



Consejo Consultivo de Canarias

D I C T A M E N 4 2 / 2 0 0 2

La Laguna, a 4 de abril de 2002.

Dictamen solicitado por el Excmo. Sr. Presidente del Gobierno de Canarias en relación con el *Proyecto de Decreto por el que se aprueban las normas de desarrollo del arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las Islas Canarias (EXP. 22/2002 PD)**.

F U N D A M E N T O S

I

1. Se emite este Dictamen sobre el Proyecto de Decreto referenciado a solicitud del Excmo. Sr. Presidente del Gobierno, quien lo interesa con carácter preceptivo al amparo de lo dispuesto en el art. 11.1 de la Ley 4/1984, de 6 de julio, del Consejo Consultivo de Canarias (LCC) y conforme a lo prevenido en los arts. 10.6 LCC y 22.3 de la Ley Orgánica del Consejo de Estado, haciendo constar la urgencia de su emisión (art. 15.2 LCC).

A dicha solicitud se acompaña certificación del acuerdo del Gobierno al respecto, adoptado en sesión celebrada el 13 de febrero de 2002, emitida en cumplimiento de lo establecido en el art. 48 del Reglamento de Organización y Funcionamiento del Consejo.

El Proyecto de Decreto ha sido informado, como es preceptivo, por los Servicios Jurídicos del Gobierno de Canarias (art. 20.f) del Reglamento de Organización y Funcionamiento de ese Servicio, aprobado por Decreto 19/1992, de 7 de febrero, y modificado por Decreto 232/1998, de 18 de diciembre).

En el procedimiento de elaboración de la proyectada disposición general se ha dado cumplimiento a las exigencias determinadas en el art. 44 de la Ley 1/1983, de

* **PONENTES:** Sres. Yanes Herreros, Reyes Reyes y Millán Hernández.

14 de abril, del Gobierno y la Administración Pública de la Comunidad Autónoma de Canarias (CAC), constando en el expediente remitido el informe del Director General de Tributos sobre el acierto y la oportunidad del proyecto que se dictamina.

También consta que se ha conferido el trámite de audiencia de los ciudadanos, a través de las organizaciones empresariales de Canarias más representativas, conforme está prevenido en el art. 105.a) de la Constitución (CE) y en el art. 24.1.c) de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno (de aplicación supletoria en la Comunidad Autónoma de Canarias), según resulta de la certificación expedida por el Servicio de Asistencia Tributaria de la Dirección General de Tributos.

No obstante se observa que, al no existir en el expediente ningún informe del que resulte acreditación de que el proyecto no implica aumento del gasto público, ha de emitirse el informe previsto en el art. 21.5.f) del Decreto 338/1995, de 12 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, a evacuar por la Dirección General de Planificación y Presupuesto.

2. La preceptividad de la solicitud de Dictamen se fundamenta, efectivamente, en lo dispuesto en el art. 10.6 LCC, en relación con lo previsto en los arts. 22.3 y 23 de la Ley Orgánica del Consejo de Estado, habida cuenta que la normativa reglamentaria proyectada pretende regular aspectos procedimentales, incluíbles en el sentido más amplio del término gestión, del AIEM, tributo estatal ordenado en la Ley de modificación de los aspectos fiscales del Régimen económico fiscal de Canarias (LMAF-REF), de acuerdo con las previsiones de ésta, que es la Ley del impuesto, de manera que es una regulación que viene a desarrollar esta ordenación legal impositiva.

Al respecto nos remitimos a lo expresado en el Dictamen 9/2001, Fundamento V.

II

La competencia de la Comunidad Autónoma (CAC) para ordenar la materia en cuestión se deduce, por una parte, de la propia LMAF-REF (disposición adicional décima, punto 2), en relación con la Ley orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), en cuanto que se puede entender que el AIEM es un impuesto cedido (art. 10.1), entendiéndose aplicable al caso a los efectos oportunos (art. 10.2) la citada Ley del impuesto, y, por la otra y en conexión con lo prevenido en los

citados preceptos, en el art. 32.14 del Estatuto de Autonomía (EAC), aunque es claro que la competencia asumida mediante esta norma para la CAC es más amplia que la mera regulación de la gestión en sentido estricto del impuesto.

