

3. TEORÍA Y PRÁCTICA DE LA PROTECCIÓN DE LAS PERSONAS CON DISCAPACIDAD EN EL IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA TRAS LA RECIENTE REFORMA DE LA TRIBUTACIÓN LOCAL

INTRODUCCIÓN

Al abordar la protección de la discapacidad en cualquier ámbito de nuestro ordenamiento jurídico, incluido el tributario, resulta obligado comenzar haciendo una referencia expresa al marco constitucional en el que se desenvuelve este tema.

Así, el artículo 49 de la Constitución española establece que *“los poderes públicos realizarán una política de previsión, tratamiento e integración de los disminuidos físicos, sensoriales y psíquicos, a los que prestarán la atención especializada que requieran y los ampararán especialmente para el disfrute de los derechos que este título otorga a todos los ciudadanos”*.

Este mandato del artículo 49, pese a estar incluido bajo la rúbrica *“de los principios rectores de la política social y económica”*, no es una mera norma programática que limite su eficacia al campo de la retórica política. Según han constatado la doctrina y la jurisprudencia constitucionales, estos principios tienen valor normativo e imponen un mandato expreso a los poderes públicos para su efectiva consecución, con el fin de alcanzar una igualdad material de todas las personas.

El artículo 9.2 de la Constitución, por su parte, establece que *“corresponde a los poderes públicos promover las condiciones para que la libertad y la igualdad del individuo y de los grupos en que se integra sean reales y efectivas”*. En este precepto constitucional, la idea de igualdad rebasa el estricto campo de la igualdad ante la ley en que tradicionalmente venía siendo admitida y que se recoge también hoy en el artículo 14 de la Constitución, para proyectarse en el ámbito más amplio de *“igualdad en las condiciones de vida”*. Este principio supone que determinados sectores sociales en situación de desigualdad de partida puedan verse favorecidos por medidas positivas de los poderes públicos para favorecer la igualdad real; es decir, el texto constitucional prohíbe la discriminación negativa, pero no la discriminación positiva.

En este contexto, debemos entender que, para que las personas que padecen una discapacidad alcancen la igualdad, es preciso arbitrar todo un abanico de medidas, no sólo generales sino también sectoriales, que contribuyan eficazmente al logro de este objetivo.

Dentro del ámbito tributario, las personas con discapacidad disfrutaban de una serie de beneficios específicos dispersos en los diferentes tributos que conforman el sistema tributario español. Tales incentivos se otorgan sobre la base de su menor capacidad contributiva (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas e Impuesto sobre Sucesiones) o con el fin de procurar su integración laboral (Impuesto sobre Sociedades), social o educativa (Impuesto sobre el Valor Añadido, Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica y Derechos de Aduanas).

Atendiendo a las recomendaciones del Defensor del Pueblo, la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley reguladora de las haciendas locales, mejoró y

amplió el ámbito de aplicación de la exención por discapacidad en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (en adelante IVTM), equiparándola a la del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT). En virtud de esta reforma, la exención de los vehículos de las personas con discapacidad dejó de vincularse a la potencia fiscal del vehículo y a su específica adaptación para su conducción por la persona discapacitada, pasando a ser aplicable a cualquier vehículo matriculado a su nombre para su uso exclusivo, con independencia de que fuera conducido por él mismo o por otra persona.

En el ámbito de nuestra Comunidad Autónoma, esta misma reforma se llevó a cabo un año más tarde que en el resto del Estado, mediante las Normas Forales 7/2003, 12/2003 y 4/2003, en Bizkaia, Araba y Gipuzkoa respectivamente, las cuales, a su vez, modificaron el artículo 2 de sus correspondientes normas forales reguladoras del IVTM.

NORMATIVA ACTUAL

Desde el 1 de enero de 2004, las normas forales reguladoras del IVTM en cada uno de los territorios históricos de la CAV regulan de forma idéntica la exención por discapacidad en dicho impuesto, y lo hacen en los siguientes términos:

“Artículo 2

1. Estarán exentos del impuesto:

a) (...)

e) Los vehículos para personas de movilidad reducida a que se refiere la letra A del Anexo II del Reglamento General de Vehículos, aprobado por Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre.

