

TRIBUTACION

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE  
DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE

N.º 249

TRABAJO EFECTUADO POR:

FRANCISCO PELLIN RIVAS

*Inspector de Finanzas del Estado*

## *Sumario:*

### I. Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

#### 1. Hecho Imponible.

##### 1.1 Supuestos de no sujeción y supuestos de exención.

#### 2. Sujetos Pasivos.

#### 3. Devengo.

#### 4. Base Imponible.

...

...

5. Tipo impositivo (art. 70 Ley Impuestos Especiales).
  6. Infracciones y Sanciones.
  7. Disposición Transitoria.
  8. Reglamentación Matrícula Turística.
- Casos Prácticos.

TRIBUTACION	<b>IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE</b>	N.º 249
-------------	--	---------

## I. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE

La Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, modificada parcialmente por el Real Decreto-Ley 7/1993, de 21 de mayo, regula el «Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte» en los artículos 65 a 74, ambos inclusivos, disposición adicional primera y disposición transitoria séptima.

Según la exposición de motivos de la ley, la creación de este impuesto deriva, inicialmente, de la propia armonización del Impuesto sobre el Valor Añadido que impone la supresión de los tipos incrementados hasta ahora existentes. La sujeción de determinados vehículos y medios de transporte a dicho tipo incrementado, no respondía exclusivamente al gravamen de la capacidad contributiva puesta de manifiesto en su adquisición, sino a la consideración adicional de las implicaciones de su uso en la producción de costes sociales específicos en el ámbito de la sanidad, las infraestructuras o el medio ambiente.

Surge así el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, cuya característica esencial es la simplicidad de gestión, al estar ligada su autoliquidación con la primera matriculación de los medios de transporte en España, sean fabricados o importados, nuevos o usados y la determinación de su base imponible con las técnicas de valoración del Impuesto sobre el Valor Añadido y de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales *inter vivos* y *mortis causa*.

El impuesto será de aplicación en toda España aunque para facilitar los ajustes necesarios en las figuras tributarias específicas existentes en Canarias, Ceuta y Melilla, se atribuye a dicha Comunidad y ciudades el rendimiento derivado de este impuesto en su ámbito territorial.

Llegados a este punto vamos a pasar a analizar el impuesto desde un plano teórico-práctico.

### **1. Hecho Imponible.**

El artículo 65 de la ley se ocupa del Hecho Imponible, el cual se contiene en cuatro apartados a), b), c) y d); podemos agrupar los tres primeros; así el Hecho Imponible debe reunir:

- Que sea la primera matriculación definitiva en España.
- Que se refiera a los siguientes medios de transporte:
  1. Vehículos automóviles accionados a motor para circular por vías terrestres y terrenos públicos.
  2. Embarcaciones y buques de recreo o de deportes náuticos, que tengan más de siete metros y medio de eslora máxima, en el Registro de Matrícula de buques.
  3. Aeronaves, avionetas y demás aeronaves, provistas de motor mecánico, en el Registro de Aeronaves.
- Que sean nuevos o usados.

#### *1.1. Supuestos de no sujeción y supuestos de exención.*

La ley en el propio artículo 65 establece los supuestos de *no sujeción* y en el artículo 66 los supuestos de *exención*.

La aplicación de los supuestos de no sujeción a que se refieren los números 7 y 8 de la letra a) del apartado 1 del artículo 65 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, y de los supuestos de exención a que se refieren las letras a), b), c), d), f), i) y k) del apartado 1 del artículo 66 de la misma ley, estará condicionada a su previo reconocimiento por la Administración Tributaria. (Art. 65.2, primer párrafo, art. 66.2, primer párrafo, y art. 1 del R.D. 1623/92, de 29 de diciembre).

Para lo cual las personas o entidades a cuyo nombre se pretende efectuar la primera matriculación definitiva del medio de transporte presentarán, con anterioridad, ante la Delegación o Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, el Modelo 05 aprobado por Orden de 30 de diciembre de 1992.

En los demás supuestos de no sujeción o de exención será necesario presentar una declaración ante la Administración Tributaria (art. 65.2, segundo párrafo, y 66.2, último párrafo), siendo el modelo de declaración que se debe utilizar el mismo que para autoliquidar e ingresar el impuesto, en el caso de que no se diese ningún supuesto de exención o no sujeción. (Modelo 565, aprobado por Orden 29-12-92).

