



Consejo Consultivo de Canarias

## D I C T A M E N 8 1 / 1 9 9 5

La Laguna, a 20 de octubre de 1995.

Dictamen solicitado por el Excmo. Sr. Presidente del Gobierno en relación con el *requerimiento de incompetencia al Gobierno de la Nación respecto del art. 130 del Real Decreto 1.165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales (EXP. 95/1995 CC)\**.

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

### I

Mediante el Acuerdo adoptado en Consejo de Gobierno, en sesión celebrada el 22 de septiembre de 1995, el Ejecutivo de esta Comunidad acordó "requerir al Gobierno de la Nación a fin de que deje sin efecto el art. 130 del R.D. 1.165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales, en cuanto a su aplicación en el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias (...) excluyendo dicho territorio del ámbito de aplicación del citado precepto y, en su caso, plantear conflicto constitucional positivo de competencias".

Asimismo, se acordó solicitar simultáneamente, y por el trámite de urgencia, Dictamen preceptivo de este Consejo Consultivo, de conformidad con lo dispuesto en el art. 10.4 de la Ley 4/1984, de 6 de julio, constitutiva de aquél.

### II

1. El requerimiento que el Ejecutivo autonómico ha acordado interponer, de conformidad con lo que dispone el art. 63 de la Ley Orgánica del Tribunal

---

\* **PONENTE:** Sr. Fernández del Torco Alonso.

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

Constitucional (LOTC), se sustenta en que, "al amparo de lo dispuesto en el art. 32.3 del Estatuto de Autonomía de Canarias, puesto en relación con la disposición adicional tercera de la Constitución, los arts.45 y 49.c) del Estatuto y la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, [la Comunidad Autónoma de Canarias] ostenta competencias de desarrollo normativo y ejecutivas en relación a los procedimientos económico-administrativos y fiscales que se derivan del Régimen Económico Fiscal de Canarias".

El requerimiento considera que dicha competencia se proyecta respecto del impuesto especial sobre determinados medios de transporte -creado por Ley 38/1992, de 27 de diciembre, modificada por Real Decreto Ley 4/1994- al integrarse en su aplicación en Canarias en su Régimen Económico Fiscal, correspondiendo en consecuencia a la Comunidad Autónoma la competencia de desarrollo normativo y gestión de los procedimientos tributarios de gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de actos dictados en su aplicación en el ámbito territorial de la Comunidad Autónoma de Canarias. Por ello, se considera que "el art. 130 del R.D. 1.165/1995, en cuanto fuere aplicable a la Comunidad Autónoma de Canarias, invade el ámbito competencial autonómico en los siguientes extremos: a) el Real Decreto, en su art. 130, procede regular extremos puramente procedimentales de la gestión tributaria del impuesto, como es la exigibilidad de un escrito de solicitud previa de aplicación de los supuestos de no sujeción o de exención; b) el mismo precepto citado viene a atribuir a la Administración tributaria estatal competencias puntuales relacionadas con la gestión del impuesto (reconocimiento previo de la concurrencia de los supuestos de no sujeción y exención), sin exceptuar el ámbito territorial de la Comunidad Autónoma de Canarias; y c), se viene a atribuir en el mismo precepto al Ministro de Economía y Hacienda la aprobación del modelo para solicitar el reconocimiento de la situación de no sujeción o exención, competencia ésta de carácter normativo que se proyecta sobre cuestiones meramente adjetivas y procedimentales, sobre las que la Comunidad Autónoma de Canarias ostenta competencias normativas".

Antes de pasar a abordar el análisis detallado de los motivos que se aducen como fundamento de la vulneración del orden constitucional de distribución de competencias en la que, según se dice, ha incurrido el Real Decreto de referencia, ha de señalarse que la reivindicación competencial que se plantea coincide, en cuanto a

su fundamento, con el recurso de inconstitucionalidad 893/93 -interpuesto por la Comunidad Autónoma contra determinados preceptos de la Ley 38/1992, de Impuestos Especiales (LIE)- y con los conflictos positivos de competencia números 894/93 -planteado en relación al R.D. 1.623/1992, de 29 de diciembre- y 2.517/1994 -planteado en relación con la Orden del Ministerio de Economía de Hacienda, de 20 de abril de 1994- que motivaron los Dictámenes 1/1993, 2/1993 y 26/1994. Por ello, estos Dictámenes proporcionan las pautas para determinar el grado de adecuación del art. 130 del R.D. 1.165/1995 a la distribución de competencias entre el Estado y la Comunidad Autónoma de Canarias.

