

IMPUESTO DE MATRICULACIÓN. DEVOLUCION

STSJ DE MADRID, Nº 59/05 de 27 de enero de 2005 (CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO)

No ha lugar a la impugnación de la entidad actora contra el acuerdo de la Administración demandada que reconoció el derecho a la devolución de 8.156.765 Ptas. frente a los 15.413.138 Ptas. solicitadas en concepto de devolución del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte tercer trimestre de 1997. Mantiene la Sala que en este caso, por el desarrollo temporal de los hechos, no puede accederse a la devolución porque aunque la actora fuera el empresario profesional dedicado a la reventa de medios de transporte que efectuó la reventa de los vehículos para su envío definitivo a Francia fuera del territorio de aplicación del impuesto y antes del transcurso de cuatro años desde su primera matriculación, las cuotas del impuesto no estaban satisfechas cuando los vehículos fueron exportados y esta es una exigencia de la norma que se deduce del citado art. 66 y que determina que el plazo de veinte días naturales para formular la solicitud tenga que computarse desde la finalización del trimestre en que haya tenido lugar el envío definitivo del vehículo. La actora sostiene en relación con este plazo de solicitud que incurre en exceso reglamentario por carecer de cobertura legal, pero la propia ley del impuesto facultó al departamento del ramo para que fijase el plazo de presentación de la solicitud de devolución al establecerlo así en el apartado e) del art 66.3 de la Ley 38/1992.

En la Villa de Madrid a 27 de enero de 2005

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 501-2001 interpuesto por MAGERIT CONEXIÓN S.L. representado por el procurador DÑA. ISABEL FERNANDEZ CRIADO BEDOYA contra fallo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 9.10.2000 reclamación,nº 28/04131/98 interpuesta por el concepto de IMPUESTOS ESPECIALES habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: Por la representación procesal del recurrente, se interpuso el presente recurso, y después de cumplidos los trámites preceptivos, formalizó la demanda que basaba sustancialmente en los hechos del expediente administrativo, citó los fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, y concluyó con la suplica de que en su día y, previos los trámites legales se dicte sentencia de conformidad con lo expuesto en el suplico de la demanda.

SEGUNDO: Dado traslado de la demanda al Sr. Abogado del Estado, para su contestación, lo hizo admitiendo los hechos de la misma, en cuanto se deducen del expediente, alegó en derecho lo que consideró oportuno, y solicitó la confirmación en todos sus extremos del acuerdo recurrido.

TERCERO: No estimándose necesario el recibimiento a prueba ni la celebración de vista pública, se emplazó a las partes para que evacuaran el trámite de conclusiones, lo que llevaron a efecto en tiempo y forma, señalándose para la votación y fallo, la audiencia del día 18.1.2005 en que tuvo lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente la Ilma. Sra. Magistrada DÑA. María Antonia de la Peña Elías

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO La entidad Magerit Conexión S.L. impugna en este recurso la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 9 de octubre de 2000, estimatoria en parte de la reclamación económico administrativa n.º 28/04131/98 que interpuso contra acuerdo de la Administración de El Escorial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria que reconoció el derecho a la devolución de 8.156.765 Ptas. frente a los 15.413.138 Ptas. solicitadas en concepto de devolución del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte tercer trimestre de 1997.

En esta resolución el órgano que la dictó apreció que solo procedía una parte de la devolución del impuesto instada ya que esta se condiciona legalmente por el art 66.3 de la Ley 38/1992 a que se trate de un empresario dedicado profesionalmente a la reventa que acredite haber enviado con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del impuesto siempre que las cuotas hubieran sido satisfechas antes de que transcurran cuatro años desde su primera matriculación y la devolución se solicite dentro del plazo de 20 días del mes siguiente a la finalización del trimestre natural en que haya tenido lugar el envío definitivo y la devolución denegada se debió a un incumplimiento sistemático del plazo referido y con relación al ingreso de 171.156 Ptas. en la Diputación Foral de Guipúzcoa acordó la retroacción de actuaciones para que se dicte un nuevo acuerdo respecto de su devolución.

