



León, 14 de enero de 2013

**Federación de Municipios y Provincias
Avenida de Salamanca nº 51
47014- VALLADOLID**

Actuación de oficio 20124240

Asunto: Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica/exención en el impuesto para personas con discapacidad

Ilmo. Sr.:

Esta Institución, con ocasión de la tramitación de distintos expedientes relacionados con el impuesto de vehículos de tracción mecánica y más concretamente con la regulación recogida en el artículo 93 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, ha considerado preciso dirigirse a esa Federación con la finalidad de que valore la procedencia de elaborar una Ordenanza marco o tipo en la que se recojan los aspectos que a continuación se exponen en relación con la exención que para dicho impuesto se contempla en la Ley de Haciendas Locales respecto de las personas con discapacidad y ello con la finalidad de asegurar una cierta uniformidad en la regulación de la exención de que aquí se trata en el territorio de esta Comunidad Autónoma.

En concreto, tres son los aspectos que a juicio de esta Institución están precisados de dicha regulación, a saber: la forma de acreditar la condición de persona con discapacidad; la aplicación temporal de la citada exención y la forma de acreditar el destino del vehículo para uso exclusivo de las personas con discapacidad.

Primero.- En relación con la primera cuestión planteada esta Institución, con ocasión de la tramitación de algún expediente de queja ha observado las dificultades y diferencias que se plantean a la hora de extender y aplicar en la materia objeto de esta actuación de oficio, las previsiones contenidas en el artículo 1.2 de la Ley 51/2003, de 2 de diciembre, de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad, de acuerdo con las cuales y a los efectos de dicha Ley, tienen la consideración de personas con discapacidad aquellas a quienes se les haya reconocido un grado de discapacidad igual o superior al 33 por ciento. Aclara, además, dicho precepto que en todo caso, se considerarán que presentan una discapacidad en grado igual o superior al 33 por ciento los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente en el



grado de total, absoluta o gran invalidez, y a los pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o de retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad.

El alcance de dicho precepto fue concretado por el RD 1414/2006, de 1 de diciembre, por el que se determina la consideración de persona con discapacidad a los efectos de la Ley 51/2003, de 2 de diciembre, de Igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad. En efecto, tal y como se señala en dicho RD. desde la entrada en vigor de la ley 51/2003, se habían producido decisiones administrativas heterogéneas y, en algunas ocasiones, contradictorias, emanadas de los distintos órganos de las administraciones públicas, en relación con la forma de acreditar la asimilación al grado de discapacidad previsto en dicha Ley (art. 1.2). En este sentido, dicho Real Decreto se dictó con el objeto de precisar el alcance de la equiparación del grado de discapacidad previsto en dicho artículo y de fijar unos criterios homogéneos de actuaciones para todo el Estado.

Pues bien, en relación con la cuestión objeto de esta actuación, el Real Decreto Legislativo 2/2004 ya citado, en su artículo 93.1.e) contempla una exención para los vehículos matriculados a nombre de personas con discapacidad para su uso exclusivo, considerando personas con discapacidad a las que tienen esta condición legal en grado igual o superior al 33 por ciento.

Establece también dicho precepto en su número dos, que para la concesión de dicha exención es preciso que el interesado lo inste, debiendo aportar el certificado del grado de discapacidad emitido por el órgano competente y justificar el destino del vehículo ante el ayuntamiento de la imposición, en los términos que éste establezca en la correspondiente ordenanza fiscal.

Es el RD 1971/1999, de 23 de diciembre, el que regula el reconocimiento del grado de discapacidad, siendo los órganos correspondientes de las Comunidades Autónomas a los que se han transferido las funciones relativas al reconocimiento y calificación del grado de discapacidad los competentes para el reconocimiento de dicho grado. En concreto, en esta Comunidad Autónoma la Gerencia de Servicios Sociales correspondiente. Parece, además, en principio que el certificado del grado de discapacidad que menciona el citado art. 93 es el expedido por estos órganos.