*Asimismo, están exentos los vehículos matriculados a nombre de minusválidos para su uso exclusivo. **Esta exención se aplicará en tanto se mantengan dichas circunstancias, tanto a los vehículos conducidos por personas con discapacidad como a los destinados a su transporte.***

Las exenciones previstas en los párrafos anteriores no resultarán aplicables a los sujetos pasivos beneficiarios de las mismas por más de un vehículo simultáneamente.

A efectos de lo dispuesto en esta letra, se considerarán personas con minusvalía quienes tengan esta condición legal en grado igual o superior al 33 por 100.”

En relación con el procedimiento de aplicación de esta exención, el apartado 2 del mismo artículo 2 dispone que:

“2. Para poder aplicar las exenciones a que se refieren las letras 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. Declarada la exención por la Administración municipal, se expedirá un documento que acredite su concesión.

*En relación con la exención prevista en el segundo párrafo de la letra e) del apartado 1 anterior, el interesado deberá aportar el certificado de 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.***”

REQUISITOS DE APLICACIÓN DE LA EXENCIÓN

De acuerdo con la normativa que acabamos de exponer, los requisitos que afectan a la exención por discapacidad en el IVTM son los siguientes:

- Que el solicitante sea titular del vehículo cuya exención solicita.
- Que el solicitante sea una persona afectada por una discapacidad igual o superior al 33 % certificada por el órgano competente.
- Que el vehículo se destine al uso exclusivo del titular.

El requisito relativo a la titularidad, como es lógico, no suele ofrecer ningún problema de aplicación.

Lo mismo deberíamos poder decir en cuanto al requisito referente a la discapacidad del titular del vehículo, ya que la norma es, al menos en nuestra opinión, absolutamente clara y precisa en este aspecto, al exigir, sin más condicionantes, un grado igual o superior al 33 % acreditado por el órgano competente. Sin embargo, como veremos con detalle más adelante, algunos ayuntamientos parece que no han asumido la reforma legal que ha sufrido esta exención pues, de hecho, están denegándosela a los solicitantes que no tienen dificultades de movilidad o no necesitan un vehículo adaptado, es decir, a las personas que no tenían derecho a la exención con anterioridad a dicha reforma.

El requisito relativo al uso exclusivo del vehículo puede plantear alguna dificultad de interpretación. En nuestra opinión, la terminología utilizada por el legislador para regular este requisito es poco afortunada, ya que invita de alguna manera a seguir interpretaciones estrictamente literales para su definición. Pero, además de la deficiente redacción de la norma en el sentido que apuntamos, e independientemente de ella, observamos que algunos ayuntamientos no tienen presente un dato de partida que, a nuestro juicio, es fundamental para valorar correctamente este requisito, y es que el uso exclusivo no es un requisito que tenga que concurrir en el momento de la realización del hecho imponible exento, sino que se trata de una **circunstancia de hecho futura y perdurable en el tiempo**, en cuya concurrencia se apoya la norma para considerar cumplida la finalidad para la que se concede el beneficio. Así pues, la Administración sólo podrá exigir y, en consecuencia, comprobar el uso exclusivo del vehículo a partir del reconocimiento de la exención, ya que de ella depende el mantenimiento de dicho beneficio, pero no su concesión.

Partiendo de esta premisa y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 114 de la NFGT, según el cual *“tanto en el procedimiento de gestión como en el de resolución de reclamaciones, quien haga valer su derecho deberá probar los hechos normalmente constitutivos del mismo”*, consideramos que los únicos hechos susceptibles de ser probados al tiempo de presentar la solicitud de exención son los relativos al grado

de discapacidad y los referentes a la titularidad del vehículo, mientras que el denominado “uso exclusivo” del vehículo debe ser asumido por la Administración, al menos en primera instancia, a partir del compromiso expreso del solicitante de destinar su vehículo para su uso exclusivo en el supuesto de que le sea reconocida la exención.

Después de dicho reconocimiento, la Administración tributaria se halla plenamente facultada para desplegar sus mecanismos de comprobación o inspección y hacer el seguimiento oportuno respecto del cumplimiento efectivo de la obligación que recae sobre el beneficiario de la exención, y para llegar a suprimir la exención, en el caso de que se pruebe que el destino del vehículo es otro.