2. El conflicto de competencias, es sabido, se sustancia sobre la base de actuaciones, en este caso normativo-ejecutivas, que vulneran el orden constitucional de distribución de competencias. El conflicto de competencias es, pues, un proceso constitucional exclusivamente instituido para dirimir una controversia competencial, de modo que la *causa petendi* ha de circunscribirse a una infracción del orden de competencias definido en la Constitución, los Estatutos de Autonomía o las Leyes orgánicas u ordinarias dictadas para delimitar los ámbitos propios del Estado y las Comunidades Autónomas (art. 59 de la LOTC).

Mediante dicho conflicto -en este caso de carácter positivo- se pretende por tanto resolver una controversia que concluye con el reconocimiento de la competencia cuestionada al ente jurídico público al que constitucionalmente le corresponde, no siendo por otra parte imprescindible para la sustanciación del indicado conflicto que el ente que lo plantea recabe para sí la competencia ejercida por otro -circunstancia que no acontece en el presente supuesto- debiendo en cualquier caso afectar la disposición conflictiva al propio ámbito de autonomía, eventualidad que, según se expondrá en los Fundamentos que siguen, resulta suficientemente acreditada sobre la base de los pertinentes preceptos estatutarios integrantes del parámetro con el que se ha de medir el grado de adecuación competencial del art. 130 del R.D. 1.165/1995.

Para el adecuado análisis de la controversia competencial a que se contrae el presente Dictamen es preciso tener presente que para llegar a una "recta localización competencial de la materia" se debe atender "tanto el sentido o finalidad propia con

que los varios títulos competenciales se han recogido en la Constitución y en los Estatutos de Autonomía" como, junto a ello, "al carácter de aquellas disposiciones y actos traídos a conflicto" (STC 87/1987, de 2 de junio). Bien entendido que el correcto planteamiento del conflicto exige, dado el carácter reparador y no preventivo de aquél, "la existencia de un efectivo y real despojo de la competencia por el ente territorial invasor que genere una correlativa *vindicatio potestatis* por el ente invadido que se ve despojado de su competencia, sin que sean admisibles planteamientos meramente preventivos o cautelares (por todas, STC 166/1987, de 28 de octubre). Asimismo, el análisis de los distintos títulos competenciales concurrentes se deberá efectuar teniendo en cuenta que las reglas competenciales específicas prevalecen sobre las más genéricas; o lo que es lo mismo, la inclusión de un título competencial en una regla "de más amplio alcance debe ceder ante la regla más especial", debiéndose atender también a "la razón o fin de la regla de atribución de competencias"(STC 71/1982, de 30 de noviembre).

Ha de añadirse que la regla de la indisponibilidad de las competencias constitucionales -cuya distribución entre el Estado y las Comunidades Autónomas responde a la forma de organización territorial del Estado configurada por la Constitución- obliga a concluir que cuando la Constitución o un Estatuto declara una atribución de competencias sobre una materia no es necesario que relacione la lista de facultades concretas que comprende esa competencia -ni sería posible hacerlo- razón por la que hay que deducir tales facultades de su posible inclusión en la materia sobre la cual recae la competencia; y que la competencia de esta Comunidad Autónoma en la materia de referencia no se ve perjudicada por el hecho de que la norma base del conflicto que se pretende constituir (art. 130 del R.D. 1.165/1995) se ajuste a las normas legales (en este caso, la LIE) de cobertura del precepto reglamentario respecto del que se ha formulado requerimiento de incompetencia, norma legal que, como se ha recordado, ha sido impugnada ante la Jurisdicción constitucional por esta Comunidad Autónoma.

Finalmente, el conflicto de competencias que en su caso se sustancie resolverá no sólo la cuestión puntual de a qué ente corresponde la titularidad de la competencia controvertida, sino que, además, es el vehículo adecuado mediante el cual realizar un control abstracto de la competencia afectada; es decir, una declaración general respecto de la titularidad de la competencia controvertida,

declaración que tiene por objeto la fijación e interpretación del orden de distribución competencial.

Sobre la base de lo expuesto, se abordará seguidamente el grado de corrección constitucional-estatutaria de la pretensión que late en el requerimiento formulado, sobre la base de la fundamentación en que se pretende apoyar y los términos que resultan del Acuerdo gubernamental adoptado al efecto.

