



RECOMENDACIÓN 25/2006, DE 17 DE NOVIEMBRE, A LA DIPUTACIÓN FORAL DE ÁLAVA, PARA QUE ABANDONE SU ACTUAL CRITERIO DE INTERPRETACIÓN EN RELACIÓN CON EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE, SEGÚN EL CUAL ÚNICAMENTE CONSIDERA VIABLES LAS SOLICITUDES DE RECONOCIMIENTO DE NO SUJECCIÓN, EXENCIÓN O REDUCCIÓN QUE SE PRESENTAN CON ANTERIORIDAD A LA MATRICULACIÓN DEL MEDIO DE TRANSPORTE CORRESPONDIENTE.

Antecedentes

1. Doña (...) solicitó la intervención de esta institución como consecuencia de su disconformidad con la actuación de la Hacienda Foral de Álava, pues ésta le había denegado el reintegro del exceso de cuota pagado por el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (en adelante, IEDMT).

Al adquirir su vehículo matrícula (...), la interesada autoliquidó el citado impuesto sin solicitar la aplicación de ninguna bonificación, de tal modo que no disfrutó de la reducción del 50% por familia numerosa, a pesar de tener tal condición.

Al advertir su error, lo cual sucedió unos pocos días después de presentar la liquidación y de pagar la cuota resultante, la interesada reclamó a la Administración tributaria la devolución del exceso que había pagado, ya que, según pudo comprobar, reunía todos los requisitos sustantivos exigidos por la normativa reguladora del impuesto para beneficiarse de la reducción citada.

Sin embargo, la Hacienda foral desestimó la solicitud de la interesada. La resolución dictada al efecto invocaba, en primer término, el apartado 4 del Artículo 71 del Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 1/1999, que regula la reducción por familia numerosa en el IEDMT y, a modo de conclusión, declaraba: *“por tanto, se impone para el disfrute de esta reducción un requisito de carácter formal, consistente en el reconocimiento por parte de la Administración tributaria de este beneficio con anterioridad a la matriculación definitiva del vehículo, matriculación que, en su caso se efectuó con fecha 31 de marzo de 2006. Por dicho motivo, no es aplicable*



esta reducción de la base imponible una vez efectuada la matriculación del vehículo en cuestión.”

2. Tras analizar detenidamente el caso expuesto, así como la normativa de aplicación, esta institución se dirigió a la Hacienda Foral de Álava, cuestionando su criterio de interpretación por considerarlo excesivamente literal y alejado del verdadero espíritu y finalidad de la norma (protección de la familia en este caso). En este contexto, sugerimos a dicha administración la adopción de un criterio interpretativo más abierto y flexible, que diera acogida no sólo a los casos más comunes (en los que el obligado al pago del impuesto ya conoce la existencia del beneficio en el momento de comprar el vehículo, lo solicita y aporta la documentación pertinente), sino también a aquellos otros, menos habituales pero igualmente dignos de interés, en los que el sujeto pasivo del impuesto reúne todos los requisitos sustantivos previstos en la norma pero, por diversas razones, no solicita el reconocimiento de la reducción citada al tiempo de autoliquidar el impuesto, es decir, en el momento inmediatamente anterior a la matriculación de su vehículo, sino que lo hace posteriormente.

3. La Hacienda Foral de Álava remitió a esta institución un informe respuesta en el que rechazaba de plano nuestro planteamiento y reiteraba su posicionamiento inicial respecto de la interpretación del apartado 4 del art. 71 del Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 1/1999, apoyándose en el criterio expresado por el Organismo Jurídico Administrativo de Álava en sus resoluciones, según el cual (transcribimos literalmente) *“la solicitud de reducción de la base imponible/exención ha de ser siempre anterior a la matriculación ya que su reconocimiento previo se configura como un requisito constitutivo y no meramente declarativo del citado beneficio fiscal”*. Dicho informe aludía también, como respaldo adicional de su criterio, a dos sentencias, una del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha (JT 1998\1080) y otra del de Murcia (JT 2001\1428), así como a una resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 28/11/2001.

