



Consejo Consultivo de Canarias

## D I C T A M E N 2 7 / 1 9 9 4

La Laguna, a 28 de junio de 1994.

Dictamen solicitado por el Excmo. Sr. Presidente del Gobierno de Canarias sobre *posible inconstitucionalidad de determinados preceptos del Real Decreto Ley 4/1994, de 8 de abril, de Medidas Transitorias y Urgentes de Carácter Fiscal para la Renovación del Parque de Vehículos de Turismo (EXP. 27/1994 RI)\**.

## F U N D A M E N T O S

### I

La solicitud de Dictamen está amparada en los arts. 10.4 y 11.1 de la Ley del Consejo Consultivo de Canarias y viene acompañada de la certificación del acuerdo del Consejo de Gobierno (art. 48 del Reglamento de Organización y Funcionamiento del Consejo Consultivo) y del informe del Director General del Servicio Jurídico del Gobierno, art. 20.b) del Decreto 19/92, de 7 de febrero, regulador del indicado Servicio.

### II

La legitimación de la Comunidad Autónoma para interponer recurso de inconstitucionalidad contra el Real Decreto Ley 4/94, resulta del art. 161.1.a) CE en relación con el art. 32.2 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, pues la referencia de este último precepto al propio ámbito de autonomía de la Comunidad Autónoma abarca tanto el conjunto de competencias y facultades autonómicas como

---

\* **PONENTE:** Sr. Trujillo Fernández.

\* **VOTO PARTICULAR:** Sr. Petrovelly Curbelo.

a las garantías constitucionales y estatutarias que dan forma y preservan su autonomía (SSTC 84/82, de 23 de diciembre; 99/86, de 11 de julio; 26/87, de 27 de febrero; 74/87, de 25 de mayo; 199/87, de 16 de diciembre; 56/90, de 29 de marzo; 62/90, de 30 de marzo).

Como el Real Decreto Ley 4/94 afecta tanto a competencias estatutarias (art. 32.3 del Estatuto) como a la garantía de la participación de ésta en la elaboración de las normas que modifiquen o afecten al REF (disposición adicional tercer CE, art. 45 del Estatuto) la Comunidad Autónoma está legitimada para interponer un recurso de inconstitucionalidad contra dicho RDL. Por lo que atañe a la afección de la indicada garantía y a la competencia autonómica en materia de procedimientos fiscales derivados del REF, ha de significarse que este Consejo ha procedido, con esta misma fecha, a emitir su Dictamen 26/94, en relación con el requerimiento de incompetencia al Gobierno de la Nación respecto de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de abril de 1994, por la que se aprueba el modelo 567 de declaración de liquidación por el impuesto especial sobre determinados medios de transporte para la aplicación de la deducción prevista en el Real Decreto Ley 4/94, de 8 de abril; norma esta última, cobertura de la Orden indicada, contra la que se pretende interponer, coherentemente, recurso de inconstitucionalidad, que es precisamente el objeto del presente Dictamen. La conexión normativa existente entre ambas normas determina, evidentemente, que en este Dictamen se efectúen idéntico género de consideraciones que las formuladas con ocasión de la emisión del Dictamen 26/94, del que en el presente se reproduce parte de su contenido, concretamente el Fundamento siguiente y parte del V, sin perjuicio de la remisión que se estime oportuno efectuar al Dictamen emitido.

### III

1. Marginando antecedentes históricos, que en este momento no son del caso, hay que decir que el REF de Canarias ha contado en tiempos recientes con una doble configuración jurídica, representada por sendas Leyes ordenadoras; la 30/72 (LREF) y, más recientemente, la 20/91 (LMAF-REF), referida a sus aspectos fiscales, encontrándose en estos momentos en fase de sanción y publicación la Ley reguladora de los aspectos económicos de dicho Régimen (Ley esta última que, en cualquier caso

no interesa -por no afectarla- a la competencia concernida por el requerimiento formulado al Gobierno del Estado).

Con carácter general, el primer modelo, el de la LREF, Ley de 1972, se fundamentaba, especialmente, en un régimen de franquicias (aduanera, comercial y del consumo); régimen que se completaba con sendos tributos de aplicación exclusiva en Canarias cuales eran los arbitrios insulares a la entrada de mercancías y sobre el lujo (arts. 22 a 27 LREF) que tenían además el efecto añadido de ser instrumentos de potenciación financiera de las Corporaciones locales canarias.

Al margen de estos caracteres singulares, extractadamente referenciados, no podemos olvidar que la LREF pretendía "ratificar, actualizándolo, el tradicional régimen de franquicias de las Islas Canarias, y establecer un conjunto de medidas económicas y fiscales encaminadas a promover el desarrollo económico y social del Archipiélago" (art. 1). Como es bien sabido, dicho régimen fue posteriormente amparado por la importante garantía significada por la disposición adicional tercera de la Constitución. Debiendo señalarse que esta garantía no se limitó a asegurar la pervivencia de una formulación legal explícita, o, dicho de otra manera, de una determinada, precisa y concreta configuración histórica del REF, de forma que puede decirse que la garantía constitucional del mismo ampara también otros contenidos no expresamente contemplados en la LREF, aunque, ciertamente, no se puede desconocer que el REF siempre ha ostentado un determinado contenido, históricamente confirmado, que se mueve fundamentalmente en torno al sistema de franquicias, como asimismo dispuso y reconoció el Estatuyente (art. 45 EACan), quien viene a reiterar las bases del REF histórico al disponer que el mismo se encuentra "basado en la libertad comercial de importación y exportación y en franquicias aduaneras y fiscales sobre el consumo".

Ahora bien, siendo ello así no puede aceptarse que el Constituyente haya congelado el REF previsto y regulado en aquella Ley, lo que no sólo no se deduce de la Constitución y del Estatuto de Autonomía (que, por cierto, dispone que el régimen de franquicias es la base del REF, pero no su límite externo), sino que, además, se desprende de la propia naturaleza de las cosas, pues si el REF se congelara decaería

por la imposibilidad de adaptación a las nuevas necesidades sociales que exigen -se podría decir que día a día- la adopción de nuevas medidas de tipo económico y fiscal que, hoy como entonces, deben responder a las especiales características de Canarias y su economía. Ello determina una modulación singular de las competencias estatales de tal naturaleza, dado en suma el carácter insular, el alejamiento, y las condiciones geológicas y climatológicas existentes hoy como entonces, sin contar con las que derivan de la pertenencia de España a la Unión Europea y la generalización de un régimen económico mundial (Acuerdo GATT de este mismo año) que imponen la adaptabilidad del REF a las circunstancias en cada caso existentes.

Es decir, la Ley 30/72 -que se aplicó en su vertiente fiscal hasta que fue sucedida por la Ley 20/91- no contenía ella sola el régimen jurídico fiscal propio del REF de Canarias. O lo que es lo mismo, el REF se definía no sólo por regulación formal mediante su Ley "institucional", sino, además, por la naturaleza y fines de ciertas medidas de tipo fiscal -ciertamente, no contempladas en la Ley 30/72- pero sí indudablemente conexas con los principios reguladores del REF de Canarias contenidos en ella y/o sus fines.

Tal interpretación del REF ha sido, por cierto, acogida por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional (STC 35/84, de 13 de marzo) cuando declaró la inconstitucionalidad del RDL 1/83, de 9 de febrero, en todo lo que se refiere a las Islas Canarias, sobre la base de entender que el Estado incidió irregularmente en la exacción que sobre el precio de las gasolinas de automoción en las Islas Canarias, Ceuta y Melilla, estableció la Ley 47/80, de 1 de octubre, al omitir en el procedimiento de elaboración y aprobación del indicado RDL el trámite de "informe" o "audiencia" previstos en el art. 45 del Estatuto de Autonomía de Canarias, en conexión con la garantía constitucional que deriva de la disposición adicional tercera de la Constitución. Al margen de esta concreta cuestión, interesa ahora destacar, en la línea de lo argumentado, que la jurisprudencia del Tribunal Constitucional acogió una interpretación elástica, flexible e histórica del REF. Es decir, entendió que su ordenación no era algo intangible e inmutable, sino una ordenación que, respetando el núcleo básico que configuraba el indicado instituto económico-fiscal, podía ver suplementado o ampliado su contenido por virtud de normas que eventualmente

procedieran a regular cuestiones de índole económico-fiscal conexas con los principios o los fines definidores del REF.

A los efectos expresados, y por su interés, se transcribe a continuación, textualmente, lo que el Tribunal Constitucional en la Sentencia citada manifestó en relación con la exacción señalada.

"La exacción de que se trata se configura como un tributo estatal de naturaleza parafiscal que grava las primeras ventas, entrega, o en su caso autoconsumo, de las gasolinas de automoción. Su cuantía absoluta será igual a la participación en el impuesto especial sobre el petróleo, sus derivados y similares, que en cada momento tengan reconocidos los Ayuntamientos situados en el ámbito del Monopolio de Petróleos. Y si bien la gestión, inspección, recaudación y revisión del tributo corresponde a los órganos territoriales del Ministerio de Hacienda, la recaudación íntegra obtenida se pone a disposición de la Junta de Canarias, que a su vez la distribuye entre los municipios del archipiélago en proporción a sus respectivas poblaciones de derecho, según el último padrón quinquenal aprobado, y sin que proceda detraer cantidad alguna en concepto de gastos de administración y cobranza por dicha gestión.

Esta exacción fue creada por el artículo 4 del Real Decreto-Ley 2/1980, de 11 de enero, y su régimen se encuentra en el Real Decreto 1.752/1980 y en el artículo 4 y disposición transitoria de la Ley 47/1980, de 1 de octubre, de medidas económico-fiscales complementarias de la elevación del precio de los productos petrolíferos, la cual sustituyó al Precitado Real Decreto-Ley 2/1980.