### III

Mediante el R.D. 1.165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de los Impuestos Especiales (RIE) se persigue, por un lado, adaptar el desarrollo reglamentario de la LIE a las modificaciones posteriores de ésta y, por otro lado, recoger en dicho desarrollo en un texto único para remediar la dispersión normativa con la que se había realizado.

Esta última finalidad es lo que explica que el R.D. 1.165/1995 derogue expresamente el R.D. 1.623/1992, de 29 de diciembre, porque el contenido normativo esencial de este último es recogido por el primero. Por ello, no sorprende que el tenor del art. 2 del Real Decreto derogado coincida literalmente con el art. 130 del RIE, que es objeto del presente requerimiento de incompetencia.

Dada la coincidencia de objeto entre este requerimiento y nuestros Dictámenes 1/1993, 2/1993, 26/1994 y 27/1994, el presente Dictamen no puede hacer más que reiterar, como se advirtió más atrás, la doctrina sentada por el Consejo anteriormente.

En esos Dictámenes ya se razonó extensamente que cuando el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria originaria, incorporó al elenco de la imposición especial el impuesto especial sobre determinados medios de transporte y asignó los rendimientos que genere en Canarias a la financiación de su Comunidad Autónoma y de sus Corporaciones locales, incorporó ese tributo, en su aplicación en las Islas, al Régimen Económico Fiscal de Canarias.

Como ya se ha explicado, por acto propio el Estado vinculó tal impuesto especial 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 35/1984, de 13 de marzo.

## IV

Puesto que el impuesto especial sobre determinados medios de transporte, en lo que concierne a Canarias, forma parte del REF, conforme al art. 32.2 del Estatuto de Autonomía corresponde 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 del régimen económico y fiscal canario.

A este respecto, ha de traerse a colación la STC 227/1988, 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 conexas 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 Ley 20/1991, de 7 de julio, de Modificación de los Aspectos Fiscales del REF, (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 expuestos 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 impuesto especial; argumentos que, asimismo, se utilizaron en orden a dictaminar favorablemente el requerimiento de incompetencia formulado al Gobierno del Estado en relación con el R.D. 1.623/1992, cuyo art. 2, de idéntico tenor al art. 130 del RIE, atribuía a la Administración tributaria estatal determinadas competencias en materia de gestión, recaudación, comprobación e investigación en relación con el citado impuesto especial, sobre la base -consecuencia de aquel planteamiento- de que la reserva estatal de los actos de Administración tributaria, establecida en el art. 74 de la LIE, no se adecuaba al orden de distribución constitucional de competencias.

Tal y como dictaminó este Consejo en su Dictamen 2/1993, 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, 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 indicado impuesto especial como contenido propio de la Ley

38/1992 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 ese impuesto especial 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- son 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 de la 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 de la 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 de la CE y 32.3 del Estatuto de Autonomía de Canarias).



La primera duda que hay que despejar ante este planteamiento concierne a la naturaleza y alcance de los actos de Administración tributaria previstos en el art. 74 de la LIE (sobre la base de la titularidad autonómica del rendimiento del mencionado impuesto especial) 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 de la CE y 32.3 del Estatuto, 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 impuesto especial de referencia 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 el 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 impuesto especial sobre determinados medios de transporte 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.

El art. 32.3 del Estatuto configura una competencia autonómica de desarrollo legislativo y ejecución "en el marco de la legislación básica del Estado", la cual no puede ser otra que la legislación básica de procedimiento administrativo común, porque de ésta es la materia de la que se ocupa: 'procedimiento', no 'régimen económico-fiscal especial canario'. En esa materia designada 'procedimiento' secciona un ámbito reservado a potestades normativas y ejecutivas autonómicas y que es delimitado por la correspondiente legislación básica en esa materia, la de procedimiento administrativo común.

De este modo, el art. 32.3 estatutario supone, simultáneamente, a) el reconocimiento de un ámbito normativo y ejecutivo de la Comunidad Autónoma en la materia 'procedimientos administrativo, económico-administrativo y fiscal derivados del régimen económico-fiscal canario'; b) un límite a la legislación estatal del REF que siempre ha de dejar un ámbito para el despliegue de la competencia autonómica del art. 32.3 del Estatuto.

