Consejo Consultivo de Canarias

DICTAMEN 7/1987

La Laguna, a 22 de abril de 1987.

Dictamen solicitado por el Excmo. Sr. Presidente del Gobierno autónomo en relación con el *Anteproyecto de Ley de modificación de la Ley autonómica 5/1986, de 28 de julio, del Impuesto especial de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre combustibles derivados del petróleo (EXP. 12/1987 APL)*[*].

FUNDAMENTOS

I

El presente dictamen, solicitado a este Organismo por el Excmo. Sr. Presidente del Gobierno autónomo, preceptivamente y por el trámite de urgencia, en aplicación de los arts.3.1, 10.3, 11.1 y 15.2 de la Ley autonómica 4/1984, de 6 de julio, tiene por objeto analizar, la adecuación del Anteproyecto de Ley de modificación de la Ley autonómica 5/1986, de 28 de julio, del Impuesto especial de la Comunidad Autónoma de Canarias (CAC) sobre combustibles derivados del petróleo, al Estatuto de Autonomía (EACan), velando, en todo caso, por la observancia de la Constitución (CE), de dicha norma estatutaria, y del resto del Ordenamiento jurídico, en cuanto le fuere aplicable, de conformidad con lo dispuesto en los arts.43, EACan y 1, Ley autonómica 4/1984.

[*] **PONENTE: Sr. García Luengo.**

II

1. En opinión de este Organismo -explicitada en los dictámenes nº 5, 6 y 13 emitidos previamente por el mismo, durante 1986, sobre cuestiones de idéntica índole que la aquí analizada-, el Anteproyecto sometido a su dictamen pretende regular una materia cuyas reglas competenciales de regulación han de ser tales que permitan que ésta pueda ser establecida por la CAC, y ello, sin perjuicio de que, al proceder a hacerlo y como inexcusable condición de validez, el legislador autonómico deba atemperarse a las limitaciones que por esa hipotética habilitación ordenadora se prevean en el Ordenamiento Jurídico, tanto respecto a la actividad financiera y tributaria de cualquier Comunidad Autónoma como, en su caso, a la del concreto poder normativo canario.

En este sentido, a la vista del texto incluido en el mencionado Anteproyecto, cabe decir que existe habilitación competencial para que la CAC regule la materia que es su objeto y que, asimismo, la regulación proyectada se ajusta a los límites jurídicos que se disponen en la normativa aplicable a la actividad del legislador autonómico canario sobre dicha materia, sean genéricos o sean particulares.

2. Esta afirmación se fundamenta, lógicamente, en las concretas disposiciones reguladoras de la materia financiero-tributaria, no sólo constitucionales, sino también estatutarias y legales.

Así, en lo que concierne a la habilitación normativa, resultan de aplicación los arts.133.2, 156 y 157.1.b) y 3, CE; 44, 48.b) y 50; EACan y 1.1, 4.1.b), 6.1 y 9 de la Ley orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), ajustándose igualmente el instrumento normativo a utilizar -Ley del Parlamento canario- a lo preceptuado al respecto en el art. 58.a), EACan.

Por otra parte, el Anteproyecto se acomoda a las limitaciones prevenidas en la LOFCA a los actos normativos de orden financiero y tributario de las Comunidades Autónomas al ejercer sus competencias de esa naturaleza, tanto de forma genérica (cfr. arts.1, 2 y 3), como de forma específica (cfr. arts.6 y 9). Asimismo, desde a perspectiva del régimen económico-fiscal de Canarias (REF) -concebido como un

sistema especial de imposición indirecta en su faceta tributaria- el indicado Anteproyecto es respetuoso a la tradicional franquicia impositiva canaria, acomodándose su contenido regulador a los principios del REF determinados en el art. 45.1, EACan, en cuanto que -como reiteradamente ha expresado este Consejo Consultivo en sus dictámenes nºs 5, 6 y 13 antes señalados- preserva la existencia de un marco diferenciado en la indicada imposición indirecta exigible en Canarias respecto a la vigente en el resto del territorio nacional, máxime cuando se trata de ampliar la operatividad o ámbito del referido marco.

