

Resolución de Actuación de Oficio
Julio 2011

**LA EXENCIÓN DEL IMPUESTO DE VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA
PARA PERSONAS CON INCAPACIDAD**

Han sido diversas y constantes las quejas recibidas en esta institución por parte de personas que tienen reconocida una pensión por incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez por el Instituto Nacional de la Seguridad Social, y que solicitan, de acuerdo con esta documentación, la aplicación de la exención del Impuesto de vehículos de tracción mecánica (en lo sucesivo IVTM) por tratarse de vehículos matriculados a nombre de personas con discapacidad para su uso exclusivo.

Las resoluciones emitidas por algunas administraciones tributarias locales en respuesta a estas solicitudes son desestimatorias, y están fundamentadas en que el tenor literal del 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 requiere la aportación del certificado de discapacidad emitido por el órgano competente. Consecuentemente, consideran que la acreditación de la condición de persona con discapacidad sólo puede efectuarse mediante la aportación del certificado de reconocimiento de discapacidad emitido por el Instituto Catalán de Asistencia y Servicios Sociales (ICASS).

Sobre la base de las diversas quejas recibidas en esta institución, he iniciado una actuación de oficio a fin de analizar, en términos jurídicos, cuál es la situación en lo que concierne a la acreditación de la condición de persona con discapacidad para que se aplique la exención del IVTM para vehículos matriculados a nombre de personas con discapacidad para su uso exclusivo en caso de personas que tienen reconocida una pensión por incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez o a los pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad.

1. La regulación normativa de la exención

El artículo 93.1.e) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que aprueba el Texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, establece la exención del Impuesto de vehículos de tracción mecánica para los vehículos matriculados a nombre de personas discapacitadas para su uso exclusivo.

El artículo 93.2 determina que, para poder aplicar esta exención, las personas interesadas tienen que instar la concesión aportando la documentación que acredite el cumplimiento de los requisitos establecidos legalmente, la cual será declarada por la administración municipal, por medio de la expedición de un documento que acredite su concesión.

Al efecto de lo que dispone el artículo 93.1.e), el Real Decreto 2/2004 se consideran personas con discapacidad las que tengan reconocida esta condición legal en grado igual o superior al 33 por 100.

A fin de acreditar la condición de persona con discapacidad, el artículo 93.2 establece que el interesado tendrá que aportar el certificado de la discapacidad emitido por el órgano competente.

2. Valoración y reconocimiento del grado de discapacidad

El Real Decreto 1971/1999, de 23 de diciembre tiene por objeto la regulación del reconocimiento del grado de discapacidad dentro del ámbito de los servicios sociales y de la Seguridad Social. Establece y actualiza los baremos aplicables, determina los órganos competentes para realizar el reconocimiento mencionado y el procedimiento en seguir, con la finalidad que la valoración y calificación del grado de discapacidad que afecte a la persona sean uniformes en todo el territorio del Estado, de manera que se garantice la igualdad de condiciones para el acceso del ciudadano a los beneficios, derechos económicos y los servicios que los organismos públicos otorguen.

La calificación del grado de discapacidad responde a criterios técnicos unificados fijados mediante los baremos descritos en la norma mencionada. Constituye por lo tanto, una actuación facultativa única en lo que se refiere a los equipos competentes para llevarla a cabo y a los baremos determinantes de la valoración. De los órganos técnicos competentes para la emisión de los dictámenes técnico facultativos y equipos de valoración y de orientación formarán parte, con carácter de mínimos, un médico, un psicólogo y un trabajador social, de conformidad a criterios interdisciplinarios.

La competencia para reconocer el grado de discapacidad corresponde a los organismos correspondientes de las comunidades autónomas a quienes hayan sido transferidas las funciones en materia de calificación de grado de discapacidad y minusvalía, y actualmente el Instituto Catalán de Asistencia y Servicios Sociales (ICASS) que depende del Departamento de Bienestar Social y Familia, es el organismo competente.