A esta consecuencia no obsta que el citado art. 32 comience diciendo "en el marco de la legislación básica del Estado y, en su caso, en los términos que la misma establezca (...)"; ya que este último inciso no puede interpretarse en el sentido que habrá que estar a lo que establezca la legislación estatal para el despliegue de la competencia autonómica. Ello, porque la fórmula en su caso contempla los supuestos de competencias autonómicas de desarrollo legislativo y ejecución que sólo podían

figurar en Estatutos elaborados por el procedimiento del art. 151 de la CE. Pero este no es el caso de la competencia del art. 32.3 estatutario; porque dicha competencia tiene su fundamento en un hecho diferencial reconocido constitucionalmente en la disposición adicional tercera de la Constitución, de manera que independientemente de la vía por la que Canarias haya accedido a la autonomía el Estatuto estaba habilitado constitucionalmente para atribuirle la competencia recogida en su art. 32.3; puesto que a esta fuente del Derecho le corresponde la función constitucional de definir los principios, el régimen, las garantías y las consecuencias de la garantía constitucional del REF; porque se trata de una garantía de un régimen especial para Canarias y, por ende, ha de encontrar su regulación fundamental en la norma institucional básica para Canarias; y porque ese régimen económico-fiscal está garantizado constitucionalmente frente al Legislador central, por lo que no puede ser desarrollado por una fuente del Derecho que esté a disposición unilateral de éste. La única que en nuestro Ordenamiento reúne esta característica es, aparte de la Constitución, el Estatuto de Autonomía. De ahí que, como se señaló, el Estatuto, independientemente de su procedimiento de elaboración, estaba habilitado para atribuir la competencia de su art. 32.3, por lo que respecto a ella no es aplicable la cláusula restrictiva de "en su caso, en los términos (...)".

## C O N C L U S I O N

El art. 130 del Reglamento de Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1.165/1995, de 7 de julio, vulnera la competencia atribuida a la Comunidad Autónoma por el art. 32.3 del Estatuto de Autonomía.

**VOTO PARTICULAR QUE FORMULA EL EXCMO. SR. CONSEJERO D. ENRIQUE PETROVELLY CURBELO AL DICTAMEN 81/1995, ACERCA DEL REQUERIMIENTO DE INCOMPETENCIA AL GOBIERNO DE LA NACIÓN RESPECTO DEL ART. 130 DEL REAL DECRETO 1.1165/95, DE 7 DE JULIO, POR EL QUE SE APRUEBA EL REGLAMENTO DE LOS IMPUESTOS ESPECIALES, EXPEDIENTE 95/1995 CC.**

1. Congruentemente con lo explicitado por este Consejero en Votos Particulares a Dictámenes procedentes sobre actuaciones autonómicas conexas al Régimen Económico-Fiscal (REF) de Canarias, particularmente aquéllas dirigidas a plantear o preparar controversias jurídico-constitucionales al respecto contra leyes o actos

diversos del "Estado" central, he de reiterar mi discrepancia de la opinión normativa en este Organismo.

Y ello, tanto en lo que concierne a su concepto de REF, al menos en su parte o faceta fiscal o impositiva, y de la actuación de su garantía constitucional y estatutario o de la interpretación de las normas que la ordenan (disposición adicional tercera de la Constitución, CE, y artículo 45 del Estatuto de Autonomía, EAC), como en lo que concretamente lo hace a la eventual defensa de supuestas facultades de la Comunidad Autónoma (CAC), referidas a dicho REF y su garantía o a otra imposición estatal, a través de los mecanismos provistos en la Ley orgánica 2/1979, del Tribunal Constitucional (LOTC).

2. En este sentido, sin necesidad de reiterar en detalle y extensivamente los argumentos y razones recogidas en los mencionados Votos Particulares, en orden a hacer entendible y localizable mi disenso de lo asumido o sostenido por la mayoría del Pleno del Consejo Consultivo, y en definitiva de la fundamentación del requerimiento del Gobierno autónomo que se dictamina, procede exponer sintéticamente mi opinión en este asunto, que puede resumirse en los extremos que a continuación se expresan.

A) El REF de Canarias, aunque específico de esta parte del territorio estatal, es una institución o un conjunto jurídico-normativo estatal, del "Estado" central, y no autonómico, de la CAC. Por eso, aún cuando en virtud de lo dispuesto en la disposición adicional tercera, CE y en el art. 45, EAC, preceptos éstos que no recogen normas competenciales o principios de atribución competencial para otorgar competencias sobre el REF a la CAC a través del Estatuto o de otra legislación ulterior, intervenga aquélla mediante su Asamblea representativa en la ordenación y garantía de tal Régimen, la legislación o normativa que conforma éste y los propios elementos del mismo son asimismo estatales.