Teniendo en cuenta la citada regulación, debe señalarse que son frecuentes los pronunciamientos judiciales, entre ellos los dictados en el Orden Jurisdiccional Social, que en atención a la circunstancia de que el artículo 1.2 de la Ley 51/2003 concreta sus previsiones a los efectos de dicha Ley, consideran improcedente su extensión a materias no incluidas en su ámbito de aplicación, concretado en su artículo 3 (conviene precisar que entre las citadas materias no se alude para nada al ámbito tributario).

En efecto, la Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2008, dictada en un recurso de casación para unificación de doctrina, señala que la equiparación y automaticidad que se contiene en el



segundo párrafo del artículo 1 de la Ley 51/2003 no puede separarse del primero, dado que esa equiparación lo es a los efectos de dicha Ley.

En concreto, en dicha sentencia se señala literalmente que *“El recurso debe ser estimado, porque la pretensión impugnatoria se ajusta a la doctrina ya unificada por las sentencias del Pleno de la Sala de 20 y 21 de marzo de 2007 (recursos 3872 y 3905/2005) y por otras sentencias posteriores entre las que pueden citarse las de 29 de mayo, 5 de junio y 19 de julio de 2007, así como las de 29 de Enero de 2008 (rec. 2088/07), 5 de Febrero de 2008 (rec. 4796/06) y 11 de Junio de 2008 (rec. 1159/07). En estas sentencias se establece que la equiparación y automaticidad que se contiene en el segundo párrafo del artículo 1 de la Ley 51/2003 no puede desvincularse del primero, o sea, de que tal equiparación sólo se refiere "a los efectos de esta Ley" y no a todos los efectos previstos en la Ley 13/1982, de Integración Social de Minusválidos (LISM), pues, aunque la Ley 51/2003 tiene como finalidad, como el propio enunciado de la norma indica, el establecimiento de medidas de acción positiva para conseguir la "igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad", dicha norma no ha sustituido toda la normativa legal y reglamentaria de desarrollo de la LISM -Ley 13/1982 y RD 1971/1999, de 23 de diciembre - que sigue vigente a todos los demás efectos. Será, por tanto, esa normativa -en concreto, el baremo anexo al RD 1971/1999-, la que habrá de aplicarse para la declaración y valoración de la discapacidad a todos los efectos que no sean los previstos en la Ley 51/2003. En definitiva, como se dijo en aquellas sentencias, no se pueden confundir los dos planos legales, por lo que, no es posible derivar de la indicada previsión legal la equiparación automática de un 33% de minusvalía que el demandante pretende le sea reconocida por el hecho de haber sido declarada incapaz permanente total para su profesión habitual.*

Esta conclusión, apoyada en una interpretación sistemática y finalista del ordenamiento, no puede ser modificada porque se haya publicado el Real Decreto 1414/2006, porque, aparte de que esta disposición no sería aplicable por razones temporales, en dicho Real Decreto se reitera (no podría ser de otro modo, so pena de incurrir en ultra vires) que lo dispuesto en el mismo es a los efectos previstos en la Ley 51/2003, limitándose a establecer la forma de acreditar aquel grado y el alcance subjetivo y territorial de aquella acreditación, como ya se sostuvo en anterior sentencia de esta Sala de 5-6-2007 (rec.- 3204/06)”.

Esta misma conclusión se ha mantenido por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria en su sentencia de 7 de junio de 2010, en la que con cita de la doctrina de la Sala Cuarta, se considera correcta la sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Santander de acuerdo con la cual se desestima la pretensión *“(…) ya que la condición exigida por el Art. 93 de la Ley de Haciendas Locales (RD 2/2004) sobre acreditación de la minusvalía en grado igual o superior al 33% debe ser expedida por el Órgano competente y que según se desprende del RD 1971/99 el mismo es el que lo sea de la Comunidad Autónoma y en este caso el de*



Cantabria, desechando la pretensión de que ello se pueda o sea susceptible de ser equivalente el que el recurrente tenga reconocida la incapacidad permanente total, razonando que para sustentar ello no puede esgrimirse la Ley 51/2003, Art. 1.2, como el recurrente hace, pues, esta normativa no establece un modo de acreditar minusvalía sino una equivalencia de trato legal, y sino que en el caso del Art. 93.1.e) LHL, la cual condiciona el beneficia a la concurrencia de una minusvalía en grado igual o superior al 33% y deberá acreditar tal requisito en la forma que dicha ley establezca(en este caso, certificado de la Administración de la Comunidad Autónoma de Cantabria)”.