No obstante, conviene recordar que no se trató de la creación de una exacción en un ámbito nuevo, por entero al margen de las peculiaridades insulares canarias, superponiendo a éstas otra imposición extraña y desvinculada por completo del sistema todo rector de lo económico-financiero del archipiélago, pues suficientemente conocido es que de la especialidad que implica la exclusión de aquel territorio del ámbito del Monopolio de Petróleos han derivado inveteradamente peculiaridades específicas allí aplicables, y así es de ver, ya en

lo próximo a la exacción que nos ocupa, que su origen puede relacionarse con las elevaciones de precios de determinados productos petrolíferos acordadas en dos Ordenes de 2 de julio de 1979, y Real Decreto-Ley de 20 de aquellos mes y año que incrementaron los impuestos sobre el lujo y otros especiales en beneficio de los Ayuntamientos, de lo que quedaban marginados los de Canarias por no ser allí de aplicación aquellos impuestos (...)

De lo expuesto surge la imposibilidad de aceptar que la exacción de que se trata es algo ajeno al régimen económico y fiscal especial de Canarias reconocido tanto en la CE como en su Estatuto de Autonomía, siendo pues inadmisibles una interpretación sumamente estrecha y limitativa de las estatutarias referencias a la libertad comercial de importación y exportación y franquicias aduaneras y fiscales sobre el consumo, lo que en realidad no es otra cosa que la enunciación de las bases de aquel régimen económico-fiscal, pero que sin duda cobijan modalidades o aspectos como el ahora considerado, que precisamente no tienen otra razón de ser que las peculiaridades de aquel territorio secularmente reconocidas en la legislación española, de todo lo cual se infiere pues que este caso de derogación de la exacción sobre el precio de las gasolinas de automoción debe quedar comprendido dentro de lo que es propio del régimen económico-fiscal especial reconocido en las normas del bloque constitucional repetidamente citadas.

Y ello, bien entendido que el pronunciamiento citado del Tribunal Constitucional se hizo sobre la base de los principios básicos o definidores del REF prefigurados en la Ley 30/72, incorporados asimismo al Estatuto de Autonomía (art. 45).

2. La situación, como se verá, cambiará con la entrada en vigor de la nueva Ley ordenadora de los aspectos fiscales del REF (LMAF-REF), aunque, por lo que atañe a la cuestión que estamos considerando, refuerza la línea argumental iniciada, pues su art. 1, indubitadamente, declara como finalidad de la Ley no sólo la adaptación y actualización de los aspectos fiscales de la Ley 30/72 -de la misma manera que ésta ratificó y actualizó "el tradicional régimen de franquicias"-; adaptación y actualización que -y esto es lo innovativo- se deberá ajustar "a las actuales y previsibles condiciones socioeconómicas del archipiélago", sino que, además,

garantiza a la vez a las Corporaciones locales canarias "la suficiencia financiera, especialmente, a través de los ingresos regulados en la misma".

El Legislador estatal, pues, reconoce el carácter elástico y flexible del REF de Canarias, que no queda encorsetado por la configuración histórica que de él se hace en un momento determinado. Al contrario, se dispone que su adaptación y actualización se ajustará a las condiciones socio-económicas "actuales y previsibles". Lógicamente, es el Estado, titular de la competencia y de la potestad normativa ordenadora del REF, quien dispondrá para hacer frente a tales previsiones de futuro la modulación, adaptación o modificación del modelo vigente en cada momento histórico. Precisamente, mediante la Ley 20/91 se ha llevado a cabo una profunda y sustancial modificación de los aspectos fiscales del REF. Modificación que no sólo se limita a la sustitución de las figuras tributarias creadas por la Ley 30/72, sino que, además, dota a éstas de una diferente calidad, puesto que los nuevos tributos creados al amparo del REF cuentan con unas singularidades y características propias que impiden la posible confusión entre el régimen tributario general o común y el especial denominado económico-fiscal especial de Canarias. No es ajena, lógicamente, a la indicada modificación la circunstancia de mediar en este caso el Estatuto de Autonomía entre cuyas previsiones competenciales se incluyen las de desarrollo legislativo y ejecución en procedimientos administrativos, económico-administrativos y fiscal derivados de las especialidades del régimen administrativo, económico y fiscal canario (art. 32.2 EACan), cuestión a la que haremos referencia posteriormente.

En segundo lugar, la imposición general indirecta se caracterizaba, y caracteriza, por singularizarse en Canarias con una presión fiscal menor que la del resto del Estado y por la no exigencia de algunos tributos, como el impuesto general sobre el tráfico de empresas, ni el impuesto estatal sobre el lujo.

Ahora bien, tras la LIE es posible aislar dentro de la imposición especial distintos regímenes, en los términos que resultan de la expresada Ley.

Con carácter general, la tributación estatal especial no se integra en el núcleo fiscal del REF, toda vez que son tributos exigidos en todo el territorio nacional, sin perjuicio de las especialidades derivadas de los regímenes tributarios especiales - deben entenderse todos, y no sólo los del País Vasco y Navarra, pues indudable el Régimen Económico y Fiscal de Canarias también es especial- (art. 3 LIE), por lo que es lógico que la gestión, liquidación, inspección y recaudación de tales tributos corresponda al Estado (arts. 18 y 71 LIE). Razón por la cual, consecuentemente, la recaudación líquida derivada de aquella específica forma de tributación corresponderá a la Hacienda general; es decir, al Estado.

Ahora bien, la LIE -que es reconocedora de la necesidad de una imposición especial diferenciada en Canarias, en la medida que excluye de su ámbito territorial de aplicación a los impuestos sobre hidrocarburos y labores del tabaco- además de reconocer, aunque no generalizadamente, una tributación menor en los tributos que sí son aplicables, introduce con ocasión de la creación del nuevo impuesto especial sobre determinados medios de transporte una especialidad sustancial que cualifica el expresado tributo en relación con los del resto de su condición, aproximándolo al núcleo fiscal del REF.

En efecto, el art. 74 LIE ("Disposiciones particulares en relación con el Régimen Económico Fiscal de Canarias") atribuye el rendimiento del IEDMT a la Comunidad Autónoma, además de disponer que a la recaudación "será de aplicación lo previsto en el art. 64 y en la disposición adicional tercera" de la LMAF-REF. Es decir, se deberá aplicar a la financiación de las Corporaciones locales canarias. Financiación que, recuérdese, es uno de los objetivos fundamentales que persigue la adaptación y actualización de los aspectos fiscales del REF, sobre la base, precisamente, de los tributos integrantes del núcleo fiscal; es decir, el IGIC y el API.

Pero es que, además, la proximidad del IEDMT al núcleo fiscal del REF no queda reducida a este aspecto. En efecto, la creación del IEDMT deriva, inicialmente, de la propia armonización del impuesto sobre el valor añadido que impone la supresión de los tipos incrementados hasta entonces existentes, lo que determinó que el tipo incrementado del IVA del 33%, aplicable a los vehículos accionados a motor en los términos que resultan del art. 29 de la Ley 30/85, del IVA, fuera reducido al 13%, con



efectos del 1 de enero de 1992, lo que se llevó a efecto mediante la Ley 31/91, por la que se aprueban los Presupuestos Generales del Estado para 1992. Como consecuencia de la reducción de la presión fiscal indirecta correspondiente al territorio tributario general (IVA), la garantía constitucional y estatutaria del REF exigía a **fortiori** la reformulación de los tipos del IGIC -que, como se sabe, cumple en nuestra Comunidad la función del IVA- hasta unos niveles tales que hicieran posible que la presión fiscal para el mismo tipo de productos en la Comunidad Autónoma de Canarias fuera menor que la existente en el resto del Estado.

Ahora bien, tal reformulación a la baja -coherente, por lo demás, con la exigencia derivada del REF- genera un efecto indeseable y, por otra parte, también incompatible con uno de los fines perseguidos por la LMAF-REF, como es la pérdida de financiación de nuestras Corporaciones locales. Precisamente, para afrontar tal efecto indeseable, el Legislador estatal, mediante la LIE, articuló el denominado IEDMT como instrumento idóneo mediante el que sufragar el déficit financiero de las Corporaciones locales canarias producido por la pérdida de recursos ocasionada por la bajada de los tipos del IGIC a consecuencia de la expresada armonización comunitaria.

Por lo demás, no puede dejarse de advertir que cuando el Estado incorpora al elenco de la imposición especial un nuevo tributo de tal condición, en la medida en que constituye expresión de su potestad tributaria originaria no se encuentra sometido en cuanto a su regulación (elementos tributarios, gestión administrativa, recaudación, etc) a condiciones o límites deducidos o impuestos por las Comunidades Autónomas, en general, salvo que por acto propio y en virtud de cláusula constitucional o estatutaria expresa el Estado utilice tal instrumento tributario en orden a la consecución de determinados fines que exceden cualificadamente del objeto que persigue el sistema tributario estatal. Este es, justamente, el supuesto en que nos encontramos cuando analizamos el IEDMT en relación específica a Canarias y, más concretamente, en su conexión con su Régimen Económico Fiscal, que es precisamente la intitulación que tiene el art. 74 LIE.

Es decir, por acto propio, el Estado vinculó el IEDMT con el Régimen Económico Fiscal de Canarias en la medida que mediante el mismo se pretende la consecución de uno de los objetivos cualificados del instituto económico fiscal de Canarias, cual es la financiación de las Corporaciones locales, siendo en este punto de plena aplicación la doctrina sentada por el Tribunal Constitucional en la STC 35/84, de 13 de marzo, antes referenciada, bien entendido que no se trata de concluir que el IEDMT se hallaba predestinado por su propia naturaleza a cumplir los fines del REF (tal función corresponde, fundamentalmente, al IGIC y el API). Sólo se quiere decir que, en este caso concreto, el Estado decidió que con tal impuesto se procediera a financiar a las Corporaciones locales canarias, objetivo que, seguramente, podría haber conseguido mediante otro instrumento de política fiscal. Por ello se ha afirmado que este impuesto indirecto especial estatal se encuentra próximo al núcleo fiscal del REF.

## IV

Ya se ha visto que una de las características del REF es la existencia de figuras tributarias cuyos rendimientos se destinan a la financiación de las Corporaciones locales canarias (art. 64 y disposición adicional tercera LMAF-REF y art. 74 LIE), por lo que la modificación de los elementos esenciales de esas figuras tributarias han de seguir el procedimiento diseñado en la disposición adicional tercera CE y art. 45 EACan.