3. La condición de discapacidad

a) La Ley 51/2003, de 2 de diciembre

El objeto de la Ley 51/2003, de 2 de diciembre, de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad, es establecer medidas para garantizar y hacer efectivo el derecho a la igualdad de oportunidades de las personas con discapacidad, de acuerdo con los artículos 9.2, 10, 14 y 49 de la Constitución. A tal efecto, establece un conjunto de disposiciones con el objetivo de garantizar y reconocer el derecho de las personas con discapacidad a la igualdad de oportunidades en todos los ámbitos de la vida política, económica, cultural y social en un marco de actuación caracterizado por la ausencia de discriminación y la toma de medidas de acción positiva orientadas a evitar o compensar las desventajas de una persona con discapacidad.

En lo que concierne al ámbito subjetivo, aporta una novedad importante a través de la redacción del artículo 1.2, que determina:

"A los efectos de esta Ley, tienen la consideración de personas con discapacidad aquellas a quien se haya reconocido un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento. En cualquier caso, se consideran afectados por una minusvalía en grado igual o superior al 33 por ciento los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente en 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."

La acreditación del grado de minusvalía se debe hacer en los términos establecidos por reglamento y tiene validez en todo el territorio nacional."

De conformidad con el artículo 3, el ámbito de aplicación de la ley son los siguientes: telecomunicaciones y sociedad de la información; espacios públicos urbanizados, infraestructuras y edificación; transportes; bienes y servicios a disposición del público; relaciones con las administraciones públicas. Asimismo, tiene carácter supletorio al que dispone la legislación específica de medidas para la aplicación del principio de igualdad de trato en el trabajo y la ocupación.

b) El Real Decreto 1414/2006

Dada la conflictividad que originó el precepto arriba mencionado, el Real Decreto 1414/2006, de 1 de diciembre, nace para precisar el alcance de la equiparación del grado de discapacidad que prevé el artículo 1.2 de la Ley 51/2003, de 2 de diciembre, y de fijar unos criterios homogéneos de actuaciones para todo el Estado, ya que desde la entrada en vigor de la Ley se habían producido decisiones administrativas heterogéneas y en algunas ocasiones, contradictorias, emanadas de los diferentes órganos de las administraciones públicas en relación con la forma de acreditar la asimilación al grado de discapacidad.

Tienen la consideración de personas con discapacidad, de acuerdo con el artículo 1 del Real Decreto 1414/2006, aquellas personas a quienes se les haya reconocido un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento.

Se considerarán afectados por una minusvalía en grado igual o superior al 33 por 100, de conformidad al artículo 1.2:

- a) Los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacitado permanente en grado de total, absoluta o gran invalidez.
- b) Los pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o de retiro por incapacitado permanente para el servicio o inutilidad.

El artículo 2 establece cuáles son los documentos suficientes para acreditar el grado de discapacidad igual al 33 por 100:

- a) Resolución o certificado expedidos por el Instituto de la Tercera Edad y Servicios Sociales u órgano competente de la Comunidad Autónoma correspondiente.

- b) Resolución del Instituto Nacional de la Seguridad Social que reconozca la condición de pensionista por incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez.
- c) Resolución del Ministerio de Economía y Hacienda o del Ministerio de Defensa que reconozca una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad.

A tal efecto, en ningún caso es exigible una resolución o un certificado del IMSERSO u órgano competente de la comunidad autónoma correspondiente para acreditar el grado de minusvalía igual al 33 por 100 de los pensionistas a qué hacen referencia los párrafos a) y b) del artículo 1.2. Sí que será necesario para acreditar un grado de discapacidad superior al 33%.

c) La Sentencia núm. 85/2007, de 28 de enero de 2008, del Tribunal Supremo, dictada en recurso de casación para la unificación de la doctrina

El Tribunal Superior de Justicia del País Vasco confirmó la sentencia dictada por el Juzgado de lo Social número 2 de San Sebastián en el sentido de que a partir de una resolución de incapacidad permanente total derivada de una contingencia de accidente de trabajo, obligaba a la Diputación Foral de Guipúzcoa a dictar una nueva resolución de reconocimiento de grado de discapacidad con un porcentaje del 33% (el grado de discapacidad determinado había sido de un 21%).