El problema que deriva de la situación aludida es que a la hora de acreditar el grado de discapacidad preciso para obtener la exención de que aquí se trata en algunos Ayuntamientos se admite la presentación de la documentación mencionada en el RD 1414/2006. Sin embargo, en otros, teniendo en cuenta la dicción literal del artículo 93 del RD. Leg. 2/2004 se exige el certificado expedido de conformidad con lo señalado en el RD 1971/1999 ya citado.

Pues bien, debe tenerse en cuenta que como ya se ha señalado el citado artículo 93.2 del TRLHL establece, la necesidad de que el interesado aporte el certificado de la discapacidad emitido por el órgano competente y justifique el destino del vehículo ante el ayuntamiento de la imposición, **en los términos que éste establezca en la correspondiente ordenanza fiscal.**

Parece claro, por tanto, que dicho precepto permite a los Ayuntamientos, a través de sus ordenanzas fiscales, concretar la forma en que debe probarse o acreditarse la condición de persona con discapacidad exigida por la Ley.

En relación con lo anterior, como señala el Síndic de Greuges con ocasión de una actuación de oficio desarrollada en relación con la exención aquí analizada, “(...) *es preciso traer a colación la potestad tributaria atribuida a las corporaciones locales; el reconocimiento de las ordenanzas fiscales como fuente material de derecho en materia tributaria efectuado de forma explícita por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria; y la remisión que el artículo 93.2 del Real decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que aprueba el Texto Refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, hace a las ordenanzas fiscales al efecto de regular los aspectos formales de la exención del IVTM para vehículos matriculados a nombre de personas con discapacidad para su uso exclusivo, en el marco de la complementariedad de los elementos básicos del tributo, tal lo (sic) como recoge la jurisprudencia del Tribunal Constitucional (sentencia 185/95, de 14 de diciembre).*

La Dirección General de Tributos (en lo sucesivo DGT) emitió la Resolución 203/2007, de 29 de enero, en respuesta a una consulta vinculante de un pensionista de clases pasivas del Estado que tiene reconocida una pensión de retiro por inutilidad permanente y planteaba si se consideraba persona discapacitada a los efectos de la exención del IVTM.

La resolución mencionada, a pesar de haber sido emitida antes de que se dictase la sentencia del Tribunal Supremo en unificación de la doctrina, analiza la cuestión desde la



perspectiva que entre las medidas reguladas en la Ley 51/2003 no se encuentra ninguna relacionada con el ámbito tributario y, por lo tanto, no le es aplicable.

El segundo párrafo del artículo 93.2 del Real decreto legislativo 2/2004, determina que en relación con la exención por vehículos matriculados a nombre de personas con discapacidad, la persona interesada tiene que aportar el certificado de la discapacidad emitido por el órgano competente y justificar el destino del vehículo ante el ayuntamiento de la imposición. De acuerdo con la remisión mencionada, la DGT entiende que en el momento de regular los términos que tienen que justificar que el titular del vehículo sea una persona bajo la condición legal de persona discapacitada, la ordenanza fiscal se puede remitir a aquello que establece la Ley 51/2003.

La resolución de la Dirección General de Tributos número 921/2011 de 6 de abril, con carácter vinculante, se pronuncia en el mismo sentido que la resolución anteriormente mencionada.

No se trata de establecer una equiparación legal por parte de la ordenanza fiscal de las resoluciones emitidas por el INSS con el certificado de discapacidad emitido por el órgano competente, sino de considerar acreditado el requisito sustantivo para la aplicación de la exención, el hecho de que la persona tenga la condición legal de persona con discapacidad en grado igual o superior al 33%, mediante la constancia de la resolución por la que se reconoce una pensión por incapacidad.