Se excepcionan de dichos supuestos los vehículos homologados por la Administración (no sujeción) y los vehículos automóviles matriculados con placa diplomática o consular ... (exención), en los que no será necesario presentar una declaración ante la Administración Tributaria.

En resumen, tanto los supuestos de no sujeción como de exención pueden subdividirse en aquellos que necesitan un reconocimiento previo por parte de la Administración Tributaria y aquellos otros que no necesitan de dicho reconocimiento, y a su vez estos últimos se pueden clasificar en aquellos en que se establece la obligación de presentar una declaración ante la Administración Tributaria de aquellos en que no se necesita.

Los cuadros adjuntos nos aclaran esta situación.

EXENCIÓN (ART. 66 LEY)	NO SUJECION (ART. 65 LEY)	
<p>No será necesario presentar declaración ante la Administración Tributaria.</p>	<p>Relación de vehículos homologados por el Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (última relación publicada BOE de 20-1-93) [art. 65.1 a) 3.º].</p>	<p>Los vehículos automóviles matriculados con placa diplomática o consular, esta exención también será de aplicación a los Organismos Internacionales reconocidos por España y a los miembros de dichos Organismos con Estatuto diplomático [art. 66.1 e)].</p>
<p><b>MODELO 05</b> (Orden 30-12-1992)</p> <p>Reconocimiento previo de la Administración Tributaria</p>	<p>NS 1</p> <p>NS 2</p>	<p>ER 1 ER 2 ER 3 ER 4 ER 5 ER 6 ER 7</p>
<p><b>MODELO 565</b> (Orden 29-12-1992)</p> <p>No requieren reconocimiento administrativo previo.</p>	<p>NS 1</p> <p>NS 2</p> <p>NS 3</p> <p>NS 4</p> <p>NS 5</p> <p>NS 6</p> <p>NS 7</p> <p>NS 8</p> <p>NS 9</p> <p>NS 10</p>	<p>ET 1</p> <p>ET 2</p> <p>ET 3</p>

**NO SUJECION**

Previo reconocimiento de la Administración.

Fundamento	Clave	Justificantes y documentos
Fuerzas Armadas y Cuerpos de Seguridad – Vehículos destinados a ser utilizados por las Fuerzas Armadas y por los Cuerpos y Fuerzas de Seguridad del Estado. Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales en funciones de defensa, vigilancia y seguridad.	NS 1	– Ficha técnica del vehículo. – Declaración en la que se justifique el destino exclusivo del vehículo a funciones de defensa, vigilancia o seguridad.
Ambulancias – Las ambulancias acondicionadas para el traslado de heridos o enfermos y los vehículos que, por sus características, no permitan otra finalidad o utilización que la relativa a vigilancia y socorro en autopistas y carreteras.	NS 2	– Ficha técnica del vehículo. – Declaración en la que se justifique el destino exclusivo del vehículo a funciones de vigilancia y socorro en autopistas y carreteras.

**EXENCION**

Previo reconocimiento de la Administración.

Fundamento	Clave	Justificantes y documentos
Autotaxis Autoturismos – Los vehículos automóviles considerados como taxis, autotaxis o autoturismos por la legislación vigente.	ER 1	– Licencia Municipal (clase A o B) de Autotaxi o Autoturismo. – Ficha técnica del vehículo. – Declaración de Alta o último recibo en el Impuesto de Actividades Económicas.
Vehículos enseñanza de conductores – Los vehículos automóviles matriculados para afectarlos exclusivamente al ejercicio de la actividad de enseñanza de conductores mediante contraprestación.	ER 2	– Ficha técnica del vehículo. – Declaración de Alta o último recibo en el Impuesto de Actividades Económicas.