El art. 1 RDL 4/1994, al establecer una deducción de 84.600 ptas. en la cuota del IEMDT cuando el tipo impositivo aplicable sea el del 11 por 100, el cual se aplica exclusivamente en Canarias (art. 70.3 LIE) -y cuyo rendimiento se destina, por las razones indicadas, a las Corporaciones locales canarias- está operando una modificación de uno de los elementos esenciales del tributo, la cuota tributaria, que supone, simultáneamente, una disminución de los ingresos que por dicho IEMDT perciben las Corporaciones locales Canarias.

Estos dos efectos del art. 1.2 RDL 4/1994, modificación de un elemento esencial del tributo y disminución de sus rendimientos que están destinados a las Corporaciones locales canarias, constituyen una modificación sustancial del régimen

de las figuras impositivas del REF, por lo que dicho art. 1.2 RDL 4/94 debió ser introducido en el Ordenamiento después de haber seguido el procedimiento regulado en la disposición adicional tercera CE y en el art. 45.3 EACan. Como no ha sido así, la consecuencia es la inconstitucionalidad del art. 1.2 RDL 4/94, porque en su elaboración no se han respetado los preceptos constitucional y estatutarios citados.

## V

La disposición final primera del RDL 4/94 autoriza a los Ministros de Economía y Hacienda, de Interior y de Industria y Energía para que, en el ámbito de sus respectivas competencias, dicten las normas de desarrollo necesarias para su ejecución en tanto que la disposición transitoria única del RDL atribuye a la Administración tributaria del Estado actos de gestión del IEMDT. Esta atribución de la potestad reglamentaria de desarrollo del RDL 4/94, y de actos de gestión tributaria a órganos del Estado central sin hacer salvedad alguna respecto a la Comunidad Autónoma de Canarias vulnera el art. 32.3 EACan por las siguientes razones: el IEMDT, en lo que concierne a Canarias, forma parte del REF, de ahí que según dicho precepto estatutario corresponda a la Comunidad Autónoma el desarrollo legislativo y la ejecución de las normas de los procedimientos económico-administrativo y fiscal que se derivan de las especialidades de régimen económico y fiscal canario.

A este respecto, ha de traerse a colación la STC 227/88, de 29 de noviembre, conforme a la cual "la Constitución no reserva en exclusiva al Estado la regulación de estos procedimientos administrativos especiales. Antes bien, hay que entender que ésta es una competencia conexa a las que, respectivamente, el Estado o las Comunidades Autónomas ostentan para la regulación del régimen sustantivo de cada actividad o servicio de la Administración. Así lo impone la lógica de la acción administrativa, dado que el procedimiento no es sino la forma de llevarla a cabo conforme a Derecho. De lo contrario, es decir, si las competencias sobre el régimen sustantivo de la actividad y sobre el correspondiente procedimiento hubieran de quedar separadas, de modo que al Estado correspondieran en todo caso estas últimas, se llegaría al absurdo resultado de permitir que el Estado pudiera condicionar el ejercicio de la acción administrativa autonómica mediante la

regulación de detalle de cada procedimiento especial o paralizar incluso el desempeño de los cometidos propios de las Administraciones autonómicas si no dicta las normas de procedimiento aplicables en cada caso. En consecuencia, cuando la competencia legislativa sobre una materia ha sido atribuida a una Comunidad Autónoma, a ésta cumple también la aprobación de las normas de procedimiento administrativo destinadas a ejecutarla, si bien deberán respetarse en todo caso las reglas del procedimiento establecidas en la legislación del Estado dentro del ámbito de sus competencias".

No se puede olvidar, desde luego, que el Estado es el competente para ordenar, fundamentalmente, los aspectos nucleares relativos al REF. Sin embargo, el Estado no es absolutamente libre en la ordenación de tales aspectos, pues de aquel REF se deducen límites explícitamente concretados (como son la especialidad de un procedimiento legislativo complejo, la asignación finalista de los recursos que se obtengan, y la intervención de la Comunidad Autónoma en la gestión y liquidación de los tributos del núcleo fiscal del REF) y, muy especialmente, la potestad reglamentaria ejecutiva autonómica reconocida por la LMAF-REF y otros aspectos ciertamente implícitos pero perfectamente tangibles si se efectúa el pertinente esfuerzo para llegar a esa deducción de conformidad con los principios rectores y finalistas a los que responde y obedece el específico Régimen económico-fiscal que estamos considerando.

Sustancialmente, tales argumentos fueron los esgrimidos por el Consejo en su día para dictaminar, positivamente, sendos recursos de inconstitucionalidad que las Presidencias del Gobierno y del Parlamento pretendían interponer contra la LIE, sobre la base, precisamente, de la conexión entre el REF de Canarias, el IGIC y el referido IEDMT; argumentos que, asimismo, se utilizaron en orden a dictaminar favorablemente el requerimiento de incompetencia formulado al Gobierno del Estado en relación con el RD 1.623/92, LIE, mediante el que se atribuía a la Administración tributaria estatal determinadas competencias en materia de gestión, recaudación, comprobación e investigación en relación con el IEDMT, sobre la base -consecuencia de aquel planteamiento- de que la reserva estatal de los actos de Administración tributaria, regulada en el art. 74 de la Ley 38/92, no parecía adecuarse al orden de distribución constitucional de competencias.

Tal y como dictaminó este Consejo en su Dictamen 2/93, "podría argüirse que en la medida que el Estado mediante la creación del aquel específico impuesto especial está simplemente actuando su competencia exclusiva en materia de "Hacienda general", de la que la imposición especial es simple expresión, en nada puede perjudicar las competencias autonómicas en la materia -y, por extensión, al REF- pues el ejercicio de competencias propias no puede lesionar competencias ajenas y, por ello, producir infracción constitucional del orden competencial. Ahora bien, la primera consideración que se debe hacer desde el punto de vista competencial es que el Estado cuando reguló el IEDMT como contenido propio de la Ley 38/92 no estaba actuando la competencia genérica, prevista en el art. 149.1.14ª de la Constitución, sobre la Hacienda general. O, dicho de forma más precisa, aunque el IEDMT tiene la condición de tributo estatal de naturaleza especial -como todos los demás contenidos en la LIE-, en su regulación el Estado se encontraba condicionado en mayor medida que cuando procedía a regular los demás impuestos especiales y otros tributos estatales de alcance general.

En efecto, en aquel caso el ejercicio de la competencia en materia de Hacienda general por parte del Estado no sólo deberá someterse a las condiciones y límites deducidos del Título VII de la Constitución sino, fundamentalmente, a lo dispuesto en su disposición adicional tercera la cual es expresiva de un régimen adicional especial, diferente del previsto con carácter general en el Cuerpo de la Carta Magna, de lo que resulta la necesidad de interpretar las normas jurídicas constitucionales, estatutarias y legales de conformidad con las exigencias que derivan de la expresada garantía constitucional-estatutaria. No se puede olvidar que la singularidad con que la LIE trata a esta Comunidad no es expresiva de la "Hacienda general del Estado", pues sin perjuicio de que sea el Estado competente para legislar en relación al REF de Canarias las ordenaciones relativas al mismo -por su naturaleza, contenido, y efectos- tienen la condición de ser expresivas de una competencia estatal que, siendo general, está no obstante afectada por límites específicos cuando se ejerce con relación a Canarias. Por ello, cuando se trate de ordenaciones fiscales propias del REF, el título competencial exclusivo del Estado en la materia (Hacienda general) debe conciliarse con el que en su caso ostente la Comunidad Autónoma, el cual incide

en aspectos procedimentales, ámbito en el que la competencia exclusiva del Estado sólo alcanza a la ordenación del "procedimiento administrativo común", sin perjuicio de las especialidades derivadas de la organización de las Comunidades Autónomas (art. 149.1.18ª, CE).

Existe, pues, en el ámbito que estamos considerando -potestad tributaria del Estado en su especial aplicación a Canarias- la concurrencia de un doble género de títulos competenciales; uno, de contenido material, que atañe a la configuración de todos los elementos integrantes de cada uno de los tributos creados (art. 149.1.14ª, CE); otros, de carácter adjetivo o procedimental, relativos al procedimiento administrativo tributario en relación con los actos de aquella índole realizados respecto de los tributos propios del REF (arts.149.1.18ª, CE y 32.3 del Estatuto de Autonomía de Canarias).

La primera duda que hay que despejar ante este planteamiento, es la que concierne a la naturaleza y alcance de los actos de Administración tributaria previstos en el art. 74 LIE (sobre la base de la titularidad autonómica del rendimiento del IEDMT) de carácter estrictamente procedimental, configurados, como todo procedimiento, con carácter instrumental en orden a conseguir el resultado en pro del cual se articula cualquier sistema tributario, por lo que debe ser analizado a efectos competenciales a la luz de lo previsto en los arts.149.1.18ª, CE y 32.3 EACan, cada uno de los cuales delimita nítidamente el alcance de la competencia respectiva, con lo que es posible solventar la controversia competencial que se dilucida sin hacer interpretaciones forzadas ni quebrar el orden constitucional de competencias.

En realidad, para afrontar debidamente la determinación del alcance de la competencia procedimental que estamos considerando, debemos partir de la no uniformidad material, tampoco constitucional, del genéricamente considerado "procedimiento administrativo". En efecto, no estamos en este caso considerando una concurrencia o conflicto competencial en relación con el denominado "procedimiento administrativo común"; ni tampoco, aunque lo parezca, nos estamos refiriendo al "procedimiento administrativo especial tributario", sino, precisamente, al "procedimiento administrativo especial tributario propio del REF de Canarias",

expresivo de un régimen tributario especial único en el Estado, articulable sobre la base de la regulación estatal y desarrollo autonómico.