La DGT interpreta que el Texto refundido que regula la Ley de las haciendas locales, al dejar la posibilidad a los Ayuntamientos de regular los aspectos formales por la concesión de la exención (la cual no olvidemos que tiene carácter rogatorio), se encuentra incluida la acreditación del grado de discapacidad”.

Además, parece oportuno mencionar la Sentencia del Tribunal Supremo, Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, de 20 de octubre de 2011, dictada al resolver un recurso de casación en interés de Ley en la que, a juicio de esta Institución, se apunta a la posibilidad de que las ordenanzas fiscales regulen o determinen la forma en que debe o puede acreditarse el grado de discapacidad igual o superior al 33% a los efectos de la exención de que aquí se trata, al afirmar con ocasión de la resolución de dicho recurso que “ (...) el pronunciamiento que realiza la sentencia de instancia debe verse matizado con los términos del propio artículo que aplica que remite la intensidad y alcance de los requisitos formales a lo previsto en la propia Ordenanza Municipal, sobre la que ni tan siquiera se hace mención en el caso que nos ocupa, ignorándose, de haber dictado alguna, el rigor que impone y sus motivos”.

Precisamente, la circunstancia de que las Ordenanzas fiscales puedan determinar la forma en que se acredite el requisito aquí analizado y que, por lo tanto, cabe dentro de lo posible que se exija a tal efecto el certificado del IMSERSO u órgano competente de la Comunidad Autónoma de que se trate, lleva a esta Institución a la tramitación de la presente actuación de oficio.



En este sentido, son muchas las ordenanzas fiscales que establecen los requisitos formales acreditativos del grado de discapacidad y concretamente, contemplan expresamente como documentos que justifican a estos efectos un grado de discapacidad igual o superior al 33%, entre otras, la Ordenanzas fiscales reguladoras de este impuesto en Burgos o Valencia en las que se admite, a efectos de la acreditación del grado de discapacidad igual o superior al 33%, la presentación de la documentación contemplada en el artículo 2 del RD 1414/2006, de 1 de diciembre, por el que se determina la consideración de persona con discapacidad a los efectos de la Ley 51/2003, de 2 de diciembre, de Igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad.

Esta es, a juicio de esta Institución, la forma en la que debería quedar regulada la acreditación formal o documental del grado de discapacidad a los efectos de la exención de que aquí se trata.

En relación con lo anterior, parece oportuno recordar que la citada exención debe encuadrarse, sin duda alguna, en el ámbito de las previsiones recogidas en el artículo 49 de la Constitución, de acuerdo con el cual los poderes públicos deben realizar una política de previsión, tratamiento, rehabilitación e integración de las personas con discapacidad. Además, parece oportuno señalar que las personas con discapacidad en muchos casos precisan de ayudas o garantías adicionales para el pleno disfrute de sus derechos y su integración en la vida económica, social y cultural y en no pocos casos su capacidad económica dificulta esa integración.

Segundo.- En relación con el segundo aspecto mencionado al inicio de esta exposición, con ocasión de la tramitación de algún expediente de queja, la Administración afectada ha señalado en los informes remitidos a esta Institución que con carácter general la concesión de la exención de que aquí se trata produce efectos para el periodo impositivo siguiente al del año en que se solicita.

Ahora bien, hay opiniones contrarias a esa solución. En este sentido, el Síndic de Greuges de Cataluña en una actuación de oficio indica que *“desde un punto de vista de técnica tributaria, esta institución ha defendido la tesis de que la exención del impuesto de vehículos matriculados a nombre de personas con discapacidad para su uso exclusivo debe poder aplicarse con efectos retroactivos para los periodos impositivos no prescritos, en base a que el acto administrativo de concesión de la exención tiene carácter declarativo y no constitutivo.*

La intervención administrativa en la concesión de exenciones de carácter rogado debe clasificarse de requisito de eficacia, comprobando que se dan los hechos y requisitos existentes legalmente: no puede constituir una condición para la existencia del beneficio fiscal, sino que sólo es una condición legal para hacer uso del mismo.