Una vez sentadas estas bases previas, ya podemos pasar a preguntarnos cuándo puede considerarse la Administración que se ha incumplido el uso exclusivo. En nuestra opinión, para responder a esta cuestión debemos descartar las interpretaciones estrictamente literales y dar entrada a las de carácter finalista, entendiendo que no se rompe el uso exclusivo del vehículo porque esporádicamente se utilice con otros objetivos, ya que con ello no se atenta a la finalidad de la exención. Esta misma flexibilidad que propugnamos es la que expresamente admite la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas respecto a la afectación de vehículos a la actividad empresarial, la cual no se destruye porque se utilicen de forma irrelevante fuera del horario de la actividad.

Continuando con esta interpretación flexible del concepto de uso exclusivo, del que nos mostramos decididamente partidarios, entendemos que no bastaría una única comprobación administrativa para postular la revocación del beneficio de la exención, sino que la comprobación administrativa debería ofrecer una mínima reiteración de uso irregular para poder apreciar que el vehículo no se destina al uso exclusivo de la persona discapacitada.

ALGUNOS EJEMPLOS CONCRETOS DE ACTUACIONES MUNICIPALES INCORRECTAS

Según hemos apreciado mediante las quejas que hemos recibido a lo largo del primer año de vigencia de la ampliación de la exención que nos ocupa, algunos ayuntamientos de Gipuzkoa se están resistiendo a llevarla a la práctica.

Así, el Ayuntamiento de Arrasate ha denegado la exención en el IVTM a una persona discapacitada que no tiene dificultades de movilidad según los baremos vigentes y que ha declarado que no conduce personalmente su vehículo. Dicho ayuntamiento ha considerado que la solicitante no ha acreditado el cumplimiento del requisito relativo al uso exclusivo del vehículo, esgrimiendo como argumentos para sostener esta conclusión los siguientes:

- En la póliza del seguro del vehículo no consta como conductora la solicitante.
- Según el diccionario de la Real Academia, el término “exclusivo” significa “sólo”, “con exclusión de cualquier otro”, de modo que la solicitante no puede cumplir con ese requisito si es transportada por otra persona en su vehículo.
- La solicitante no tiene dificultades de movilidad.

A la misma conclusión ha llegado el Ayuntamiento de Errenteria ante un supuesto similar al anterior, aportando para ello los siguientes argumentos:

- Artículo 114 de la Norma Foral General Tributaria.
- Hace suyo el concepto de uso exclusivo recogido de varias sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Murcia, según las cuales *“el concepto de uso exclusivo exige la obligación de encontrarse el minusválido siempre a bordo del vehículo cuando éste circule, con independencia de que lo conduzca otra persona”*.
- Considera relevante, a efectos de exención, que la discapacidad de la reclamante no le impida utilizar el transporte colectivo ni haga necesaria la asistencia de tercera persona.

Por su parte, el Ayuntamiento de Irun ha desestimado la solicitud de una persona con un grado de discapacidad superior al 33 % que ha declarado ser la conductora de su vehículo pero no figura como tal en la póliza del seguro de su vehículo. Esta circunstancia ha sido interpretada por ese ayuntamiento como prueba de que la solicitante no destina su vehículo para su uso exclusivo.

El Ayuntamiento de Donostia-San Sebastián tramita las solicitudes de exención en el IVTM exigiendo requisitos distintos según las características de la discapacidad que afectan al solicitante. Curiosamente, a quienes utilizan un vehículo adaptado a su discapacidad o tienen dificultades de movilidad que les impiden utilizar el transporte público de viajeros no se les exige ningún requisito especial que acredite el destino de su vehículo. Sin embargo, al colectivo restante, esto es, a las personas con un grado de discapacidad igual o superior al 33 % se les exige determinada información, de modo que si no es aportada en los plazos que se conceden al efecto se deniega la exención, por falta de acreditación del uso exclusivo. Concretamente, la información que se solicita es la siguiente (reproducimos textualmente):

- “• Si es usted conductor del vehículo, y si no lo es, quién es la persona que le transporta, si es o no un familiar, y dónde vive.
- Si necesita el vehículo para su trabajo, explicar a dónde debe trasladarse y la referencia a su horario laboral.
- Si no necesita el vehículo para el trabajo, explicar para qué tipo de actividades necesita el vehículo y con qué periodicidad las realiza.”

