

## EXPEDIENTE 252E-2023

En la ciudad de Pamplona a 30 de mayo de 2023, reunido el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra, ha dictado la siguiente Resolución:

Visto escrito presentado por la representación de AAA, con NIF XXX, en relación con la tributación por el Impuesto Especial sobre determinados Medios de Transporte.

### ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La entidad ahora reclamante presentó, el 8 de septiembre de 2020, autoliquidación por el Impuesto Especial sobre determinados Medios de Transporte como consecuencia de la primera matriculación de un vehículo BBB, declarando la operación no sujeta.

SEGUNDO.- Mediante comunicación de 24 de marzo de 2022, el jefe/a de la Sección de Impuestos Especiales y Otros Tributos requirió a la interesada la justificación de las circunstancias determinantes de la continuación del beneficio fiscal correspondiente al comprador del citado vehículo indicados.

TERCERO.- A la vista de la documentación aportada, los órganos de gestión del impuesto dictaron, el 27 de abril de 2022, propuesta de liquidación en la que sometían a tributación la operación. Presentadas las oportunas alegaciones, las mismas fueron desestimadas, dictándose, el 16 de mayo de 2022, liquidación provisional en los mismos términos contenidos en la propuesta.

CUARTO.- Contra la citada liquidación provisional, la interesada presentó, el 23 de mayo de 2022, recurso de reposición, que fue desestimado por resolución del jefe/a de la Sección de Impuestos Especiales y Otros Tributos de 31 de mayo de 2022.

QUINTO.- Mediante escrito presentado en el Registro de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra el día 15/06/2022 interpone el interesado/a reclamación económico-administrativa en la que solicita la anulación de la liquidación provisional girada, alegando para ello las razones que estima procedentes.

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite de la presente reclamación económico-administrativa, según lo dispuesto en los artículos 153 y siguientes de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, y en las disposiciones concordantes del Reglamento de desarrollo de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión de actos en vía administrativa, aprobado por Decreto Foral 85/2018, de 17 de octubre.

SEGUNDO.- El artículo 42.1 de la Ley Foral 20/1992, de 30 de diciembre, de Impuestos Especiales, establece: *“Estarán sujetas al Impuesto de conformidad con lo establecido en el Convenio Económico:*

*a) La primera matriculación definitiva de vehículos, nuevos o usados, provistos de motor para su propulsión, excepto la de los que se citan a continuación:*

*1º. Los vehículos comprendidos en las categorías N1, N2 y N3 establecidas en el texto vigente al día 30 de junio de 2007 del anexo II de la Directiva 70/156/CEE, del Consejo, de 6 de febrero de 1970, relativa a la aproximación de las legislaciones de los Estados miembros sobre la homologación de vehículos a motor y de sus remolques, que no estén incluidos en otros supuestos de no sujeción y siempre que, cuando se trate de los comprendidos en la categoría N1, se afecten significativamente al ejercicio de una actividad económica. La afectación a una actividad económica se presumirá significativa cuando, conforme a lo previsto en el artículo 41 de la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, el sujeto pasivo tuviera derecho a deducirse al menos el 50 por 100 de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas o satisfechas con ocasión de la adquisición o importación del vehículo, sin que a estos efectos sea relevante la aplicación de cualquier otra restricción en el derecho a la deducción derivada de las normas contenidas en dicha Ley Foral”.*

En el presente supuesto, el vehículo en cuestión estaba comprendido en la categoría N1 y se le reconoció la no sujeción al impuesto al considerarse afecto significativamente al ejercicio de una actividad económica.

Por su parte, el artículo 42.3 de la misma Ley Foral dispone: *“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 Foral, 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*

*Foral. 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 él 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". En tal caso, el impuesto se devengaría, según dispone el artículo 45.3, "en el momento en que se produzca la modificación de las circunstancias o requisitos que motivaron la no sujeción o exención del Impuesto", siendo sujeto pasivo "las personas o entidades a cuyo nombre se encuentre matriculado el medio de transporte" (letra c) del artículo 44).*