Si en el momento del hecho imponible concurren los elementos que integran la modalidad exenta, nacerá la exención, y la solicitud extemporánea por parte del sujeto pasivo no puede comportar una pérdida del derecho, máxime si se debe a requerimientos formalistas de imposible cumplimiento por causas no imputables al obligado tributario.



En este sentido, un sector de la doctrina y jurisprudencia ha establecido que el devengo de las exenciones se produce directamente por mandato de la ley al realizarse el supuesto de hecho exento, y no es posible que el nacimiento de la exención se produzca en virtud del acuerdo administrativo de su concesión, ya que éste no tiene eficacia constitutiva, sino declarativa y deberá retrotraer sus efectos al momento en que concurren los presupuestos de hecho generadores de la exención.

En esa misma actuación de oficio, el Síndic de Greguges hace referencia una resolución del Consejo Tributario del Ayuntamiento de Barcelona dictada en fecha 4 de octubre de 2010, que se remite a la interpretación sistemática y teleológica de las normas y señala la necesidad de superar su interpretación literal, llegando a la conclusión de que si concurren los requisitos subjetivos y objetivos para el reconocimiento de la exención, el derecho no puede ser enervado por exigencias formales, que el ciudadano, además, no puede cumplir. *Por consiguiente, propone estimar el recurso presentado por la persona interesada y reconocer el derecho de la persona recurrente a la devolución del importe satisfecho por el IVTM porque se ha reconocido el derecho a la exención con efectos retroactivos a la fecha de efectos de la resolución del ICASS.*

Con ello, el citado Consejo, tal y como se señala en la citada actuación, se aparta de la posición que mantuvo en sentido opuesto según la resolución de fecha 18 de octubre de 2006 y núm. de expediente 479/5.

En esa misma línea, parece oportuno citar la Consulta Vinculante V1663-11, de 27 de junio de 2011 de la Subdirección General de Tributos Locales, en la que literalmente se señala que *“el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica (IVTM) se regula en los artículos 92 a 99 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.*

(...)

(...), se consideran requisitos sustantivos para la exención del pago del IVTM del vehículo matriculado a nombre de una persona con minusvalía los siguientes: Que el titular del vehículo sea una persona que tenga la condición legal de minusválido en grado igual o superior al 33 por ciento. Que se destine para su uso exclusivo, ya sea conducido por la persona con discapacidad o destinado a su transporte. Que la persona con minusvalía no sea beneficiaria de la exención del pago del IVTM por otro u otros vehículos simultáneamente.

Al regular el procedimiento para instar la aplicación de la exención (...), el apartado 2 del artículo 93 del TRLRHL prescribe: “2. Para poder aplicar las exenciones a que se refieren los párrafos e) y g) del apartado 1 de este artículo, los interesados deberán instar su concesión indicando las características del vehículo, su matrícula y la causa del beneficio. (...).



En relación con la exención (...), el interesado deberá aportar el certificado de la minusvalía emitido por el órgano competente y justificar el destino del vehículo ante el Ayuntamiento de la imposición, en los términos que éste establezca en la correspondiente ordenanza fiscal.”

Por lo tanto, (...), el Ayuntamiento de la imposición regulará a través de la Ordenanza fiscal correspondiente los siguientes requisitos formales: aportar el certificado de la minusvalía emitido por el órgano competente y justificar el destino del vehículo.

En cuanto al devengo del IVTM, el artículo 96 del TRLRHL establece que el impuesto se devenga el primer día del período impositivo, coincidiendo éste con el año natural, salvo en los casos de primera adquisición de los vehículos.

Por su parte, el apartado 1 del artículo 12 del TRLRHL establece que: “1. La gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales se realizará de acuerdo con lo prevenido en la Ley General Tributaria y en las demás leyes del Estado reguladoras de la materia, así como en las disposiciones dictadas para su desarrollo.”

La letra c) del apartado 1 del artículo 117 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), contempla dentro de la actividad administrativa de la gestión tributaria el reconocimiento y comprobación de la procedencia de los beneficios fiscales de acuerdo con la normativa reguladora del correspondiente procedimiento.