La cuestión que se plantea en el recurso de casación para unificación de la doctrina es, si a partir de la aprobación de la Ley 51/2003, los preceptores de pensiones de la Seguridad Social por el hecho de encontrarse en situación de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez, tienen automáticamente un grado de discapacidad no inferior al 33% a todos los efectos, con los derechos y ventajas de naturaleza diferente que comporta este hecho.

La sentencia mencionada expone que la automaticidad de la homologación opera únicamente en el ámbito y para las previsiones de la Ley 51/2003, en ningún caso a todos los efectos. Además, aquéllos que estén en situación de incapacidad y pretendan hacer efectiva la realidad de la existencia de la simple condición de discapacidad cifrada en el 33% dentro del ámbito de aplicación de la Ley 51/2003, no tienen que llevar a cabo ninguna otra actuación que la de acreditar la situación de incapacidad permanente legalmente homologada.

Ahora bien, si pretenden la declaración de minusvalía para otros supuestos diferentes a los de la ley o en un porcentaje superior al 33%, sí que deben entrar en funcionamiento los sistemas de valoración del Real Decreto 1971/99.

La conclusión es que la sentencia recurrida no se ajusta a derecho en cuanto produce una modificación del grado de discapacidad que había sido reconocido al actor de conformidad con los baremos del Real Decreto 1971/99 y lo hace con carácter universal para cuantas situaciones necesiten la acreditación del grado de discapacidad mencionado.

4. La solución adoptada por otras normas tributarias

Como veremos a continuación, las figuras impositivas más relevantes han incorporado en su regulación la asimilación de la situación de incapacidad a la situación de discapacidad:

- Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la renta de las personas físicas, artículo 60.3: “A los efectos de este impuesto, tendrán la consideración de personas con discapacidad los contribuyentes que acrediten, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan, un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100.

En particular, se considera acreditado un grado de minusvalía igual o superior al 33 por 100 en el caso de los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez y en el caso de los pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad. Igualmente, se considerará acreditado un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100, cuando se trate de personas cuya incapacidad sea declarada judicialmente, aunque no alcance dicho grado.”

- Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que aprueba el Texto refundido de la Ley sobre el impuesto sobre sociedades, artículo 54.1: “A estos efectos, el arrendatario deberá acreditar la discapacidad en los términos previstos en el artículo 58.6 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”.
- Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, que aprueba el Reglamento del impuesto sobre el valor añadido, artículo 26.bis.2.f): “... No obstante, se consideran afectados por una discapacidad igual o superior al 33 por 100: Los pensionistas de la seguridad social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o de gran invalidez. Los pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad. Cuando se trate de discapacitados cuya incapacidad sea declarada judicialmente, En este caso, la discapacidad acreditada será del 65 por 100 aunque no alcance dicho grado.”

5. El carácter finalista de las exenciones

Además del elemento estructural de las exenciones, no se debe olvidar el elemento teleológico, elemento que forma parte de su estructura intrínseca, ya que es el elemento que legitima su establecimiento y permite hablar de las exenciones como norma en cuanto mandamiento jurídico con eficacia social organizadora.

La finalidad de la existencia de las exenciones consiste en crear incentivos fiscales que supongan un beneficio para el contribuyente. En el caso de las exenciones por razón de discapacidad, en sentido económico, el beneficio fiscal puede definirse como la concesión de una medida fiscal protecciónista a la vez que es un instrumento para evitar que una excesiva uniformidad en la aplicación del tributo suponga un peligro por la realización del principio de igualdad.