III

1. Procede a continuación determinar si, siendo competente el legislador canario en materia tributaria y respetando en su actividad normativa los límites fijados en el Ordenamiento jurídico a la misma, es técnico-jurídicamente procedente la particular norma recogida en el Anteproyecto dictaminado.

Para ello, conviene detenerse brevemente en el concepto de exención tributaria, partiendo de su definición como instrumento técnico mediante el que el legislador preceptúa que, pese a haberse realizado el hecho imponible por él definido en la correspondiente Ley impositiva, no nace la obligación tributaria para el sujeto que lo realiza. En efecto, las exenciones, que se prevén explícitamente en la propia norma reguladora del impuesto, se refieren a ciertos supuestos de hecho incluidos en el ámbito de aplicación del tributo -operaciones o actividades sujetas, en principio, a éste- , pero que el legislador que lo establece exceptúa del gravamen, eximiendo del pago de la obligación de tributar a quienes lo hacen, por razones de diverso tipo, aunque siempre debiendo procurar no violentar con esta excepción los principios constitucionales de "justicia tributaria".

Estructuralmente, este mecanismo presupone la existencia de dos normas: la primera define el hecho imponible del tributo en cuestión, de modo que su realización generaría normalmente el nacimiento del deber tributario para la persona que lo realiza; la segunda prevé, precisamente, la excepción a la primera, siendo su

efecto la enervación del anterior, de manera que, aún efectuándose el hecho imponible, no surge la obligación tributaria para quien lo efectúa, es decir, no aparecen las situaciones típicas de la relación jurídico-tributaria, la activa o del acreedor tributario (el Estado o, en su caso, un Ente público distinto, como sería la CAC) y la pasiva o del deudor tributario (el sujeto pasivo del impuesto).

En definitiva, la tipificación y delimitación del hecho imponible, como supuesto que se desea efectivamente gravar con el impuesto, se hace por el legislador en base a diferentes elementos positivos y negativos. Y, concretamente, los expedientes de no sujeción (determinándose los casos que no están comprendidos en la norma delimitadora del hecho imponible) y de exención (expresándose los supuestos incluidos en el hecho imponible que, pese a ello, no resultan gravados por considerarse no idóneos para generar la deuda tributaria) permiten fijar con mayor precisión los límites o efectos de gravamen, por lo que las normas de imposición, de exención y de no sujeción constituyen un todo orgánico propio de cada figura impositiva.

2. De acuerdo con lo previamente dicho, en principio parece ajustado a Derecho el supuesto de exención que se pretende introducir, a través de este Anteproyecto, en el art. 10 de la Ley autonómica 5/1986.

Así, del mismo modo que en la citada Ley autonómica se indican los bienes que se quieren gravar con el impuesto, como objeto finalista de éste (art. 1) se define el hecho imponible del impuesto (art. 3), se determina qué ha de entenderse por entrega, aclarando la realización de tal hecho (art. 4) o se explica qué se considera exportación para delimitar mejor el elemento objetivo de aquel (art. 11), es perfectamente adecuado que se establezcan también los supuestos de exención, es decir, los hechos que, en opinión del legislador autonómico, se eximen del deber se tributar, a pesar de su subsunción en el hecho imponible por él mismo delimitado.