Es evidente que entre estos dos últimos procedimientos debe mediar alguna diferencia conceptual y, por consiguiente normativa, salvo que se pretenda sostener que el Estatuto de Canarias contiene preceptos "vacíos" o que el Estado puede libremente vaciarlos del que en buena hermenéutica les corresponde. Es decir, alguna diferencia debe existir entre el segundo y tercer procedimiento; de la misma manera que existe una sustancial diferencia entre la imposición estatal general y el IEDMT en su aplicación en Canarias, por la razón -simple, si se quiere, pero de incuestionable fundamento constitucional y estatutario-, de la existencia para esta Comunidad Autónoma de un régimen económico fiscal especial. Ahora bien, la LIE encomienda al Estado (Ministerio de Hacienda) la responsabilidad exclusiva de verificar todos los actos de gestión tributaria, y, se entiende, la función ejecutiva y de desarrollo reglamentario; agotando cualquier posibilidad autonómica de intervenir en el mismo en base a las competencias estatutariamente previstas. La LIE no contempla en relación con el procedimiento tributario del IEDMT en Canarias ninguna especialidad que se refiera a esta Comunidad Autónoma, ni, lo que es competencialmente irregular, permite que la Comunidad Autónoma pueda, en base a sus competencias, proceder al indicado desarrollo, al agotar la regulación del procedimiento administrativo tributario especial sin tener en cuenta la especialidad procedimental del REF, ni la competencia autonómica en la materia.

Existe, pues, una especialidad procedimental, de fundamento constitucional mediato y estatutario directo y expreso, derivada de la necesidad de respetar para Canarias un margen diferencial de potestad normativa y ejecutiva que exprese no sólo la singularidad institucional del REF sino también la competencialmente prevista en el Estatuto. Debiendo significarse a este respecto que la competencia autonómica se conecta con los procedimientos administrativo, económico-administrativo y fiscal del régimen administrativo, económico y fiscal canario, formulación no coincidente con la de los demás Estatutos de Autonomía, pues mientras unos se refieren a competencias relativas a procedimientos administrativos y económico-

administrativos, en conexión con las especialidades del Derecho sustantivo y de la organización propia de la Comunidad Autónoma (art. 10.6, Estatuto del País Vasco; art. 49.1.c), Estatuto de Navarra); otros lo hacen al procedimiento administrativo derivado de aquellas mismas especialidades (art. 9.3, Estatuto de Cataluña; art. 31.3, Estatuto de Valencia; 27.5, Estatuto de Galicia; art. 11.2, Estatuto de las Islas Baleares). Los hay que se refieren exclusivamente al procedimiento administrativo derivado de las especialidades de la organización propia de la Comunidad Autónoma (art. 13.4, Estatuto de Andalucía; art. 11.g), Estatuto de Murcia; art. 36.1.a), Estatuto de Aragón; art. 32.4, Estatuto de Castilla-La Mancha; art. 27.7, Estatuto de Extremadura; art. 11.7, Estatuto de Castilla-León). Algunos, mencionan las especialidades del régimen jurídico administrativo derivadas de las competencias asumidas (art. 11.h), Estatuto de Asturias; y art. 27.8, Estatuto de Madrid). Y, finalmente, hay algún Estatuto que se refiere a las especialidades del régimen jurídico administrativo derivadas de las competencias asumidas y de la organización propia (art. 9.7, Estatuto de La Rioja).

Del simple relato competencial efectuado, se constata, lo que no es casual, que sólo tres Comunidades, País Vasco, Navarra y Canarias, poseen competencia en relación a procedimientos administrativos especiales (económico-administrativos), con la diferencia de que en el caso de Canarias, la especialidad es no sólo económico-administrativa sino también fiscal, en conexión con su régimen administrativo económico y fiscal, en tanto que en el caso de los Estatutos del País Vasco y de Navarra las especialidades son administrativas y económico-administrativas en relación al Derecho sustantivo y la organización autonómica propia, sin olvidar, por supuesto, que en este caso la competencia se articula estatutariamente como exclusiva, en tanto que en el Estatuto de Canarias se contempla como de desarrollo y ejecución de bases estatales.

Por consiguiente, no procede la atribución a la Administración tributaria del Estado del acto de gestión del IEMDT que contempla la disposición transitoria única del RDL 4/94; por ser un acto de ejecución que, conforme lo expresado anteriormente, debe corresponder a la Comunidad Autónoma de Canarias.



Sobre la base de lo expuesto, el precepto contenido en el art. 32.3 EACan debe ser interpretado con parámetros que, ciertamente, exceden su estricto tenor literal. En efecto, la competencia autonómica de desarrollo legislativo y ejecución se reconoce "en el marco de la legislación básica del Estado y, en su caso, en los términos que la misma establezca", de lo que no cabe inferir que la Ley 20/91 es formalmente básica; conclusión inaceptable no ya desde el punto de vista jurídico formal (pues no es ciertamente una norma de tal carácter que persiga una identidad sustancial en aspectos que deben ser comunes en todo el territorio del Estado) sino porque, por el contrario, contiene la indicada LMAF-REF singularidades exclusivas y específicas de esta Comunidad Autónoma, tanto de carácter material o sustantivo -de responsabilidad exclusiva del Estado- como de carácter procedimental, peculiaridades estas últimas reconocidas asimismo en la indicada LMAF-REF que implican un reconocimiento a favor de esta Comunidad Autónoma no solamente de la competencia para realizar los actos de gestión tributaria relativos al IGIC y al API sino, fundamentalmente, por el conocimiento, cualificado por sí mismo, de la potestad autonómica reglamentaria ejecutiva, por lo que atañe a aspectos procedimentales. Por ello, el precepto estatutario no puede referirse a la conexión posible entre la actuación autonómica y la LMAF-REF (posterior, por otra parte, al propio Estatuto), sino a la relación que existe entre los títulos competenciales autonómicos, delimitados por la LMAF-REF, y los límites que se derivan de la legislación básica del Estado en materia de procedimiento administrativo, cuyas garantías (por ejemplo la audiencia al interesado, o el trámite de vista al expediente) no pueden ser enervados por la competencia autonómica en la materia.

Evidentemente, el Estatuyente omitió la referencia a las leyes ordenadoras del REF como límite de la actuación normativa y ejecutiva a asumir por la Comunidad Autónoma, debido quizá al tiempo en que fue aprobado el Estatuto de Autonomía, siendo así que fue posteriormente, con la LMAF-REF, cuando se procedió a regular el alcance de la competencia normativa autonómica en relación con los tributos integrantes del REF; omisión que también pudo venir asimismo debida a la ausencia de una convicción diáfana sobre la real naturaleza y alcance de las leyes estatales ordenadoras del REF, así como a la generalizada formulación estatutaria de

homólogos preceptos. O bien, habría que entender que el Estatuyente no consideró oportuno explicitar una fórmula *ad hoc*, por entender que se trataba de una consecuencia lógica inherente a la garantía constitucional del REF que el mismo, por su parte, reafirmaba.

En cualquier caso, el indicado precepto estatutario no puede ser, desde luego, aplicado en sus propios términos, en el sentido de entender que sólo se puede referir a desarrollo normativo y ejecutivo autonómico de previa legislación estatal básica en materia del REF, pues en tal caso el precepto estatutario sería, simplemente, inoperante o estaría vacío de contenido, pues, como se dijo, la LMAF-REF, no tiene formalmente carácter básico. Dicho esto, y tras la LMAF-REF, es lo cierto que el REF ya no es sólo exclusivamente competencia normativa del Estado pues, por lo que atañe a sus aspectos fiscales, la Comunidad Autónoma de Canarias posee competencias reglamentarias, y ejecutivas, expresamente reconocidas, con el evidente límite de las competencias estatales que resultan de tal Ley que, sustancialmente, son las de definición de los elementos y alcance de los tributos esenciales del REF; límite que, ciertamente, no resulta del Estatuto, como tampoco figura en el Estatuto la competencia normativa autonómica reconocida en la LMAF-REF. En relación con lo cual no puede dejarse de observar que el título competencial exclusivo Hacienda general no puede tener respecto de Canarias tal calificación, pues se exceptúa a Canarias en una norma de carácter adicional del propio texto constitucional, con lo que se puede dar entrada a una idea conforme a la cual el Estatuto de Autonomía procede de hecho a delimitar el alcance de la competencia estatal en la materia, de lo que ha sido precisamente expresión la potestad reglamentaria reconocida a esta Comunidad Autónoma por la Ley 20/91; potestad reglamentaria que, por ello, no es de desarrollo de base alguna, pues ésa no es la función que efectúa la indicada Ley estatal.

No se escapa, ciertamente, que la regulación si se quiere híbrida del art. 32.3 EACan deriva en gran medida del hecho de que el REF es un régimen respecto del cual el Estado tiene en principio la competencia normativa para proceder a su ordenación, de forma que la Comunidad Autónoma de Canarias debe moverse en el espacio que le deja libre el Legislador estatal, que no puede agotar pues entonces dejaría vacía de contenido la competencia autonómica prevista en el art. 32.3

EACan; problema que no existe, por ejemplo, en el Estatuto Vasco, antes referenciado, cuyo artículo 10.6 reconoce la competencia exclusiva de la Comunidad Autónoma en normas de procedimiento administrativo y económico administrativo que se deriven de las especialidades del "Derecho sustantivo y de la organización propia del País Vasco".

En suma, con carácter general, se aprecia quizá una omisión en el Estatuto de la trabazón que se trata entre los actos fuentes ordenadores del REF de Canarias; el Derecho estatal, en primer lugar, y a continuación, con carácter especial, el Derecho autonómico, dictado al amparo de competencia estatutaria, pero que tiene como referente imprescindible no ya la Constitución y el Estatuto sino la Ley 20/91, que viene a articularse como una Ley delimitadora de competencias. Unas competencias que, en cualquier caso, varían o pueden variar si el Estado modifica la regulación de la Ley 20/91 sin tener que alterar por ello la regulación del Estatuto de Autonomía. Problemática de fuentes, ciertamente sugerente, que va más allá del objeto del presente Dictamen, que en cuanto al referido punto atañe debe concluirse en el reconocimiento indubitado de competencia autonómica reglamentaria y ejecutiva en la materia.

## CONCLUSIONES

1. El Régimen Económico Fiscal de Canarias no se integra única y exclusivamente por los tributos integrantes de su núcleo central, que son los creados por la Ley 20/91, sino también por aquellos otros creados en conexión directa con los principios básicos del REF o con alguno de los tributos nucleares del mismo, tal y como se razona en el Fundamento III.

2. El Real Decreto Ley 4/94 viene a incidir no sólo en uno de los elementos esenciales de un tributo conexo con el núcleo tributario del REF, sino que, además, tal modificación implica *per se* y simultáneamente una disminución de los ingresos que por tal concepto perciben las Corporaciones locales canarias, incidiéndose de esta manera en su financiación, que es precisamente uno de los cualificados fines,

histórico y presente, del instituto económico fiscal de Canarias. La consecuencia de ello es que el expresado Real Decreto Ley se halla viciado de inconstitucionalidad en la medida que no se ha respetado la garantía constitucional estatutaria del REF de Canarias (Fundamento IV).

