



Consejo Consultivo de Canarias

## DICTAMEN 186/2002

(Pleno)

La Laguna, a 18 de diciembre de 2002.

Dictamen solicitado por el Excmo. Sr. Presidente del Gobierno de Canarias en relación con el *Proyecto de Decreto por el que se regula la presentación de declaraciones por medio de representante con el fin de proceder al despacho de importación y exportación relativo a los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (EXP. 163/2002 PD)\**.

## FUNDAMENTOS

### I

Mediante escrito de 25 de diciembre de 2002, la Presidencia del Gobierno interesa preceptivamente y por el procedimiento ordinario, al amparo de lo dispuesto en el art. 11.1.B.c), en relación con los arts. 12.1 y 20.1, todos de la Ley 5/2002, de 3 de junio, del Consejo Consultivo, la emisión de Dictamen sobre el Proyecto de Decreto [PD] por el que se regula la presentación de declaraciones por medio de representante con el fin de proceder al despacho de importación y exportación relativo a los tributos derivados del Régimen económico y fiscal (REF) de Canarias.

La solicitud de Dictamen viene acompañada del preceptivo certificado de Acuerdo gubernativo de la misma, habiendo sido el PD de referencia tomado en consideración por el Gobierno en sesión de 18 de noviembre de 2002 [art. 48 del Reglamento de Organización y Funcionamiento del Consejo]. Proyecto que asimismo viene acompañado del preceptivo informe de legalidad, acierto y oportunidad [art. 44 de la Ley 1/1983, de 14 de abril, del Gobierno] de la Secretaría General Técnica

---

\* Ponente: Sr. Suay Rincón.

de la Consejería de Economía y Hacienda; así como del asimismo preceptivo informe del Servicio Jurídico.

Igualmente, se ha evacuado la denominada "audiencia corporativa", trámite de obligado cumplimiento en el procedimiento en curso previsto por el art. 24.1 c) de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno, precepto que, pese a tener como destinatario el Gobierno de la Nación, puede ser invocado a estos efectos por constituir manifestación de un mandato constitucional (art. 105 a) de la Constitución, CE) que obliga con carácter general a garantizar "la audiencia de los ciudadanos, directamente o a través de las organizaciones y asociaciones reconocidas por la ley, en el procedimiento de elaboración de las disposiciones que les afecten", siendo aplicable supletoriamente en la Comunidad Autónoma (CAC).

## II

El PD formulado se mantiene dentro del ámbito de la competencia autonómica en la materia, así como dentro de los parámetros de la legalidad material y formal que delimitan en este caso la competencia gubernativa reglamentaria, al ser una medida normativa que se ordena dentro de las competencias de materiales de gestión de los tributos REF [IGIC y AIEM] que a la Comunidad Autónoma le corresponden en virtud de lo dispuesto tanto en el art. 32.14 del Estatuto de Autonomía (EAC), como en su caso en el art. 10 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), en relación con la disposición adicional cuarta de ésta y con los preceptos correspondientes de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del REF.

Despejada de forma liminar la cuestión de la competencia autonómica en la materia, su ejercicio viene a dar cumplimiento material a las previsiones del Reglamento 2913/1992/CEE, de 12 de octubre, del Consejo, por el que se aprueba el Código Aduanero Comunitario; concretamente, a su art. 5 -que regula la representación directa e indirecta en la gestión tributaria- y que ha tenido expresión normativa a nivel del Estado mediante el Real Decreto 1889/1999, de 13 de diciembre, por el que se regula el derecho a efectuar declaraciones de aduana.

Aspira, por otra parte, el PD objeto del presente Dictamen a contribuir a la deseable coordinación entre las normativas indicadas; valor en sí mismo inobjetable como fijación de unos objetivos comunes o unas finalidades convergentes, siempre y

cuando su consecución se postule desde un plano de igualdad y desde el respeto de las competencias propias, como efectivamente es aquí el caso.

### III

Una vez sentadas estas consideraciones generales, han de consignarse las siguientes observaciones:

1. El objeto primario del PD es la regulación de la representación indirecta -la efectuada por los denominados transitarios-, pues la directa -que se lleva a cabo mediante los agentes y comisionistas de aduanas- ya se encuentra regulada por el Decreto 34/1998, de 2 de abril; aunque éste resulta modificado en sus arts. 1, 2, 3, 4, 5, 6 y 8 por el PD que se dictamina [disposición adicional tercera]. Por ello, el PD en puridad no es sólo de regulación de la representación indirecta, sino de modificación del antedicho Decreto 34/1998.