Pues bien, aunque no sea la calificación de "desarrollo legislativo" en esta materia y contexto la más adecuada técnica o aun constitucionalmente, y pese a que la naturaleza de esta competencia es procedimental y su ejercicio limitado, refiriéndose a materia tributaria, y dentro de ella a un Impuesto estatal, y a una institución o régimen de titularidad estatal, como lo son las normas de rango legal que lo conforman, lo cierto es que tiene rango o nivel legislativo.

Por eso, no resulta amparable por el art. 10.2, LOFCA y, por ende, por el art. 157.3 de la Constitución (CE), que el legislador ordinario estatal, aun siendo el creador del impuesto, pueda reducir tal nivel a rango reglamentario u obstar a la intervención reguladora del Parlamento autonómico en este asunto.

Por consiguiente, nada constitucional o estatutariamente obsta a que esta materia procedimental, con las limitaciones antedichas y, ante todo, las deducibles de la LMAF-REF, pueda ser regulada por Ley autonómica, obviándose por demás de este modo, como este Organismo ha expresado reiteradamente, los posibles problemas de una regulación de rango reglamentario. Y ello, sin negar que, respetándose el principio de reserva de ley, cabe tal regulación en la materia.

A este respecto hemos de reiterar que "se dispararían las dudas que pudieran aparecer sobre tales cuestiones si se promoviera para su aprobación en el Parlamento de Canarias una Ley reguladora con carácter general de los procedimientos derivados de las especialidades del REF en base al art. 32.14 del EAC" (Dictamen 36/1998).

La cuestión sobre el alcance de la disposición adicional décima LMAF-REF y su conexión con la competencia de la Comunidad Autónoma asumida en base al art. 32.14 del Estatuto de Autonomía, así como sobre la de la peculiar posición constitucional-estatutaria de la LMAF-REF en el sistema de fuentes del Ordenamiento Jurídico del Estado, se ha pronunciado con anterioridad este Consejo en sus Dictámenes 10/93, Fundamento II.1 y 2; 63/93, Fundamento II.2 y 3; 14/94, Fundamento II.1 y 2; 3/95, Fundamento III.2; 36/98, Fundamento I.2; y 32/99, Fundamento II. Dictámenes a los que nos remitimos expresamente.

III

Del análisis del PD no cabe apreciar en términos generales falta de adecuación material al parámetro legal de enjuiciamiento, constituido por las previsiones de la LMAF-REF objeto de desarrollo por el PD. Ello porque sus preceptos no inciden, afectan o contradicen la regulación material o sustantiva del AIEM, que corresponde al Estado. La competencia autonómica en la materia, se recuerda, es de carácter formal o adjetiva: los procedimientos de gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión del AIEM. Y a tal fin y objeto se ha atendido escrupulosamente la norma reglamentaria propuesta.

La única objeción relevante al respecto atañe al denominado "ámbito objetivo" del denominado "régimen especial simplificado" [art. 10 PD], que parece introducir una limitación no prevista en la Ley cobertura.

En efecto, el PD define en su art. 8 el llamado "ámbito subjetivo" del régimen simplificado, que no es sino la aplicación de lo que respecto del mismo dispone el art. 87.1 LMAF-REF, según el cual el mismo se aplicará "a los empresarios que no superen el volumen de operaciones que establezca reglamentariamente el Gobierno de Canarias", a lo que da cumplimiento el PD fijando en 3 millones de euros el límite que determina su aplicación [art. 8].

Nada dice la LMAF-REF sobre el ámbito objetivo, por lo que el régimen será de aplicación a *cualquier actividad empresarial*, sea cual fuere su objeto, con tal de que no se supere el límite señalado. Sin embargo, la norma propuesta contenida en el art. 10 PD dispone que el citado régimen será de aplicación "a la producción sujeta y no exenta que se determine (...) por el Consejero competente", lo que parece referir a la posibilidad de que el Consejero defina qué actividades pueden acogerse a este régimen, restringiendo lo que la ley no limita.