SEGUNDO La entidad actora pretende que se deje sin efecto el acuerdo impugnado y en consecuencia le sea reconocido el derecho a la devolución de la totalidad de las cuotas del impuesto correspondientes al tercer trimestre de 1997 con intereses de demora y en síntesis argumenta que tiene derecho a la devolución de la totalidad del impuesto que asciende a 6.984.919 Ptas. porque las cuotas correspondientes a los 53 vehículos fueron satisfechas por la entidad Alquiler de Furgones y Turismos, S.L. que los desafectó de su actividad de alquiler y se los vendió a ella y procedió a su exportación a Francia y se cumplieron todos los requisitos exigidos por el art 66.3 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, redactado por la Ley 42/1994, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales administrativas y de Orden Social, ya que la compraventa se produjo antes del transcurso de 4 años desde la primera matriculación y los vehículos adquiridos los exportó a Francia y por tanto definitivamente fuera del territorio de aplicación del impuesto y aunque si bien es cierto que las cuotas fueron ingresadas por el sujeto pasivo con posterioridad a que ella enviara a Francia los vehículos, el derecho a la devolución es independiente de quien y como se han ingresado las cuotas y lo decisivo es que se hayan pagado.

Tampoco puede denegarse la devolución como hace la Administración por instarse transcurridos más de 20 días desde la finalización de cada trimestre en que haya tenido lugar el envío que establece la Orden Ministerial de 31 de diciembre de 1994 porque las cuotas a devolver aun no habían sido ingresadas en el Tesoro y si se interpreta que tal requisito era exigible en ese caso la orden es nula por incurrir en exceso reglamentario y carecer de cobertura legal y alega además que se ha producido un enriquecimiento injusto y concluye con la reclamación de abono de intereses de demora que procede de conformidad con los arts 10 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero y 58.2.c) de la Ley General Tributaria.

TERCERO El Abogado del Estado se opuso al recurso por entender que la devolución del impuesto solo podía obtenerse por el sujeto pasivo que lo satisfizo y por otra parte el art 66.3.e) de la Ley 38/1992 habilita al Ministerio para establecer el lugar, el plazo y los impresos para obtener la devolución y en su desarrollo fue dictada la orden ministerial discutida que establece que la solicitud deberá efectuarse dentro de los 20 primeros días del mes siguiente a la finalización de cada trimestre en que haya tenido lugar el envío definitivo pero no toma la fecha del pago del impuesto se trata pues de una omisión que en ningún caso se puede considerar exceso reglamentario.

CUARTO La entidad Magerit Conexión. S.L., discute la legalidad de la denegación de devolución de una parte de las cuotas del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte correspondiente al tercer trimestre del ejercicio de 1997, porque

considera que las cuotas fueron satisfechas de forma extemporánea por una causa ajena a su voluntad, motivo por el que además no pudo respetar el plazo de los 20 días siguientes al vencimiento del trimestre del envío definitivo de los vehículos para presentar la pertinente solicitud de devolución y esta era una exigencia que incurría en exceso reglamentario y carecía de cobertura legal y por último aducía que de no devolverle la parte de las cuotas satisfechas legalmente procedente conforme al art 66 de la citada Ley 38/1992, se producía una situación de enriquecimiento injusto y en conclusiones añade que la devolución debe instarla el empresario revendedor con independencia de quien hubiera ingresado las cuotas y así lo entiende en numerosas consultas la Dirección General de Tributos.

Por su parte la Administración sostenía la improcedencia de la devolución porque cuando los vehículos fueron definitivamente enviados fuera del territorio de aplicación del impuesto a Francia las cuotas no habían sido satisfechas y tampoco se cumplió el requisito de solicitar la devolución dentro de los veinte días siguientes a la finalización del trimestre en que tuvo lugar el envío definitivo de los vehículos y el Abogado del Estado añadía que la solicitud solo puede instarla el mismo sujeto que ha ingresado las cuotas y en este caso no era la sociedad actora.