Fundamento	Clave	Justificantes y documentos
<p>Vehículos alquiler</p> <p>– Los vehículos automóviles matriculados para afectarlos exclusivamente al ejercicio de actividades de alquiler (con las limitaciones impuestas por la Ley del Impuesto, relativas a la inexistencia de la actividad de alquiler).</p>	ER 3	<p>– Ficha técnica del vehículo.</p> <p>– Declaración de Alta o último recibo en el Impuesto de Actividades Económicas.</p>
<p>Vehículos uso minusválidos</p> <p>– Los vehículos automóviles matriculados a nombre de minusválidos para su uso exclusivo (siempre que concurren los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto).</p>	ER 4	<p>– Certificación de invalidez expedida por el Instituto Nacional de Servicios Sociales o por las entidades gestoras correspondientes a las Comunidades Autónomas que tengan transferida su gestión.</p> <p>– Ficha técnica del vehículo.</p> <p>– Certificado de la Compañía Aseguradora en el supuesto de producirse siniestro total en un vehículo adquirido en análogas condiciones en el transcurso de cuatro años.</p>
<p>Embarcaciones deportivas o de recreo-alquiler</p> <p>– Embarcaciones y buques de recreo o de deportes náuticos cuya eslora máxima no exceda de quince metros, matriculados para afectarlos exclusivamente al ejercicio de actividades de alquiler.</p>	ER 5	<p>– Hoja de características técnicas.</p> <p>– Declaración de Alta o último recibo en el Impuesto de Actividades Económicas.</p>
<p>Aeronaves enseñanza pilotos</p> <p>– Las Aeronaves matriculadas a nombre de Escuelas, reconocidas oficialmente por la Dirección General de Aviación Civil y destinadas exclusivamente a la educación y formación aeronáutica de pilotos o a su reciclaje profesional.</p>	ER 6	<p>– Hoja de características técnicas.</p> <p>– Declaración de Alta o último recibo en el Impuesto de Actividades Económicas.</p> <p>– Certificado de la Dirección General de Aviación Civil en el que se justifique que la actividad de la Escuela es la educación y formación aeronáutica de pilotos.</p>
<p>Aeronaves arrendamiento financiero</p> <p>– Las Aeronaves matriculadas para ser cedidas en arrendamiento financiero exclusivamente a Empresas de navegación aérea.</p>	ER 7	<p>– Hoja de características técnicas.</p> <p>– Declaración de Alta o último recibo en el Impuesto de Actividades Económicas tanto de la Entidad cedente como de la Empresa de navegación aérea.</p>



**NO SUJETO**

<b>Fundamento</b>	<b>Clave</b>	<b>Justificantes y documentos</b>
– Los camiones, motocarros, furgonetas, y demás vehículos que, por su configuración objetiva, no puedan destinarse a otra finalidad que el transporte de mercancías.	NS 1	– Ficha técnica del vehículo (original y fotocopia). – Declaración de Alta o último recibo en el Impuesto de Actividades Económicas (original y fotocopia).
– Los autobuses, microbuses y demás vehículos aptos para el transporte colectivo de viajeros, que tengan una capacidad que exceda de nueve plazas, incluida la del conductor.	NS 2	– Ficha técnica del vehículo (original y fotocopia).
– Los autobuses, microbuses y demás vehículos aptos para el transporte colectivo de viajeros cualquiera que sea su capacidad, que tengan una altura total sobre el suelo superior a 1.800 milímetros, salvo que se trate de vehículos tipo «jeep» o todo terreno.	NS 3	– Ficha técnica del vehículo (original y fotocopia).
– Los de dos o tres ruedas cuya cilindrada sea igual o inferior a 125 centímetros cúbicos.	NS 4	– Ficha técnica del vehículo (original y fotocopia).
– Los coches de minusválidos a que se refiere el número 20 del Anexo 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.	NS 5	– Ficha técnica del vehículo (original y fotocopia).
– Los vehículos especiales a que se refiere el número 10 del Anexo citado en el apartado anterior.	NS 6	– Ficha técnica del vehículo (original y fotocopia).
– Los furgones y furgonetas de uso múltiple cuya altura total sobre el suelo sea superior a 1.800 milímetros que no sean vehículos tipo «jeep» o todo terreno.	NS 7	– Ficha técnica del vehículo (original y fotocopia).

<b>Fundamento</b>	<b>Clave</b>	<b>Justificantes y documentos</b>
– Las embarcaciones y buques de recreo o de deportes náuticos que no tengan más de siete metros y medio de eslora máxima.	NS 8	– Certificado de características generales de la embarcación (original y fotocopia).
– Las aeronaves que, por sus características técnicas, sólo puedan destinarse a trabajos agrícolas o forestales o al traslado de enfermos y heridos.	NS 9	– Certificado de la Dirección General de Aviación Civil en el que coste el destino de la aeronave.
– Las aeronaves cuyo peso máximo al despegue no exceda de 1.550 kilogramos, según certificado expedido por la Dirección General de Aviación Civil.	NS 10	– Certificado de la Dirección General de Aviación Civil en el que conste el peso máximo al despegue.
<b>EXENTO</b>		
<b>Fundamento</b>	<b>Clave</b>	<b>Justificantes y documentos</b>
– Las embarcaciones que por su configuración solamente puedan ser impulsadas a remo o pala, así como los veleros de categoría olímpica.	ET 1	– Certificado de características generales de la embarcación (original y copia).
– Las aeronaves matriculadas por el Estado, Comunidades Autónomas, Corporaciones Locales o por Empresas u Organismos Públicos.	ET 2	– Certificado de la Dirección General de Aviación Civil.
– Las aeronaves matriculadas a nombre de Empresas de navegación aérea.	ET 3	– Certificado de la Dirección General de Aviación Civil.