Consideraciones

1. Los apartados 2 y 4 del artículo 71 del Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 1/1999, relativos a la exención por discapacidad y a la reducción por familia numerosa respectivamente, contienen una previsión común para ambos casos: *“su aplicación estará condicionada a su previo reconocimiento por la*



Administración Tributaria en la forma que se determine reglamentariamente.”

Una lectura detenida de este párrafo nos pone de manifiesto que el reconocimiento que está exigiendo el legislador en este precepto no es el de la condición de minusválido o el de familia numerosa sino el de la propia exención/reducción. La Administración tributaria carece de competencia, tanto técnica como formal, para reconocer a una persona su condición de minusválida o para otorgar a una familia el título de numerosa; en consecuencia, el reconocimiento al que alude la norma que analizamos no puede ser otro que el de la exención/reducción.

En esta misma línea se expresa el Tribunal Superior de Justicia de Valencia en la Sentencia 1618/2002:

“Lo que el precepto quiere decir, únicamente, es que la Administración tributaria no es la competente para el reconocimiento de la concurrencia en una determinada persona de un cierto grado de minusvalía; ni tiene la competencia técnica ni la competencia formal, que hoy está en manos de las Comunidades Autónomas. No significa pues que la resolución por la que se reconoce el grado de minusvalía deba ser previa a la realización del hecho imponible, sino simplemente que Hacienda no puede reconocer la exención sin que exista una resolución previa (previa al reconocimiento de la exención, no previa a la realización del hecho imponible) de la Administración competente. Por lo tanto, lo único exigible es que el interesado, en el momento de la matriculación del vehículo, tenga efectivamente solicitada la condición de minusválido, y que finalmente esa condición le sea reconocida”.

Sin embargo, observamos que algunos tribunales de justicia (como es el caso del de Castilla-La Mancha y del de Murcia en las sentencias que ha referenciado la Hacienda foral en su informe) interpretan de forma distinta esta cuestión y entienden que el reconocimiento previo que exige la norma (artículo 66 de la Ley estatal 38/1992, equivalente al 71 del Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 1/1999 en el Territorio Histórico de Álava) es el de la condición de minusválido, lo cual les conduce a conclusiones incorrectas, que no podemos tomar en consideración por las razones ya expuestas al inicio de este apartado.



2. El reconocimiento previo de la exención/reducción se presenta en la norma como un requisito formal y, además, esencial, de tal modo que no es posible eliminar ni reducir el pago del impuesto por aplicación de la exención o la reducción si previamente la Administración no ha declarado o reconocido su existencia.

Este preceptivo reconocimiento previo es, precisamente, el que permite a la Administración tributaria efectuar una comprobación del cumplimiento de requisitos antes de que el interesado pueda hacer efectivo cualquiera de los beneficios citados (exención o reducción).

Como acertadamente señala el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en la Sentencia 148/2000:

“Así pues, el reconocimiento previo de la exención por la Administración es un requisito esencial de aplicación, que afecta a su validez y eficacia. Se trata de una garantía de aplicación a fin de que ningún sujeto pasivo matricule el vehículo sin liquidar el impuesto amparado en la exención, sin antes haber solicitado y obtenido el reconocimiento de la misma por la propia Administración, ya que de ello depende una correcta comprobación de los requisitos esenciales que capacitan para su disfrute, debiendo -«no pudiendo»- otorgar la Administración el reconocimiento de la exención si el peticionario reúne y aporta los requisitos que afectan a cada exención recogidos en las letras a), b), d), f), i) y k) del apartado 1.

En atención a lo expuesto, el reconocimiento es un acto administrativo declarativo del derecho a disfrutar de la exención, ya que la Administración únicamente ha de comprobar su existencia”.