3. Al margen de lo expresado, el Real Decreto Ley 4/94 desconoce las competencias de esta Comunidad Autónoma, de desarrollo legislativo y de ejecución, en materia de procedimiento administrativo y fiscal derivado de las especialidades del REF, vulnerándose por ello las competencias que esta Comunidad ostenta en conexión con la garantía constitucional y estatutaria del REF y conforme delimita la Ley 20/91 (Fundamento V).

VOTO PARTICULAR QUE FORMULA EL EXCMO. SR. CONSEJERO D.º E. PETROVELLY C. AL DICTAMEN 27/1994, ACERCA DE LA POSIBLE INCONSTITUCIONALIDAD DE DETERMINADOS PRECEPTOS DEL REAL DECRETO-LEY 4/1994, DE 8 DE ABRIL, DE MEDIDAS TRANSITORIAS Y URGENTES DE CARÁCTER FISCAL PARA LA RENOVACIÓN DEL PARQUE DE VEHÍCULOS DE TURISMO, CORRESPONDIENTE AL EXPEDIENTE 27/1994 RI.

## FUNDAMENTOS

### I

En adecuada aplicación de lo previsto en los artículos 10.4 y 16, por un lado, y 11.1, por otro, de la Ley del Consejo Consultivo (LCCC), se solicita preceptivamente por el Presidente del Gobierno de la Comunidad Autónoma (CAC) Dictamen del Consejo Consultivo acerca de la procedencia de interponer, por dicho Gobierno, recurso de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional (TC) contra el Real Decreto-Ley 4/94, de medidas transitorias y urgentes de carácter fiscal para la renovación del parque de vehículos de turismo, concretamente en relación con su artículos 1 y sus disposiciones transitoria única y final primera.

Por demás, se producen simultáneamente los acuerdos gubernativos de interposición del indicado recurso y de solicitud del Dictamen, pero sin que ello suponga que ésta es acordada y remitida subsiguientemente al Consejo Consultivo al tiempo o aún después de ocurrir la efectiva interposición de aquél, con lo que, correctamente, se salva la condición de previdencia del Dictamen a la actuación gubernativa a realizar. Con ello, se respeta la razón de ser de su obligada producción, en cuanto garantía de observancia por dicha actuación del Ordenamiento Jurídico, y, desde luego, se permite que la acción de este Organismo cumpla debidamente su finalidad y contribuya eficazmente a la defensa y procura del interés autonómico constitucional y estatutariamente determinado o, cuanto menos, no perjudique la lectura que de ese interés hace el Gobierno actuante.

En todo caso, como quiera que el citado Real Decreto-Ley es un acto normativo de carácter fiscal, como él mismo explicita, y sus preceptos tienen aplicación en Canarias, resulta que esta regulación puede conectarse o afectar tanto al Régimen Económico-Fiscal (REF) canario, como a las reglas de financiación de las Comunidades Autónomas (CC.AA.), incluida obviamente la canaria, especialmente cuando aquélla está íntimamente relacionada con la establecida en la Ley 38/92, de impuestos especiales (LIE), que, como ya se advirtió en Dictámenes precedentes de este Organismo, puede generar esos efectos.

Razón por la que, en el análisis de la pertinencia del referido recurso, y consiguiente eventual existencia de inconstitucionalidad en los preceptos del Real Decreto-Ley arriba señalados, habría de tenerse en cuenta no sólo la regulación aplicable de la Constitución (CE) y del Estatuto de Autonomía (EAC), sino también la Ley 20/91, de modificación de los aspectos fiscales del REF, la citada LIE y la Ley orgánica 8/80, de financiación autonómica (LOFCA), así como naturalmente los antedichos Dictámenes y la doctrina al efecto del TC. Especialmente cuando resulta evidente que para la CAC la eventual problemática constitucional del acto legislativo que nos ocupa es la propia de la LIE, hasta el punto que la posible inconstitucionalidad de los preceptos ya impugnados de ésta comportaría

inexorablemente la de los correspondientes de aquél, o bien, la de estos últimos ha de presuponer la de los primeros.

## II

1. Siquiera fuese brevemente, procede recordar que el Gobierno de la CAC está ciertamente legitimado para recurrir ante la jurisdicción constitucional la ordenación de referencia, tanto tuviese el eventual vicio de aquélla alguna relación con el REF, aunque sea indirectamente y lo fuera más bien con la garantía de esta institución y no con ella misma, como con la financiación de la CAC, con más motivo si cabe.

Así, en principio es clara la determinación al respecto del órgano gubernativo autonómico en los artículos 162.1, CE y 32.2 de la Ley orgánica 2/79, del Tribunal Constitucional (LOTC). Sin embargo, pudiera plantearse en esta cuestión un cierto problema en cuanto que, a la vista de la regla, aparentemente restrictiva y, por ello, potencialmente inconstitucional, del artículo 32.2, LOTC, cabría cuestionarse que la Comunidad Autónoma pueda efectuar esta actuación. Así, dicho precepto legal, a diferencia de la correspondiente norma constitucional, dispone que la legitimación autonómica para recurrir actos legislativos o con fuerza de ley del Estado procede cuando éstos afecten a su propio ámbito de autonomía.

Pero tal problema, y sus indicadas consecuencias constitucionales, ha sido resuelto suficientemente por el TC al señalar, en reiterada jurisprudencia, que el mencionado ámbito no concierne o se contrae tan sólo al estrictamente competencial, sino que abarca asimismo el puramente institucional, entendido en su sentido más propio y, por ende, amplio. E incluso cabría entender que puede extenderse al interés que han de tener las CC.AA., en cuanto Entes dotados de autonomía y personalidad políticas y organizaciones de tal índole que forman parte, junto a la organización central estatal o "Estado" central, del Estado español políticamente descentralizado, respecto a la adecuación constitucional de las normas o actos de tal "Estado" central que, al ser de aplicación general, las obligan o vinculan, de manera que también ellas podrían utilizar el mecanismo constitucionalmente contemplado para reaccionar contra su eventual inconstitucionalidad.

2. No cabe duda que la adecuación constitucional de la regulación relativa a la financiación de las CC.AA. o, si se prefiere, la correcta aplicación o respeto de las normas constitucionales, estatutarias y orgánicas por el legislador estatal en esta materia entra de lleno en el ámbito de la propia autonomía regional, cualquiera que fuese su entendimiento o inteligencia. Y, por consiguiente, es claro que el Gobierno autonómico estaría legitimado para recurrir ante el TC contra la ley formal del Parlamento estatal o el acto legislativo del Gobierno del Estado que considere contraviene o desconoce las antedichas normas y, por ello, que es constitucionalmente inadecuada.

Pero es que a similar conclusión ha de llegarse si se tratase de una norma que, sin perjuicio de lo anteriormente expuesto o aunque no se produjera la circunstancia entonces señalada, se relacionara con el REF. Fuere para modificarlo directamente, reformando expresa o implícitamente las leyes o actos legislativos que aprueban y establecen, conformándolo técnica y sustancialmente, las normas de este régimen jurídico que regulan de manera particular y específica ciertos instrumentos o asuntos económicos y fiscales en el ámbito del archipiélago, empezando naturalmente por su ley fundamental e institucional que incluso recibe su nombre de él; o bien, para alterarlo indirectamente, produciendo un distinto funcionamiento del mismo o, en otras palabras, de la aplicación de sus principios fundamentales, directores y definitorios (cfr. artículo 45.1, EAC) y, por ende, generando cambios en los efectos las normas que lo integran y, lógicamente, en los resultados de los mecanismos por ellas ordenados.

3. En este sentido, ha de admitirse que el REF, en cuanto institución, régimen jurídico o conjunto normativo de previsión y ordenación de diversas figuras o elementos particularmente fiscales, no es propiamente autonómico, sino que lo es estatal, pese a su especificidad "canaria" en tales elementos, mecanismos o instrumentos y en su ámbito y efectos, como luego se detallará. Esto es, es un régimen jurídico de titularidad estatal e incluido en la organización estatal, cual ocurre en concreto con su ley institucional y con las figuras tributarias en él prevenidas y por sus normas reguladas, teniendo competencia el Estado para

ordenarlo en su conjunto o en los referidos tributos. y, lógicamente, para aprobar los actos normativos a ello destinados. Circunstancia que se desprende en principio de la regulación de la disposición adicional tercera de la Constitución, sin gran esfuerzo deductivo, pero que en cualquier caso confirman la normativa del artículo 45 del Estatuto y de la disposición adicional cuarta de la LOFCA.

Sin embargo, el REF tiene una particular y expresa garantía, contemplada en la Norma constitucional y, con respeto a la misma, desarrollada por la Norma estatutaria y advertida en la propia LOFCA, que tiene unas características determinantes ya expuestas por este Organismo, tanto en lo que concierne a los posibles efectos de orden normativo o regulador sobre el propio Régimen, como sobre al ámbito, procedimiento, titular de ejercicio y consecuencias de dicha garantía.

Pues bien, en este orden de cosas ante todo no puede negarse que el REF tiene, y siempre ha tenido, un contenido, aplicación y objetivos diferentes en el tiempo y susceptibles de alteración, cabiendo un uso y desarrollo variable de sus principios, entre ellos los actualmente definitorios y esenciales de su presente conformación, con objeto de permitir su pertinente adecuación a las cambiantes circunstancias existenciales, siempre en orden a facilitar el eficiente y eficaz cumplimiento de los fines de dicho Régimen específico y, en suma, de su razón de ser. Sin olvidar por ello, en definitiva, los motivos que han hecho y seguramente siguen haciendo imprescindible su presencia en Canarias, como de alguna manera viene a reconocer el artículo 138.1, in fine, de la Norma constitucional y trata de plasmar la vigente Ley del REF.