Este hecho, unido a la incorporación por el PD tanto de la declaración indirecta (art. 8.4), como de la directa (disposición adicional tercera.3), que reitera el contenido de la disposición adicional decimosexta de la Ley 55/1999, de 29 de diciembre, de Medidas, hubiera aconsejado por razón de la simplificación normativa -tanto formal, una sola norma; como material; evitar reiteraciones- la formulación de un PD regulador de la representación tributaria directa e indirecta, asumiendo en lo que proceda el contenido del Decreto 34/1998 y suprimiendo toda reiteración innecesaria.

Esta observación, de carácter sistemático, es particularmente relevante a los efectos del empleo de una adecuada técnica jurídica, en orden a asegurar el necesario respeto del principio constitucional de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), en sus perspectivas de conocimiento del Derecho y de eficaz aplicación del mismo.

En efecto, la materia tributaria, por su propio objeto y extensión, resulta un campo proclive a la proliferación de normas de rango diverso -especialmente reglamentarias, aunque con distinto grado-, donde la tarea aplicativa se desenvuelve con particular complejidad. Es evidente que la complejidad técnica concurrente en este caso es hasta cierto punto natural y que la especialización profesional deviene de tal modo una exigencia inevitable, pero no lo es menos que la confusión

normativa y la ausencia de la claridad reguladora deben ser siempre objetivos a evitar desde el plano normativo.

Además, no puede olvidarse que el destinatario último de las disposiciones normativas es, con carácter general, el ciudadano, en el caso del PD sometido a la consideración de este Consejo representado básicamente por los operadores económicos o empresarios, como sujetos contribuyentes respecto de los tributos REF (IGIC y AIEM). En este aspecto, forzoso es recordar que constituye un derecho básico de los contribuyentes el derecho a que las actuaciones de la Administración tributaria que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que resulte menos gravosa, de acuerdo con el art. 3 j) de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, siendo la correlativa obligación de la Administración, asimismo dispuesta por esta normativa (art. 20), el facilitar en todo momento al contribuyente el ejercicio de sus derechos, comenzando el cumplimiento de sus obligaciones justamente por el recto ejercicio de la potestad reglamentaria.

## 2. En cuanto al articulado:

**a) Art. 1.** La apelación nominal a un precepto, además de deber ser precisa y no inducir a confusión en su redacción, podría plantear problemas prácticos si la remisión se hace una normativa que después es reformada o, en su caso, reemplazada por otra. A pesar de la estabilidad de la Ley General Tributaria (LGT), la cautela en este punto ha de prevalecer, máxime tratándose de una previsión que forma parte del bloque de la legislación estatal y, por tanto, y por ello mismo, indisponible para el legislador autonómico.

Por lo que concierne al apartado segundo, es cierto que la normativa que constituye el marco de referencia primario en nuestro caso contempla la representación en términos amplios y flexibles. Así resulta tanto de la normativa básica del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (Ley 30/1992, de 26 de noviembre, LRJAP-PAC, art. 32 como de la misma legislación tributaria, art. 43 LGT). Nada impide, sin embargo, el establecimiento de exigencias adicionales para la gestión de determinados tributos por parte del Poder Público que, en su caso, tenga asignada dicha competencia.

**b) Art. 2.** Su apartado 1 constituye clara reiteración de lo ya dispuesto por el art. 1, en sus dos apartados. En aras de la economía normativa, podría soslayarse, aunque no se ignoran las dificultades existentes a tenor de la propia

opción sistemática adoptada por el PD (que pasa por el mantenimiento de la vigencia del Decreto 34/1998), a cuyo respecto hemos de remitirnos a las consideraciones ya expuestas con anterioridad. Idéntica observación, por otra parte, merece el posterior art. 4.1, lo que dejamos apuntado ya al objeto de evitar después reiteraciones superfluas.

c) **Art. 3.** Este precepto pone de evidencia la complejidad resultante asimismo de la opción sistemática adoptada. Para las declaraciones efectuadas bajo la modalidad de representación directa, se mantiene la vigencia de la normativa anterior, aunque lo cierto y verdad es que se añaden ahora concreciones puntuales (art. 3), de tal manera que en fase aplicativa será menester tener presente a la postre ambas normativas (la incluida en Decreto 34/1998 y la prevista en el PD sometido ahora a nuestra consideración).

d) **Art. 5.** El apartado 1 incurre también, siquiera sea desde un punto de vista estrictamente sistemático, en similares reiteraciones en su encabezamiento a las de los casos anteriores (art. 2 y 3), aunque por otra parte ha de señalarse que la previsión es coherente con el resto del articulado y no se observa ningún género de contradicción con el mismo.