La modificación 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, siempre que no hubieran transcurrido más de cuatro años desde la primera matriculación definitiva (art. 65.3).

Por lo tanto, si se produce la venta de un medio de transporte, que goza de los beneficios de los supuestos de exención o de no sujeción, antes de los cuatro años de su matriculación definitiva, perderá parcialmente dicho beneficio, ya que la autoliquidación que se deba producir tendrá en cuenta el valor de mercado actual del medio de transporte.

La aplicación de dicho artículo 65.3 en un principio no plantea dudas si exceptuamos la aparente contradicción que surge con el artículo 66.1 d) referente a las exenciones de vehículos automóviles adquiridos a nombre de minusválidos para su uso exclusivo. Pues bien, para que sea efectiva dicha exención se tienen que cumplir dos condiciones siendo la segunda la que aquí nos interesa, la cual dice: «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». Parece ser que tal matización sobra al estar incluida en el artículo 65.3 al modificarse los requisitos de exención (uso exclusivo, persona distinta del minusválido, etc.), a menos que el legislador haya querido exceptuar del artículo 65.3 el supuesto de la transmisión *mortis causa* para el cual no se entendería que se hubiesen modificado las circunstancias o requisitos para la pérdida de exención, aunque no hubieran transcurrido los 4 años exigidos.

Dentro de los supuestos de exención, aunque no citado expresamente en la norma, se encuentran los vehículos automóviles propiedad particular de los miembros de la fuerza, del elemento civil y de las personas dependientes, permanentemente destinados en España de los Estados Unidos. Así el Convenio con Estados Unidos de 1 de diciembre de 1988 (BOE de 6-5-1989) se ocupa de ello en el artículo 47 respecto al IVA y en el artículo 50 respecto a la matriculación de dichos vehículos automóviles. Estableciéndose en dicho artículo 50.3 lo siguiente:

«Las solicitudes de matriculación serán remitidas por la Oficina de Cooperación para la Defensa de los Estados Unidos en España directamente a la correspondiente Jefatura Provincial de Tráfico. La Jefatura Provincial de Tráfico aprobará las solicitudes de matriculación, confirmará el número de la matrícula y expedirá el permiso de circulación que constituirá la autorización para circular por España del vehículo de referencia. Esta matriculación será realizada libre de derechos, gravámenes o cargas, salvo un gravamen reducido para cubrir los gastos administrativos. La matriculación así efectuada tendrá validez durante el tiempo de destino oficial del solicitante en España».

Dicho supuesto encaja su gestión entre aquellos que no es necesario realizar ningún trámite previo ante la Administración Tributaria. Bastará que la Oficina de Cooperación para la Defensa de los EE.UU. en España certifique la procedencia de exención del impuesto.

Por último, analicemos dentro del Hecho Imponible la letra d) del apartado 1 del artículo 65 que dice:

«La circulación o utilización en España de los medios de transporte a que se refieren las letras anteriores cuando no se haya solicitado su matriculación definitiva en España, conforme a lo previsto en la disposición adicional primera, dentro del plazo del mes posterior a su adquisición».

Por su parte, la disposición adicional primera establece:

«Deberán matricularse en España los medios de transporte, nuevos o usados, a que se refiere la presente ley, cuando se adquieran por personas, entidades o titulares de establecimientos con domicilio o residencia fiscal en dicho territorio para circular o ser utilizados en el mismo.

Cuando se constate el incumplimiento de esta obligación, los órganos competentes de la Administración Tributaria o del Ministerio del Interior, procederán a la inmovilización del medio de transporte hasta que se acredite la regularización de su situación administrativa y tributaria».

El Real Decreto-Ley 7/1993, de 21 de mayo, debido a la necesidad de precisar el requisito de la obligación de matricular en España los medios de transporte, nuevos o usados, procedentes del extranjero y evitar, de esta forma, interpretaciones abusivas para amparar supuestos de fraude en casos de traslado de residencia a España, modifica el párrafo primero de la disposición adicional primera de la Ley 38/1992 el cual queda redactado de la siguiente forma:

«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».