Y también es cierto que fiscalmente el REF, como su propia definición estatutaria y legal indica, mas que suponer un sistema distinto o ajeno al estatal general, es una especificidad del mismo que se contrae a la imposición sobre el consumo y aduanas, sin eliminarla ni hacerla suya totalmente y sin integrar toda la regulación estatal en la materia. En este sentido, el REF supone la existencia de figuras tributarias específicas, no existentes ni aplicables en el resto del territorio estatal, cuyo rendimiento contribuye a la financiación de los Entes públicos canarios, tanto los locales necesariamente (cfr. artículo 49.c), EAC) como, en su caso, la propia CAC, pese a no ser ésta naturalmente la única vía constitucional, fiscal o no, de



financiación de aquéllos o de ésta, y cuya carga fiscal ha de ser menor que la generada por tributos estatales de similar naturaleza y fin no aplicables en el ámbito regional al no formar parte, lógicamente, del REF.

Además, en relación con la imposición del Estado sobre el consumo de orden general, supone que, siendo aquélla aplicable en Canarias por decisión del legislador estatal pero sin incorporarse a la fiscalidad específica propia del REF, sin embargo la misma ha de respetar este efecto de menor presión fiscal o de diferenciación a la baja de carga fiscal, al igual que ocurre con la imposición autonómica que la CAC establezca en ejercicio de la facultad al respecto prevenida en el Estatuto y en la LOFCA. Y ello, pese a que los correspondientes impuestos, estatales o regionales, no sean obviamente figuras tributarias contempladas en la normativa REF, su ordenación no se integre en aquélla o conforme éste, ni exista obligación constitucional o determinación estatutaria para que ello deba ser así.

4. En todo caso, es indudable que la Constitución ampara la existencia de un Régimen económico-fiscal en Canarias de titularidad estatal, sin perjuicio naturalmente de eventuales trasposos o transferencias competenciales al respecto mediante el pertinente uso de los mecanismos constitucionalmente previstos para ello (cfr. artículo 150, CE), que tiene las características y consecuencias antedichas, sea el actualmente existente o fuese cualquier otro que responda a similares rasgos, causa y fines. Situación que únicamente podría alterarse mediante la previa reforma de la citada disposición adicional tercera, CE.

En esta línea, es claro que para modificar en su esencia o definición básica y normativamente determinante el presente REF ha de producirse la previa modificación del artículo 45.1, EAC. Y ello, incluso cuando esta operación venga forzada, total o parcialmente, en relación con el supuesto recogido en el apartado 2 de dicho precepto, haciéndose necesario el cambio en los principios fundamentales del Régimen por entenderse más apropiado a los intereses canarios en juego cierta reforma de la vinculación de Canarias a la Unión Europea. A lo que no obsta que sea en principio obligada la defensa estatal del REF canario, pues lo constitucionalmente

garantizado es la existencia de alguno, pero no la de uno determinado, como se ha razonado antes.

Finalmente, la modificación legislativa o normativa del REF, empezando naturalmente por su ordenación primaria establecida por ley formal o por acto gubernativo con "fuerza" de ley y, ante todo, por su Ley institucional definitoria y conformadora, tanto sea expresa o implícita como indirecta, exige la previa realización del procedimiento contemplado en el artículo 45.3 y 4, EAC. Así, a estos efectos ha de tenerse presente la precisión de orden financiero y tributario recogida en el precepto incluido en este último apartado y que la garantía siempre cumple igual función y tiene idéntico fin, de forma que modificación y afectación del REF significan lo mismo en cuanto alteración de éste y exigencia de que, unas veces inmediatamente por obvios motivos y otras mediatamente, igualmente por causas evidentes pero sólo en materia fiscal, se actúe la garantía en cuestión debida y completamente, evitándose que el cambio o alteración efectivamente ocurra sin tal actuación en cualquier supuesto de modificación o reforma del REF. Y ello, por mandato de la regulación estatutaria comentada y, en fin, de la constitucional que la fundamenta y de la que toda ella es desarrollo, habiéndose de suponer que plenamente respetuoso, tanto la contenida en el apartado 3 del artículo de referencia del Estatuto, como la del apartado 4 de éste.

5. Y, justamente, ocurre que la citada garantía implica la necesaria intervención, por decisión constitucional y por lógica razón institucional-territorial, de la CAC y, más concretamente y por mandato estatutario, del Parlamento regional, como Organismo más adecuadamente representativo de toda la población de la Región, no sólo cuando se trate de reformar fundamental o esencialmente el presente REF, sino también de pretenderse modificar su actual conformación normativa o su funcionamiento, directa o indirectamente, siendo tal actuación parlamentaria determinante e incluso decisiva. Lo que resulta incontestable en el supuesto de necesaria reforma estatutaria previa, como es bien sabido y no hace falta precisar ahora (cfr. artículo 63, EAC), y perfectamente sostenible en los de reforma normativa o legislativa.

Así, el Informe de la Cámara legislativa autonómica, que ha de ser solicitado por el órgano estatal competente para actuar, debe forzosamente ser previo a la aprobación del acto normativo que puede producir esa modificación o pretende efectivamente hacerla, tener por objeto el contenido normativo definitivo del mismo, incorporadas las eventuales enmiendas parlamentarias que se aprueben respecto al original, y ser favorable a la modificación a realizar, no oponiéndose a ella o a sus términos, circunstancia que no puede producirse más que cuando el Informe parlamentario precisamente positivo sea aprobado por la mayoría cualificada estatutariamente fijada al respecto, de modo que, no siendo ese Informe favorable, se obstaría a la reforma y, si lo fuere, se procedería a ésta en los términos informados. Interpretación del funcionamiento de la garantía estudiada a la que no se opone la matización de que el ejercicio de esta actuación del Parlamento regional no es discrecional ni absoluta.

Esto es, sería cuestionable, por no compadecerse con la naturaleza de la referida figura y con su concreta finalidad en este caso, que la Cámara legislativa autonómica, no entendiendo esta circunstancia o la razón constitucional-estatutaria de su intervención aquí en representación global e institucional de la Región, no informase favorablemente una modificación, expresa, implícita o indirecta del REF o de su ordenación que se acomodase al carácter, contenido y objetivos de éste, o bien, fuese acorde con la aplicación de sus principios y respetase o aún ampliase sus efectos. Precisión necesaria que resulta todavía más sostenible cuando se tratase de un proyecto de legislación fiscal general que, sin proponer la reforma de alguna norma de la Ley institucional del REF al no ser esa su pretensión ordenadora si ello fuese constitucionalmente viable, y mucho menos hacerlo expresamente porque su objetivo no es la modificación de dicho acto legislativo concreto, sin embargo altera el funcionamiento del Régimen en cuestión indirectamente pero lo realizaría respetando no sólo el efecto de diferencial fiscal favorable que comporta para esa legislación el REF, sino incluso favoreciendo dicho diferencial o el ámbito de aplicación de sus principios.

En resumidas cuentas, siendo facultad autonómica actuar la garantía del REF a nivel legislativo, es claro que el Gobierno regional estaría legitimado para interponer recurso de inconstitucionalidad contra actos legislativos estatales que se establecieran sin tal garantía o con un funcionamiento improcedente de la misma, incluidos sus pertinentes efectos previamente apuntados. Es decir, en incumplimiento de la normativa constitucional y, con base en ella, del complemento estatutario de ésta en la materia, particularmente en lo que concierne a la ordenación de la citada garantía.

Y, obviamente, también podría sostenerse dicha legitimación para impugnar ante el TC los mencionados actos en cuanto que la modificación del REF por ellos pretendida implique la reforma de las figuras tributarias reguladas en su normativa cuyo rendimiento se prevea por aquélla como medio de financiación autonómica, supuesto éste conexo pero sin ser absolutamente idéntico al estudiado en el Punto segundo de este Fundamento.

Como igualmente lo estaría el Gobierno autonómico, estándolo la CAC, para impugnar leyes estatales que pudieran conculcar determinados principios o normas constitucionales, generales o específicas, al desconocer o inaplicar preceptos de la legislación o regulación del REF, que forman por ello parte de dicho Régimen y afectan sin duda al ámbito autonómico, con frecuencia de modo inmediato (cfr. artículos 95 y 96, Ley 20/91 y 9 y 138, CE), sin necesidad de incidir en la concreta financiación autonómica o en sus reglas ordenadoras.

### III

1. Concretamente, el Real Decreto-Ley 4/94, en orden a facilitar la renovación del parque automovilístico y atenuar de este modo la crisis del sector, previene la posibilidad de efectuar ciertas deducciones en el Impuesto sobre determinados medios de transporte, siempre que se adquieran vehículos de turismo y se cumplan diversos requisitos. Y, en concreto, la eventual desgravación sería de cien mil pesetas para los turismos cuya adquisición soporta un tipo impositivo del 13%, el cual es únicamente aplicable en el territorio peninsular y en Baleares, mientras que sería sensiblemente inferior para los que soportan el del 11%, que se aplica sólo en

Canarias, siendo esa disminución ciertamente congruente con el menor tipo impositivo antedicho.

Pues bien, el Gobierno canario, a la vista fundamentalmente del Informe sobre el particular emitido por los Servicios Jurídicos del Ejecutivo autonómico y partiendo de la consideración, asimismo sustentada en dicho Informe y por él mismo en anteriores ocasiones que el tema se ha tratado, de que el Impuesto de referencia (IEMT) está integrado en el REF, entiende que ciertos preceptos del acto legislativo en cuestión no respetan la garantía constitucional-estatutaria del REF y, por ello, vulnera la correspondiente norma de la Constitución (d.a.3) y el precepto de desarrollo del Estatuto (artículo 45).

Y ello, en cuanto que se ha producido la efectiva modificación del mencionado Impuesto en un elemento esencial del mismo y, por tanto, de la regulación del REF sin Informe previo del Parlamento regional, que no fue debidamente solicitado y que, en consecuencia, ni siquiera se conoce si pudo ser favorable o no. A lo que no obsta, ni puede hacerlo, el carácter transitorio de esa regulación modificadora, pues esta circunstancia no priva al acto normativo de los efectos formales y materiales que le son propios, ni el hecho de que dicho acto sea un Decreto-Ley, habida cuenta que su inicial provisionalidad tampoco impide la generación de estos efectos, siempre naturalmente que pueda utilizarse la legislación de urgencia en materia fiscal, posibilidad ésta que, aún cuando pueda discutirse constitucionalmente (cfr. artículos 86.1, 133.1 y 31.3, CE), ha sido acogida matizadamente por el TC.