La aplicación de cada tributo se desarrolla en el correspondiente procedimiento administrativo, que en el caso de los tributos locales, que son de competencia municipal, es el Ayuntamiento el órgano competente en el reconocimiento y denegación de exenciones de los procedimientos administrativos de gestión tributaria.

El artículo 123 de la LGT establece que: “1. Son procedimientos de gestión tributaria, entre otros, los siguientes: a) El procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación, solicitud o comunicación de datos. b) El procedimiento iniciado mediante declaración. c) El procedimiento de verificación de datos. d) El procedimiento de comprobación de valores. e) El procedimiento de comprobación limitada.

2. Reglamentariamente se podrán regular otros procedimientos de gestión tributaria a los que serán de aplicación, en todo caso, las normas establecidas en el capítulo II de este título.”

En virtud de esta habilitación legal, el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y que entró en vigor el 1 de enero de 2008, regula en sus artículos 136 y 137 el procedimiento para el reconocimiento de beneficios fiscales de carácter rogado.



El artículo 137 regula los efectos del reconocimiento de esta clase de beneficios fiscales, estableciendo en su apartado 1 que: “1. El reconocimiento de los beneficios fiscales surtirá efectos desde el momento que establezca la normativa aplicable o, en su defecto, desde el momento de su concesión.

(...).

De acuerdo con lo señalado en el artículo 137.1, si la normativa aplicable no establece la posibilidad de aplicar la exención en el IVTM a períodos impositivos ya devengados con anterioridad a la fecha en que se presente la solicitud, el reconocimiento del beneficio fiscal solicitado tendrá efectos desde la fecha en que se dicte el acto de concesión de dicha exención.

Respecto a las exenciones rogadas en el IVTM, el TRLRHL no establece la posibilidad de aplicación retroactiva de las mismas.

En el caso objeto de la consulta, la ordenanza fiscal general de la Diputación provincial que tiene encomendada la gestión del IVTM del ayuntamiento de la imposición, dispone que “El efecto de la concesión de los beneficios fiscales de carácter rogado, en el supuesto de vehículos ya matriculados, comienza a partir del ejercicio siguiente a la fecha de la solicitud y no puede tener carácter retroactivo. Una vez otorgado, el beneficio fiscal se aplicará en las sucesivas liquidaciones en tanto no se alteren las circunstancias de hecho o de derecho que determinaron su otorgamiento.”

De los datos ofrecidos por el consultante, se trata de un vehículo matriculado con anterioridad al momento de presentar la solicitud de exención, por lo que, en el caso de que la exención sea reconocida, tendrá efectos en el período impositivo siguiente a la fecha de la solicitud, es decir, desde el devengo posterior a la solicitud, sin que tenga carácter retroactivo. Dado que el consultante presenta la solicitud de exención el 06/04/11, una vez concedida, tendrá efectos para el período impositivo 2012 y los siguientes, salvo que se modifiquen las circunstancias que justificaron su concesión o la normativa aplicable.

(...).”

La doctrina recogida en dicha Consulta reitera los argumentos de otra anterior -Consulta Vinculante V0921-11, de 06 de abril de 2011 de la Subdirección General de Tributos Locales- en la que se analizó la posibilidad de conceder efectos retroactivos a la resolución por la que se reconoce la exención de que aquí se trata.

En definitiva, para determinar la aplicación temporal de la exención de que aquí se trata, debe atenderse en primer término a lo establecido al respecto en su normativa reguladora, en concreto en su caso, a la Ordenanza municipal correspondiente dado que se trata de un impuesto local. Ahora bien, si la Ordenanza no señala nada, habrá de atenderse a lo indicado en el citado art. 137.1 del RD 1065/2007, de forma que los supuestos en los que la normativa aplicable no establezca la posibilidad de aplicar la exención a períodos impositivos devengados antes de la fecha en que se haya formulado la



correspondiente solicitud, la resolución por la que se conceda la exención tendrá efectos en el periodo impositivo siguiente.

