transporte, siguiendo la aplicación de los artículos 65.1.d) y 68 y la disposición adicional primera de la LIE, el devengo del impuesto por el hecho imponible “circulación o utilización” también es único y se produce transcurridos 30 o 60 días, sin haber sido matriculado el medio de transporte, desde que se acredite fehacientemente la primera utilización del mismo en territorio español, o, de no poderse acreditar, desde que se adquirió el medio de transporte o desde que el interesado fuera considerado residente en España.

En consecuencia, la utilización de la embarcación objeto de consulta en territorio español por un periodo inferior a 30 días desde la primera introducción de la embarcación en España, no dará lugar al devengo del impuesto.

Ahora bien, si la embarcación vuelve a introducirse en España para ser utilizada por personas residentes o titulares de establecimientos en España ya sea de forma continuada o en tránsito, se producirá el devengo del impuesto, puesto que el impuesto se devenga a los 30 días del inicio de la utilización de la embarcación en España, computándose dicho plazo desde la fecha de la primera introducción de la embarcación en España y, conforme a lo anteriormente expuesto, las sucesivas entradas de la embarcación en España se considera que acreditan el uso habitual de la embarcación, lo que da lugar a la realización del hecho imponible regulado en el artículo 65.1.d) de la LIE.

La conclusión anterior no se ve alterada por el hecho de que la embarcación no se utilice todos los años de una forma continuada o que cuando se utilice, lo sea por periodos inferiores a quince días.

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 Función Públicas.

Síguenos en...

