LECCIÓN 12. EL IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁICA

1. Introducción

2. Naturaleza jurídica

3. Hecho imponible
- *3.1 Definición*
- *3.2 Supuestos de no sujeción*

4. Exenciones
- *4.1 Exenciones subjetivas*
- *4.2 Exenciones objetivas*
- *4.3 Exenciones mixtas*

5. Sujetos pasivos

6. Cuota
- *6.1 Definición*
- *6.2 Cuota incrementada*
- *6.3 Clases de vehículos*
- *6.4 Propuesta de reforma*

7. Período impositivo y devengo
- *7.1 Período impositivo*
- *7.2 Devengo*
- *7.3 Prorrateo de cuotas*

8. Bonificaciones en la cuota
- *8.1 Bonificaciones obligatorias*
- *8.2 Bonificaciones potestativas*

9. Gestión
- *9.1 Gestión del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica*
- *9.2 Los deberes de colaboración de la Dirección General de Tráfico*

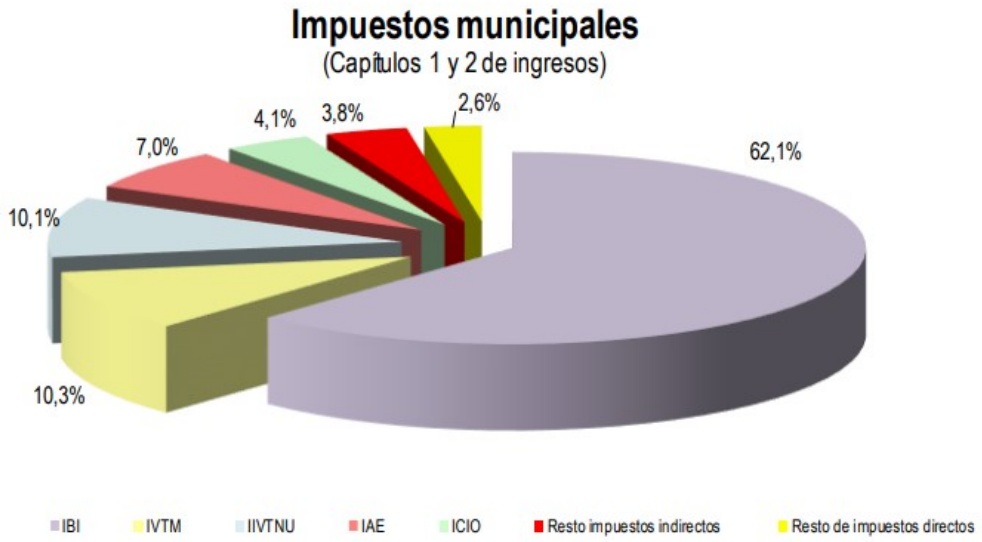
10. La potestad tributaria de las CCAA en relación con los vehículos de tracción mecánica

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

1. INTRODUCCIÓN

§1 La Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales suprimió el Impuesto Municipal sobre Circulación de Vehículos y aprobó, con efectos 1 de enero de 1990, el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (en adelante, IVTM). Actualmente, se regula en los arts. 92 a 99 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 (en adelante, TRLRHL)[1].

§2. La publicación de la Dirección General de Coordinación Financiera con las Entidades Locales "*Haciendas locales en cifras. Año 2020"* (2022) revela como el IVTM representa el 4,45 % del volumen total de ingresos de los municipios (2.395 millones de €). Tras el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, es el segundo recurso impositivo más importante desde un punto de vista recaudatorio.



[1] Vid. GARCÍA MARTÍNEZ, A. y VEGA BORREGO, F.A. (2010), p.378, ponen de manifiesto como a diferencia del Impuesto sobre Circulación de Vehículos que se aproximaba a una tasa y cuyo fundamento se encontraba en el aprovechamiento que los titulares de los vehículos de tracción mecánica efectuaban del espacio público, el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica se configura como un impuesto que grava la propiedad de los vehículos en cuanto constituye un índice de capacidad económica.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

2. NATURALEZA JURÍDICA

§3. Las notas configuradoras de este tributo son las siguientes:

El IVTM es un impuesto ***municipal*** según recoge el art. 59.1 c) del TRLRHL, si bien la D.A. 1ª del TRLRHL dispone que las CCAA podrán establecer y exigir un impuesto sobre la materia gravada por el IVTM .

El IVTM es un impuesto **obligatorio** y por lo tanto exigible en todos los municipios, y que no precisa para su exacción de acuerdo de imposición.

Municipal
Obligatorio
Directo
Carácter real
Objetivo
Periódico

El IVTM es un impuesto **directo** tanto desde una perspectiva económica, dado que no grava la circulación o consumo de la riqueza, al gravar la titularidad de un elemento patrimonial conformado por los vehículos de tracción mecánica aptos para circular por las vías públicas, como desde una perspectiva jurídica, dado que el sujeto pasivo no está facultado legalmente para repercutirlo a un tercero.

El IVTM es un impuesto ***de carácter real,*** al gravar una manifestación de riqueza que puede ser especificada sin ponerla en relación con las situaciones personales del contribuyente.

El IVTM es un impuesto ***objetivo***, al cuantificarse el gravamen atendiendo a criterios materiales, sin tener en cuenta las circunstancias personales de los obligados tributarios, con la excepción prevista en el art. 93.1 e) del TRLRHL que establece la exención de los vehículos para personas de movilidad reducida y los matriculados a nombre de personas con discapacidad.

El IVTM es un impuesto ***periódico,*** cuyo período impositivo coincide con el año natural, salvo en el caso de primera adquisición de los vehículos. En este último caso el período impositivo comenzará el día en que se produzca dicha adquisición.

3. HECHO IMPONIBLE

3.1 Definición

§4. Grava la titularidad de los vehículos de tracción mecánica, aptos para circular por las vías públicas, cualesquiera que sean su clase y categoría. También se consideran aptos para circular los vehículos provistos de permisos temporales y matrícula turística.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

El art. 93 del TRLRHL considera vehículo apto para la circulación el que esté matriculado en los registros públicos correspondientes mientras no haya causado baja, es decir, un vehículo es apto para circular siempre que figure matriculado en el Registro de Vehículos en la Jefatura Central de Tráfico.

CV 0352-19 de 19 de febrero, de la Dirección General de Tributos

Los vehículos provistos de matrícula turística se consideran aptos para la circulación de acuerdo con el artículo 92.2 del TRLRHL y, por lo tanto, están sujetos al IVTM y obligados al pago del impuesto, en tanto no causen baja del registro público correspondiente (Registro de Vehículos regulado en el artículo 2 del RGV, competencia de la Jefatura Central de Tráfico).

Además de los casos de primera adquisición del vehículo y de la baja definitiva del mismo, el único supuesto en que se pueden prorratear las cuotas del IVTM de las bajas temporales es el relativo a la sustracción o robo del vehículo (art. 96.3 TRLRHL). Por tanto, si el vehículo provisto de matrícula turística no está dado de baja en el Registro de Vehículos, está sujeto y obligado al pago del impuesto, y ello con independencia de que el permiso especial propio de la matrícula turística haya caducado por haber expirado el plazo de su validez.

¿Presunción "iuris tantum" o "iuris et de iure"?

Esta configuración del hecho imponible del IVTM ha sido objeto de dos interpretaciones contrapuestas. Una interpretación considera que se trata de una presunción *iuris et de iure*, de manera que el obligado tributario no puede evitar el pago del tributo, ni aun probando la existencia, por ejemplo, de un accidente con el vehículo siniestro total (véase, la STSJ de Asturias de 28 de febrero de 1993). Por el contrario, otros mantienen que nos encontramos ante una presunción *iuris tantum* (véase, SSTS de Valencia de 26 de mayo de 1993 y de Canarias de 23 de abril de 1997). A juicio de la Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de las Haciendas Locales (julio de 2002), la solución más respetuosa con el principio de capacidad económica pasaba por establecer la presunción de manera clara, con carácter *iuris tantum*, estableciendo incluso legalmente las pruebas admitidas para destruir la presunción. Sobre esta cuestión, la Dirección General de Tributos mantiene que la regulación actual atiende exclusivamente a la realidad formal reflejada en el registro de vehículos respecto a la matriculación del vehículo y a la ausencia de baja formal en este registro, y prescinde de cualquier otra circunstancia de la realidad material del vehículo que pudiera ser determinante de la aptitud o inaptitud del mismo para circular por las vías públicas, así como del mayor o menor uso que haga del mismo su titular, ya sea por causas voluntarias o involuntarias[2].

[2] Vid. CV0135-13 de 18 de enero, de la Subdirección General de Tributos Locales, que considera sujeto al IVTM un vehículo que está en un depósito municipal a disposición judicial y que va a ser subastado.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

3.2 Supuestos de no sujeción

Supuestos de no sujeción

- Los vehículos que habiendo sido dados de baja en los Registros por antigüedad de su modelo, puedan ser autorizados para circular excepcionalmente con ocasión de exhibiciones, certámenes o carreras limitadas a los de esta naturaleza. Este supuesto constituye una excepción a los permisos temporales, la doctrina ha señalado que su fundamento se encuentra en el carácter ocasional de su circulación, y que pese a su configuración legal no constituye un caso de no sujeción sino que se trata de una auténtica exención[3].
- Los remolques y semirremolques arrastrados por vehículos de tracción mecánica cuya carga útil no sea superior a 750 kilogramos. Este supuesto sí constituye un supuesto de no sujeción, dado que estos vehículos no son aptos para la circulación. La legislación de tráfico establece que los remolques y semirremolques cuyo peso máximo autorizado no exceda de 750 kilogramos únicamente deben llevar una placa posterior de igual contenido que la del tractor de arrastre[4].

4. EXENCIONES

4.1 Exenciones subjetivas

Exenciones subjetivas

4.1.1 Exención a favor de los vehículos de representaciones diplomáticas, oficinas consulares y organismos internacionales

Los vehículos de representaciones diplomáticas, oficinas consulares, agentes diplomáticos y funcionarios consulares de carrera acreditados en España, que sean súbditos de los respectivos países, externamente identificados y a condición de reciprocidad en su extensión y grado están exentos. También, los vehículos de los organismos internacionales con sede u oficina en España y de sus funcionarios o miembros con estatuto diplomático.

[3] Vid. POVEDA BLANCO, F. (2005), p. 656..