3. Una vez definidos, tanto la naturaleza como el contenido del reconocimiento previo de la Administración tributaria, es preciso situar temporalmente dicho reconocimiento, es decir, debemos averiguar si, tal como sostiene la Hacienda Foral de Álava, la norma ha establecido un determinado momento o un plazo límite para que la Administración reconozca la exención/reducción o si, por el contrario, no ha fijado ninguno específico. Para ello, analizaremos con detalle la normativa en la que se ha plasmado el procedimiento formal de aplicación de la exención/reducción citada. Este análisis nos permitirá determinar finalmente si el reconocimiento previo a la matriculación que exige la Hacienda Foral de Álava en el caso que nos ocupa se ajusta a la legalidad vigente o si, por el contrario, deriva de una interpretación desafortunada de la norma.



La ley, de manera expresa, ha dado paso a la normativa reglamentaria para que sea ésta la que determine el procedimiento formal a seguir para disfrutar de la exención/reducción (apartados 2 y 4 del artículo 71 del Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 1/1999 en el Territorio Histórico de Álava).

Concretamente, el Reglamento del IEDMT, Decreto Foral 94/1995, artículo 1, en referencia a los supuestos de no sujeción y de exención, comienza señalando que su aplicación estará condicionada a su previo reconocimiento por la Administración tributaria conforme a lo dispuesto en el presente Decreto Foral. Sin embargo, el mismo artículo termina estableciendo que *“la matriculación definitiva del medio de transporte estará condicionada a la acreditación, ante el órgano competente en materia de matriculación, del referido reconocimiento previo de la Administración tributaria”*.

Por su parte, el apartado Séptimo de la Orden foral 133/2003, que ha aprobado el modelo 007 para todos los supuestos de no sujeción, exención y reducción establece, en relación con el plazo de presentación de dicho modelo de solicitud, que *“deberá efectuarse antes de la matriculación definitiva del medio de transporte, no pudiendo, en ningún caso, procederse a matricular definitivamente el mismo hasta que no se haya producido el reconocimiento del beneficio fiscal”*.

Así pues, observamos que los dos textos reglamentarios analizados han acuñado una nueva referencia temporal, no utilizada en ningún momento por la norma básica: el momento de la matriculación. La Ley 38/1992 (Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 1/1999 si nos referimos al Territorio Histórico de Álava) no dispone, ni explícita ni implícitamente, que el reconocimiento de la Administración tenga que efectuarse con carácter previo a la matriculación del vehículo sino con carácter previo a la aplicación del beneficio.

En vista de esta situación, debemos recordar que la potestad reglamentaria cuenta con el natural margen de apreciación que siempre es obligado reconocer a la Administración ejecutante (STS 23 junio 1970), pero no puede, en ningún caso, *“limitar los derechos, las facultades ni las posibilidades de actuación contenidos en la Ley misma”* (STS 1 junio 1973). En esta tesitura, y a fin de evitar, en la medida de lo posible, entrar en valoraciones más complejas, relacionadas necesariamente con el principio de



jerarquía normativa, consideramos necesario hacer un esfuerzo interpretativo añadido, con objeto de incardinar la referencia temporal de la matriculación de modo que no constituya una restricción inadmisibles del contenido de la propia ley.

En este sentido, la única posibilidad que nos queda es la de interpretar que el Reglamento del IEDMET y la Orden foral 133/2003 exigen el reconocimiento de la exención/reducción con carácter previo a la matriculación del vehículo porque están aludiendo exclusivamente a los supuestos en los que el sujeto pasivo ha solicitado la aplicación de alguno de esos beneficios. En esos casos, efectivamente, la matriculación será posterior al reconocimiento de la exención/reducción por parte de la Administración tributaria, ya que sólo de ese modo se podría justificar ante Tráfico que la cuota pagada por el IEDMT es la que realmente corresponde pagar y no una superior, pero ello no impide que puedan darse otros casos, distintos de los contemplados en el Reglamento y en la Orden foral, en los que sí proceda reconocer la exención/reducción del IEDMT del vehículo aun después de que éste haya sido matriculado y de haber pagado el impuesto.