Teniendo en cuenta lo anterior y la disparidad de regulaciones existentes en relación con el mismo tributo parece oportuno recoger en la Ordenanza que se sugiere previsiones específicas en relación con la eficacia y aplicación en el tiempo de la exención reconocida o de la resolución que la reconoce permitiendo su aplicación a periodos impositivos ya devengados en el momento de formularse la solicitud siempre y cuando el interesado reuniera en dichos periodos las condiciones exigidas para su reconocimiento (condición de persona con discapacidad y destino del vehículo para su uso exclusivo).

Tercero.- Por último, tal y como resulta de la regulación de la exención de que aquí se trata, para su reconocimiento es preciso que el vehículo esté destinado al uso exclusivo de la persona con discapacidad a la que se reconoce dicha exención.

En relación con este extremo, el artículo 93 .2 del TRLRHL exige que el interesado justifique ante el ayuntamiento de la imposición el destino del vehículo en los términos que éste establezca en la correspondiente ordenanza fiscal.

Pues bien, estima esta Institución que sería conveniente y generaría seguridad jurídica la circunstancia de que en las Ordenanzas se concretara la forma en que debe acreditarse o justificarse el destino del vehículo en cuestión.

Conviene precisar, en relación con lo anterior, que tal y como señala la Consulta Vinculante V2130-07, de 8 de octubre de 2007 de la Subdirección General de Tributos Locales:

“(…)

La ordenanza municipal tiene que establecer los términos en los que se tiene que justificar que el vehículo es para uso exclusivo de la persona con minusvalía.

(…)

Cuando el vehículo precise de alguna adaptación permanente para la conducción, el acceso, la seguridad y otros aspectos que precise la persona con minusvalía, la justificación del destino del vehículo se verá facilitada por la constancia de aquella adaptación.

Pero, cuando no se precise para el uso exclusivo del minusválido adaptación alguna en el vehículo, la justificación de dicho uso tiene que partir de la declaración que haga el sujeto pasivo o su representante legal, sin perjuicio de las facultades de comprobación de la Administración tributaria.

(…)”.

Algunas Ordenanzas no establecen nada en relación con la forma de justificar el destino del vehículo. Otras exigen la presentación de una declaración jurada expresa de que el vehículo para el que se



solicita está destinado exclusivamente para uso del solicitante, sin perjuicio, claro está, de las comprobaciones ulteriores que en su caso pueda desarrollar la Administración.

En efecto, la inicial acreditación del uso exclusivo no es obstáculo para que la administración pueda ejercer sus facultades de control con la finalidad de comprobar el cumplimiento de dicho requisito

De hecho, como señala la doctrina¹ “(...). *Las Administraciones municipales deberán comprobar todos los ejercicios el efectivo cumplimiento de los requisitos de esta exención. La realización de este control, sin lugar a dudas, no es una cuestión sencilla, porque para ello es necesario comprobar in situ el destino que se le está dando al vehículo. Además, por razones de proporcionalidad, no bastará que la Administración realice cada año una sola comprobación in situ y por sorpresa, sino que al menos serán necesarias dos comprobaciones*”. Por otro lado, también se señala en el citado artículo que “*además, el hecho de que se deniegue la exención en un ejercicio no impide al contribuyente que la vuelva a solicitar respecto al siguiente, lo cual supondrá para el Ayuntamiento afectado, por un lado, la carga de resolver el procedimiento de concesión de la exención y, por otro lado, la carga de comprobar que efectivamente durante el ejercicio afectado el contribuyente no vuelve a incumplir los requisitos de la exención*”.

Ahora bien, sin perjuicio de la conveniencia de la regulación que se sugiere, debe tenerse en cuenta también que los Ayuntamientos solo están facultados para determinar en sus Ordenanzas la forma de justificación del citado requisito, pero ello no les permite introducir limitaciones o restringir el ámbito subjetivo de los posibles beneficiarios de la citada exención que no son otros que las personas con discapacidad igual o superior al 33%, tengan o no limitada su movilidad. Esta matización se considera oportuna en la medida en que se ha constatado la existencia de Ordenanzas en las que las exigencias destinadas a justificar el uso exclusivo del vehículo por el solicitante han supuesto en la práctica *crear ex novo un elemento esencial de la exención cual es la delimitación o exclusión del sujeto beneficiario de esta que, por otro lado, ya está recogido en la norma básica, y que necesita que su determinación se realice por la ley reguladora del tributo u otra de idéntico rango legal* (tal y como señaló el Defensor del Pueblo en su Recomendación 74/2010).