## 2. Sujetos Pasivos.

El artículo 67 de la Ley de Impuestos Especiales dice: «Serán sujetos pasivos del impuesto:

- a) Las personas o entidades a cuyo nombre se efectúe la primera matriculación definitiva del medio de transporte.
- b) En los casos previstos en la letra d) del apartado 1 del artículo 65 de esta ley, las personas o entidades adquirentes del medio de transporte.
- c) En los casos previstos en el apartado 3 del artículo 65 de esta ley, las personas o entidades a cuyo nombre se encuentre matriculado el medio de transporte».

Mencionar solamente que el apartado a) recoge el supuesto general, es decir, la persona o entidad a cuyo nombre se realice la primera matriculación definitiva del medio de transporte, recogiendo en los apartados b) y c) dos casos particulares.

El primero nos habla de la letra d) del apartado 1 del artículo 65, y en este caso se tiene que exigir el impuesto al adquirente ya que la primera matriculación definitiva del medio de transporte no se habrá solicitado.

Respecto al apartado c), cuando se modifiquen los requisitos de los supuestos de exención o no sujeción será el Sujeto Pasivo la persona o entidad a cuyo nombre figure matriculado el medio de transporte y que será aquel que obtuvo la exención o no sujeción.

## 3. Devengo.

Artículo 68 de la Ley de Impuestos Especiales:

1. El impuesto se devengará en el momento en el que el sujeto pasivo presente la solicitud de la primera matriculación definitiva del medio de transporte.
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.

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. Base Imponible.**

El artículo 69 de la Ley de Impuestos Especiales distingue entre medios de transporte nuevos y usados. Para aquéllos la Base Imponible será la que se haya determinado a efectos del IVA o impuesto equivalente como puede ser el Impuesto General Indirecto Canario 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 IVA. 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. (Redactado conforme al R.D.-Ley 7/1993, de 21 de mayo).

Esta nueva redacción se debe, según señala la exposición de motivos del Real Decreto-Ley 7/1993, por la especial estructura del Impuesto General Indirecto Canario que, al no aplicarse formalmente en la fase minorista, determina su inclusión en la base imponible del impuesto especial produciendo una mayor imposición de los vehículos de Canarias que en la Península e Islas Baleares.

Para los usados será su valor de mercado a la fecha del devengo del impuesto.

Los sujetos pasivos podrán utilizar, para determinar el valor de mercado, las tablas de valoración de medios de transporte usados aprobadas por el Ministerio de Economía y Hacienda a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que estuviesen vigentes en la fecha del devengo del impuesto (las últimas tablas aprobadas lo fueron por Orden de 18-12-1992).

La tasación pericial contradictoria a que se refiere la Ley General Tributaria no será de aplicación cuando se haga uso de lo previsto en el párrafo anterior.

**5. Tipo impositivo (art. 70 Ley Impuestos Especiales).**

– El impuesto se exigirá:

- En Península e Islas Baleares al 13%.
- En Canarias al 11%.
- En Ceuta y Melilla al 0%.

El apartado 4 del artículo 70 establece:

«Cuando el medio de transporte cuya primera matriculación definitiva haya tenido lugar en Ceuta y Melilla sea objeto de importación definitiva en la Península e Islas Baleares o en Canarias, dentro del primer año siguiente a dicha primera matriculación definitiva, se liquidará el impuesto a los tipos indicados en los apartados 1 y 3 anteriores, según proceda (es decir, al 13% o al 11% según que sea la Península e Islas Baleares o Canarias).

Quando la importación definitiva tenga lugar dentro del segundo año siguiente a la primera matriculación definitiva, se liquidará el impuesto al tipo del 9% si la importación tiene lugar en la Península e Islas Baleares, o al 7,5% si la importación tiene lugar en Canarias.

Quando la importación definitiva tenga lugar dentro del tercer y cuarto año siguientes a la primera matriculación definitiva se liquidará el impuesto al tipo del 6% si la importación tiene lugar en la Península e Islas Baleares, o al 7,5% si la importación tiene lugar en Canarias».

El apartado 5 del artículo 70 se ocupa de Canarias y establece que:

«Cuando el medio de transporte por el que se haya devengado el impuesto en Canarias sea objeto de introducción, con carácter definitivo, en la Península e Islas Baleares, dentro del primer año siguiente a la primera matriculación definitiva, el titular deberá autoliquidar e ingresar las cuotas correspondientes a la diferencia entre el tipo impositivo aplicable en Canarias y el tipo que corresponda aplicar en la Península e Islas Baleares, sobre una base imponible constituida por el valor del medio de transporte en el momento de la introducción».