[4] Vid. GARCÍA MARTÍNEZ, A. y VEGA BORREGO, F.A. (2010), pp. 419-420, observan como el TRLRHL se refiere a la carga útil y el RGV a la masa máxima autorizada y consideran que se debería sustituir en el TRLRHL la expresión carga útil por la establecida en la legislación de vehículo, es decir, masa máxima autorizada.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

CC BY NC SA

4.1.2 Exenciones tratados internacionales

Esta exención resulta repetitiva, dado que ya se prevé con carácter general en el art. 1.3 del TRLHL[5].

4.2 Exenciones objetivas

4.2.1 Vehículos destinados al transporte público urbano

Exenciones objetivas

Están exentos los autobuses, microbuses y demás vehículos destinados o adscritos al servicio de transporte público urbano, siempre que tengan una capacidad que exceda de nueve plazas, incluida la del conductor.

La regulación actual de esta exención ha suprimido la referencia a la existencia de una concesión administrativa para que resulte aplicable. En consecuencia, también resulta aplicable a aquellos autobuses adscritos al transporte gestionados, por ejemplo, a través de una sociedad municipal.

Sobre la expresión servicio de transporte público "urbano", el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña ha interpretado que la expresión *"urbano"* no debe ceñirse al prestado en un solo término municipal, dado que la norma no hace referencia a este parámetro geográfico, sino a la calificación del transporte. Así en aquellos casos en los que los municipios se agrupan en un área metropolitana y sus competencias en materia de transporte se ejercen por la correspondiente entidad metropolitana, ya no cabe hablar de relaciones intermunicipales en este ámbito, dado que el territorio por el que transcurren los autobuses ha de considerarse como tal área y no como los fragmentos de la misma que constituyen los términos municipales de los ayuntamientos integrados, y ha concluido que ante una aglomeración urbana intermunicipal, el transporte intermunicipal interno dentro de esta aglomeración ha de ser calificado como urbano a los fines de la aplicación de la exención[6].

4.2.2 Ambulancias

Dispone el art. 93.1 d) del TRLRHL la exención para las ambulancias y demás vehículos directamente destinados a la asistencia sanitaria o al traslado de heridos o enfermos.

[5] Vid. POVEDA BLANCO, F. (2005), pp. 657-658.

[6] Vid. STSJ de Cataluña nº. 875, de 30 de septiembre de 2010.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

En la redacción originaria de este supuesto se declaraba la exención a favor de las ambulancias y demás vehículos destinados directamente a la asistencia sanitaria, que pertenecían a la Cruz Roja. Como puso de manifiesto la Comisión que elaboró el Informe para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Hacienda Locales (2002) esta configuración dejaba fuera del beneficio fiscal a las ambulancias adscritas a la sanidad pública, por lo que propuso que se configurara como una exención objetiva, de forma que alcanzara también a las ambulancias propiedad de las entidades públicas y a otras entidades privadas de carácter benéfico.

4.2.3 Vehículos agrícolas

Están exentos, los tractores, remolques, semirremolques y maquinaria provistos de Cartilla de Inspección Agrícola. Este supuesto es de carácter rogado. El art. 93. 2 del TRLHL dispone que los interesados deben 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[7].

Actualmente la normativa sectorial que debe tenerse en cuenta es el Real Decreto 1013/2009, de 19 de junio, sobre caracterización y registro de la maquinaria agrícola, que ha sustituido la Cartilla de Inspección Agrícola por la obligación de inscribir esta maquinaria en el Registro Oficial de Maquinaria Agrícola[8].

La CV de la DGT 2388-17, de 19 de septiembre, aclara que la referencia que realiza el citado artículo 93.1.g) del TRLRHL a la "Cartilla de Inspección Agrícola", hay que entenderla realizada actualmente al certificado de inscripción en el correspondiente Registro Oficial de Maquinaria Agrícola (ROMA) de la respectiva Comunidad Autónoma, toda vez que la "Cartilla de Inspección Agrícola" era un documento que acreditaba la inscripción en determinados registros públicos, concretamente los que señalaba la Orden del Ministerio de Agricultura de 4 de octubre de 1977, por la que se reestructura la inscripción de maquinaria agrícola, que fue derogada por la Orden del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación de 28 de mayo de 1987, sobre Inscripción de Máquinas Agrícolas en los Registros Oficiales. Esta última Orden fue derogada, a su vez, por el Real Decreto 1013/2009, de 19 de junio, sobre caracterización y registro de la maquinaria agrícola. Tanto la Orden de 1987, como el Real Decreto 1013/2009, sustituyen la mencionada Cartilla por la obligación de inscribir la maquinaria agrícola en los Registros Oficiales de Maquinaria Agrícola, cuya competencia corresponde a las Comunidades Autónomas.

[7] Vid. CV1662-11, de 27 de junio de la Dirección General de Tributos.

[8] Vid. GARCÍA MARTÍNEZ, A. y VEGA BORREGO, F.A. (2010), p. 441.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

CC BY NC SA

4.3 Exenciones mixtas

4.3.1 Vehículos titularidad de entidades públicas

Señala el art.93.1 a) del TRRHL que están exentos de este impuesto los vehículos oficiales del Estado, Comunidades Autónomas y Entidades locales adscritos a la defensa nacional o a la seguridad ciudadana. Se trata de una exención de carácter mixto, dado que requiere que los vehículos pertenezcan a estas administraciones y que estén adscritos a los fines recogidos en el precepto (defensa nacional o seguridad ciudadana), por lo que la exención no resultará aplicable a los vehículo que aun cumpliendo el requisito subjetivo no cumplan el requisito objetivo previsto en el precepto.

4.3.2 Vehículos para personas de movilidad reducida y vehículos matriculados a nombre de discapacitados para su uso exclusivo.

Exenciones mixtas

Dispone el art. 93.1 e) del TRLRHL que están exentos los vehículos para personas de movilidad reducida a que se refiere el apartado A del anexo II del Reglamento General de Vehículos, aprobado por el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre. Asimismo, prevé que están exentos los vehículos matriculados a nombre de minusválidos para su uso exclusivo. Esta exención se aplicará en tanto se mantengan estas circunstancias, tanto a los vehículos conducidos por personas con discapacidad como a los destinados a su transporte, que estas exenciones no resultarán aplicables a los sujetos pasivos beneficiarios de ellas por más de un vehículo simultáneamente y que se consideran personas con minusvalía quienes tengan esta condición legal en grado igual o superior al 33 por ciento.

Con carácter preliminar debe realizarse una precisión terminológica para señalar que la referencia al término "minusválido" debe ser sustituida por el de "personas con discapacidad"[9].

[9] Vid. La DA 8ª de la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia que establece que *"las referencias que en los textos normativos se efectúan a «minusválidos» y a «personas con minusvalía», se entenderán realizadas a «personas con discapacidad». A partir de la entrada en vigor de la presente Ley, las disposiciones normativas elaboradas por las Administraciones Públicas utilizarán los términos «persona con discapacidad» o «personas con discapacidad» para denominarlas*".

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

La exención en las dos modalidades previstas en la norma tiene carácter rogado, es decir, debe solicitarse por el interesado que deberá aportar el certificado de la discapacidad emitido por el órgano competente y justificar el destino del vehículo ante el ayuntamiento de la imposición, en los términos establecidos en la correspondiente ordenanza fiscal[10].

- **Vehículos para personas de movilidad reducida**

En primer lugar, el art. 93.1 e) regula la exención de los vehículos para personas de movilidad reducida a que se refiere el apartado A del anexo II del Reglamento General de Vehículos, aprobado por el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, que los define como aquellos vehículos cuya tara no sea superior a 350 kg. y que, por construcción, no puede alcanzar en llano una velocidad superior a 45 km/h, proyectado y construido especialmente (y no meramente adaptado) para el uso de personas con alguna disfunción o incapacidad física. Como ha puesto de manifiesto la doctrina para que resulte aplicable esta exención bastara que el vehículo cumpla las características técnicas que recoge el Reglamento General de Vehículos, por lo que, aunque el vehículo no sea de titularidad del discapacitado se le aplicará la exención si el vehículo cumple los citados requisitos[11].

- **Vehículos matriculados a nombre de minusválidos para su uso exclusivo**

En segundo lugar, el art. 93.1 e) se refiere a los vehículos matriculados a nombre de minusválidos para su uso exclusivo. La regulación vigente de esta exención tiene su origen en la modificación operada por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, que a su vez tiene su base en la propuesta formulada en el Informe de la Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas Locales (julio 2002), que planteó la equiparación de esta exención con la prevista en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, lo que determinó suprimir los requisitos basados en la potencia fiscal máxima del vehículo y la específica adaptación del vehículo para su conducción por un discapacitado.

[10] Vid. CV 1663-11, de 27 de junio, de la Dirección General de Tributos que respecto a las exenciones rogadas en el IVTM señala que el TRLRHL no establece la posibilidad de su aplicación retroactiva, por lo que a partir de la entrada en vigor del Reglamento General aprobado por dicho Real Decreto 1065/2007, se aplica lo dispuesto en su artículo 137, así el reconocimiento de los beneficios fiscales de carácter rogado surtirá efectos desde el momento que establezca la normativa aplicable o, en su defecto, desde el momento de su concesión.

[11] Vid. GARCÍA MARTÍNEZ, A. y VEGA BORREGO, F.A. (2010), p. 441.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

De la regulación actual se desprende que se consideran requisitos sustantivos para la exención del pago del IVTM de vehículo matriculado a nombre de una persona con discapacidad los siguientes:

- Que el titular del vehículo sea una persona que tenga la condición legal de discapacitado en grado igual o superior al 33 por ciento[12].
- Que se destine para su uso exclusivo, ya sea conducido por la persona con discapacidad, o destinado a su transporte.
- Que la persona con discapacidad no sea beneficiaria de la exención del pago del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica por otro u otros vehículos simultáneamente.

Al regular el procedimiento para instar la aplicación de la exención del pago del IVTM de vehículo matriculado a nombre de una persona con discapacidad, el apartado 2 del artículo 93 del TRLRHL, señala: "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. 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 del párrafo e) del apartado 1 anterior, 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 discapacidad emitido por el órgano competente.
- Justificar el destino del vehículo.