Ha de señalarse en este punto, que el art. 87.5 LMAF-REF habilita al Gobierno de Canarias para la regulación del régimen simplificado, así como la determinación de la obligaciones formales y registrales de los sujetos pasivos, exclusivamente; lo que parece excluir cualquier delimitación sustantiva o material de los sujetos en razón de la actividad que desempeñen.

IV

Finalmente, se efectúan otras observaciones, de diverso tipo, al articulado del Proyecto.

Arts. 1 y 2.-

Al ordenar la cuestión de las exenciones al impuesto, parece inducir en el concepto de exportación el envío de bienes al resto del territorio estatal o al que cualquier otro Estado miembro de la Comunidad Europea. Lo que no se ajusta al art. 71 LMAF-REF, que reserva tal expresión al envío de bienes a terceros países, no siendo exportación el efectuado dentro de la Comunidad Europea; lo que se acomoda a la previsión de mercado interior europeo único.

Por otra parte, el apartado 2.1º, c) del art. 1 condiciona la exención del impuesto al puntual cumplimiento de ciertas obligaciones, entre las que está la del adquirente o su representante de remitir al proveedor o empresario productor el duplicado de declaración de envío del bien o mercancía, con diligencia de la oficina gestora del tributo que acredite la salida del bien dentro de los treinta días siguientes. Pero, habiendo concurrido el envío o exportación, hecho del que el art. 71.1, LMAF-REF hace depender la exención, constándole ello a la Administración tributaria, no parece que pueda establecerse por este Reglamento la supresión de la exención por incumplir el referido plazo.

Art. 5 y, por extensión, apartado 2.c) del art. 7.-

Aparte de que es evidente que el objeto de la devolución mencionada en el apartado 1.b) es la cuota del arbitrio repercutida, y no el combustible, no es adecuada las previsiones que se contienen en los apartados d) y f) del mismo apartado 1, en cuanto supongan la incorporación al expediente de las facturas originales con retención en éste un cierto tiempo.

Así, en principio el deber de entrega por los particulares de documentos originales está condicionada (art. 35.c) de la Ley de régimen jurídico de las Administraciones Públicas y del procedimiento administrativo común, LRJAP-PAC), a la necesidad de que deban obrar en el procedimiento en cuanto que su tramitación depende de la autenticidad de los documentos a aportar. Lo que, en este supuesto, no parece que ocurra.

Además, suponiendo que sea procedente el deber de aportar un documento original, la entrega ha de entenderse sin perjuicio del derecho del interesado a obtener copia sellada en el momento de tal entrega (art. 9 del Decreto 105/2000, por el que se regula el funcionamiento de los registros de la Administración autonómica).

Art. 6.-

El apartado a) prevé que la Consejería competente en materia de Hacienda aprobará un modelo oficial de factura, contrastando con la disposición adicional tercera del propio Proyecto al prever que tal modelo será el que está vigente para las devoluciones en régimen de viajeros en el Impuesto General Indirecto Canario.

Art. 7.-

El apartado 4.c) prevé que tenga efecto desestimatorio el silencio administrativo, lo que puede no ser jurídicamente adecuado. Así, aun cuando pueda entenderse que no resulta aplicable plenamente, o en su estricta literalidad, el art. 43.2, LRJAP-PAC al caso, pues la disposición adicional quinta de esta Ley ordena que los procedimientos tributarios se regirán por Leyes tributarias y sus normas de desarrollo y, en todo caso, en dichos procedimientos los efectos del incumplimiento de los plazos serán los previstos en las normas tributarias, sin embargo la interpretación sistemática y finalista de los preceptos citados parece indicar que la previsión del efecto aquí ordenado ha de establecerse por Ley formal.