QUINTO Dados los términos en que se plantea la litis para su resolución hay que partir de los siguientes hechos que se desprenden del expediente.

La entidad Alquileres de Furgones y Turismos, S.L., desafectó de su actividad de alquiler cincuenta y tres vehículos hasta entonces exentos del pago del impuesto que vendió a la sociedad recurrente dedicada profesionalmente a la reventa de vehículos y esta a su vez procedió a la reventa de los mismos enviándolos definitivamente a Francia.

Según las fechas acreditadas los vehículos afectados fueron enviados definitivamente fuera del territorio de aplicación del impuesto en distintas fechas de 1995 y de 1996, pero el ingreso de las cuotas del Impuesto no lo efectuó la primera vendedora hasta el 17 de septiembre de 1997 y la solicitud de devolución no fue formulada por la recurrente hasta el día 20 de octubre del mismo año.

SEXTO El art 66.3 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, introducido por la Ley 42/1994, de 30 de diciembre, sobre Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social, dispone literalmente:

"Los empresarios dedicados profesionalmente a la reventa de medios de transporte tendrán derecho respecto de aquellos que acrediten haber enviado con carácter definitivo fuera del territorio de aplicación del impuesto antes de que hayan transcurrido cuatro años desde su primera matriculación definitiva, a la devolución de la cuota satisfecha correspondiente al valor del medio de transporte en el momento del envío..." y añade:

En la devolución se aplicaran las siguientes reglas:...

e) La devolución se solicitará por el empresario revendedor en el lugar, forma, plazos e impresos que establezca el Ministerio de Economía y Hacienda."

En desarrollo de esta disposición legal se dictó la Orden Ministerial de 31 de diciembre de 1994, en cuyo apartado tercero relativo al plazo de presentación de las solicitudes de devolución, se dispone:

"La presentación de la solicitud de devolución de las cuotas del impuesto deberá efectuarse en los veinte primeros días naturales del mes siguiente a la finalización de cada trimestre en que haya tenido lugar el envío definitivo del vehículo."

En este caso por el desarrollo temporal de los hechos no puede accederse a la devolución porque aunque la actora fuera el empresario profesional dedicado a la reventa de medios de transporte que efectuó la reventa de los vehículos para su envío definitivo a Francia fuera del territorio de aplicación del impuesto y antes del transcurso de cuatro años desde su primera matriculación, las cuotas del impuesto no estaban satisfechas cuando los vehículos fueron exportados y esta es una exigencia de la norma que se deduce del citado art 66 y que determina que el plazo de veinte días naturales para formular la solicitud tenga que computarse desde la finalización del trimestre en que haya tenido lugar el envío definitivo del vehículo.

La actora sostiene en relación con este plazo de solicitud que incurre en exceso reglamentario por carecer de cobertura legal, pero la propia ley del impuesto facultó al departamento del ramo para que fijase el plazo de presentación de la solicitud de devolución al establecerlo así en el apartado e) del art 66.3 de la Ley 38/1992 y en cuanto a su exigibilidad el Tribunal Supremo en su sentencia de 7 de diciembre de 1990 afirma que la obligación de la Administración Tributaria no nace hasta que se presenta la solicitud y solo si se efectúa en el plazo hábil previsto el derecho reclamado puede ser eficaz.

SEPTIMO El Abogado del Estado había introducido la cuestión relativa a la falta de legitimación de la actora para solicitar la devolución de las cuotas por no ser ella quien las ingresó, lo cual hubiera dado origen, de tenerse que resolver, a su previo planteamiento a la otra parte para evitar su indefensión.

En cualquier caso se trata de un problema resuelto por la propia Administración Tributaria que reconoce el derecho a obtener la devolución de las cuotas ingresadas en concepto de Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, en favor del empresario profesional de la reventa de medios de transporte que hubiera efectuado el envío de los vehículos de forma definitiva fuera del territorio de aplicación del impuesto, con independencia de quien en su momento hubiera ingresado tales cuotas. Así lo entienden la Dirección General de Tributos y la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en sendas consultas de 11 y 6 de octubre de 1995.