Respecto a la aportación del certificado de discapacidad emitido por el órgano competente se ha cuestionado si resulta acreditada a los efectos de la aplicación de la exención cuando el obligado tributario tenga reconocida una pensión de incapacidad permanente en el grado de total para la profesión habitual, con apoyo en el apartado 2 del art. 1 de la Ley 51/2003, de 2 de diciembre, de igualdad de oportunidades, no discriminación y accesibilidad universal de las personas con discapacidad[13], y también en el art.1.2 del Real

[12] Vid. La CV 0653-04 de 16 de marzo, de la Dirección General de Tributos que concluye que no resulta aplicable la exención cuando el titular del vehículo no tiene condición de minusválido, aunque se utilice el vehículo para trasladar en exclusiva a una persona con una minusvalía reconocida superior al 33 por 100.

[13] Vid. Art. 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 que establece que: " *(…) Ello no obstante, a los efectos de esta ley, tendrán la consideración de personas con*

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Decreto 1414/2006, de 1 de diciembre, que establece que se considerarán afectados por una minusvalía en grado igual o superior al 33 por ciento:

a) Los pensionistas de la Seguridad Social que tengan reconocida una pensión de incapacidad permanente en el grado de total, absoluta o gran invalidez.

b) Los pensionistas de Clases Pasivas que tengan reconocida una pensión de jubilación o de retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad[14].

Sobre esta cuestión es doctrina de la Dirección General de Tributos que la Ley 51/2003, de 2 de diciembre no regula ningún aspecto relacionado con el ámbito tributario, sino que trata de establecer *"medidas para garantizar y hacer efectivo el derecho a la igualdad de oportunidades de las personas con discapacidad, conforme a los artículos 9.2, 10, 14 y 49 de la Constitución";* y entre las medidas reguladas en la Ley 51/2003 no se encuentra ninguna medida tributaria.

---

discapacidad aquellas a quienes se les haya reconocido un grado de minusvalía igual o superior al 33 por ciento. En todo caso, se considerarán 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 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. La acreditación del grado de minusvalía se realizará en los términos establecidos reglamentariamente y tendrá validez en todo el territorio nacional." Asimismo, confróntese, STS de 20 de octubre de 2011.

[14] Respecto a la acreditación del grado de minusvalía, el artículo 2 del Real Decreto 1414/2006 indica que: *"1. A los efectos de lo dispuesto en la Ley 51/2003, de 2 de diciembre, el grado de minusvalía igual al 33 por ciento se acreditará mediante los siguientes documentos:*
a) Resolución o certificado expedidos por el Instituto de Mayores y Servicios Sociales (IMSERSO) u órgano competente de la Comunidad Autónoma correspondiente.
b) Resolución del Instituto Nacional de la Seguridad Social (INSS) reconociendo 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 reconociendo una pensión de jubilación o de retiro por incapacidad permanente para el servicio o inutilidad.
A estos efectos, en ningún caso será exigible resolución o certificado del IMSERSO u órgano competente de la comunidad autónoma correspondiente para acreditar el grado de minusvalía igual al 33 por ciento de los pensionistas a que se hace referencia en los párrafos a) y b) del artículo 1.2 de este real decreto. 2. A los efectos de lo dispuesto en la Ley 51/2003, de 2 de diciembre, el grado de minusvalía superior al 33 por ciento se acreditará mediante los siguientes documentos:
a) El grado de minusvalía superior al 33 por ciento se acreditará mediante resolución o certificado expedidos por el IMSERSO u órgano competente de la comunidad autónoma correspondiente.
b) Los pensionistas a que se hace referencia en los párrafos a) y b) del artículo 1.2 del presente real decreto podrán solicitar del IMSERSO u órgano competente de la comunidad autónoma correspondiente, el reconocimiento de un grado de minusvalía superior al 33 por ciento. En estos supuestos, será de aplicación el baremo recogido en el anexo 1 del Real Decreto 1971/1999, de 23 de diciembre, de procedimiento para el reconocimiento, declaración y calificación del grado de minusvalía."

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

No obstante, el Centro Directivo señala que dado que el art. 93.2 del TRLRHL se remite a lo dispuesto en la correspondiente ordenanza fiscal para regular los requisitos formales exigibles para justificar tanto el grado de discapacidad, como el destino del vehículo, si la ordenanza fiscal no exige expresamente la aportación del certificado o resolución expedido por el IMSERSO o el órgano competente de la Comunidad Autónoma, la Dirección General de Tributos entiende suficientemente probado el requisito de la acreditación del grado de minusvalía mediante la aportación de alguno de los documentos a los que se refiere el apartado 1 del artículo 2 del Real Decreto 1414/2006. Por el contrario, en el caso de que la ordenanza fiscal reguladora del impuesto exija expresamente la aportación del certificado expedido por el IMSERSO o el órgano competente de la Comunidad Autónoma a los efectos de acreditar la condición legal de minusválido, el sujeto pasivo deberá aportar estos documentos para que le sea concedida la exención en el IVTM[15].Ahora bien, la Ordenanza fiscal no puede añadir requisitos no previstos en la Ley para aplicar la exención[16].

Respecto a la justificación del destino del vehículo, resulta problemático probar el uso exclusivo de aquellos vehículos que no precisan de ninguna adaptación, lo que habitualmente se realizará a través de una declaración del sujeto pasivo o su representante legal[17], cuya veracidad deberá ser comprobada por la Administración tributaria local[18]. En relación con la comprobación de este requisito, la mayoría de la doctrina ha puesto de manifiesto las dificultades de su inspección[19].

---

[15] Vid. CV0009-13, de 23 de abril de 2013 de la Dirección General de Tributos.

[16] Vid. STSJ de Castilla-La Mancha de 24 de enero de 2011 (Nº de recurso 712/2010).

[17] Vid. La Consulta vinculante de la Dirección General de Tributos de 8 de octubre de 2007 determina que 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.

[18] Vid. El Informe de la Comisión para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas locales (2002), p. 109, que al plantear la equiparación de la exención de los vehículos de minusválidos con la exención prevista en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, que recoge como requisito el uso o destino exclusivo del vehículo por parte del minusválido, subrayó la necesidad de fortalecer las facultades de control al efecto por parte de los órganos de gestión para que pueda pudiera acreditarse el cumplimiento de esta circunstancia.

[19] Por todos, MARTÍNEZ, A. y VEGA BORREGO, F.A. (2010), pp. 447.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

La Dirección General de Tributos entiende que el hecho de que el discapacitado comparta la titularidad del vehículo con otra persona, sea o no discapacitada, no obsta para el reconocimiento de la exención en la medida en que el vehículo esté matriculado a nombre de un discapacitado para su uso exclusivo, es decir, la cotitularidad con un no discapacitado no impide el reconocimiento de la exención en tanto en cuanto el otro cotitular, que figure en el permiso de circulación, sea discapacitado y el vehículo se destine para el uso exclusivo de este último (la exclusividad se impone respecto al uso y no a la titularidad)[20]. Ahora bien, como hemos expuesto, se exige como requisito para la aplicación de la exención que el vehículo esté matriculado a nombre de una persona discapacitada.

4.3.3 Vehículos titularidad de universidades públicas

El art. 80.1 de la LO 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades, regula el régimen de exención tributaria para las Universidades públicas, en los siguientes términos:

"... Los bienes afectos al cumplimiento de sus fines y los actos que para el desarrollo inmediato de tales fines realicen, así como sus rendimientos, disfrutarán de exención tributaria, siempre que los tributos y exenciones recaigan directamente sobre las Universidades en concepto legal de contribuyentes, a no ser que sea posible legalmente la traslación de la carga tributaria.".

Esta exención tiene carácter mixto: a) requiere para su aplicación la concurrencia de un elemento subjetivo (que se trate de una universidad pública) y de un elemento objetivo (que los bienes estén afectos al cumplimiento de los fines que son propios a una universidad o que se trate de actos que realicen para el desarrollo inmediato de tales fines) .

En el ámbito particular del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, la Dirección General de Tributos ha concluido que a los vehículos de tracción mecánica, cuyo permiso de circulación conste a nombre de una universidad pública y que estén afectos al cumplimiento de sus fines, les resulta de aplicación la exención prevista en el art. 80.1 de la Ley Orgánica 6/2001, sin que esta exención pueda entenderse afectada o restringida por el art. 93 del TRLRHL[21].

[20] Vid. CV 2130-07, de 8 de octubre de 2007, de la Dirección General de Tributos.

[21] Vid. Consulta de la Dirección General de Tributos V2757-19, de 18 de octubre y la STSJ del País Vasco de 07 de diciembre de 2020 (Nº de Rec. 186/2020).

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

CC BY NC SA

5. SUJETOS PASIVOS

§6. Son sujetos pasivos de este impuesto las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, a cuyo nombre conste el vehículo en el permiso de circulación.

¿Titularidad formal / Titularidad real?

Como se ha descrito al analizar el hecho imponible en el art. 92 del TRLRHL, el IVTM grava la titularidad de los vehículos, que el art. 94 del TRRHL liga a la constancia del nombre de la persona o entidad en el permiso de circulación. De nuevo resulta controvertido determinar el alcance de esta presunción que afirma que es sujeto pasivo del IVTM la persona que figura en el permiso de circulación[22]. Así, desde una primera posición se defiende que es sujeto pasivo *"el titular en el Registro de Tráfico del vehículo"* a cuyo nombre figure en el permiso de circulación, con independencia de que no coincida con *"el titular real"* del mismo. Por el contrario, desde otra posición se entiende que esta interpretación formalista origina múltiples problemas cuando quien figura como titular del vehículo en el permiso de circulación no es ya su propietario por haberlo transmitido con anterioridad, y considera que si el transmitente del vehículo comunica a la Jefatura Provincial de Tráfico la transferencia[23], y teniendo en cuenta que la inscripción de los vehículos en los registros correspondientes no tiene carácter constitutivo, el anterior titular queda desvinculado del gravamen por los ejercicios posteriores a la transmisión[24].

---

[22] Vid. CHECA GONZÁLEZ, C. (2000) Jurisprudencia Tributaria Aranzadi núm. 18/2001. CHICO DE LA CÁMARA, P. (2010), p. 217, pone de manifiesto que la sacralización de la forma frente a situaciones fácticas genera seguridad jurídica y facilita las labores de gestión tributaria de los Ayuntamientos, pero a cambio produce situaciones alejadas de la justicia tributaria sobre la que trae causa el tributo.

[23] Vid. El Reglamento General de Vehículos, aprobado por el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre: Art. 32 en relación con las transmisiones de vehículos entre personas que no se dedican a la compraventa de vehículos. Art. 33 en relación con las transmisiones de vehículos en los que intervienen personas que se dedican la compraventa de vehículos.