Por otra parte, se estima por el Gobierno regional que se produce una violación constitucional cuando, desconociendo la distribución de competencias prevista en la Norma suprema y plasmada, en particular, en el artículo 32.3, EAC, la disposición transitoria única del Real Decreto-Ley analizado atribuye a la Administración tributaria estatal la gestión tributaria de la que se trata, que, en realidad, es la del IEMT. Y, por similar razonamiento, se sostiene la inconstitucionalidad de la disposición final primera de aquél, al otorgar la facultad de desarrollo reglamentario de la ordenación en cuestión al Ejecutivo del Estado igualmente.

Finalmente, se insiste en que la referida atribución por la disposición transitoria única sería contraria a la Norma constitucional, en todo caso, en cuanto que viola la normativa interpuesta que, por designación constitucional y con respeto a la norma correspondiente de la Constitución, ha de regular necesariamente las cuestiones relativas a la financiación autonómica y, más concretamente, establece el régimen de los impuestos estatales cedidos, en general (cfr. artículo 19, LOFCA) y en la CAC en especial (cfr. artículo 61, EAC).

2. Sin embargo, aún siendo ciertas las antedichas manifestaciones técnicas sobre el carácter y efectos de los Decretos-Leyes, resulta que, de conformidad con lo expresado en el Fundamento II de este Voto Particular sobre el concepto y rasgos básicos o esenciales del REF, así como la naturaleza que, como Régimen, ha de asignársele técnicamente, con las pertinentes consecuencias que de ello se derivan asimismo aquí explicitadas, no puede aceptarse que el IEMT sea efectivamente en puridad técnica y constitucional "parte" del REF. Es decir, no es, ni puede ser dadas sus características, un instrumento fiscal propio del mismo y no formando parte su normativa de la que, estableciéndolo y regulando sus elementos económicos y fiscales a partir de la aprobada por su Ley institucional homónima, conforma este Régimen específico estatal en Canarias.

Razón por la que, lógicamente, el Estado no está obligado a establecer como norma del REF la ordenación de tal Impuesto o, en otras palabras, a modificar el REF, alterando expresamente su normativa mediante la reforma de la Ley que la aprobó, particularmente la Ley 30/92, para incluir en ella la regulación de ese Impuesto. Cosa que no empece en absoluto, pues no hay motivo estrictamente jurídico para ello, el hecho de que el rendimiento del impuesto sirva para financiar las Corporaciones Locales, como otro medio posible constitucional y técnicamente usable a ese fin, o que se ceda a la CAC, a idéntico objeto; o bien, que se disponga que las reglas a seguir para su administración sean las previstas en otra Ley estatal, aunque éste sea la del REF, remisión que no tiene más consecuencia técnica, normativa o institucional que su propia operatividad.

Al respecto ha de recordarse que, si bien los rendimientos de los impuestos específicos del REF deben servir necesariamente para financiar los Entes locales

canarios, aunque también puedan utilizarse para la financiación autonómica, determinación existente desde la Ley de 1972, prevista en el Estatuto y recogida, como no podía ser de otro modo y no por ninguna otra causa, en la Ley 30/91, también pueden financiarse los indicados Entes locales, y naturalmente la CAC, por otros medios y, particularmente, mediante otras figuras tributarias, sin que por ello éstas sean o deban ser impuestos del REF o se conviertan en tales. Por demás, siendo evidente que un impuesto cedido a la CAC no forma parte, ni a aquélla le interesa que así sea, del REF, tampoco pasaría a serlo si luego la Comunidad considera oportuno utilizar fondos obtenidos de esta manera para, en aplicación del artículo 49.a), b) o d), EAC, incrementar los recursos de Cabildos o Ayuntamientos.

Y, en fin, no sólo es cierto que en Canarias se han aplicado impuestos generales del Estado sobre el consumo, o especiales, sin ser entendidos, adecuadamente en mi opinión, como específicamente canarios y, por ende, integrados en el REF especial, sino que la decisión estatal de prever eventualmente su no aplicación en esta Región, posibilidad amparada por los principios de dicho Régimen tanto como la necesidad de que la carga fiscal de tales impuestos sea menor en el archipiélago que en el resto del Estado, permite a la CAC gravar los hechos imponible de aquéllos con impuestos regionales, sin que éstos, ni evidentemente los otros que ya ni siquiera son aplicables aquí, sean impuestos del REF, ni tampoco en este caso interesaría a la CAC que los fueran.

3. No obstante todo lo anteriormente reseñado, también se ha expuesto que el REF genera, como elemento propio de su naturaleza y formando parte de su esencia en cuanto institución o régimen jurídico, unos determinados efectos en la Imposición general del Estado sobre consumo y aduanas que sea de aplicación en Canarias aún cuando ésta no forme parte de tal Régimen y, por ello, los correspondientes impuestos no se incluyan en él ni estén regulados por sus normas o sus rendimientos vayan destinados o no a financiar los Entes locales canarios o la propia CAC.

Efectos que, como se ha razonado, dimanar necesariamente del principio pertinente del artículo 45.1, EAC y, en consecuencia, de la normativa correspondiente de su Ley institucional e implican que la carga fiscal de los

Impuestos de esa índole debe ser sensiblemente diferente a la baja en las Islas respecto al restante territorio de aplicación de aquéllos. Con lo que el referido elemento contribuye de modo no incidental y en absoluto secundario o accesorio a generar un determinado funcionamiento del REF que resulta inevitable y preciso para que, en efecto y cabalmente, aquél cumpla eficazmente con su finalidad técnica y se ajuste plenamente a su justificación existencial.

Por este motivo, precisamente, las modificaciones que se vayan a producir en el REF, tanto inmediatamente al alterar su normativa conformadora, de modo expreso o no, como mediatamente al reformar los efectos de esa normativa, afectando en ambos casos al resultado funcional de los instrumentos que ordenan y, en suma, a la aplicación de sus principios básicos y definitorios, siempre han de estar cubiertas por la garantía del mismo. Es decir, ha de aplicarse respectivamente al efecto el artículo 45.3 y 4 del Estatuto y, por consiguiente, debe solicitarse la intervención del Parlamento regional, con subsiguiente emisión en su caso de Informe de éste en el momento, en la forma, con el objeto y con las consecuencias apuntadas en este Voto Particular.

Esto es, el precepto o preceptos de la ley o acto legislativo del legislador competente, en este caso el estatal, cuya aplicación produzca un distinto funcionamiento del REF en la forma antes descrita y suponiendo, en definitiva, una alteración en la actuación del principio de franquicias al consumo y, lógicamente, en la situación económico-fiscal del archipiélago, es claro que ha de respetar en el sentido ya explicitado aquí la existencia, por demás en una determinada forma jurídica, del REF y de su garantía.

Por tanto, de no hacerse tal cosa del modo exigido y ordenado en la normativa constitucional y estatutaria aplicable, cual aquí ocurre, la CAC, a través en particular de su Gobierno, puede y aún debe interponer recurso de inconstitucionalidad contra dicho acto legislativo, en este caso el Real Decreto-Ley de referencia, en relación concretamente con el precepto afectado que resulta ser el contemplado en su artículo 1. Y ello, pese a que se insiste que esta normativa no se integra formalmente en el REF, el Impuesto por ella ordenado no es o debe ser necesariamente uno de sus



mecanismos fiscales, ni tampoco pretende aquélla producir directamente una reforma expresa o no de este régimen jurídico o de su regulación conformadora.

## IV

En otro orden de cosas, el Gobierno estima que tanto la regulación de la disposición transitoria única del Real Decreto-Ley, como la de su disposición final primera, sin duda muy coherente con la anterior, son inconstitucionales por desconocer los mandatos que, por designación expresa y concreta fundamentación constitucionales, se plasman en la LOFCA y en el EAC (cfr. artículos 149.1.18 y 157, CE; 19, LOFCS; y 32.3, EAC).

1. En relación con la indicada estimación, incluido el aludido fundamento jurídico y subsiguiente consecuencia, ha de señalarse inmediatamente que las regulaciones propias de la categoría de normas interpuestas, cuya existencia y necesidad o aún inevitabilidad está perfectamente prevenida y determinada constitucionalmente (cfr. artículos 147, 148, 149 y 150, CE, así como artículos 27.2 y 28.1 de la Ley orgánica 2/79, del Tribunal Constitucional, LOTC), han de ser conformes a la Constitución, habida cuenta que ellas mismas pueden ser objeto del control de su constitucionalidad por el TC. Pero, es cierto que, si efectivamente son constitucionalmente adecuadas, su desconocimiento o contradicción por el legislador, autonómico o, como es el caso, estatal, entrañaría un vicio de inconstitucionalidad que haría al correspondiente acto legislativo desconocedor o contradictorio susceptible de ser recurrido ante el mencionado Alto Tribunal y, si éste así lo entendiera, ser declarado inconstitucional y, por tanto, inválido y radicalmente nulo por violar la Constitución.

En este sentido, ha de convenirse que la ordenación controvertida del Real Decreto-Ley de referencia no parece adecuarse a lo que, con plena corrección constitucional (cfr. artículo 157.1 y 3, CE), establece la LOFCA en su artículo 19.2 respecto a los denominados impuestos cedidos por el Estado a, aquí, la CAC; siendo incuestionable que, a la vista de lo dispuesto en el artículo 74 de la Ley 30/91 y de los artículos 4, 10 y 11 de la propia LOFCA y 48, EAC, el impuesto en cuestión es,

desde luego, cedido y su rendimiento contribuye a financiar la CAC; es decir, aquél se convierte por decisión del legislador estatal en medio de financiación de ésta.

Por consiguiente, parece que en efecto la disposición transitoria única en cuestión presenta un vicio de inconstitucionalidad por la razón antedicha y, en consecuencia, puede y debe presentarse el correspondiente recurso ante el TC contra el Real Decreto-Ley en relación con tal disposición, solicitándose primero que, respecto a la CAC, sea declarada nula y luego que se determine que, de acuerdo con la legislación al respecto aplicable por previsión y con fundamento constitucional, la gestión, liquidación, recaudación, inspección y, en su caso, revisión del mencionado impuesto cedido ha de asumirlas la Comunidad Autónoma. Aunque, como se advirtió al principio de este Voto Particular, en este supuesto y en otros similares al mismo realmente la inconstitucionalidad original por esta causa reside en el correspondiente precepto de la LIE.

