



Consejo Consultivo de Canarias

D I C T A M E N 3 0 8 / 2 0 1 1

(Pleno)

La Laguna, a 12 de mayo de 2011.

Dictamen solicitado por el Excmo. Sr. Presidente del Gobierno de Canarias en relación con el *Proyecto de Decreto por el que se aprueba el Reglamento de Gestión de los Tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (EXP. 268/2011 PD)**.

F U N D A M E N T O S

I

Solicitud de Dictamen.

1. Por escrito de 19 de abril de 2011, de salida y entrada en este Consejo el 25 de abril, el Presidente del Gobierno solicita Dictamen preceptivo por el procedimiento de urgencia, de conformidad con los arts. 11.1.B.c), 12.1 y 20.3 de la Ley 5/20021, de 3 de junio, en relación con el Proyecto de Decreto por el que se aprueba el Reglamento de Gestión de los Tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, tomado en consideración por el Gobierno en sesión celebrada el día 15 de abril de 2011, según resulta de la preceptiva certificación de los acuerdos gubernativos de toma en consideración del indicado Proyecto y de solicitud de Dictamen.

Sobre la urgencia del Dictamen.

Se funda la urgencia con la que se solicita la emisión del presente Dictamen que por "la futura celebración de elecciones el próximo día 22 de mayo, el Gobierno cesará y entrará en funciones, con lo que quedará mermada su capacidad normativa".

* **PONENTE:** Sr. Millán Hernández.

Tramitación del expediente.

En el procedimiento de elaboración del Proyecto de Decreto de referencia se han emitido los preceptivos informes de iniciativa reglamentaria y memoria económica de la Dirección General de Tributos (art. 44 de la Ley 1/1983, de 14 de abril, del Gobierno), así como el de impacto por razón de género, de la misma Dirección General [art. 24.1.b) de la Ley 50/1997, en la redacción dada por la Ley 30/2003, en relación con la disposición final primera de la Ley 1/1983, de 14 de abril, del Gobierno]; de la Oficina Presupuestaria de la Consejería de Economía y Hacienda, favorable [art. 2, apartado 2.f) del Decreto 153/1985, de 17 de mayo, por el que se crean las Oficinas Presupuestaria de las Consejerías del Gobierno de Canarias]; del Servicio Jurídico del Gobierno, con observaciones que fueron analizadas por la Dirección General de Tributos [art. 20.f) del Reglamento de ese Servicio, aprobado por Decreto 19/1992, de 7 de febrero]; de la Secretaría General Técnica de la Consejería de Economía y Hacienda; y de la Comisión Preparatoria de Asuntos del Gobierno, de 11 de abril de 2011 (art. 2 del Decreto 45/2009, de 21 de abril).

Obran así mismo en el expediente las certificaciones acreditativas del cumplimiento del preceptivo trámite de audiencia, de conformidad con lo dispuesto en el art. 105.a) de la Constitución y en el art. 24.1.c) de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.

Objeto y finalidad del PD.

2. El Proyecto de Decreto, en su aspecto refundidor, pretende aunar normativamente las disposiciones reglamentarias de carácter procedimental relativas tanto al Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) como al Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (AIEM), que son los denominados tributos REF. Tales normas, a derogar por la que en su día entre en vigor (disposición derogatoria única.1 PD), son el Decreto 182/1992, de 15 de diciembre, por el que se aprueban las normas de gestión, liquidación recaudación e inspección del IGIC y la revisión de los actos dictados en aplicación del mismo; el Decreto 217/1993, de 29 de julio, de modificación de determinados procedimientos tributarios; el Decreto 192/2000, de 20 de septiembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones económicas con terceras personas; el Decreto 1/2002, de 11 de enero, por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar los empresarios o profesionales; el Decreto 34/2002, de 8 de abril, por el que se aprueban las normas de desarrollo del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias; el Decreto 81/2004, de 22 de junio, por el que se

regula la declaración anual de operaciones exentas del Impuesto General Indirecto Canario; el Decreto 145/2006, de 24 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento de gestión aplicable a las operaciones de importación y exportación relativas a los tributos derivados del REF; y el Decreto 395/2007, por el que se regulan las operaciones específicas en el régimen especial de grupo de entidades en el Impuesto General Indirecto Canario.