[24] La sentencia de la Audiencia Provincial de Oviedo de 21 de octubre de 2020, ECLI:ES:APO:2020:4179, distingue entre el plano fiscal y el civil razonando que *"(...) siendo el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica un tributo directo que grava la titularidad de los vehículos de esta naturaleza (artículo 92.1 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales), el hecho de que a efectos fiscales se considere sujeto pasivo a quien tiene a su nombre el vehículo en el permiso de circulación (artículo 94 del mismo texto refundido) no quita para que, en caso de que no coincidan ambas titularidades - real y administrativa- deba ser el verdadero propietario del vehículo quien asuma el pago del impuesto frente a quien solo aparece como titular en el permiso de circulación, cuando además en este caso ni siquiera se cuestiona por la apelante que se le hubiese hecho entrega del coche, adquiriendo así su propiedad (artículos 609 y 1462 del Código Civil), como tampoco que hubiera asumido al mismo tiempo la gestión de su transferencia en el registro de la Jefatura de Tráfico, pretendiendo, no obstante, justificar el no haberlo hecho para no ir contra sus propios actos por estar inmersa en un procedimiento de reclamación por vicios, sino que pretendió una disminución del precio*

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Algunas Ordenanzas Fiscales del IVTM recogen expresamente que cualquier modificación deberá ser comunicada a la Jefatura Provincial de Tráfico en los términos que establece la Ley sobre tráfico, circulación de vehículos a motor y seguridad vial y el Reglamento general de vehículos[25].

6. CUOTA TRIBUTARIA

6.1 Definición

§7. El IVTM carece de base imponible, base liquidable y de tipos impositivos. Las cuotas tributarias se recogen directamente en el cuadro de tarifas previsto en la Ley. Dispone el art. 95 del TRLRHL que este impuesto se exigirá con arreglo al siguiente cuadro de tarifas:

Carece de base imponible y tipo impositivo. Las cuotas tributarias se recogen directamente en el cuadro de tarifas del TRLRHL

Potencia y clase de vehículo	Cuota €
A) Turismos:	
De menos de ocho caballos fiscales	12,62
De 8 hasta 11,99 caballos fiscales	34,08
De 12 hasta 15,99 caballos fiscales	71,94
De 16 hasta 19,99 caballos fiscales	89,61
De 20 caballos fiscales en adelante	112,00
B) Autobuses:	
De menos de 21 plazas	83,30
De 21 a 50 plazas	118,64
De más de 50 plazas	148,30
C) Camiones:	
De menos de 1.000 kilogramos de carga útil	42,28
De 1.000 a 2.999 kilogramos de carga útil	83,30
De más de 2.999 a 9.999 kilogramos de carga útil	118,64
De más de 9.999 kilogramos de carga útil	148,30

por el menor valor del vehículo derivado de la avería encontrada, asumiendo, por tanto, la transmisión de su titularidad".

[25] Vid. Art. 4 de la Ordenanza Fiscal del IVTU del Ayto. de Barcelona.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

cc BY NC SA

D) Tractores:	
De menos de 16 caballos fiscales	17,67
De 16 a 25 caballos fiscales	27,77
De más de 25 caballos fiscales	83,30
E) Remolques y semirremolques arrastrados por vehículos de tracción mecánica:	
De menos de 1.000 y más de 750 kilogramos de carga útil	17,67
De 1.000 a 2.999 kilogramos de carga útil	27,77
De más de 2.999 kilogramos de carga útil	83,30
F) Vehículos:	
Ciclomotores	4,42
Motocicletas hasta 125 centímetros cúbicos	4,42
Motocicletas de más de 125 hasta 250 centímetros cúbicos	7,57
Motocicletas de más de 250 hasta 500 centímetros cúbicos	15,15
Motocicletas de más de 500 hasta 1.000 centímetros cúbicos	30,29
Motocicletas de más de 1.000 centímetros cúbicos	60,58

Los elementos tributarios

§8. En consecuencia, para los turismos y tractores la cuota viene determinada por los caballos fiscales; para los autobuses por el número de plazas; para los camiones, remolques y semirremolques por la carga útil; para las motocicletas por los centímetros cúbicos y, por último, el legislador ha previsto una cuota fija para los ciclomotores.

- **Los caballos fiscales**

En relación con los caballos fiscales la controversia se ha centrado en determinar si los ayuntamientos pueden alterar la potencia fiscal del vehículo que figura en el certificado de características expedido por el Ministerio de Industria o, si por el contrario, se encuentran vinculados por la potencia fiscal expresada en el citado documento. Con la redacción originaria de la Ley reguladora de las Haciendas locales (que no incluía cifras decimales) la posibilidad de incluir los decimales para cuantificar la potencia fiscal del vehículo fue expresamente rechazada por el Tribunal Supremo por resultar contraria al principio de legalidad tributaria[26].

[26] Vid. La sentencia del Tribunal Supremo de 6 de febrero de 1999.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Esta cuestión fue resuelta por el legislador a través de la reforma de la Ley reguladora de las Haciendas locales, operada por la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social que incluyó la cifra de dos decimales en la tabla de cuotas fijada en el art. 96.1 de la LRHL (actual art. 95.1 del TRLRHL) para la clase de vehículos "turismos". Aclarada esa cuestión, la doctrina mayoritaria considera que las Entidades locales pueden desplegar su potestad comprobadora para modificar, en su caso, la potencia fiscal incorporada en la ficha técnica, es decir, pueden comprobar si la potencia fiscal incluida en la ficha técnica del vehículo ha sido correctamente calculada con respecto al sistema incluido en el anexo V del RD 2822/1998, de 23 de diciembre[27]. En este sentido entendemos que el art. 95 del TRLRHL no remite a la potencia fiscal incorporada en la ficha técnica del vehículo sino al desarrollo reglamentario que en esta materia está conformado por el RD 1576/1989, de 22 de diciembre, por el que se dictan normas para la aplicación del IVTM y por el anexo V del RD 2822/1998, de 23 de diciembre[28].

- **La carga útil**

La carga útil constituye el elemento tributario que se utiliza para calcular las cuotas de los camiones, remolques y semirremolques arrastrados por vehículos de tracción mecánica. Es el resultado de restar la masa máxima autorizada y la tara. El Anexo IX apartados 1.1 y 1.6 del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos define la tara como la masa del vehículo, con su equipo fijo autorizado, sin personal de servicio, pasajeros ni carga y con su dotación completa de agua, combustible, lubricante, repuestos, herramientas y accesorios necesarios y detalla que la masa máxima autorizada (MMA) es aquella masa máxima para la utilización de un vehículo con carga en circulación por las vías públicas. Algunas Ordenanzas Fiscales aclaran que en los casos de vehículos en los que aparezca en la tarjeta de inspección técnica la distinción en la determinación de la carga entre MMA (masa máxima autorizada) y la MTMA (masa máxima técnicamente admisible), se estará a los kilos expresados en la MMA, que corresponde a la masa máxima para la utilización de un vehículo con carga en circulación por las vías públicas, conforme a lo indicado en el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se regula el Reglamento General de Vehículos[29].

---

[27] Vid. La Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica del Ayuntamiento de Madrid (2020), que en art. 5.3 determina que *"la potencia fiscal del vehículo expresada en caballos fiscales, se establecerá de acuerdo con lo dispuesto en el art. 11.20 del Reglamento General de Vehículos antes mencionado, en relación con el anexo V del mismo texto".*

[28] Cfr. CHECA GONZÁLEZ, C. (2000), p. 207. GARCÍA MARTÍNEZ, A. y VEGA BORREGO, F.A. (2010), p. 467. FERNÁNDEZ MARÍN, F. (2007), pp.98-99.

[29] Vid. Art. 5.4 de la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica del Ayuntamiento de Madrid (2020).

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

- **Número de plazas**

El elemento número de plazas se utiliza para calcular la cuota de los autobuses. La letra "A" del anexo II del Reglamento General de Vehículos define a los autobuses o autocares como automóviles que tengan más de nueve plazas incluido la del conductor, destinado por su construcción y acondicionamiento, al transporte de personas y sus equipajes.

- **Centímetros cúbicos**

El elemento centímetros cúbicos se utiliza para calcular las cuotas de las motocicletas

Por último, el art. 95.2 del TRRHL prevé que el cuadro de cuotas ser modificado por la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

6.2 Cuota incrementada

Las cuotas fijadas en el TRLRHL pueden incrementarse con un coeficiente no superior a 2.

§9. Los ayuntamientos podrán incrementar las cuotas fijadas en el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales mediante la aplicación de un coeficiente, que no podrá ser superior a 2. De esta forma, podrán fijar un coeficiente para cada una de las clases de vehículos previstas en el cuadro de tarifas recogido, que podrá ser, a su vez, diferente para cada uno de los tramos fijados en cada clase de vehículo. En el caso de que no hagan uso de esta facultad el impuesto se exigirá con arreglo a las cuotas del cuadro de tarifas.

Esta previsión legal de incremento de cuotas ha sido avalada por el Tribunal Constitucional que ha rechazado la contradicción de este precepto con la norma fundamental argumentado que se limita a permitir que los municipios que, en el ejercicio de su autonomía, así lo decidan, puedan aplicar las subidas que la Ley autoriza.

Clasificación de vehículos:

Anexo II Reglamento General de Vehículos

6.3 Clases de vehículos

§10. A los efectos de este impuesto, el concepto de las diversas clases de vehículos relacionados en el cuadro de tarifas del mismo es el recogido en el Anexo II del Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos.

En algunos vehículos se ha cuestionado su correcta clasificación en las Tarifas previstas en el art. 95.1 del TRLHRL y algunas ordenanzas fiscales del IVTM aclaran la incardinación de los vehículos más controvertidos[30].

[30]Vid. El art.5 apartados 5 a 12 de la Ordenanza Fiscal del IVTM del Ayuntamiento de Barcelona (2020) establece que "*5. En todo caso, el concepto genérico de tractores al que se refiere la letra d) de las tarifas indicadas comprende tanto los tractores de camiones como los tractores de obras y servicios. 6. Las furgonetas tributan como camiones, de acuerdo con*

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

CC BY NC SA

6.4 Propuesta de reforma de las cuotas tributarias

Propuesta de introducción de criterios ambientales en la cuota tributaria (PLAN AIRE 2013-2016)

§11. Entre las medidas propuestas en el Informe de la Ponencia de estudio de la financiación local, constituida en el seno de la Comisión de Entidades Locales (diciembre 2007) se concluye que la base imponible de este impuesto debería atender a la contaminación emitida por el vehículo[31].