Por otro lado, ha de observarse que la ampliación del plazo para resolver, de seis meses, en relación con la eventual remisión del expediente a la Inspección tributaria ha de acomodarse a lo legalmente fijado al respecto, siendo la LRJAP-PAC de aplicación supletoria en materia procedimental tributaria. Particularmente, esta cuestión ha de distinguirse de la posible interrupción del plazo legal de la prescripción del derecho de la Administración para determinar y exigir deudas tributarias, la cual se produce, según el art. 30.3 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, aprobado por Real Decreto 939/1986, con el inicio del procedimiento de comprobación e investigación por la Inspección.

Art. 16.-

La obligación que el apartado 5 impone a los productores, de presentar, en unión de la declaración-resumen anual, las declaraciones-liquidaciones trimestrales presentadas anteriormente, aparte de contradecir criterios de economía de gestión, conforme ha indicado en sus alegaciones la Confederación Canaria de Empresarios, vulnera el derecho a no aportar documentos ya presentados y que se encuentren en poder de la Administración actuante [arts. 3.g) y 17 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, que regula los derechos y garantías de los contribuyentes].

Art. 18.-

Son objeto de liquidación y recaudación las cuotas del Arbitrio, y no las operaciones de importación sujetas al mismo.

Disposición Adicional Primera.-

De esta disposición se desprende que la ordenación reglamentaria del AIEM queda integrada por el Decreto de referencia -modificado a su vez por la Disposición Adicional Quinta- y por el Reglamento que resulte del PD, con la particularidad de que éste regula aspectos [como el régimen de las exenciones; devengo y sujeto pasivo sustituto; devoluciones; régimen especial simplificado; obligaciones de los sujetos pasivos en el régimen general; y gestión del arbitrio] algunos de las cuales también tienen acomodo en el vigente Decreto 139/1991, sin que se contemple la cautela -habitual en estos supuestos- de que el referido Decreto siga vigente en todo aquello que no sea contrario o incompatible con la nueva ordenación.

En aras de los principios constitucionales de eficacia normativa y certeza del Derecho (seguridad jurídica), habría de refundirse en un único texto el Decreto 139/1991 y la nueva ordenación del PD.

De esta manera, no sólo se evita una desaconsejable dispersión normativa, sino que se cohonesta ambos textos eliminando las dudas interpretativas en orden a la compatibilidad o no de ambas ordenaciones o sobre la vigencia parcial o total de determinados preceptos. Incluso se logra el resultado de que la nueva figura tributaria se identifique en sus normas ordenadoras como AIEM, eliminando las dudas o la apariencia de que existen dos tributos distintos [APIC y

AIEM], cuando son el mismo. Unificación y claridad normativas que, por la razón expuesta, es una exigencia derivada de la previsión constitucional de un sistema ordenado de fuentes normativas y no es una mera conveniencia técnica.

Disposición Adicional Cuarta.-

El PD pretende ser la aplicación de lo que la LMAF-REF dispone en relación al AIEM y así resulta de su propia intitulación, pero con esta disposición se excede esa pretensión, incidiéndose en la regulación del Impuesto General Indirecto Canario.

Por ello, esta previsión debiera quedar perfectamente separada de la regulación relativa al AIEM, partiéndose de la distinción que ha de atenderse entre acto de aprobación de normas, aquí un Decreto, y éstas mismas, aquí reglamentarias de orden tributario y relativas a un específico impuesto. Aunque, ciertamente y asimismo por exigencia del principio de seguridad jurídica, en sus dos facetas antes señaladas, lo correcto habría sido tramitar sendas regulaciones reglamentarias, a aprobar por los correspondientes Decretos, respecto a las dos materias o asuntos a ordenar.

Y es que, en una materia tan trascendente con la tributaria, es particularmente procedente que la modificación de la regulación sobre un impuesto concreto sea efectuada por una norma dirigida a ese fin y aprobada por un acto específico, no utilizándose para ello una normativa cuyo objeto es ordenar otro impuesto distinto.

C O N C L U S I Ó N

El Proyecto de Decreto dictaminado se considera que está ajustado al parámetro normativo de cobertura, sin perjuicio de las observaciones formuladas en los Fundamentos III y IV.