El cuadro adjunto nos ayudará a comprender los apartados 4 y 5 del artículo 70.

1. Introducción del medio de transporte desde Ceuta o Melilla.

Fecha de introducción	Lugar de introducción y tipos impositivos	
	Península e Islas Baleares	Canarias
Dentro del 1 <sup>er</sup> año siguiente a la primera matriculación definitiva .....	13%	11%
Dentro del 2.º año siguiente a la primera matriculación definitiva .....	9%	7,5%
Dentro del 3 <sup>er</sup> y 4.º año siguiente a la primera matriculación definitiva .....	6%	5%

2. Introducción del medio de transporte desde Canarias.

Fecha de introducción	Lugar de introducción y tipos impositivos
	Península e Islas Baleares
Dentro del 1 <sup>er</sup> año siguiente a la primera matriculación definitiva .....	2%



Se echa de menos en el artículo 65 (Hecho Imponible) alguna referencia a los hechos contemplados en los apartados 4 y 5 del artículo 70 de la Ley de Impuestos Especiales.

Los apartados a), b) y c) del artículo 65 de la Ley de Impuestos Especiales se refieren a la primera matriculación definitiva en España del medio de transporte, y por tanto, si el Hecho Imponible de la primera matriculación definitiva se ha producido en Ceuta, Melilla o Canarias, y posteriormente se introduce dicho medio de transporte en la Península e Islas Baleares o Canarias (en el caso de Ceuta o Melilla) este hecho sólo se contempla en los apartados 4 y 5 del artículo 70 referente al tipo impositivo y no en el artículo 65 de la propia Ley de Impuestos Especiales.

## **6. Infracciones y Sanciones.**

El artículo 72 de la ley en este punto únicamente remite a la Ley General Tributaria y demás normas de general aplicación.

– Los artículos 73 y 74 de la ley establecen que el rendimiento derivado del impuesto en el ámbito territorial de las ciudades de Ceuta y Melilla o de la Comunidad Autónoma de Canarias corresponderá a los respectivos Ayuntamientos o Comunidad, sin perjuicio de que su gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión se realice por los órganos competentes de la Administración Tributaria del Estado.

A tenor de esto el artículo 5 del Real Decreto 1623/1992, de 29 de diciembre, establece:

«1. La gestión y recaudación del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte corresponderá a los Departamentos de Gestión Tributaria y de Recaudación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, y en el ámbito territorial, a las dependencias o servicios correspondientes de las Delegaciones o Administraciones de la Agencia.

2. La comprobación o investigación del impuesto corresponderá a los servicios de Inspección dependientes del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia».

## 7. Disposición Transitoria.

– Por último nos ocuparemos de la disposición transitoria séptima, la cual establece las normas necesarias para el ajuste de este nuevo impuesto con el Impuesto sobre el Valor Añadido, valida las homologaciones que para determinados vehículos hubieran tenido lugar antes del 1 de enero de 1993, y fija un período transitorio para la aplicación paulatina al impuesto de los vehículos tipo «jeep» al suprimirse el beneficio de que gozaban los mismos en la derogada normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El apartado 1 de la disposición transitoria séptima merece que le prestemos una mayor atención dice dicho apartado:

«1. La primera matriculación de medios de transporte no estará sujeta al impuesto especial cuando el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a su entrega o importación se haya producido antes del día 1 de enero de 1993.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, estará sujeta al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte la primera transmisión que tenga lugar durante 1993 y 1994 de medios de transporte matriculados entre los días 23 de octubre de 1992 y 31 de diciembre de 1992, cuando el transmitente de dichos medios, habiendo soportado con ocasión de su adquisición el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo incrementado, tuviera derecho a la deducción de las cuotas de éste. Lo dispuesto en este párrafo no será de aplicación a los medios de transporte en los que, conforme a lo dispuesto en los artículos 65 y 66 de esta ley, concorra algún supuesto de no sujeción o exención, ni a aquellos medios de transporte que se envíen fuera del territorio nacional o se exporten y que no se reintroduzcan en el territorio nacional o se reimporten antes del 31 de diciembre de 1994».