En esta línea, la resolución de 30 de abril de 2013 de la Dirección General de Calidad y Evaluación Ambiental y Medio Natural publicó el Acuerdo del Consejo de Ministros de 12 de abril de 2013, por el que se aprobó el Plan Nacional de Calidad del Aire y Protección de la Atmósfera 2013-2016 (BOE Núm. 123 de 23 de mayo de 2013). En este Plan, la Administración General del Estado propuso la revisión del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica, con el fin de introducir criterios ambientales a partir del año 2014. En particular, se propuso la introducción de elementos ambientales en el cálculo de la cuota tributaria, al objeto de que el gravamen tuviera en cuenta el grado de contaminación de los vehículos en términos de emisiones de CO2, NOx y partículas[32].

§12. También el Informe de la Comisión de expertos para la reforma del Sistema Tributario Español (Febrero 2014) propuso convertir el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica en un impuesto ambiental, absorbiendo al Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte y compensando a las Comunidades Autónomas por la pérdida de recaudación de este último. De esta forma, la Comisión propuso que el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica se trasformara en un Impuesto Ambiental sobre el Uso de Vehículos de Tracción Mecánica. El importe de su cuota dependería de la emisión teórica de dióxido de carbono. El tipo se aminoraría cuando el vehículo fuera objeto de modificaciones que redujeran las emisiones y debería mantener la exención

---

su carga útil, salvo que el vehículo esté autorizado para más de 10 plazas, incluyendo el conductor, caso en el que deberá tributar como autobús. 7. Los vehículos mixtos adaptables tributarán según el número de plazas autorizadas para este tipo de vehículo: a) Si el vehículo mixto tiene autorizadas hasta 5 plazas, incluyendo la del conductor, tributará como camión. b) Si el vehículo mixto tiene autorizadas de 6 a 9 plazas, ambas incluidas, contando la del conductor, tributará como turismo. c) Si el vehículo mixto tiene autorizadas 10 o más plazas, incluyendo la del conductor, tributará como autobús. 8. Los motocarros tienen la consideración, a efectos de este impuesto, de motocicletas y, por lo tanto, deben tributar por la capacidad de su cilindrada. 9. Con respecto a los vehículos articulados, tributará simultáneamente y por separado el que lleve la potencia de arrastre y los remolques o semirremolques arrastrados. 10. Las máquinas autopropulsadas que puedan circular por la vía pública sin ser transportadas o arrastradas por otros vehículos de tracción mecánica tributarán según las tarifas correspondientes a los tractores. 11. Los vehículos todoterreno se considerarán como turismos. 12. Las motocicletas eléctricas tienen la consideración, a efectos de este impuesto, de motocicletas hasta 125 cc y disfrutarán de las bonificaciones previstas en el art. 7".

[31] Vid. BOCG Núm. 849 de 17 de diciembre de 2007.

[32] Vid. El Plan Nacional de Calidad del Aire en www.magrama.gob.es .

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

para los vehículos de uso exclusivo de personas con discapacidades, siempre que no superasen determinados niveles de renta. El Impuesto se establecería de modo que su recaudación total resultase equivalente a la actual recaudación del Impuesto sobre determinados Medios de Transporte (IDMT) y a la del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM) y las Entidades locales gestionarían el impuesto y transferirían la parte de su recaudación que se estableciese con carácter general a la correspondiente Comunidad Autónoma.

En esta línea de reforma ambiental, el Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del modelo de financiación local (Julio de 2017) propuso que la tarifa del tributo se configure mediante dos elementos: un componente patrimonial (cuota fija) que atenderá a compensar el uso del titular del vehículo de las infraestructuras municipales, y un componente extrafiscal (cuota variable) en función de la eficiencia ambiental del vehículo, graduando el tipo en función del nivel de contaminación que produce[33].

7. PERÍODO IMPOSITIVO Y DEVENGO

7.1 Período impositivo

§13. El art. 96 apartados 1 y 2 del TRLRHRL dispone *"1.El período impositivo coincide con el año natural, salvo en el caso se primera adquisición de los vehículos. En este caso el período impositivo comenzará el día en que se produzca dicha adquisición. 2. El impuesto se devenga el primer día del período impositivo"* y el art. 98.1 del TRLRHL recoge que "*los ayuntamientos podrán exigir este impuesto en régimen de autoliquidación".*

La aplicación concordada de los arts. 102.1 y 3 de la LGT y arts. 96.1 y 2 y 98.1 del TRLRHL obliga a diferenciar la notificación individual de la liquidación correspondiente al alta en el padrón o matrícula y la notificación colectiva de las liquidaciones sucesivas. Así, la mayoría de las Ordenanzas fiscales han establecido el régimen de autoliquidación cuando se trate de vehículos que sean alta en el tributo como consecuencia de su matriculación y autorización para circular[34], y la notificación colectiva de las liquidaciones posteriores al alta, salvo que se aumente la base tributaria, con excepción de las revalorizaciones de carácter general autorizadas por las leyes[35].

---

[33] Vid. GOMAR SÁNCHEZ, J.I. (2021), pp. 116-131.

[34] Vid. Por ejemplo, el art. 8.1 de la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica del Ayuntamiento de Madrid (2020) que establece que *"este impuesto se gestionará en régimen de autoliquidación cuando se trate de vehículos que sean alta en el tributo como consecuencia de su matriculación y autorización para circular, así como cuando se produzca su rehabilitación y nuevas autorizaciones para circular, en los casos en que el vehículo hubiere causado baja temporal o definitiva en el Registro de la Jefatura Provincial de Tráfico".*

[35] Vid. Por ejemplo, el art. 10 de la Ordenanza Fiscal reguladora del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica del Ayuntamiento de Madrid (2020) que recoge que *"1. Cuando se*

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Es doctrina de la Dirección General de Tributos que una vez notificada individualmente la liquidación correspondiente al alta en el registro de tráfico con ocasión de la primera matriculación del mismo es posible la notificación colectiva de las liquidaciones posteriores, sin que el cambio de sujeto pasivo pueda entenderse como una variación que haga necesaria por si sola la notificación de la liquidación, si nada cambia en lo restante, es decir, *"la primera adquisición del vehículo"* se entiende desde una perspectiva objetiva (el vehículo) y no desde una perspectiva subjetiva (los diferentes adquirentes del vehículo)[36].

7.2 Devengo

§14. El impuesto se devenga el primer día del período impositivo, es decir, el 1 de enero de cada año, salvo en los supuestos de primera adquisición del vehículo que se devenga el día de su adquisición.

7.3 Prorrateo de cuotas

§15. El importe de la cuota del impuesto se prorrateará por trimestres naturales en los casos de primera adquisición o baja definitiva del vehículo. También procederá el prorrateo de la cuota en los mismos términos en los supuestos de baja temporal por sustracción o robo de vehículo, y ello desde el momento en que se produzca dicha baja temporal en el Registro público correspondiente.

En consecuencia, el TRLRHL regula el prorrateo por trimestres naturales de la cuota del IVTM en los siguientes casos:

- Primera adquisición.
- Baja definitiva del vehículo[37].

---

trate de vehículos ya matriculados o declarados aptos para la circulación en ejercicios anteriores, el plazo para el pago de las cuotas anuales del impuesto, abarcará desde el día 1 de abril al 31 de mayo, o inmediato hábil posterior. Cuando las necesidades del servicio lo aconsejen, podrá modificarse dicho plazo por resolución del Alcalde, siempre que el mismo no sea inferior a dos meses naturales. 2. En este supuesto, la recaudación de las correspondientes cuotas se realizará mediante la expedición de recibos, en base a un padrón o matrícula anual en el que figurarán todos los vehículos sujetos al impuesto, que coincidirán con los que se hallen inscritos en el correspondiente Registro Público a nombre de personas o entidades domiciliadas en el término municipal de Madrid. 3. El padrón o matrícula del impuesto se expondrá al público, por el plazo de quince días, para que los legítimos interesados puedan examinarla y, en su caso, formular las reclamaciones oportunas (...)".

[36] Vid. CV1228-13, de 11 de abril, de la Dirección General de Tributos.

[37] Vid. El art. 35 del RD 2822/1998, de 23 de diciembre, en su redacción dada por el Real Decreto 265/2021, de 13 de abril, sobre los vehículos al final de su vida útil y por el que se modifica el Reglamento General de Vehículos, aprobado por el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre que establece que:

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Consulta 0030-17 de 28 de septiembre de 2017 de la Subdirección de Tributos Locales.

El consultante se cuestiona si en el caso de un vehículo dado de baja definitiva en un ejercicio en el que aún no ha abonado el correspondiente IVTM, ¿puede solicitar al Ayuntamiento que le genere el recibo con la cuota ya prorrateada en lugar de abonar el importe íntegro y posterior devolución, como le exige el Ayuntamiento?. La Subdirección General de Tributos señala que el TRLRHL no se pronuncia respecto a la cuestión planteada en la consulta, y señala que habrá que estar a lo establecido, en su caso, en la respectiva ordenanza fiscal reguladora del IVTM y al procedimiento de gestión tributaria de dicho impuesto establecido por la entidad local, a la que correspondan las competencias para la gestión, liquidación, inspección y recaudación del impuesto, de acuerdo con lo establecido en el artículo 97 del TRLRHL.

"Los vehículos matriculados causarán baja definitiva en el Registro de Vehículos en los casos siguientes:

1. Cuando sus titulares o terceras personas que acrediten suficientemente su propiedad manifiesten expresamente la voluntad de retirarlos permanentemente de la circulación.

La solicitud de baja se dirigirá a cualquier Jefatura Provincial de Tráfico, acompañada de los documentos que se indican en el anexo XV.

2. En el caso de que cualquier Jefatura de Tráfico acuerde de oficio mediante la oportuna resolución su retirada definitiva de la circulación, previo informe del órgano competente en materia de Industria acreditativo de que el estado del vehículo constituye, por desgaste o deterioro de sus elementos mecánicos, un evidente peligro para sus ocupantes o para la seguridad de la circulación en general.

3. Cuando cualquier Jefatura de Tráfico acuerde de oficio, mediante la oportuna resolución, la retirada definitiva de la circulación respecto de los vehículos que hayan sido retirados de las vías públicas por los agentes encargados de la vigilancia y regulación del tráfico, una vez comprobado que han sido abandonados por sus titulares, de acuerdo con la normativa prevista en el anexo I, supuesto en que podrá procederse a su desguace.