En la fijación de los requisitos precisos para obtener la "autorización para el ejercicio de la función de intermediación", la cláusula a) exige, en primer término y entre otros requisitos, que la persona interesada "se halle en posesión de la preceptiva titulación o autorización administrativa necesaria para la práctica de la función de intermediación descrita". Resulta, pues, que para autorizar una actividad se debe contar previamente con la autorización que legitima su práctica: como concepto genérico que proporciona cobertura suficiente a los diversos supuestos posibles, la expresión "habilitación" resulta más idónea en este contexto, a fin de evitar referirse dos veces a la autorización, lo que ciertamente puede originar alguna confusión que del modo expuesto podría evitarse); y en "el caso de que proceda, deberá figurar incorporada al Colegio profesional que corresponda".

Asimismo, en la cláusula f) se exige que el interesado deberá "acreditar el conocimiento de las singularidades económico fiscales de Canarias de la forma que reglamentariamente determine la Consejería competente en materia de Hacienda".

Ha de precisarse en este punto que no estamos ante una ordenación que "ex novo" proceda a la apertura del mercado de la intermediación tributaria a lo que ahora se denomina representación indirecta, pues la disposición transitoria primera PD da a entender justamente lo contrario y, además, obra en el expediente certificado en el que se acredita haber dado trámite de audiencia a, entre otros, la Asociación de transitarios.

Teniendo esto presente, son dos las observaciones que hay que realizar:

La primera, por lo que se refiere al uso de conceptos alternativos. Se requiere autorización o titulación o, en su caso, colegiación con la expresión "no obstante" que es en cierto punto incompatible con el "en su caso" ("en el caso que proceda", más exactamente, de acuerdo con la dicción literal del PD). El PD debería contribuir a aclarar estos extremos para la delimitación del régimen jurídico de los denominados transitarios, sin perjuicio de que el Estado disponga en este punto asimismo de un cierto margen de intervención (art. 149.1.30 CE).

La segunda, es que en el art. 5.1.f) del PD se exige asimismo a los interesados en obtener una autorización de representante indirecto el "acreditar el conocimiento de las singularidades económico-fiscales de Canarias en la forma que reglamentariamente determine la Consejería competente en materia de Hacienda". Es lo cierto que en estos momentos -según se desprende de la disposición transitoria primera del PD- existen personas -los transitarios- autorizadas a realizar estos actos de representación a las que, según resulta del juego de ambas disposiciones, no se las exime de tal acreditación. Siendo esto así, podría cuestionarse que las mismas deban acreditar formalmente tales conocimientos. Tal inconveniente se soslayaría si la norma tuviera sólo efectos o proyección de futuro, de modo que se respetara el "statu quo" existente a la entrada en vigor del Decreto. No obstante, tampoco se fija plazo alguno para efectuar la acreditación requerida, lo que, aunque por un lado genera indiscutiblemente cierta indeterminación, podría también servir, por otro lado, para mitigar las consecuencias en el cumplimiento de la obligación que nos ocupa.

En el art. 5.1.e) PD, ya por último, se exige que el personal laboral vinculado con el representante lo deberá ser mediante relación de servicios "por tiempo indefinido". Es dudoso que tal disposición puede contenerse en una norma de rango meramente reglamentario, pues la previsión de la exigencia que nos ocupa no sólo interfiere la autonomía de voluntad de las partes en las

relaciones laborales, sino que implica de suyo normación en materia en la que la Comunidad sólo posee competencias de ejecución (art. 33.2 EAC). Se vulnera por lo mismo el art. 149.1.7º CE e, igualmente, ya en el plano de la legalidad ordinaria, los arts. 3.1 c) y 15.1 del Estatuto de los Trabajadores.

e) **Arts. 6 y 7.** No se observan contradicciones respecto de las previsiones establecidas con carácter general por la normativa básica del Estado (Ley 30/1992, arts. 42 y 70), una vez se ha procedido a la corrección del sentido del silencio y asignarse al mismo valor estimatorio, en lugar del desestimatorio previsto inicialmente, que hubiese exigido una disposición legal al efecto.