El segundo párrafo del apartado 1 de la disposición transitoria séptima no figuraba con esta redacción en el proyecto de ley; fue introducida la nueva redacción a través de enmienda parlamentaria como medida cautelar para evitar que sujetos pasivos del IVA, que tuvieran derecho a deducirse las cuotas soportadas con ocasión de la adquisición del medio de transporte, matricularan entre los días 23 de octubre de 1992 (fecha de aprobación del proyecto de ley por Consejo de Ministros) y 31 de diciembre de 1992 dicho medio de transporte, con lo cual si posteriormente lo transmitieran el adquirente sólo soportaría un IVA al 15% y no tendría que liquidar ni ingresar el Impuesto Especial al no producirse el Hecho Imponible.

No obstante, y en relación con el primero y segundo párrafos de la disposición transitoria séptima, nos preguntamos ¿qué sucederá en el caso de que el medio de transporte se hubiera adquirido o importado en 1992 y no se hubiera matriculado entre el 23 de octubre y 31 de diciembre de dicho año, sino en 1993?

Nos encontraríamos que el Impuesto Especial no se podría exigir al haberse devengado el IVA en 1992, según lo dispuesto en el párrafo primero de la disposición transitoria séptima, ni sería aplicable el párrafo segundo de dicha disposición al no haber matriculado el vehículo.

El resultado sería que el sujeto pasivo que hubiera soportado un IVA al 28% y tuviera derecho a deducírselo no estaría sujeto al Impuesto Especial y por tanto podría enajenar dicho bien repercutiendo únicamente el 15%, sin que el adquirente tuviese que satisfacer el Impuesto Especial, al estar realizada ya la matriculación definitiva del vehículo.

Caso distinto del anterior sería si el sujeto pasivo que hubiera soportado el IVA al 28% en 1992 y hubiera tenido el derecho a deducírselo transmitiera el vehículo en 1993 sin haberlo matriculado. En este caso el adquirente soportaría el IVA al 15% y además debería satisfacer el Impuesto Especial, ya que, aunque la importación se produjo en 1992 y devengó el IVA al 28%, posteriormente volvió a realizarse una entrega en 1993 devengando el IVA al 15% sin que el vehículo estuviera anteriormente matriculado, por lo tanto el adquirente debe satisfacer el Impuesto Especial al no ser de aplicación el primer párrafo de la disposición transitoria séptima de la Ley del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

## **8. Reglamentación Matrícula Turística.**

Por último el Real Decreto-Ley 7/1993 en su disposición adicional segunda hace referencia a la Reglamentación de la Matrícula Turística:

«El Gobierno adaptará a las consecuencias de la armonización fiscal del mercado interior la reglamentación de la matrícula turística, no sujeta al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte por su carácter provisional, conforme al siguiente régimen de beneficios fiscales:

- a) Exención de los derechos arancelarios y otros tributos que recaigan sobre las importaciones.
- b) Exención del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- c) Exención del Impuesto General Indirecto Canario».

**CASO PRACTICO N.º 1**

1. Adquisición de un vehículo-automóvil en febrero de 1993, en un Estado miembro de la CEE distinto de España, por un residente en España, existiendo transporte del vehículo desde Alemania a España. Admite el supuesto las siguientes variedades:

	<b>Vendedor</b>	<b>Comprador</b>	<b>Vehículo</b>
a)	Empresario o profesional	Empresario o profesional	nuevo
b)	Empresario o profesional	Empresario o profesional	usado
c)	Empresario o profesional	particular	nuevo
d)	Empresario o profesional	particular	usado
e)	Particular	particular	nuevo
f)	Particular	particular	usado

**SOLUCION**

a) En este caso estará sujeto a IVA y al IDMT.

– Respecto al IVA:

Tributa en destino como «Adquisición Intracomunitaria» (art. 13.1.º Ley 37/1992) al tipo del 15%, siendo el sujeto pasivo el que realiza la Adquisición Intracomunitaria (art. 85 Ley 37/1992). La Base Imponible se determinará de acuerdo al artículo 82 de la Ley 37/1992, teniendo en cuenta que a las operaciones cuya contraprestación se hubiese fijado en divisas o moneda extranjera, se les aplicará el tipo de cambio vendedor, fijado por el Banco de España, que esté vigente en el momento del devengo.

– Respecto al IDMT:

Tributa la primera matriculación definitiva en España [art. 65.1 a) Ley 38/1992], siendo el sujeto pasivo la persona o entidad a cuyo nombre se efectúe la primera matriculación definitiva o en su caso si se dan las circunstancias del artículo 65.1 d) de la Ley 38/1992 el adquirente. La Base Imponible será la que se haya determinado a efectos del IVA (art. 69 Ley 38/1992).

b) En este caso estará sujeto a IVA y al IDMT.