También se aduce la producción de una situación de enriquecimiento injusto y al respecto hay que indicar que seguramente en el precio satisfecho por los vehículos se repercutieron las cuotas del impuesto cuya devolución se solicita, de aquí que la recurrente sostenga que aquel se ha producido si no se accede a la devolución de las cuotas satisfechas en la parte que legalmente corresponda, pero se trata de una cuestión perteneciente a la jurisdicción ordinaria que deriva de una relación contractual a dirimir entre la actora y la entidad que le vendió los vehículos ajena al ámbito tributario y que no puede determinar la acogida del recurso

Y por último no procede decisión alguna en cuanto a la devolución de las cuotas devengadas y satisfechas en el País Vasco porque el propio acuerdo recurrido estimó en parte la reclamación sin resolver dicho problema para que se pronunciara el órgano competente.

OCTAVO En virtud de la exposición precedente debe desestimarse el recurso sin costas al no concurrir motivo alguno para su imposición de acuerdo con el art 139.1 de la Ley de la Jurisdicción.

FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso interpuesto por el procurador en representación de la entidad Magerit Conexión S.L. contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 9 de octubre de 2000, estimatoria en parte de la reclamación económico administrativa n^o 28/04131/98 que interpuso contra acuerdo de la Administración de El Escorial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria que reconoció el derecho a la devolución de 8.156.765 Ptas.

frente a los 15.413.138 Ptas. solicitadas en concepto de devolución del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte tercer trimestre de 1997, por ser esta resolución ajustada a Derecho. No se hace expresa condena en costas. Notifíquese esta sentencia a las partes en legal forma haciendo la indicación de recursos del art 248.4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.

Así, por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN: Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, hallándose celebrando audiencia pública

el día en la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso

Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, lo que certifico.

IMPUESTOS ESPECIALES. EXCLUSIVIDAD

STSJ DE MURCIA nº 697/01 de 29 de septiembre de 2001 (CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO)

RESUMEN:

Se desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto y, en consecuencia, se confirma el Acta definitiva instruida por la Inspección de Aduanas e IIEE de la AEAT, Delegación Especial de Murcia, por el concepto de Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. Para tener derecho a la exención prevista en el art. 66 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, es preciso que el vehículo esté destinado al uso exclusivo del minusválido, lo que obliga a éste a encontrarse siempre a bordo del vehículo cuando circule, con independencia de que lo conduzca otra persona.

En Murcia a veintinueve de septiembre de dos mil uno.

En el recurso contencioso administrativo nº 795/98 tramitado por las normas ordinarias, en cuantía de 462.079 ptas., y referido a: Impuestos Especiales. Vehículos para minusválidos.

Parte demandante: Don M. I. G. representado por el Procurador Don Fernando García Morcillo y dirigido por la Abogada Doña María Cruz Baño Riquelme.

Parte demandada: Administración Civil del Estado representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado.

Acto administrativo impugnado: Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Murcia de 27 de noviembre de 1997 que desestimaba la reclamación nº 30/1.154/97 planteada por el actor impugnando el Acta definitiva nº 0710528 4, correspondiente al expediente 19973085100069, instruida por la Inspección de Aduanas e IIEE de la AEAT, Delegación Especial de Murcia, por el concepto de Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, en la que se practica la siguiente liquidación: cuota 274.300 ptas, intereses de demora 91.774 ptas y sanción 96.005 ptas, total deuda tributaria 462.079 ptas.

Pretensión deducida en la demanda: Se dicte sentencia estimando el recurso y anule la resolución recurrida y la liquidación objeto de la misma.

Siendo Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. Don MARIANO ESPINOSA DE RUEDA JOVER, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El escrito de interposición del recurso contencioso administrativo se presentó el día 13 de abril de 1998 y admitido a trámite, y previa su publicación en el Boletín Oficial de la Región de Murcia, reclamación y recepción del expediente, la parte demandante formalizó su demanda deduciendo la pretensión a que antes se ha hecho referencia.