Por nuestra parte, consideramos que ninguno de los argumentos utilizados por estos ayuntamientos para denegar la exención a quienes la han solicitado es ajustado a derecho, por las razones que resumimos a continuación:

- El hecho de que en la póliza del seguro del vehículo no conste como conductor el solicitante carece por completo de relevancia a efectos de valoración del uso exclusivo del vehículo, ya que, como ya hemos apuntado, actualmente la exención alcanza tanto a los vehículos conducidos por el propio solicitante como a los destinados a su transporte.
Tampoco puede cuestionarse el uso exclusivo del vehículo por el hecho de que la persona discapacitada solicitante de la exención declare ser ella la conductora

de su vehículo y, sin embargo, no figure su nombre en la póliza del seguro. Si observamos las condiciones particulares de estos contratos, podemos comprobar que la persona que figura como “tomador, propietario o conductor” lo es a los exclusivos efectos del cálculo de primas. Esto significa, simplemente, que la compañía de seguros va a tomar como referencia para calcular la prima a pagar por el seguro los datos de esa persona (sexo, edad, fecha de su primer permiso de conducir), pero no presupone, como pretende el Ayuntamiento de Irun, que dicha persona sea la usuaria –habitual u ocasional– del vehículo asegurado.

Además, este planteamiento es el único coherente con las cláusulas particulares contenidas en el anexo de la póliza del seguro de la solicitante, donde se incluye expresamente el supuesto de que sobrevenga el siniestro con un conductor distinto al que consta en las condiciones particulares de la póliza, en cuyo caso el asegurador advierte que responderá de los daños en idéntica proporción a la existente entre la prima establecida y la que hubiese correspondido de conocer la verdadera entidad del riesgo.

- El reconocimiento que expresamente se hace en la norma en relación con el derecho a aplicar esta exención por parte de las personas discapacitadas que no conducen su vehículo demuestra, por sí sólo, la improcedencia de interpretar el concepto “uso exclusivo” atendiendo al diccionario de la Real Academia Española, según el cual, el vehículo tendría que ser utilizado solamente por esa persona, excluyendo cualquier otra.
- La consideración de las dificultades de movilidad del solicitante para utilizar el transporte público, así como la adaptación del vehículo o la necesidad de asistencia de tercera persona no tienen cabida en la configuración actual de la exención. En relación con la discapacidad, el único requisito que exige la norma es acreditar un grado igual o superior al 33 %. Por esta razón y por la arbitrariedad a la que puede dar lugar, entendemos que la relación que establecen algunos ayuntamientos entre unas determinadas situaciones de discapacidad y la necesidad de acreditación del uso exclusivo carece de todo fundamento, tanto jurídico como lógico.
- Como hemos apuntado anteriormente, los únicos hechos susceptibles de ser probados al tiempo de presentar la solicitud de exención son los relativos al grado de discapacidad y los referentes a la titularidad del vehículo, mientras que el denominado “uso exclusivo” del vehículo (circunstancia futura y, por tanto, incierta) sólo es exigible a partir del reconocimiento de la exención, ya que de ella depende el mantenimiento de dicho beneficio, pero no su concesión. Por tanto, no cabe considerar que el solicitante no ha acreditado su derecho en los términos exigidos por el artículo 114 de la NFGT.
- La interpretación que ha efectuado el Tribunal Superior de Justicia de Murcia, según la cual el concepto de uso exclusivo exige que la persona discapacitada se encuentre siempre a bordo del vehículo cuando éste circule, con independencia de que

lo conduzca otra persona, puede resultar válida en muchos casos, pero no puede llevarse hasta sus últimas consecuencias, ya que pueden plantearse otros muchos supuestos fácticos en que, sin viajar en el coche la persona discapacitada, no se falte a su uso exclusivo. Por ejemplo, si no pudiendo conducirlo él mismo se le traslada a algún sitio, regresando más tarde a recogerlo; o conduciéndolo otra persona para atender compras, encargos u otras necesidades del titular, o simplemente si otra persona lo lleva a un taller mecánico para su revisión o reparación...