Por otra parte, es preciso siempre ponderar suficientemente la duración de los plazos máximos establecidos para resolver y notificar la correspondiente resolución: sin perjuicio de la legitimidad de ampliarlos o reducirlos, incluso por normas meramente reglamentarias, no debe olvidarse que el plazo máximo fijado por la LRJAP-PAC es de tres meses y que dicho plazo rige en todo caso con carácter supletorio (siendo disponible al reglamento ampliarlo sólo hasta seis meses, por lo demás): es fácil inferir así que el patrón ordinario que ha de servir de orientación es el dispuesto por la propia disposición legal antes señalada (art. 42.2).

f) **Art. 8.** Este precepto contempla los modos de extinción de la autorización. En relación con la revocación (y la suspensión temporal, también, aunque en menor medida), debe observarse que el ordenamiento jurídico impone particulares exigencias. Si desde la perspectiva de la legalidad formal o reserva de ley no se plantean dificultades, por tratarse la revocación propiamente de la mera extinción del título administrativo habilitante otorgado con anterioridad y no en puridad de una medida de carácter sancionador, distinta conclusión se impone desde la perspectiva de la tipicidad exigida con carácter general para todos los actos de gravamen: la cláusula incorporada al apartado tercero resulta imprecisa; a una más depurada y correcta técnica jurídica respondería contemplarla a modo de cierre después de enumeradas las obligaciones cuyo incumplimiento da lugar a la extinción del título habilitante, y sin perjuicio de que, en todo caso, a la hora de proceder a la aplicación de la cláusula residual deban tenerse presente las circunstancias concurrentes y las exigencias dimanantes asimismo del principio de proporcionalidad.

g) **Art. 9.** El apartado primero contiene, a diferencia del art. 5.1.e) que impone una determinada modalidad contractual, una formulación mucho más amplia y flexible, por lo que no merece objeción. De cualquier modo, por lo que se refiere a su apartado sexto, debería dotarse de contenido sustantivo el concepto jurídico indeterminado "excepcionalmente".

h) **Disposición Adicional Segunda.** Se plantea la viabilidad jurídica de imponer una vía determinada, la vía telemática, para la comunicación con la Administración, sin haber preservado las suficientes garantías formales y materiales. El propio precepto, no obstante, contiene una mesurada excepción a la exigencia establecida con carácter general, cuya rigidez viene así a mitigarse en una correcta inteligencia de las exigencias dimanantes del principio de proporcionalidad.

De cualquier modo, es menester advertir que el Estado ha procedido por la vía legal, en un supuesto análogo, para proporcionar la cobertura normativa precisa a este supuesto. Así, por medio de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, que ha incorporado a tal efecto una nueva disposición adicional, la 18ª, a la LRJAP-PAC (art. 68), así como, en relación a la LGT, ha dado nueva redacción al apartado 2º (art. 30) y agregado un nuevo apartado, el 5º (art. 20), a su art. 43. Y la exigencia de la legalidad podría incluso tener su fundamento mismo en la propia Constitución (art. 31.3), que así lo impone para las prestaciones forzosas de dar y de hacer.

i) **Disposición Adicional Tercera.** A pesar de su extensión, contiene un conjunto de medidas puntuales de reforma del Decreto 34/1998, para la modalidad de representación directa. Los ajustes resultan, desde luego, lógicos y necesarios, y se sitúan en coherencia palmaria con las previsiones incorporadas al articulado del PD. A la vista de la amplitud de las modificaciones dispuestas por esta disposición, no obstante, vuelve a ponerse en cuestión la corrección de la opción sistemática escogida.

## C O N C L U S I Ó N

El PD sometido a la consideración de este Consejo Consultivo se ajusta a las exigencias resultantes de la legalidad vigente y se sitúa dentro del ámbito de competencias constitucional y estatutariamente reconocidas a la Comunidad Autónoma de Canarias. No obstante, se formulan en el Fundamento III determinadas



observaciones a su articulado, de las que destacan las que particularmente conciernen al art. 5.1 e) PD.