SEGUNDO.- La parte demandada se ha opuesto pidiendo la desestimación de la demanda, por ser ajustada al Ordenamiento Jurídico la resolución recurrida.

TERCERO.- Ha habido recibimiento del proceso a prueba, con el resultado que consta en las actuaciones y cuya valoración se hará en los fundamentos de Derecho de esta sentencia.

CUARTO.- Después de evacuarse el trámite de conclusiones se señaló para la votación y fallo el día 28 de septiembre de 2001.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- Es objeto de impugnación la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Murcia de 27 de noviembre de 1997 que desestimaba la reclamación nº 30/1.154/97 planteada por el actor impugnando el Acta definitiva nº 0710528 4, correspondiente al expediente 19973085100069, instruida por la Inspección de Aduanas e IIEE de la AEAT, Delegación Especial de Murcia, por el concepto de Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, en la que se practica la siguiente liquidación: cuota 274.300 ptas, intereses de demora 91.774 ptas y sanción 96.005 ptas, total deuda tributaria 462.079 ptas.

Como antecedentes, los funcionarios del Servicio de Vigilancia Aduanera levantaron diligencia de comprobación de un vehículo con fecha 5 de junio de 1996, haciendo constar que preguntaron al actor por el vehículo --afecto a la exención regulada en el art.66.1.d de la Ley 38/92 de 28 de diciembre-- manifestándoles que se encontraba en el garaje propiedad de su hijo sito en Urb. Nueva Cartagena, comprobando después que el vehículo se encontraba en el lugar indicado. El 11 de julio de 1996, vuelven a extender diligencia de comprobación, manifestándoles el actor que el vehículo lo había cogido un momento su hijo Antonio para ir a hacer una compra a PRYKA. En observaciones se consignó que el vehículo fue visto como salía de la C/ Picos de Urbión conducido por el hijo del titular a las 12'10 horas, manifestándoles después éste que el vehículo lo había cogido su hijo para hacer una compra en PRYCA, y a las 12'35 horas regresa el vehículo a la cochera conducido por el hijo del titular. Como consecuencia de estas actuaciones se levanta el acta reseñada anteriormente objeto de impugnación.

SEGUNDO.- Los motivos de impugnación alegados por el recurrente son los siguientes:

1) Improcedencia de la liquidación por aplicación rigurosamente literal de la expresión "uso exclusivo", en cuanto que obliga al minusválido a encontrarse siempre a bordo del vehículo cuando circule, con independencia de que lo conduzca otra persona, teniendo en cuenta que la propia resolución recurrida admite que el uso exclusivo existe aunque el vehículo sea conducido por persona diferente al minusválido. De ello se desprende que la exclusividad de uso del vehículo está referida a un uso para las exclusivas necesidades del minusválido, esto es que se cumple el "uso exclusivo" siempre que el uso del vehículo lo sea para atender las necesidades del minusválido.

2) Vulneración del principio de proporcionalidad porque teniendo la pérdida de la exención carácter sancionador, no puede producirse la misma por el hecho de haberse producido en un solo caso de uso sin estar dentro el titular. Tal rigurosidad es contraria a la equidad.

3) Error de derecho al inaplicar el art.65.3 de la Ley 38/92, puesto que la liquidación de la exención debe hacerse con referencia al momento en que se produce la modificación de circunstancias o requisitos determinantes del supuesto de exención. Por tanto la base que se debió tener en cuenta por la liquidación recurrida era la correspondiente a un vehículo usado y no como si fuese nuevo.

4) Improcedencia de la liquidación de intereses, al no poder tener carácter retroactivo la liquidación, ya que el incumplimiento se constató el 11 julio de 1996, pero hasta esa fecha el actor estuvo disfrutando con toda legitimidad de la exención de su vehículo. La doctrina señala que en estos casos no ha habido uso de capital ajeno y no ha habido pago fuera de plazo.

5) Improcedencia de la sanción tanto por falta de tipificación en los arts.78 y 79 de la LGT como por ser aplicable la exención de responsabilidad prevista en el art. 77.4.d de la LGT, al haber guardado toda la diligencia precisa en su actuación, al prestar declaración veraz y completa de los hechos y ampararse en una interpretación razonable de la exención en lo relativo al uso exclusivo.