Las personas con discapacidad constituyen un sector de población que, en mayor o menor medida, necesitan garantías suplementarias para vivir con plenitud de derechos o participar condiciones de igualdad que el resto de ciudadanos en la vida económica, social y cultural del país.

No debe olvidarse que el principio de capacidad económica establecido en el artículo 31 de la Constitución es un principio rector del sistema tributario; que los beneficios fiscales en favor de las personas con discapacidad están justificados por su menor capacidad contributiva haciendo efectivo el principio de igualdad y que los poderes públicos están obligados a hacer una política de amparo por las personas con discapacidad, políticas que tienen una afectación importante en el sistema fiscal.

El espíritu protecciónista queda recogido de forma positiva en la Constitución. El artículo 14 reconoce la igualdad ante la ley, sin que pueda prevalecer ninguna discriminación. A su vez, el artículo 9.2 de la Ley fundamental establece que corresponde a los poderes públicos promover las condiciones para que la libertad y la igualdad de las personas sean reales y efectivas, y remover los obstáculos que impidan o dificulten su plenitud y facilitar su participación en la vida política, cultural y social, así como el artículo 10 de la Constitución, de los derechos y deberes fundamentales, que establece la dignidad de la persona como fundamento del orden político y de la paz social.

En congruencia con estos preceptos, son fundamentales los artículos 49 y 53.3 de la Constitución. El artículo 49, que se inserta en el capítulo tercero del título I, relativo a los principios rectores de la política social y económica, con referencia a las personas con discapacidad, ordena a los poderes públicos que presten la atención especializada que requieran y el amparo especial para gozar de estos derechos.

El artículo 53.3 determina que el reconocimiento, el respeto y la protección de los principios reconocidos en el capítulo tercero deben informar la legislación positiva, la práctica judicial y la actuación de los poderes públicos.

En el mismo sentido, es preciso señalar los artículos 40.5 y 39.2 del Estatuto de autonomía de Cataluña.

El Tribunal Constitucional se ha pronunciado en el sentido de que impide considerar los principios rectores mencionados anteriormente como normas sin contenido y obliga a tenerlos en consideración a la vez de informar la actuación de los poderes públicos y de interpretar las normas jurídicas. Se debe considerar criterio de interpretación preferente de la legislación dictada en despliegue (sentencias del Tribunal Constitucional 19/1982, de 5 de mayo; 152/1988, de 20 de julio; STC 4/1991, de 14 de enero, etc.).

El objeto de la Ley 51/2003, de 2 de diciembre, de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad es establecer medidas para garantizar y hacer efectivo el derecho a la igualdad de oportunidades de las personas con discapacidad. Los poderes públicos, según menciona la exposición de motivos, deben asegurar que las personas con discapacidad puedan gozar de todos los derechos humanos: civiles, sociales, económicos y culturales.

Ha sido inequívoca la voluntad del legislador, a través de la Ley 51/2003, de reconocer la situación de discapacidad en que se encuentran aquellas personas afectadas por una situación de incapacitado o equiparable y consecuentemente, la voluntad que este colectivo sea objeto de una protección específica por parte de los poderes públicos de la misma forma y en igualdad de condiciones que aquellas personas que tienen reconocida la condición de discapacidad por haber sido reconocida así por el ICASS.