En la misma línea, y frente a la literalidad del reglamento y de la orden foral, es preciso reconocer que, en la práctica, la matriculación de un vehículo puede hacerse con o sin el reconocimiento previo de la exención/reducción. La única diferencia estriba en la documentación a presentar en cada caso ante la Jefatura de Tráfico. (Téngase en cuenta que al titular del vehículo que se va a matricular se le exige la aportación del justificante del pago, exención o no sujeción del IEDMT).

Llegamos así a la conclusión de que el reconocimiento de la exención/reducción por la Administración tributaria puede producirse tanto antes como después de la matriculación del vehículo, pero siempre antes de la aplicación del beneficio. Sólo mediante este criterio se mantiene la armonía necesaria entre la ley y sus disposiciones reglamentarias de ejecución y desarrollo, respetándose con ello el principio de jerarquía normativa y la finalidad material que persigue el precepto (beneficiar a las familias que tienen la condición legal de numerosas).

4. En cuanto a las vías de acceso a la exención/reducción en el impuesto, podemos decir que el procedimiento establecido en la normativa reglamentaria da respuesta suficiente a todos aquellos supuestos en los que



el sujeto pasivo se encuentra en disposición de alegar y probar su derecho a la exención/reducción al tiempo de realizar los trámites fiscales previos a la matriculación de su vehículo.

Aunque dicha normativa no reconoce expresamente ninguna vía alternativa de acceso a los beneficios del impuesto cuando el interesado pretende hacer efectivo su derecho en un momento posterior a la matriculación, consideramos que no es estrictamente necesaria su mención expresa, ya que en estos supuestos debe entrar en juego directamente el procedimiento de devolución de ingresos indebidos establecido en el Decreto Foral 178/1991, de 5 de marzo.

En esta misma línea se manifiesta el Fundamento de Derecho Tercero de la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña 148/2000 anteriormente citada:

“El que actúe como condición previa a su aplicación, según lo dispuesto en la propia ley a los efectos y con la finalidad antes mencionada, no obsta a su petición y reconocimiento con posterioridad al pago del Impuesto, ya que de resultar el hecho imponible exento –por mero reconocimiento de la Administración- la cuota satisfecha correspondiente a un hecho exento de tributación deviene un ingreso indebido respecto al que procede su devolución. La prevención legal del apartado 2 del art. 66 funciona como una llave de cierre a posibles fraudes y aplicaciones indebidas y unilaterales de la exención y no al revés –como sucede en el presente supuesto- que en lugar de aplicarse la exención se ha aplicado el pago del tributo. El propio recurrente expone que por no estar informado a tiempo ingresa el impuesto, a pesar de reunir las condiciones para quedar excluido de tributación. El recurrente no ha hecho uso de la aplicación de la exención, de tal manera que cuando lo solicita, aunque sea posteriormente al pago del impuesto, sigue figurando el reconocimiento de la exención de la Administración como previo a su aplicación y disfrute. Sin duda se cumple también el requisito legal, con la única peculiaridad de que una vez reconocida y aplicada la exención, la consecuencia subsiguiente es que el ingreso efectuado con anterioridad se ha demostrado indebido, y por tanto procede su devolución”.

Por todo ello, en conformidad con lo preceptuado en el art. 11 b) de la Ley 3/1985, de 27 de febrero, por la que se crea y regula esta institución, se elevó la siguiente



RECOMENDACIÓN 25/2006, de 17 de noviembre, a la Diputación Foral de Álava

Que revoque el acto administrativo mediante el que ha desestimado la solicitud de la interesada, de reconocimiento de la reducción del 50% por familia numerosa en el Impuesto Especial sobre determinados medios de transporte y, tras comprobar la concurrencia de los requisitos sustantivos establecidos en el apartado 4 del artículo 71 del Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 1/1999, dicte uno nuevo en sentido favorable.

Que, en aplicación del Decreto Foral 178/1991, de 5 de marzo, reintegre a la interesada la cantidad de 441,05 euros en concepto de devolución de un ingreso indebido por el impuesto citado.