Naturalmente, en lógica coherencia con lo anteriormente expuesto, procede que la ordenación que regule la gestión y otras operaciones conexas del impuesto corresponda a la CAC. Y ello, en virtud de lo establecido en el artículo 32, EACan, pero no exactamente en la forma y con la subsiguiente limitación formal aparentemente aceptada o entendida por el Gobierno regional, como luego se explicitará, pues es innegable que pertenece a la Comunidad Autónoma y no al Estado, no sólo al nivel normativo secundario, sino también al primario, la competencia para regular la organización y el funcionamiento de su Administración, como es el caso. Aunque al hacerlo deba tener en cuenta tanto la normativa estatal plena o básica que pudiera incidir en esta materia administrativo-financiera (por ejemplo, la Ley 30/92 o la Ley 230/63, General Tributaria), como obviamente la regulación estatal del Impuesto del que se trata, pues la Ley y el Reglamento de éste, establecidos por los correspondientes órganos competentes del Estado, seguramente establecerán normas que incidan sobre su gestión y otros asuntos a ella conectados.

Por tanto, cabe decir a la vista de lo indicado que igualmente presenta vicio de inconstitucionalidad la disposición final primera del Real Decreto-Ley de referencia, debiendo ser recurrido éste en inconstitucionalidad ante el TC por ello, solicitándose

asimismo que respecto a la CAC aquella sea declarada inconstitucional y, por ende, nula, y que se señale que es competencia autonómica el establecimiento, incluso legislativamente, de las normas procedimentales y organizativas que disciplinan o se refieren a las actuaciones administrativas en relación con el Impuesto cedido por los órganos de la Administración regional, aunque con los límites precedentemente advertidos.

2. Sin embargo, según se apuntó antes, no parece que la fundamentación de las facultades autonómicas al respecto y, por ende, de los eventuales vicios en la legislación estatal en este asunto, particularmente del Real Decreto-Ley que nos ocupa, resida en el artículo 32.3, EAC. Al menos no en conexión con la Ley del REF vigente, por más que el legislador estatal, coherentemente sin duda con su específica visión de los intereses afectados y con la mejor defensa de su situación jurídico-constitucional, lo diga o se remita al mismo. Y ello, ni siquiera aceptando a meros fines dialécticos que el impuesto afectado forma parte de las figuras tributarias del REF, o bien, que su Ley reguladora o el Real Decreto-Ley que se dictamina establecen normas integradas y conformadoras de aquél.

Así, en principio es indudable que el precepto estatutario señala que la competencia de la CAC supone la posibilidad de que pueda dictar normas, o actos legislativos aprobadores de éstas, sobre procedimientos administrativos, económicos y fiscales que se derivan del correspondiente régimen jurídico autonómico en cada una de esas materias, pero nada dice de la gestión y otras operaciones de los impuestos estatales cedidos, seguramente porque lo cierto es que la capacidad autonómica para realizar esas actuaciones administrativas procede de los ya citados artículos 61.2, EAC y 19.2, LOFCA. A lo que no obsta en nada y para nada, siendo con ello por el contrario perfectamente congruente, lo advertido en este asunto en el penúltimo párrafo del Punto precedente de este Fundamento.

Además, dando por supuesto que la materia afectada debe ser netamente regional en el sentido más institucional de ese calificativo y que, en este o en cualquier otro caso, la ordenación estatutaria no es una normativa de transferencia o delegación de competencias, ni nunca la Ley orgánica que la aprueba o modifica

puede ser utilizada al tiempo a ese fin o similar, directa o indirectamente (cfr. artículos 147 y 150, CE), dando por conocida y en vías de superación la problemática constitucional de orden formal que presentan algunos preceptos estatutarios y la entera Ley orgánica 11/82, de transferencias complementarias a Canarias (LOTRACA), se relacione o no con ellos, y vista la ordenación que en este asunto se recoge en diversos Estatutos de Autonomía, ha de asumirse que la CAC es titular de la competencia cuya referencia material se recoge en el reseñado apartado tercero del artículo 32 del Estatuto y que tiene el objeto, contenido funcional y ámbito o referente institucional antes expresados.

Concretamente, ha de insistirse que esa competencia es de orden legislativo y no meramente reglamentario o, aún menos, de naturaleza subsidiaria o dependiente y en fin, que ha de conectarse inmediata y necesariamente con la Administración regional y las facultades autonómicas para ordenar su régimen jurídico y su funcionamiento, pero no con la ordenación de instituciones o figuras tributarias del Estado, generales o específicas, o bien y aún menos, con la eventual posibilidad de que tal ordenación virtualice o permita su ejercicio. Máxime cuando éste siempre procede en supuestos de impuestos cedidos respecto a la gestión en general del mismo.

A este respecto, debe recordarse que bajo cualquier circunstancia el artículo 32.3 del Estatuto tiene que tener un inteligencia acorde con la Constitución. Y, precisamente, los preceptos constitucionales que pueden ser su fundamento son los recogidos en los artículos 148.1.1, como regla institucional genérica a complementar con otras especiales en cada caso según el Organismo o institución afectado, y 149.1.18, CE, en cuanto que, tras atribuir al Estado competencia exclusiva absoluta sobre el procedimiento administrativo común, admite la existencia de especialidades procedimentales en las CC.AA., aunque obligatoriamente derivadas de la organización o institucionalización propia de cada una y no del Estado o de las instituciones de su titularidad, ni tampoco siquiera de que la Comunidad interesada tenga o no competencia normativa sobre la materia afectada.

En definitiva, en absoluto parece que la facultad o facultades regionales en cuestión puedan proceder, en la forma, en el sentido y con las consecuencias que se

comenta, del artículo 32.3, EAC. Ante todo por las causas ya expuestas, siendo particularmente relevante la inadmisibles restricción funcional que ello comportaría, sin perjuicio de que la competencia regional tenga límites a su ejercicio, por demás obvios vistos su carácter y el ámbito en el que se actuaría, como se ha advertido.

Pero también porque, no cabiendo sostener que el Estatuto o la LOTRACA transfieran a la CAC esa competencia, es improcedente o inadecuado afirmar que la Ley del REF, o cualquier otro acto legislativo sobre éste y pese a que el legislador cite a los efectos ya explicitados el mencionado precepto del Estatuto, pueda establecer una normativa delimitadora de competencias, fuese con carácter básico o, todavía menos, de transferencia o marco, pues es constitucional y estatutariamente inviable y para nada propio de su naturaleza y fin, de modo que la antedicha Ley o la LIE no establecen, ni pueden hacerlo, norma básica o facultad regional alguna, ni la virtualización legitimadora y/o delimitadora de ésta.

Es más, aún suponiendo que aquélla pudiera ser calificada de legislación básica o delimitadora de facultades ya estatutariamente asumidas, es totalmente inadmisibles que la expresión estatutaria "en los términos que la misma establezca" pueda aquí servir, como sin remedio la mencionada hipótesis avala y aún exige, para eliminar ab initio la funcionalidad legislativa de la facultad autonómica afectada, reducir la reglamentaria hasta su mínima expresión política y, en suma, hacer depender su ejercicio en todo momento y circunstancia de la voluntad discrecional del legislador y del Gobierno estatales.

Y es que, ante y por encima de todo, la facultad estatutaria de referencia la tiene en titularidad la CAC desde el establecimiento del Estatuto y su consiguiente nacimiento jurídico, sin necesidad de que acto legislativo posterior del Estado, máxime de carácter fiscal, la atribuya o reconozca y mucho menos delimite, ejercitándose, con los límites indicados pero al máximo nivel normativo y funcional, respecto a las actuaciones autonómicas en las diversas materias o asuntos en que sea competente la CAC al efecto, puramente administrativas o específicamente fiscales.

Lo que, en nuestro caso, ocurrirá desde el instante en que, por determinación estatutaria y legal con base constitucional y por decisión estatal, un impuesto del Estado sea cedido total o parcialmente a la Comunidad Autónoma y, por ello, corresponda a ésta su gestión, liquidación, recaudación e inspección. Cosa esta última que, en efecto, no hace la Ley 30/91 pero sí la LIE, sin tener que añadir nada más al respecto, puesto que constitucional y estatutariamente no deben ni pueden hacerlo una u otra.

## CONCLUSIONES

1. La CAC, a través concretamente de su Consejo de Gobierno, está plenamente legitimada para interponer recurso de inconstitucionalidad contra actos legislativos o con fuerza de ley del Estado que puedan vulnerar el ámbito de autonomía de aquélla y, en particular, puede hacerlo contra el Real Decreto-Ley de referencia, según se razona en el Fundamento II.

2. El REF canario tiene la titularidad, C., naturaleza, contenido, efectos y garantía que sintética y razonadamente se indican en el Fundamento II, señalándose en particular los elementos integradores y las consecuencias normativas de tal garantía constitucional-estatutaria.

3. Por la causa explicitada en el Fundamento III, el artículo 1 del Real Decreto-Ley y cualquier otro precepto del mismo con aquel conectado presenta vicio de inconstitucionalidad y, por consiguiente, aquél puede y debe ser recurrido ante el TC en relación con dicho precepto, a la vista de lo establecido en la disposición adicional tercera, CE y en el artículo 45.3 y 4, EAC.

4. De acuerdo con lo indicado en el Fundamento IV, tanto la disposición transitoria única como la disposición final primera del Real Decreto-Ley no son conformes a la Constitución, debiendo ser solicitada la nulidad de ambas por inconstitucionales respecto a la CAC y la atribución de las facultades en cuestión a aquélla.

5. No obstante, como se expresa en el Punto segundo del antedicho Fundamento IV, no puede apoyarse la eventual inconstitucionalidad de la presente actuación normativa del Estado en la materia en el artículo 32.3, EAC, pues esta norma no puede ser entendida en la forma, en el sentido y con las consecuencias que parece asumir el Gobierno autónomo, ni siquiera considerando que aquélla regule o se integre y conforme el REF canario, cosa que por demás no sucede en este supuesto.