En consecuencia, los impuestos que pueden entenderse incluidos en el REF son, desde luego, estatales y son aquéllos que vienen previstos y ordenados en las normas que lo integran. Justamente por este motivo cabe su calificación de impuestos cedidos, calificación que se opera de conformidad con lo dispuesto para ello en la Norma constitucional y, con base en ésta, en la Ley Orgánica 8/1980, de Financiación

de las Comunidades Autónomas (LOFCA), al tiempo que pueden servir para facilitar recursos también a los Entes locales canarios, sin obstáculo constitucional al respecto y sin que esta circunstancia suponga la ineludible pertenencia al REF del impuesto eventualmente cedido.

Así, aunque con antelación al establecimiento de la vigente Constitución y, por supuesto, de la existencia de la CAC con la aprobación del Estatuto de Autonomía, los Cabildos recibían recursos vitales procedentes del REF y sus figuras tributarias, es lo cierto que actualmente no sólo puede asimismo recibirlos la CAC de esta fuente, sino que tanto ahora como antes las Corporaciones locales citadas podían y pueden lograrlos por otras vías, incluso impositivas y ajenas al REF. En todo caso, a la luz de lo prevenido en los artículos 4 y 10, LOFCA es claro que los impuestos del REF son impuestos cedidos de acuerdo con las normas legales que los disciplinan y, por consiguiente, le corresponde sobre ellos a la CAC las actuaciones que se mencionan en el art. 19.2, LOFCA, según preceptúa esta misma norma.

**B)** No toda imposición indirecta del Estado, de orden general y exigible en principio en cuanto tal en todo el territorio estatal, es o ha de ser imposición específica del territorio canario, incluso si es cedida, por lo antedicho y por pura lógica. Esto es, no es técnica, competencial e institucionalmente parte del REF, pues se insiste en que sólo lo es, sea o no cedida, aquella que está creada o prevista y regulada en las normas que lo integran y conforman, establecidas primariamente por la Ley correspondiente y teniendo unas características y efectos propios y no generalizados o generalizables.

Circunstancia la descrita que, sin duda, ha estado presente a lo largo de la existencia del REF y que, sin esfuerzo alguno, ha de entenderse que acoge la Constitución al hablar de un REF de Canarias cuando se establece y, obviamente, también el Estatuto al serlo a su vez. Y ello, tanto como que es posible modificar ese REF, sin perjuicio de demandar esto a nivel de principios definitorios la reforma estatutaria y su desaparición absoluta la revisión constitucional, incluyendo su parte fiscal o la carga y consecuencias tributarias de sus impuestos, pese a que deba serlo por un procedimiento legislativo muy particular y complejo.

A lo que obsta que, por la existencia del REF y como efecto inherente a su definición y actuación, la imposición indirecta o especial del Estado de orden general

y no específicamente canaria o del REF, pero también la propia de la CAC que, igualmente sin pertenecer al REF, ésta estableciese de conformidad con lo señalado a este fin en el Estatuto y la LOFCA, sólo pueda exigirse con Canarias de manera que no impida o vulnere tales actuación o definición, conformándose en orden a respetar esta exigencia mediante sus tipos u otros elementos tributarios. Razón por la que, como se apuntó antes, la ordenación de dicha imposición general ha de ser previamente conocida por el Parlamento autonómico, que, en ejercicio de la facultad que le atora la normativa garantista del REF, puede evacuar su opinión, con los rasgos y consecuencias ya señalados por este Consejero en otras ocasiones, tanto sobre los Proyecto legislativos estatales dirigidos inmediatamente a modificar el REF, o su vigente normativa legal, como sobre los concretamente fiscales que puedan producir, indirecta o no específicamente, esa alteración en su relación o funcionamiento (ART. 45.1,3 y 4, EAC), si bien que en este último supuesto exclusivamente en lo que concierne al que se ha denominado previamente "efecto" REF.

C) La CAC no dispone de facultades normativas y ordenadoras ejecutivas sobre el REF que se prevean en el Estatuto, o aun puedan dimanar de la Ley orgánica 11/1982 de transferencias complementarias a Canarias (LOTRACA), ni tampoco puede constitucionalmente tenerlas en virtud de lo que disponga la Ley reguladora de un impuesto especial, que únicamente pueden ordenar lo que, en referencia a la cesión de tributos, se ha indicado previamente.