4. A petición del titular o de tercera persona que acredite su propiedad, por traslado del vehículo a otro país donde vaya a ser matriculado, debiendo acompañarse los documentos que se establecen en el anexo XV.

Una vez tramitada la baja por traslado a otro país, el traslado efectivo del vehículo deberá llevarse a cabo en los siguientes 3 meses. En caso de que, pasados 3 meses, exista constancia de que el vehículo continúa circulando en España, se procederá de oficio a la rehabilitación del vehículo.

5. En el caso de que cualquier Jefatura de Tráfico acuerde la baja definitiva de oficio, mediante la oportuna resolución, por existir la presunción de que el vehículo no existe o no circula al no haberse cumplido las exigencias en materia de inspección ITV obligatoria y de seguro de responsabilidad civil de suscripción obligatoria en los últimos diez años. Esta baja definitiva de oficio, en cualquier caso, no impide que si el vehículo cumple a posteriori las condiciones para poder volver a obtener la autorización administrativa para circular, pueda ser rehabilitado".

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

- Baja temporal por sustracción o robo de vehículo.

El artículo 36 del Reglamento General de Vehículos, aprobado por el Real Decreto 2822/1998, de 23 diciembre (BOE 26 enero 1999) detalla los supuestos en los que los vehículos matriculados causarán baja temporal en el Registro de Vehículos. Actualmente, de los casos de bajas temporales previstos en el citado artículo 36 del Reglamento General de Vehículos, hay uno, el de sustracción del vehículo, en el que el titular del vehículo, sujeto pasivo del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, se ve privado ilícitamente del mismo; en este supuesto de baja temporal se tiene derecho al prorrateo por trimestres naturales de la cuota del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica. En los demás casos de baja temporal, resultantes de la expresa voluntad del titular de retirarlos de la circulación, de la entrega para su posterior transmisión, o de la finalización de un contrato de arrendamiento con opción de compra o de arrendamiento a largo plazo, la baja temporal es consecuencia del tráfico jurídico lícito y no se establece el derecho al prorrateo por trimestres naturales de la cuota del Impuesto. Convenimos con la posición doctrinal que mantiene que en estos casos en el ejercicio siguiente no se exigirá el impuesto respecto del vehículo en situación de baja temporal, porque no es apto para circular[38].

8. BONIFICACIONES

Bonificaciones obligatorias

8.1 Bonificaciones obligatorias

El art. 159.2 del TRLRHL recoge una bonificación obligatoria del 50% de las cuotas tributarias de los sujetos pasivos que tributen en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica en las ciudades de Ceuta y Melilla.

8.2 Bonificaciones potestativas

Bonificaciones potestativas

Las ordenanzas fiscales pueden regular, sobre la cuota del impuesto, incrementada o no por la aplicación del coeficiente, las siguientes bonificaciones:

- **Bonificación en función de la clase de carburante del vehículo**

El art. 95.6 a) del TRLRHL establece una bonificación de hasta el 75 por ciento en función de la clase de carburante que consuma el vehículo, en razón a la incidencia de la combustión de dicho carburante en el medio ambiente.

[38] Vid. GARCÍA MARTÍNEZ, A. y VEGA BORREGO, F.A. (2010), p. 487 que critican la CV 0896-2005, de 19 de mayo y la CV0791-08, de 16 de abril, de la Subdirección General de Tributos Locales, que entiende que sí se produce el hecho imponible, salvo que la baja temporal sea pos sustracción o robo.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

- **Bonificación en función de las características de los motores y su incidencia en el medio ambiente**

El art. 95.6 b) del TRLRHL establece una bonificación de hasta el 75 por ciento, en función de las características de los motores de los vehículos y su incidencia en el medio ambiente.

- **Bonificación para vehículos históricos o con más de 25 años de antigüedad.**

El art. 95.6 c) del TRLRHL establece una bonificación de hasta el 100 por cien para los vehículos históricos o aquellos que tengan una antigüedad mínima de veinticinco años, contados a partir de la fecha de su fabricación o, si ésta no se conociera, tomando como tal la de su primera matriculación o, en su defecto, la fecha en que el correspondiente tipo o variante se dejó de fabricar. Habida cuenta del carácter potestativo de esta bonificación y de que el TRLRHL se remite para su regulación a la Ordenanza fiscal correspondiente, sin más límite que el porcentaje máximo que puede bonificarse y la antigüedad mínima de 25 años o la consideración de vehículo histórico, es posible la existencia de ordenanzas con regulaciones diversas en sus aspectos sustantivos y formales, fruto de la autonomía normativa fiscal de los Ayuntamientos reconocida en este extremo en el TRLRHL.

En todo caso, las Ordenanzas fiscales tienen que tener presente los límites que, para la regulación de la bonificación, se establecen en la Ley, es decir el porcentaje máximo del 100 por 100 de la cuota y la consideración de vehículo histórico o con una antigüedad mínima de 25 años. Así, una ordenanza fiscal no podrá establecer dicha bonificación para los vehículos con menos de 25 años de antigüedad, pero sí exigir una antigüedad superior a 25 años para su aplicación[39].

9. GESTIÓN

9.1 La gestión del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica

Ayuntamiento del domicilio que conste en el permiso de circulación del vehículo

§16. El art. 97 del TRLRHL atribuye la gestión, liquidación, inspección, recaudación y revisión de los actos de gestión tributaria del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica al ayuntamiento del domicilio que conste en el permiso de circulación. En consecuencia, el criterio delimitador para la aplicación del impuesto queda objetivado por el domicilio que conste en este documento administrativo[40]. La doctrina ha subrayado la relevancia que el

[39] Vid. CV 2321-10, de 27 de octubre, de la Subdirección General de Tributos Locales.

[40] Vid CHICO DE LA CÁMARA, P. y HERRERA MOLINA, P. (2008), p. 216, ponen de manifiesto que el legislador parece optar deliberadamente porque prevalezca la forma (domicilio que consta en el permiso de circulación) sobre el fondo (domicilio habitual acreditado, por ejemplo, a través del padrón de otro municipio).

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

legislador ha concedido *"al domicilio del permiso de circulación"*, al resultar determinante para fijar tanto el sujeto activo como el sujeto pasivo de la relación jurídico- tributaria[41].

Este sistema de atribución competencial, incorporado por el legislador de 1988, rompió con el esquema previsto en el Real Decreto-Legislativo 781/1986, de 18 de abril, que en relación con el derogado Impuesto municipal sobre circulación de vehículos fijaba como puntos de conexión: para las personas físicas la residencia habitual, que en caso de duda se determinaba por la última inscripción padronal, y para las personas jurídicas el domicilio fiscal, salvo que los vehículos estuvieran afectos de manera permanente a dependencias ubicadas en un término municipal distinto a su domicilio. El citado texto normativo también determinaba que cuando se produjera algún conflicto de atribuciones entre distintos Ayuntamientos, el que considerara que tenía un derecho preferente para el cobro del impuesto podía plantear el conflicto de competencias recogido en el art. 50.2 de la LRBRL.

Con este esquema, las Entidades locales se encuentran en una situación de dependencia con respecto a la Jefatura Provincial de Tráfico correspondiente[42], lo que desde la perspectiva de la comprobación genera una situación paradójica, pues formalmente el IVTM es un tributo cuya gestión, liquidación, inspección, recaudación y revisión corresponde íntegramente a los Ayuntamientos, pero materialmente la inspección tributaria resulta prácticamente inexistente al quedar delimitado objetivamente el ámbito espacial del hecho imponible a través de un registro administrativo sobre el que las Entidades locales no tienen competencia para desplegar su potestad comprobadora[43].

Con esta configuración normativa el legislador ha pretendido simplificar la gestión del impuesto, pero la práctica administrativa demuestra como los problemas no han desaparecido, por el contrario, han surgido nuevos que tienen como denominador común la falta de sintonía entre los datos obrantes en el registro de la Dirección General de Tráfico y los existentes en los registros de las Entidades locales. Así, puede ocurrir que el sujeto pasivo esté empadronado en un determinado municipio, que tenga un domicilio diferente en el permiso de circulación e, incluso, que resida efectivamente en un tercer municipio distinto de los anteriores[44].

---

[41] Cfr. RODRIGO RUIZ, M.A. (1991), pp. 155-156. PEDRAZA BOCHÓNS, J.V. (1992), p.96.

[42] Vid. STS de 18 de julio de 2011.

[43] Cfr. SIMÓN ACOSTA, E. (1991), p. 75, gráficamente pone de manifiesto que las facultades de comprobación del Ayuntamiento sobre si el vehículo queda sometido al impuesto en su jurisdicción *quedan reducidas a la nada* (la cursiva es nuestra), pues el único elemento de hecho que podía ser comprobable queda determinado por el contenido del Registro de la Dirección General de Tráfico.

[44] Cfr. Entre otros, RUBIO DE URQUÍA, J.I. y ARNAL SURÍA, S. (1996), pp. 590-591 y ÁLVAREZ ARROYO, F. (2002), p. 215.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Uno de los problemas más frecuentes en la gestión del impuesto se produce cuando el sujeto pasivo cambia su domicilio e incumple la obligación de comunicar el cambio de domicilio a la Jefatura Provincial de Tráfico establecida en el art. 30.2 del Reglamento General de Vehículos[45]. Sobre esta cuestión la jurisprudencia sigue una interpretación formalista del punto de conexión establecido en el art. 97 del TRLRHL y ha rechazado que los Ayuntamientos puedan realizar actuaciones de comprobación e investigación tributaria respecto a los vehículos de los que son titulares las personas empadronadas en su municipio a efectos de la correspondiente exigencia del impuesto y ha excluido de la esfera de este impuesto las situaciones jurídico-privadas, primando el nombre que conste en el permiso de circulación[46]. De acuerdo con lo anterior, la doctrina administrativa ha concluido que no es competente para la exacción del IVTM el ayuntamiento del municipio donde se encuentra empadronado el titular del vehículo ni el del municipio que conste en su permiso de conducción, sino, en todo caso, el del domicilio que conste en el permiso de circulación del vehículo en el momento del devengo, coincida o no con alguno de aquellos[47].