La única variación respecto a la solución dada al apartado a) es la forma de determinar la Base Imponible en el IDMT, ya que al ser un vehículo usado se aplicará el artículo 69 b) de la Ley 38/1992.

c) En este caso estará sujeta a IVA y al IDMT.

Tributa en destino como «Adquisición Intracomunitaria», pero a diferencia de las soluciones dadas en los apartados anteriores en este caso será por el artículo 13.2.º de la Ley 37/1992.

El Modelo de declaración será el 309 (declaración-liquidación no periódica) aprobado por Orden de 30 de diciembre de 1992.

Igualmente tributará por el IDMT.

d) En este caso estará sujeto a IVA y al IDMT.

Pero la tributación en IVA se produce en origen, es decir, en el país miembro del vendedor. En España sólo tributa por el IDMT.

e) En esta operación hay tributación por IVA y por el IDMT.

Está sujeta la operación en destino.

El Hecho Imponible es la adquisición intracomunitaria regulada en el artículo 13.2.º de la Ley 37/1992 y lo mismo que en la solución del apartado c) el IVA se ingresará a través del Modelo 309.

Respecto al IDMT estará sujeta la primera matriculación definitiva del vehículo en España, y el modelo del impreso igual que en los apartados anteriores será el 565.

f) En este caso al ser el vendedor un particular y el vehículo ser usado, cualquiera que sea la condición del adquirente, la transmisión debe satisfacer el Impuesto español sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en la modalidad de «transmisiones patrimoniales onerosas»; en aplicación de lo que dispone el artículo 6 del Texto Refundido de dicho impuesto el tipo será el 4%, y para determinar la Base Imponible se aplicarán las tablas aprobadas por Orden de 18 de diciembre de 1992, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y sobre Sucesiones y Donaciones.

Respecto al IDMT, tributará en España de acuerdo al artículo 65 de la Ley 38/1992, siendo la Base Imponible el valor de mercado en la fecha del devengo del impuesto.

Aunque los sujetos pasivos podrán utilizar, para determinar el valor de mercado, las tablas a las que nos hemos referido anteriormente.

**CASO PRACTICO N.º 2**

Adquisición de un vehículo-automóvil nuevo en enero de 1993 (Audi 80.2.3 por 3.500.000 ptas.) por un minusválido para su uso exclusivo, no habiendo adquirido con anterioridad otro vehículo en análogas condiciones. La operación se realiza en España. A los dos años y un mes de su matriculación lo transmite.

**SOLUCION**

La compra de un vehículo nuevo por un minusválido está sujeta y no exenta al IVA, por lo cual tributará al tipo del 15%.

Respecto al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte la operación está sujeta y exenta en virtud del artículo 66.1 d) de la Ley de Impuestos Especiales. Para ello se presentará el Modelo de impreso 05 en la Administración o Delegación de su domicilio fiscal y una vez que se reconozca por la Administración Tributaria el derecho a la exención, se presentará dicho acuerdo en la Jefatura Provincial de Tráfico a efectos de matriculación.

Si a los dos años después de su adquisición el vehículo se transmite, además de estar sujeta la operación al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, estará sujeta al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte en virtud de lo dispuesto en el artículo 66.3 Ley 38/1992.

Si se desconoce el valor de mercado, los sujetos pasivos utilizarán las tablas de valoración de medios de transporte usado aprobadas por la Orden de 18 de diciembre de 1992.

Autoliquidación de transmisiones, el sujeto pasivo es el comprador y utilizarán el Modelo 620.

- Valor según tablas .....	2.500.000
- Porcentaje determinado en función de los años de utilización, 2 años y 1 mes 76% (0,76 x 2.500.000) ....	1.900.000
- Tipo transmisiones 4% .....	76.000 ptas. a ingresar
Cuota (1.900.000 x 0,04)	

– Respecto al Impuesto Especial sobre otros medios de transporte, en este caso el sujeto pasivo será el vendedor, es decir, la persona con minusvalía según lo dispuesto en el artículo 68.3 de la Ley 38/1992, el cual deberá autoliquidar e ingresar el impuesto a través del Modelo 565.

La liquidación será la siguiente:

- Valor de mercado utilizando las tablas aprobadas por Orden 18-12-1992 .....	1.900.000
- Tipo: 13%	
- Cuota (1.900.000 x 0,13) .....	247.000 ptas.