Y este es el caso, concretamente, del supuesto que se proyecta, referido a una actividad que puede considerarse realizada en el ámbito de la CAC, fundamentalmente incluida en su ámbito competencial, sin perjuicio de las

competencias de otro orden reservado jurídicamente al Estado sobre puertos o aguas externas a éstos, de acuerdo con la jurisprudencia sentada al respecto por la STC 77/1984. Así, esta sentencia afirma que la atribución de una competencia sobre un cierto ámbito, como los indicados, no impide el ejercicio de otras competencias sobre el mismo, al recaer sobre un distinto objeto jurídico, sin que el concepto de dominio público, calificativo de determinados bienes, suponga aislar una zona territorial de su entorno, de modo que en ella podrán ejercer sus competencias, existentes y ejercitables según la distribución constitucional de aquéllas, tanto el Estado como la Comunidad Autónoma, en cuyo territorio no existen espacios exentos. En este sentido, ha de recordarse que el territorio estatal es único y que el Estado se organiza territorialmente en Municipios, en Provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan (cfr. arts.137, CE), o bien, que la CAC ha asumido estatutariamente, o se le han transferido legalmente (vía Ley orgánica de transferencias complementarias para Canarias, LOTRACA) unas competencias cuyo ejercicio ha de incidir forzosamente en dominio público estatal y/o fuera del territorio canario estrictamente físico [cfr. arts.29.5 y 16, 33.a) y 34.A.1, 3 y 4, EACan].

Asimismo, el supuesto proyectado parece ajustarse a las determinaciones contenidas en la Ley autonómica 5/1986 sobre el hecho imponible del impuesto en cuestión, sin caber subsumirlo en la delimitación de exportación recogida en ella, por lo que configura como un típico caso de exención, respetando igualmente los principios básicos del derecho tributario general, contemplados en la Constitución (cfr. arts.31.1 y 3 y 133), y autonómico, prevenidos en el Estatuto [cfr. art. 50 y 58.a)].

3. Desde luego, otra cosa sería que el legislador autonómico, como podría efectivamente hacer, estimase que el tráfico marítimo y aéreo de personas y de mercancías entre las islas, en régimen de cabotaje y con carácter habitual, debe incluirse en su particular entendimiento de lo que es navegación internacional, a los efectos de que le fuese aplicable una también particular idea de exportación, en

cuyo caso se estaría en presencia de un supuesto de no sujeción, siempre sobre la base de la normativa recogida en la vigente Ley autonómica 5/1986.

Sin embargo, es cierto que dicha normativa suscita dudas respecto a las figuras de exención y de no sujeción en relación con el impuesto que ordena, derivándose tales dudas de sus propias contradicciones e imprecisiones -ya advertidas, pero no subsanadas o corregidas, por este Organismo en su dictamen nº 13 de 1986, cuyo objeto era precisamente el Anteproyecto de la Ley autonómica 5/1986-, por lo que, en consecuencia, no es extraño que surja una incomprensible incertidumbre técnica acerca de si en el precepto a introducir en esa Ley ha de contenerse una u otra de aquellas figuras. En efecto, por un lado, es evidente la incongruencia entre las normas de los arts.1 y 3 de la mencionada Ley y, por el otro, resulta técnicamente defectuosa la regulación de su art. 11 sobre el concepto de exportación, como presupuesto supuestamente determinante de los casos de no sujeción, y, dentro de élla, sobre el concepto de navegación llamada internacional.

De todos modos, en definitiva todo esto no obsta para convenir que, si el legislador autonómico es competente para establecer un impuesto como el de referencia en la CAC, con sus elementos configuradores incluidos, es claro que, respetando los mismos límites que ha de observar en el establecimiento, puede modificar, mediante otro instrumento legal, la Ley correspondiente y, en especial, aumentar o disminuir los supuestos inicialmente previstos de no sujeción o de exención, lo que se hace en el Anteproyecto analizado con exquisito respeto a los indicados límites, como se ha expresado en el Fundamento II de este Dictamen. Y ello, sin perjuicio de advertirse, una vez más, los defectos técnicos apreciados en la Ley autonómica 5/1986 y la obviedad de que las consecuencias de la no sujeción al impuesto no son idénticas jurídicamente a las de la exención del mismo, aunque sus efectos económicos para los potenciales contribuyentes puedan ser iguales.

C O N C L U S I Ó N

Este Organismo estima ajustado a Derecho, formal y materialmente, el Anteproyecto de Ley que ha sido sometido a su consideración.