En este mismo sentido, el Tribunal Superior de Justicia de Galicia, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 4ª, en su Sentencia de 2 Jun. 2011, rec. 15008/2011, en la que se planteaba la infracción del principio de jerarquía normativa por la Ordenanza del Concello de Cangas de fecha 29 de diciembre de 2009. En concreto, en dicha sentencia se señala literalmente que “*el ORAL sustenta la legalidad de la modificación de la Ordenanza Fiscal citada en el desarrollo por el Concello de la previsión final del anterior precepto "justificar el destino del vehículo ante el ayuntamiento en los*

¹ Andrés García Martínez. Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario. Universidad Autónoma de Madrid, Las exenciones en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (II).



términos que éste establezca en la correspondiente Ordenanza Fiscal". Sin embargo, entendemos que la exigencia de que en el certificado de grado de minusvalía expedido por la Consellería competente de la Xunta de Galicia conste además del grado y su carácter temporal o definitivo, si la persona discapacitada tiene dificultades de movilidad que le impidan la utilización de transporte colectivo no encuentra su amparo en aquella habilitación pues introduce "ex novo" un límite al reconocimiento de la exención que no guarda relación con el destino del vehículo. Por tanto, procede anular tal previsión y, dado que los restantes requisitos no se discutieron, reconocer el derecho del recurrente a la exención solicitada."

En virtud de todo lo expuesto, y al amparo de las facultades conferidas por el Estatuto de Autonomía de Castilla y León y por la Ley 2/1994, de 9 de marzo, del Procurador del Común consideramos oportuno formular la siguiente **Resolución**:

Que se valore y en su caso se proceda a la elaboración de una ordenanza marco o tipo reguladora del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica, en la que en relación con la exención en el citado impuesto prevista en el artículo 93.1.e) TRLRHL se aborde la regulación de los tres aspectos mencionados en esta resolución en los siguientes términos:

Primero.- *Admitiendo la acreditación del grado de discapacidad exigido con la documentación señalada en el artículo 2 del Real Decreto 1414/2006, de 1 de diciembre, por el que se determina la consideración de persona con discapacidad a los efectos de la Ley 51/2003, de 2 de diciembre, de Igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad.*

Segundo.- *Recoger previsiones específicas en relación con la eficacia y aplicación en el tiempo de la exención en cuestión o de los efectos de la resolución que la reconoce, permitiendo su extensión o aplicación a periodos impositivos ya devengados en el momento de formularse la solicitud, siempre y cuando el interesado reúna en dichos periodos las condiciones exigidas para su reconocimiento por el art. 93 TRLRHL (condición de persona con discapacidad y destino del vehículo para su uso exclusivo).*

Tercero.- *Concretando los requisitos formales exigidos a efectos de justificar el uso exclusivo del vehículo y entre ellos la presentación de una declaración jurada del solicitante; todo ello sin perjuicio del control que para la comprobación de dicho requisito deba efectuar el Ayuntamiento en cuestión y sin que en ningún caso al establecer este tipo de exigencias formales se restrinja el círculo de los sujetos que pueden beneficiarse de la exención.*

Esta es nuestra resolución y así se la hacemos saber, con el ruego de que nos comunique de forma motivada la aceptación o no aceptación de la misma en el plazo de dos meses, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19.2 de la Ley Reguladora de la Institución.

Por último, se considera oportuno señalar que en el curso de esta actuación de oficio se dirige resolución a los Ayuntamientos de esta Comunidad Autónoma con población superior a cinco mil



habitantes para que valoren y en su caso procedan a la elaboración de una Ordenanza o a la modificación de la existente con la finalidad de recoger en la misma los extremos que son objeto de la presente resolución.

Pendiente de sus noticias, reciba un cordial saludo.

Atentamente,

EL PROCURADOR DEL COMÚN,

Fdo.: Javier Amoedo Conde