6. Conclusión:

- 1. La necesidad de superar la literalidad de la interpretación de las normas y de aplicar la legislación vigente a la luz de los artículos 49 CE y 40.5 del Estatuto de Autonomía de Cataluña; el ineludible mandamiento a los poderes públicos de garantizar la protección jurídica de las personas con discapacidad y de tomar medidas de acción positiva orientadas a hacer efectivo el derecho a la igualdad de oportunidades de las personas con discapacidad y la tendencia en el ámbito tributario de los últimos períodos de extender el abanico de los beneficios fiscales a las personas con discapacidad **comporta la necesidad de una actuación decidida con la finalidad de que la consideración de persona con discapacidad a efectos de la Ley 51/2003 sea aplicable al ámbito tributario.****
- 2. Una vez asimilada legalmente la situación de incapacidad a discapacidad a través de la Ley 51/2003, e incorporada ésta a las normativas propias de las diferentes figuras impositivas (IRPF, IS, IVA..), es precisa una adaptación de la normativa reguladora de las haciendas locales a la evolución propia del concepto y acreditación de la situación de discapacidad, necesaria para dar cumplimiento a la exigencia constitucional de protección social, económica y jurídica de este colectivo; es preciso instrumentar fórmulas que garanticen la igualdad de las condiciones del acceso de los ciudadanos a los beneficios fiscales y la igualdad en el tratamiento fiscal de las diferentes situaciones de discapacidad que ya la ley reconoce. El concepto fiscal de persona con discapacidad regulada en la Ley de haciendas locales tiene que incluir las personas en situación de incapacidad y debe ser equivalente en los términos establecidos en la Ley 51/2003.**
- 3. Asimismo, se hace necesaria una homogeneización del concepto fiscal de la situación de discapacidad y su acreditación.** En este sentido, la doctrina legal fijada por el Tribunal Supremo, el principio de reserva de ley en materia tributaria, la prohibición de la analogía y la especificidad de la técnica tributaria comporta dificultades porque la asimilación legal de la situación de incapacidad y discapacidad se haga efectiva vía remisión a la Ley 51/2003. Este hecho ha comportado heterogeneidad en las diversas soluciones adoptadas por parte de las corporaciones locales y, consecuentemente, se otorga un tratamiento fiscal diferente a una misma situación de hecho, dependiendo del municipio, cosa que comporta una plena vulneración del principio de igualdad ante la ley establecido en el artículo 14 de la Constitución.

De acuerdo con lo expuesto, y a efecto de la exención de los vehículos matriculados a nombre de personas con discapacidad para su uso exclusivo establecida en el artículo 93.1.e) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, la condición de persona con discapacidad pueda acreditarse mediante la asimilación legal establecida en la Ley 51/2003, y consecuentemente con aportación de la documentación establecida en el artículo 2 del Real Decreto 1414/2006, sin necesidad de aportar el certificar de reconocimiento de discapacidad emitido por el ICASS, **recomiendo:**

1.- Propuesta de modificación legislativa

La modificación del artículo 93 del Real decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que aprueba el Texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales e incorporación de los preceptos necesarios, **a fin de considerar personas afectadas por una discapacidad igual o superior al 33% a los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente en el grado de total, absoluta o gran invalidez y los pensionistas de clases pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o de retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad**, en los términos establecidos en la Ley 51/2003, de 2 de diciembre, de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad.

A tal efecto, cabría incorporar un párrafo, cuya redacción propongo:

“En particular, se considera acreditado un grado de discapacidad igual o superior al 33% en el caso de pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez y en el caso de pensionistas de las clases pasivas que tengan reconocida una pensión por jubilación o retiro por incapacitado permanente para el servicio o inutilidad”.

2. Regulación a través de las ordenanzas fiscales

La posibilidad de que **los municipios por medio de las ordenanzas fiscales, regulen la acreditación de situación de discapacidad de conformidad con la asimilación legal efectuada por la Ley 51/2003**, se entiende sin perjuicio de la propuesta de modificación legislativa.

A fin de argumentar esta recomendación, 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 efectuada 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 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 del 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.

A fin de incorporar las modificaciones oportunas en la Ordenanza fiscal reguladora del Impuesto de vehículos de tracción mecánica, propongo la redacción siguiente:

“En particular, se considera acreditado un grado de discapacidad igual o superior al 33% en el caso de pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente total, absoluta o gran invalidez y en el caso de pensionistas de las clases pasivas que tengan reconocida una pensión por jubilación o retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad”.