TERCERO.- El artículo 66 1 d de la Ley 38/92 de 28 de diciembre de Impuestos Especiales dispone que estará exenta del Impuesto la primera matriculación definitiva de determinados medios de transporte, y entre ellos, "los vehículos automóviles matriculados a nombre de minusválidos para su uso exclusivo", siempre que concurren determinados requisitos que aquí no hacen al caso.

Entiende la Administración que para tener derecho a la exención es preciso que el vehículo esté destinado al uso exclusivo del minusválido, lo que obliga a éste a encontrarse siempre a bordo del vehículo cuando circule, con independencia de que lo conduzca otra persona; las pretensiones del actor no pueden ser acogidas pues claramente consta en la diligencia de comprobación que los propios funcionarios vieron como el hijo del actor conducía el vehículo, y éste les manifestó que su hijo había cogido el vehículo para hacer una compra en PRYKA.

Una interpretación literal de las manifestaciones transcritas junto con la comprobación efectuada por los funcionarios actuantes, llevan necesariamente a entender que el vehículo también es utilizado por el hijo del actor, pero para sus asuntos particulares, hecho contrario a lo querido por el legislador, dado el exclusivo uso del vehículo que se exige al minusválido para poder disfrutar de la exención. El actor entiende que la exclusividad de uso del vehículo está referida a un uso para las exclusivas necesidades del minusválido, esto es que se cumple el "uso exclusivo" siempre que el uso del vehículo lo sea para atender las necesidades del minusválido, interpretación amplia que no puede prevalecer pues para satisfacer tales pretensiones ajenas incluso al transporte no sería preciso la adquisición del vehículo. Por otro lado ni siquiera se ha acreditado que en el caso el vehículo fuese utilizado para el fin que sostiene el actor.

CUARTO.- El segundo motivo es la vulneración del principio de proporcionalidad porque teniendo la pérdida de la exención carácter sancionador, no puede producirse tal pérdida por el hecho de haberse producido en un solo caso de uso sin estar dentro el titular. Tal rigurosidad es contraria a la equidad.

Sin embargo no se trata de una infracción aislada, sino que con la conducta observada se llega a la conclusión de que no se cumple la finalidad prevista por el legislador, en el caso la utilización del vehículo para uso exclusivo del interesado, desapareciendo el derecho a la exención por incumplimiento de alguna de sus

condiciones exigidas. Ello es independiente de que la conducta en sí constituya además una infracción y se sancione por ello.

El tercer motivo denuncia que se produce error de derecho al inaplicar el art.65.3 de la Ley 38/92, puesto que la liquidación de la exención debe hacerse con referencia al momento en que se produce la modificación de circunstancias o requisitos determinantes del supuesto de exención. Por tanto la base que se debió tener en cuenta por la liquidación recurrida era la correspondiente a un vehículo usado y no como si fuese nuevo. Este motivo debe decaer pues en primer lugar aquí no se produce ninguna modificación de circunstancias o requisitos determinante de la exención que de lugar a la autoliquidación e ingreso del impuesto, que debe hacerse con referencia al momento en que se produzca dicha modificación, como exige el art.65.3 de la Ley 38/98, ya que lo producido es un liquidación y no una autoliquidación como exige el precepto. Y en segundo lugar las circunstancias o requisitos vienen establecidos en el art.66.2 de la Ley 38/92, y en los arts.136 y 137 del RD 1.165/95, de 7 de julio, reduciéndose en definitiva al reconocimiento previo del supuesto de exención, certificado de minusvalía o de invalidez, y el transcurso de menos de cuatro años desde la matriculación de otro vehículo en análogas condiciones a efectos de la aplicación del tipo normal del IVA o del disfrute de la exención en IE sobre determinados medios de transporte. Lo sucedido aquí no es más que consecuencia del resultado de la comprobación de los vehículos conferida a los órganos gestores para constatar la adecuación de los mismos a su destino o finalidad, comprobando en el caso la inadecuación denunciada. Por otro lado no cabe entender que la liquidación debe hacerse como si se tratase de un vehículo usado, pues los datos a tener en cuenta son los producidos en el momento de apreciar la exención, que era el de la matriculación, cuando el vehículo era nuevo.