En este caso, la modificación se habría producido, pretendidamente, como consecuencia de la transmisión del vehículo a un tercero. Es este sentido, podemos citar, por ejemplo, la consulta vinculante V0311/2022, de 17 de febrero, la cual señala que *"si tras la transmisión del vehículo por la consultante, no resulta de aplicación alguno de los supuestos de no sujeción o de exención de los previstos en la Ley 38/1992 y dicha transmisión se produce antes del plazo de cuatro años, como regla general, desde la primera matriculación definitiva, o de dos años en el supuesto de que la primera matriculación definitiva del vehículo hubiera estado exenta en virtud de lo dispuesto en las letras b) y c) del apartado 1 del artículo 66 de la Ley, se producirá una modificación de circunstancias y por tanto se deberá presentar la correspondiente autoliquidación e ingreso del impuesto con referencia al momento en que se produzca dicha modificación"*.

Ahora bien, la liquidación girada viene a ser finalmente justificada por los órganos de gestión del impuesto en la resolución desestimatoria del recurso de reposición en el hecho de no haberse justificado *"la continuación de la no sujeción en los plazos establecidos por la ley"*, justificación que, según parece desprenderse de la misma resolución, debería haberse realizado mediante la presentación de la correspondiente autoliquidación, modelo 576, en el plazo habilitado al efecto, mientras que, en el caso en cuestión, la citada autoliquidación fue presentada por el adquirente del vehículo, don CCC, el 9 de mayo de 2022 (el vehículo habría sido vendido el 11 de septiembre de 2020 y el plazo para la presentación de la autoliquidación sería de quince días naturales a contar desde el devengo del Impuesto).

No podemos coincidir con el criterio de la sección gestora del impuesto.

Los artículos 42 y 43 de la Ley Foral reguladora de los Impuestos Especiales prevén diversos supuestos de exención y no sujeción en relación con el Impuesto Especial sobre determinados Medios de Transporte. Algunos de tales supuestos están sujetos al reconocimiento previo por parte de la Administración, estableciendo en todo caso el segundo párrafo del artículo 42.2.c) que *"en todos los supuestos de no sujeción será necesario presentar una declaración ante la Administración tributaria en el lugar, forma, plazo e impresos que determine el Departamento de Economía y Hacienda. Se exceptúan de lo previsto en este párrafo los vehículos homologados por la Administración tributaria"*. Ahora bien, en supuestos como el presente, la no sujeción lo sería de la primera matriculación del vehículo, siempre y cuando se cumplieran determinados requisitos, y dicha no sujeción se mantendría si, a pesar de la modificación de esas circunstancias, resultase aplicable después de ella algún supuesto de no sujeción o de exención de los legalmente previstos. Solo en el caso de que la modificación operada dentro de los cuatro años siguientes a la primera matriculación definitiva suponga la desaparición de esos requisitos se devengará el impuesto, exigiéndose su pago a la persona o entidad a cuyo nombre se halle matriculado el vehículo, es decir, la transmitente (la entidad a quien se ha girado la liquidación impugnada). Es decir, no estaríamos ante un hecho impositivo nuevo sino ante un "decaimiento" de la originaria exención o no sujeción y en ningún momento condiciona la ley el mantenimiento de la no sujeción a la presentación de autoliquidación alguna, y menos aún por parte del adquirente, que ni siquiera sería sujeto pasivo del impuesto.

Así pues, si bien la Administración tributaria podrá comprobar que, en caso de transmisión de un vehículo cuya primera matriculación hubiera estado no sujeta por su afectación significativa al ejercicio de una actividad económica, se siguen dando las circunstancias necesarias para el mantenimiento de la no sujeción, circunstancia esta que no se ha cuestionado en el presente supuesto, no consideramos que este mantenimiento de la no sujeción esté condicionado a la presentación de una autoliquidación en el plazo de quince días naturales a partir de la transmisión, y menos aún, que dicha autoliquidación deba ser presentada por el adquirente del vehículo, quien en ningún caso tendría la consideración de sujeto pasivo del impuesto.

A la vista de lo anterior, procedería anular la liquidación provisional girada.

En consecuencia, este Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra resuelve estimar la reclamación económico-administrativa a que se refiere en presente expediente, debiéndose anular la liquidación provisional girada, todo ello de acuerdo con lo señalado en la fundamentación anterior.

Contra la presente Resolución podrá interponer recurso contencioso-administrativo ante los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo de Pamplona en el plazo de dos meses contados desde el día siguiente a la fecha de su notificación.