Por contraposición, un sector de la doctrina ha tratado de resolver esta problemática interpretando que lo dispuesto en el art. 97 del TRLRHL es una presunción *iuris tantum* que admite prueba en contrario, que permite atribuir la competencia para la exacción del impuesto al Ayuntamiento del domicilio real[48], y algún pronunciamiento jurisdiccional defiende que desde el momento en que el transmitente comunica a la Jefatura Provincial de Tráfico la transmisión deja de ser titular del vehículo y, por ende, sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, y ello con independencia que permanezca el permiso de circulación a nombre del transmitente si esta circunstancia obedece a que el adquirente no ha solicitado que se inscriba el vehículo a su nombre[49].

---

[45] El art. 30.2 del RD 2822/1998, de 23 de diciembre establece que *"2. El titular de un vehículo que hubiera sufrido variación en cualquiera de los datos que consten en el Registro de Vehículos dispondrá de un plazo de 15 días desde que se produjera para comunicarla. En todo caso, se expedirá un nuevo permiso o licencia de circulación si la variación de datos comunicada afectase a los que deban ser consignados en dicho documento".*

[46] Vid. Entre otras, la sentencia del TSJ de Castilla y León de 4 de abril de 2000; del TSJ de Murcia de 6 de marzo de 2000; del TSJ de Cantabria de 14 de marzo de 2000 y del TSJ de Madrid de 21 de enero de 2002.

[47] Vid. CV0949-13, de 25 de marzo, de la Subdirección General de Tributos Locales.

[48] Cfr. GARCÍA MARTÍNEZ, A. y VEGA BORREJO, F.A. (2010), p. 493.

[49] Vid. Entre otras, la sentencia del TSJ de Cataluña de 4 de octubre de 2000 y la sentencia del TSJ de Extremadura de 31 de mayo de 2001.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Otra cuestión polémica que suscita esta regulación es la decisión de algunas empresas de matricular sus vehículos en municipios ajenos a su actividad empresarial, pero que resultan menos gravosos desde un punto de vista recaudatorio[50]. Para solventar esta cuestión se han propuesto distintas alternativas: en primer lugar, que la Hacienda municipal perjudicada pueda combatir esta práctica a través del conflicto en aplicación de la norma o de la declaración de simulación[51] y, en segundo lugar, que el legislador establezca una norma antifraude que asigne la recaudación al municipio donde realmente se esté desarrollando la actividad o que haga tributar por una cuota provincial a las personas jurídicas que tengan un número determinado de vehículos[52].

---

[50] Cfr. El Informe sobre "*La Financiación Local en España: Radiografía del presente y propuestas de futuro"* (Cord.) SUÁREZ PANDIELLO, J. (2008), p. 295 y SERRANO ANTÓN, F. (2004), p. 22, pone de manifiesto que el impuesto varía entre unos municipios y otros hasta un 263 por 100, lo que provoca una huida de vehículos, principalmente, de empresas con importantes flotas de vehículos a municipios con cuotas más reducidas.

Vid. STSJ de Cataluña de 17 de junio de 2021, ECLI:ES:TSJCAT:2021:3902, "*lo que subyace en la presente litis es una problemática tendente a evitar paraísos fiscales para así obtener fuentes de financiación local o municipal, y no darse la paradoja que en determinados municipios existan más habitantes mecánicos que humanos, vehículos de tracción mecánica que por regla general no se encuentran circulando por las localidades donde han sido censados, trasladando el problema de estacionamiento de vehículos, contaminación al medio ambiente, o el tráfico rodado a otras poblaciones donde normalmente circulan aquellos vehículos no censados en aquéllas. Así las cosas, es un hecho notorio que existen notables diferencias de precios del impuesto de referencia (vulgarmente llamado impuesto de circulación) según el lugar de España en que se cense el vehículo en cuestión, ya que los arts 95 y 96 Ley de la Haciendas Locales sólo fijan unos mínimos legales en cuanto a cuotas de tarifa se refiere. De esta forma, es claro que es la Dirección General de Tráfico es la que ha de comprobar si los domicilios de los vehículos censados son reales o ficticios, y si se corresponden o no con el lugar de circulación habitual de los mencionados vehículos. Pero lo anterior no obsta a que al amparo del art 29.2 g) LGT, art 10.1 Ley bases de Régimen local (deber de colaboración e información mutua entre Administraciones Públicas) y art 10.2, 10.3 y 10.4 del mismo texto normativo (coordinación entre Administraciones), art 106.3 LBRL, y art 25.2.d) (competencia municipal: protección del medio ambiente) y 25.2.g) LBRL (competencia municipal: tráfico, estacionamiento de vehículos y movilidad), pueda establecer en sus ordenanzas (aprobadas por el Pleno de la corporación local: art 22.2.d) LBRL) medidas tendentes a proteger, tutelar e inspeccionar esos ámbitos de actuación, y poner en conocimiento de las autoridades y organismos de tráfico y tributarios posibles infracciones o cuanto menos irregularidades administrativas. Desde ese punto de vista, nada empece a que la Administración local de Barcelona efectúe y desarrolle facultades inspectoras (que lógicamente repercutirán en un plano recaudador) colaborativas a los efectos de prevención y erradicación de ilícitos administrativos".*

[51] Cfr. RUIZ ALMENDRAL, V. y ZORNOZA PÉREZ, J. (2005), p.65, que con carácter general precisan que la simulación no sólo abarca la relativa al negocio jurídico, esto es, la simulación negocial en sentido estricto, sino también la que se refiere a otros actos jurídicos y entre las actuaciones ficticias *(Scheinhandlungen)* cita la simulación del punto de conexión determinante de la obligación de pago en una determinada localidad del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

[52] Cfr. RUBIO GUERRERO, J.J. (2008), p.76 y ZORNOZA PÉREZ y MARTÍN FERNÁNDEZ, J. (2008), pp. 88-89.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Las Entidades locales han optado por intensificar los mecanismos de colaboración con las Jefaturas Provinciales de Tráfico a través de instrumentos como "la ventanilla única" o de fórmulas convencionales como el Convenio suscrito entre el organismo autónomo Jefatura Central de Tráfico y la Federación Española de Municipios y Provincias, para el intercambio de información y la mutua colaboración administrativa de 15 de marzo de 2006, que vincula la solicitud de empadronamiento en un determinado municipio con el consiguiente cambio de domicilio en el permiso de circulación[53].

Recientemente, el Ayuntamiento de Barcelona ha regularizado a través de la simulación prevista en el art. 16 de la LGT la situación tributaria de algunas empresas concesionarias de vehículos que tributaban por la tarifa mínima en municipios de muy escasa población, pero que tenían el domicilio social, fiscal y real en la ciudad de Barcelona[54].

Consideramos anacrónico atribuir la potestad tributaria de aplicación del impuesto al municipio que conste en el permiso de circulación y, de esta forma renunciar a la comprobación del domicilio del obligado tributario y a hacer efectiva la previsión legal recogida en el art. 48.4 de la LGT que habilita a cada Administración tributaria para comprobar y rectificar el domicilio fiscal declarado por los obligados tributarios en relación con los tributos cuya gestión les corresponde.

9.2 Los deberes de colaboración de la Dirección General de Tráfico

§17. En la redacción originaria de la Ley reguladora de las Haciendas locales el art. 100 (actual art. 99 del TLRHL) determinaba que quienes solicitaran ante la Jefatura Provincial de Tráfico la matriculación la certificación de aptitud para circular o la baja definitiva de un vehículo debían acreditar previamente el pago del impuesto. A esta obligación también estaban sujetos los titulares de los vehículos cuando comunicaban a la Jefatura Provincial de Tráfico una reforma del vehículo que alterara su clasificación, en los casos de transferencia y, también, de cambio de domicilio. Así, las Jefaturas Provinciales de Tráfico no tramitaban los expedientes de alta, transferencia o baja si no se acreditaba previamente el pago del impuesto.

[53] Puede consultar el texto íntegro del convenio suscrito entre la Jefatura Central de Tráfico y la FEMP en www.femp.es .

[54] Vid. OLAÑETA FERNÁNDEZ-GRANDE, R., pp. 129-145.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

Este artículo fue objeto de una pronta modificación por la D.A. 2ª de la Ley 17/1991, de 27 de mayo, que aclaró que la acreditación del pago para poder realizar los citados trámites administrativos ante las respectivas Jefaturas Provinciales de Tráfico estaba referida al pago del último recibo presentado al cobro del impuesto, derivando al ámbito de la gestión e inspección el pago del resto de las deudas devengadas, liquidadas y no prescritas. De esta forma, el legislador vino a clarificar la redacción inicial que permitía interpretar que era necesaria la acreditación del pago de todas las deudas tributarias liquidadas y no prescritas[55].

Posteriormente, este precepto fue objeto de modificación por la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, que con una clara finalidad extrafiscal excepcionó de la regla de acreditar el pago del impuesto la baja definitiva del vehículo con quince o más años de antigüedad.

Finalmente, el art. 99 del TRLRHL ha sido objeto de modificación por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre de medidas para la prevención del fraude fiscal, que en esta materia ha continuado con el establecimiento de medidas que facilitan la actualización del Registro de Vehículos. De esta forma, actualmente el legislador mantiene exclusivamente la exigencia de acreditar el pago del impuesto para los supuestos de matriculación y cambio de titularidad de los vehículos. También, con el objeto de facilitar los cambios de titularidad en los primeros días del período impositivo en los que el Ayuntamiento respectivo no ha puesto todavía al cobro las liquidaciones del impuesto, la reforma prevé que el tributo se exigirá respecto del año anterior al trámite y no al año en curso[56].

Sobre el contenido y alcance de este precepto la doctrina se ha mostrado dividida. Una primera posición doctrinal critica abiertamente el empleo de medios "coercitivos" ajenos a los estrictamente tributarios para garantizar el cobro de las deudas tributarias por parte de la Administración acreedora[57]. Por

[55] Cfr. RUBIO DE URQUÍA, J.I. y ARNAL SURÍA, S. (1996), p. 370.

[56] Vid. La resolución de 9 de julio de 2010 (BOE Nº 178 23 de julio de 2010), de la Dirección General de Tráfico, sobre comunicación informática al Registro de Vehículos del impago de la deuda correspondiente al Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, que dispone que a partir del 1 de enero de 2011 las Jefaturas Provinciales de Tráfico realizarán los cambios de titularidad de los vehículos, siempre que no conste en el historial de los mismos el impago del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica correspondiente al año inmediatamente anterior a la realización del trámite, y, al contrario, desde esta fecha no efectuarán el cambio de titularidad de los vehículos en tanto exista constancia del impago del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica del ejercicio anterior. A estos efectos, los Ayuntamientos o entidades que ejerzan las funciones de recaudación por delegación, al finalizar el período voluntario del pago del impuesto comunicarán informáticamente al Registro de Vehículos de la Dirección General de Tráfico, los contribuyentes que no han abonado la deuda correspondiente.