QUINTO.- Seguidamente se denuncia la improcedencia de la liquidación de intereses, al no poder tener carácter retroactivo la liquidación, ya que el incumplimiento se constató el 11 julio de 1996, pero hasta esa fecha el actor estuvo disfrutando con toda legitimidad de la exención de su vehículo. La doctrina señala que en estos casos no ha habido uso de capital ajeno y no ha habido pago fuera de plazo. Sin embargo no se trata de que la liquidación tenga efectos retroactivos, ni entra en juego los criterios doctrinales señalados de que no se ha utilizado el capital ajeno, pues lo realmente producido es un disfrute indebido de la exención, y la condición del "uso exclusivo" del vehículo debe mantenerse desde el principio y conservarse durante todo el período de tiempo exigido por la Ley. El incumplimiento de tal condición supone la pérdida total de la exención y no parcial, no prevista además en la Ley, con efectos desde su reconocimiento. Debe añadirse que el interés de demora forma parte de deuda tributaria (art. 58 2 c LGT)

Finalmente se alega la improcedencia de la sanción tanto por falta de tipificación en los arts.78 y 79 de la LGT como por ser aplicable la exención de responsabilidad prevista en el art.77.4.d de la LGT, al haber guardado toda la diligencia precisa en su actuación, al prestar declaración veraz y completa de los hechos y ampararse en una interpretación razonable de la exención en lo relativo al uso exclusivo. Tampoco puede cogerse este motivo, pues el art. 72 de la Ley 38/92 dice que las infracciones tributarias a este impuesto se calificarán y sancionarán conforme a lo establecido en la Ley General Tributaria y demás normas de general aplicación, tipificándose como infracción grave en el art. 79 c) de la LGT "Disfrutar u obtener indebidamente beneficios fiscales, exenciones, desgravaciones o devoluciones"; por último tampoco estamos ante un supuesto de inexistencia de responsabilidad por infracción tributaria del art.77 4 d) de la LGT, pues para ello es preciso que se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, lo que evidentemente no ha ocurrido en el supuesto que aquí se enjuicia, y la declaración veraz y completa a que se refiere el precepto no puede ser referida a la declaración en las diligencia de comprobación de hechos como los comprobados por el Servicio de Vigilancia Aduanera en el expediente abierto al efecto. En consecuencia, procede mantener la liquidación practicada así como la sanción por infracción grave impuesta, pues no es de apreciar la existencia de una dudosa interpretación del precepto que

exige al minusválido un uso exclusivo del vehículo, lo que no es de apreciar en el presente caso.

SEXTO.- En razón de todo ello procede desestimar el recurso contencioso administrativo formulado, por ser los actos impugnados conformes a Derecho; sin apreciar circunstancias suficientes para hacer un especial pronunciamiento en costas (art. 131 de la Ley Jurisdiccional).

En atención a todo lo expuesto, Y POR LA AUTORIDAD QUE NOS CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

F A L L A M O S

Desestimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por Don M. I. G. , contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Murcia de 27 de noviembre de 1997 que desestimaba la reclamación nº 30/1.154/97 planteada por el actor impugnando el Acta definitiva nº 0710528 4, correspondiente al expediente 19973085100069, instruida por la Inspección de Aduanas e IIEE de la AEAT, Delegación Especial de Murcia, por el concepto de Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, en la que se practica la siguiente liquidación: cuota 274.300 ptas, intereses de demora 91.774 ptas y sanción 96.005 ptas, total deuda tributaria 462.079 ptas.; actos que quedan confirmados por ser ajustados a Derecho en lo aquí discutido; sin costas.

Notifíquese la presente sentencia, que es firme al no darse contra ella recurso ordinario alguno.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará certificación a los autos principales, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.