En todo caso, con independencia de que no compartamos el criterio interpretativo de este tribunal, entendemos que los supuestos enjuiciados no son asimilables a los que estamos analizando aquí, ya que en aquellos el discapacitado había comenzado ya a disfrutar de la exención cuando la Administración tributaria efectuó la comprobación correspondiente, la cual, haciendo uso de sus facultades investigadoras, revocó la exención inicialmente concedida tras considerar probado que se estaba incumpliendo el requisito relativo al uso del vehículo, al detectar situaciones reales, documentadas formalmente mediante las pertinentes diligencias administrativas, en las que el beneficiario de la exención no se encontraba "a bordo" del vehículo mientras éste circulaba. Por el contrario, en los casos que estudiamos ahora, los solicitantes no han comenzado todavía a disfrutar del beneficio de la exención y, por consiguiente, el Ayuntamiento no puede prejuzgar nada en relación con el destino que el solicitante vaya a dar a su vehículo en el supuesto de que se le reconozca la exención.

- La exigencia de información complementaria para reconocer la exención a determinados solicitantes –identificación y domicilio de la persona que transporta al solicitante, lugar de trabajo, horario laboral, tipo de actividades para las que utiliza el vehículo– no sólo carece de todo fundamento jurídico, sino que, además, no contribuye de ningún modo a acreditar nada en relación con el uso exclusivo del vehículo. Aun cuando el argumento que esgrime el Ayuntamiento al requerir dicha información es ese, y a pesar de que la consecuencia de su falta de aportación es la denegación automática de la exención, entendemos que los datos solicitados no guardan en la realidad ninguna relación con la exclusividad de uso del vehículo por parte del solicitante. En nuestra opinión, esta ausencia total de relación entre la solicitud y su pretendida finalidad deriva tanto del propio contenido de la información como de la nula ponderación de cada uno de sus elementos por parte del Ayuntamiento.

En todo caso, con independencia de su falta de fundamento y de su ineficacia como prueba en relación con el uso, esta actuación pone de manifiesto que el Ayuntamiento de Donostia-San Sebastián incurre en el grave error de considerar que el requisito referido al uso exclusivo del vehículo es exigible antes del reconocimiento de la exención en el impuesto.

Combinando estos criterios y adaptándolos a cada supuesto concreto, hemos instado a los ayuntamientos mencionados a que revisen los suyos, dictando al efecto las correspondientes recomendaciones. Sin embargo, hasta la fecha, no hemos obtenido ninguna respuesta favorable por su parte.

CONCLUSIONES

1. La desconfianza que, implícita o explícitamente, han puesto de manifiesto algunos ayuntamientos en relación con la adecuación del destino de la exención en el IVTM en determinados supuestos no puede ser canalizada considerando que el solicitante no cumple con unos requisitos que, en realidad, no son exigibles. En este aspecto, creemos que el único mecanismo ajustado a derecho de que disponen los ayuntamientos para asegurar la correcta utilización de la exención es el de comprobar e inspeccionar el cumplimiento individualizado de las circunstancias que condicionan el mantenimiento del beneficio citado. En consecuencia, recomendamos a los ayuntamientos que se hallen en esta situación que rectifiquen sus actuales criterios y apliquen la referida exención sin restricciones carentes de respaldo legal.
2. Sugerimos a las diputaciones forales, en especial a la de Gipuzkoa, que analicen la conveniencia de promover ante sus Juntas Generales la modificación del artículo 2 de sus respectivas normas forales reguladoras del IVTM, en el sentido de incorporar de forma expresa la idea de flexibilidad en relación con el requisito relativo al uso exclusivo del vehículo en términos similares a los que se establecen en el IRPF, y así evitar que las corporaciones locales efectúen interpretaciones estrictamente literales no deseables de este concepto. Asimismo, recomendamos la supresión de la referencia que actualmente se hace al apartado 2 de dicho artículo en relación con la posibilidad de que los ayuntamientos regulen en sus respectivas ordenanzas los términos en los que los solicitantes de la exención deben justificar el destino del vehículo, en la medida en que contribuye a caer en el error de considerar el uso exclusivo como un requisito previo, en lugar de posterior, al reconocimiento de la exención.