[57] Cfr. RUBIO DE URQUÍA, J.I. y ARNAL SURÍA, S. (1996), p. 369.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

el contrario, otro sector doctrinal defiende su aplicación al representar una concreta manifestación del deber de colaboración interadministrativa que sirve para potenciar la eficacia recaudatoria del impuesto[58]. En nuestra opinión, las sucesivas reformas del precepto han desvirtuado el objetivo inicial previsto por el legislador de 1988 de garantizar, en todo caso, el cobro del impuesto en los expedientes de matriculación, transferencia, reforma, cambio de domicilio y baja del vehículo. Actualmente, la obligación únicamente se mantiene en los supuestos de matriculación y cambio de titularidad y desaparece en los expedientes de cambio de domicilio y en las bajas de los vehículos, primando en estos dos últimos supuestos otros objetivos, como son la actualización del Registro de Vehículos de Tráfico o la seguridad vial, pero distintos del objetivo inicial de asegurar el crédito tributario. En este punto, debemos subrayar la relevancia de una correcta gestión de los expedientes de cambio de domicilio para determinar adecuadamente el sujeto activo de la relación jurídico-tributaria.

Por todo ello, entendemos que la comunicación interadministrativa entre las Entidades locales y las Jefaturas Provinciales de Tráfico resulta imprescindible para actualizar adecuadamente sus respectivos registros. Ahora bien, consideramos que el control del correcto cumplimiento por el sujeto pasivo de las normas aplicables al impuesto no debe pivotar sobre el cierre del Registro del Tráfico para la tramitación de los expedientes administrativos de matriculación y cambios de titularidad, sino sobre una reforma normativa que, como hemos señalado, gire en torno al domicilio fiscal del sujeto pasivo y permita que los órganos con competencias comprobadoras puedan desplegar eficazmente sus funciones y facultades de inspección.

10. LA POTESTAD TRIBUTARIA DE LAS CCAA EN RELACIÓN CON LOS VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA

Disposición Adicional Primera del TRLRHL

§18. Con carácter general, el art. 6.3 de la LOFCA dispone que los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponibles gravados por los tributos locales. El legislador dio nueva redacción al art. 6.3 de la LOFCA, a través de la LO 3/2009, de 18 de diciembre, con el objeto de asimilar las reglas de incompatibilidad entre los tributos locales y autonómicos a la recogida en el art. 6.2 para los tributos estatales y autonómicos y sobre esta nueva redacción, el Tribunal Constitucional ha subrayado que antes de esta reforma los tributos que establecían las CCAA no podían recaer sobre *"materias"* que la legislación de régimen local reservaba a las Corporaciones locales, mientras que con la redacción vigente no pueden recaer sobre *"hechos imponibles"* gravados por los tributos locales. Añade el citado precepto que deberán establecerse las medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de las EELL, de modo que sus ingresos no se vean mermados

[58] Cfr. MARTÍNEZ, A. y VEGA BORREGO, F.A. (2010), p. 502-503.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

En el ámbito particular del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, la Disposición Adicional Primera del TRLRHL prevé que las CCAA puedan establecer y exigir un impuesto sobre la materia imponible gravada por el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, en cuyo caso las CCAA deberán establecer las compensaciones oportunas a favor de los municipios comprendidos en su ámbito territorial a través de subvenciones incondicionadas o participación en los tributos de la CCAA, distinta de la prevista en el art. 142 de la CE. Estas compensaciones no podrán suponer minoración de los ingresos que venían obteniendo los ayuntamientos por el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, ni merma en sus posibilidades de crecimiento futuro por dicho impuesto y si las CCAA suprimen el impuesto que hubieren establecido, los ayuntamientos integrados en los territorios respectivos vendrán obligados a exigir automáticamente el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

En consecuencia, el ejercicio de esta potestad por una CCAA supone la creación de un tributo nuevo y propio de la Comunidad Autónoma, y la supresión del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica respecto de los municipios comprendidos en su ámbito territorial. Este precepto fue objeto de recurso de inconstitucionalidad por el Consejo Ejecutivo de la Generalidad de Cataluña y por el Parlamento de Cataluña que alegaron, en esencia, que su regulación condicionaba excesivamente las competencias de la Comunidad Autónoma. El Tribunal Constitucional rechazó las alegaciones y concluyó que el título competencial que habilita al Estado para dictar una norma como la Disposición Adicional Quinta LRHL (actual DA 1ª del TRLRHL), encaminada a garantizar la suficiencia financiera de los municipios no es otro que el de "Hacienda general" del art. 149.1.14 CE, que configura una competencia exclusiva del Estado[59].

Ninguna Comunidad Autónoma ha ejercido esta potestad tributaria, por lo que todos los municipios exigen el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

STC 87/2019, de 20 de junio (FJ 19) ha declarado la constitucionalidad del impuesto sobre las emisiones de dióxido de carbono de los vehículos de tracción mecánica establecido por la Generalitat de Cataluña, y con apoyó en la doctrina fijada en la STC 4/2019 de 17 de enero, FJ 6 b) ha considerado que el impuesto autonómico no se solapa, en el sentido del art. 6.3 LOFCA, con el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica regulado en el TRLRHL.

[59] Vid. STC 233/1999, de 16 de diciembre (FJ 41).

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

BIBLIOGRAFIA:

ALONSO GIL, M. (2010): *Los procedimientos de comprobación en los tributos locales (Cap. IV Especialidades en la inspección del ICIO, IIVTNU, IVTM e Impuesto sobre Gastos Suntuarios en su modalidad de aprovechamientos de caza y pesca).* La Ley. Grupo Wolters Kluwer. El Consultor de los Ayuntamientos.

ÁLVAREZ ARROYO, F. (2002): *El Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica,* en "Tributos Locales". Editorial EDERSA. Madrid.

CHECA GONZÁLEZ, C. (2000) Jurisprudencia Tributaria Aranzadi núm. 18/2001.

CHICO DE LA CÁMARA, P. (2010): *Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica,* en Tomo VII Tributos Locales, Fiscalidad Práctica (Dirs. CHICO DE LA CÁMARA, P, GALÁN RUIZ, J y RODRÍGUEZ ONDARZA, J.A.), en Thomson Reuters, Civitas.

CHICO DE LA CÁMARA, P. y HERRERA MOLINA, P. (2008): *El Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica,* en Derecho Tributario Local (Dir.) CARRASCO PARRILLA, P.J., en Atelier Libros Jurídicos. Barcelona.

FERNÁNDEZ MARÍN, F. (2007): *El Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.* Tirant lo Blanch.Valencia.

GARCÍA MARTÍNEZ, A. y VEGA BORREGO, F.A. (2010): *El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (Cap. III),* en "Los Tributos Locales" (Coord. Marín-Barnuevo Fabo, D.) 2ª Edición, Thomson, Civitas.

GOMAR SÁNCHEZ, J.I. (2021): *Algunas claves para rediseñar el IVTM en clave medio ambiental, de capacidad económica y de suficiencia financiera local,* en Tributos Locales Nº 152. Editorial REGRESA.

LEAL BARROS, J. (2005): *El tratamiento de los vehículos matriculados "a nombre de minusválidos y para su uso exclusivo", en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica,* en Tributos Locales nº 55, Editorial REGRESA.

OLAÑETA FERNÁNDEZ-GRANDE, R. (2023): *La lucha contra el fraude en el Impuesto sobre Vehículos,* en Tributos Locales nº 161, Editorial REGRESA.

PEDRAZA BOCHÓNS, J.V. (1992): *El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica,* en Revista Valenciana de Hacienda Pública. PALAU 14. N.-18.

PÉREZ ROYO, F. y AGUALLO AVILÉS, A. (1996): Comentarios a la reforma de la Ley General Tributaria. Editorial Aranzadi.

POVEDA BLANCO, F. (2005): *Manual de Fiscalidad Local,* Madrid. IEF.

RODRIGO RUIZ, M.A. (1991): *Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica,* en La reforma de las Haciendas Locales (Tomo I). Editorial Lex Nova. Valladolid.

RUBIO DE URQUÍA, J.I. y ARNAL SURÍA, S. (1996): *Ley Reguladora de las Haciendas Locales,* Ed. Abella. El consultor de los ayuntamientos y juzgados.

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.

RUBIO GUERRERO, J.J. (2008): *La financiación tributaria de los entes locales en España. Problemas y perspectivas de reforma,* en Papeles de Economía Española "Competencias, financiación y gestión de los Entes Locales" N.-115. Fundación de las Cajas de Ahorro.

RUIZ ALMENDRAL, V. y ZORNOZA PÉREZ, J. (2005): *Interpretación, calificación, integración y medidas antielusión en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria,* en "La reforma de la Ley General Tributaria", Estudios de Derecho Judicial N.- 57. C.G.P.J.

SERRANO ANTÓN, F. (2004): *La influencia de la jurisprudencia en la reforma del IVTM por la Ley 51/2002,* en Tributos Locales N.-36. Editorial REGRESA.

SIMÓN ACOSTA, E. (1991): *La comprobación tributaria, comprobación de valores. Tasación pericial contradictoria,* en La gestión tributaria en la Hacienda Local: Conferencias pronunciadas en las "III Jornadas de Estudios de Haciendas Locales, celebradas en Benalmádena (Málaga) del 17 al 19 de mayo de 1990", en Temas de Administración Local N.-40 CEMCI. Granada.

ZORNOZA PÉREZ, J. y MARTÍN FERNÁNDEZ, J. (2008): *Las Haciendas locales: esas grandes olvidadas,* en Papeles de Economía Española "Competencias, financiación y gestión de los Entes Locales" N.-115. Fundación de las Cajas de Ahorro.

VVAA:

- Informe sobre "*La Financiación Local en España: Radiografía del presente y propuestas de futuro"* (Cord.) SUÁREZ PANDIELLO, J. (2008) .
- Informe de la Ponencia de estudio de la financiación local, constituida en el seno de la Comisión de Entidades Locales, BOCG Núm. 849 de 17 de diciembre de 2007.
- Plan Nacional de Calidad del Aire, en www.magrama.gob.es .

Este obra está bajo una licencia de Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España.