Así, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 32.3, EAC, cuya interpretación en el Dictamen en orden a ampliar las facultades que recoge es a mi juicio lisa y llanamente inconstitucional y técnicamente deficiente según el más elemental criterio interpretativo, tanto del propio precepto como de la disposición adicional tercera, CE, la CAC esta facultad para establecer normas legislativas de desarrollo de las bases normativas estatales que regulen procedimientos administrativos, especificando en su ámbito tales procedimientos en cuanto ello se deduzca de especialidades autonómicas. Pero esta competencia no puede entenderse referida propia y/o inmediatamente al REF en cuanto tal o a su Ley reguladora, no sólo porque el precepto comentado en realidad no lo hace, sino porque lo impide su correcta inteligencia a la vista del art. 149.1.18, CE, pues, como el Dictamen reconoce, el REF no es una institución o normativa autonómica, ni los procedimientos

de sus elementos e impuestos, en particular, derivan de la organización o conjunto competencial autonómico. Aparte de que su Ley reguladora, como expresamente determina la norma estatutaria en cuanto referente legislativo a desarrollar, no establece, ni puede constitucionalmente establecer, normativa que pueda calificarse de básica, sobre todo obviamente en su parte fiscal.

Por demás, en mi opinión es incuestionable la inexistencia de fundamento constitucional que permitiera al Estatuto canario asumir para la CAC facultades sobre el REF o sus impuesto, o bien, la imposibilidad de que la Norma estatutaria pueda transferir dichas competencias, pues no es, ni puede concebirse a ningún fin o matiz que lo sea, una normativa de transferencia de competencias del Estado a la CAC. Y tampoco cabe constitucionalmente sostenerse a efecto alguno que la Ley del REF, o de un impuesto especial, pueda establecer una regulación de esa índole, tanto porque es claro que esa no es su naturaleza y finalidad constitucionales, como porque con total evidencia no se ajustan para nada a lo dispuesto a ese objeto en el art. 150.1 y 2, CE

Por consiguiente, el Estatuto sólo faculta a la CAC para legislar en materia procedimental de carácter estrictamente autonómico, debiendo hacerlo además en el concreto margen delimitado por los arts. 149.1.18, CE y 32.3, EAC. En esta línea, disponiendo de capacidad de actuación sobre los impuestos cedidos, incluidos o no en el REF, puede dictar normas, aún primarias, que incidan en el ejercicio de aquella, aunque respetando al efecto lo que dispongan las normas básicas estatales aplicables en materia procedimental y las que disciplinen los correspondientes impuestos cedidos afectados.

3. En definitiva, en base a lo expresado hasta aquí sobre el REF y sus impuestos o sobre la imposición especial no incluida en aquél, ha de concluirse que el Impuesto especial sobre determinados medios de transporte no forma parte del REF, no siendo una figura impositiva propia de dicho Régimen, sin perjuicio de lo advertido sobre su exigibilidad y ordenación en relación con Canarias. Pero es que, con las matizaciones y limitaciones que esta circunstancia comporta tanto normativamente como a los fines de la garantía del REF y de su actuación, aun cuando fuese un impuesto del REF, la CAC no puede reclamar sobre el mismo facultades normativas o ejecutivas que no deriven, por un lado, de su condición de cedido y, por el otro, de la adecuada inteligencia constitucional del art. 32.3, EAC.



En este sentido, siendo efectivamente cedido el impuesto del que se trata, según determina su regulación de conformidad con la LOFCA, es evidente que, según señala ésta, corresponden a la CAC la realización de todos los aspectos relativos a su gestión en general. Consecuentemente, en correcta aplicación de lo dispuesto en los artículos 19.2, LOFCA y 32.3, EAC, resulta que el Estado no es competente, siéndolo la CAC, para establecer normas reglamentarias que otorguen a órganos administrativos estatales facultades al respecto, o bien, que disciplinen los procedimientos de actuación de los órganos de la Administración de la Comunidad Autónoma para ejercer las facultades autonómicas de gestión o adjetivas.

Por tanto, desde esta particular perspectiva y con este exclusivo fundamento, sería cuestionable, y en su caso atacable ante el TC, por no ser ajustado a Derecho en cuanto contrario al orden competencial definido en el Ordenamiento Jurídico a partir de la Constitución, el precepto reglamentario estatal que trae causa.