Derogación que se produce sin perjuicio de la conservación, en tanto no se opongán a la norma que se apruebe, de las normas de desarrollo de los Reglamentos aún vigentes (disposición derogatoria única.2 PD), ni de la vigencia temporal, hasta tanto se efectúe el pertinente Reglamento, de los Decretos 16/2003, de 10 de febrero, por el que se regula la presentación de declaraciones mediante representante con el fin de proceder al despacho de importación y exportación relativo a los tributos del REF, y 34/1998, de 2 de abril, por el que se regula la autorización a los agentes y comisionistas de aduanas para intervenir ante la Administración tributaria canaria como representantes en los despachos de importación y exportación relativos a los tributos REF (disposición derogatoria única.3 PD).

Pronunciamientos del Consejo Consultivo sobre la materia objeto del PD.

3. El Consejo Consultivo ha dictaminado anteriormente de manera reiterada por diversas modificaciones incorporadas, el contenido de los Decretos que ahora se pretende refundir. El Decreto 182/1992, de 15 de diciembre, por el que se aprueban las normas de gestión, liquidación, recaudación e inspección del Impuesto General Indirecto Canario y la revisión de los actos dictados en aplicación del mismo, fue dictaminado en varias ocasiones (DCC 10/1993, de 11 de junio, 33/1993, de 20 de julio; 14/1994, de 6 de mayo; 3/1995, de 27 de enero; 36/1998, de 16 de abril; 9/2001, de 9 de enero 21/2003, de 13 de febrero; y 473/2008, de 12 de diciembre).

El Decreto 192/2000, de 20 de septiembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones económicas con terceras personas, ha sido objeto de los Dictámenes 63/1993, de 25 de noviembre, 3/1995, de 27 de enero, 97/2000, de 29 de junio, 26/2004, de 22 de marzo, y 89/2004, de 27 de mayo.

Sobre el Decreto 1/2002, de 11 de enero, por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar los empresarios o profesionales, se emitieron los Dictámenes 10/1993, de 11 de junio, y 21/2003, de 13 de febrero.

El Decreto 81/2004, de 22 de junio, por el que se regula la declaración anual de operaciones exentas del IGIC, fue objeto del Dictamen 89/2004, de 27 de mayo.

El Decreto 145/2006, de 24 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento de aplicación de las operaciones de importación relativas del REF, fue objeto de los Dictámenes 326/2006, de 2 de octubre, y 453/2007, de 20 de noviembre.

Sobre el Decreto 395/2007, de 27 de noviembre, por el que se establecen las obligaciones específicas en el régimen especial del grupo de entidades en el Impuesto General Indirecto Canario, se pronunció el Dictamen 421/2007, de 30 de octubre.

Referencia acerca de la competencia.

4. Tales Dictámenes han ido sentando una doctrina consolidada en conexión con la competencia autonómica aducida para esta operación normativa, que se hace derivar del art. 32.14 del Estatuto de Autonomía, que atribuye a la Comunidad Autónoma el desarrollo legislativo y ejecución en relación con las “normas de procedimiento administrativo, económico-administrativo y fiscal que se derivan de las especialidades del régimen administrativo, económico y fiscal de Canarias”.

De conformidad con este precepto estatutario, la disposición adicional décima.dos de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los Aspectos Fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (LMAF-REF), prevé la regulación normativa autonómica de los aspectos relativos a la gestión, liquidación, recaudación e inspección del Impuesto General Indirecto Canario y del Arbitrio sobre la Importación y Entrega de Mercancías en las Islas Canarias, así como los relativos a la revisión de los actos dictados en aplicación de los mismos. La competencia autonómica en la materia es, pues, de carácter procedimental y en este ámbito se sitúa precisamente el presente Proyecto de Decreto, por lo que podemos anticipar que el Proyecto no ofrece reparos desde la perspectiva de la distribución constitucional de competencias.

En el Dictamen 36/1998, de 16 de abril, este Consejo expresó que esta competencia, al amparo de lo dispuesto en el art. 62 y la disposición adicional décima de la citada LMAF-REF, “(...) *efectúa a favor de la Comunidad Autónoma una amplia habilitación reglamentaria para proceder a ordenar los aspectos adjetivos o procedimentales concernientes al IGIC. En este caso, la colaboración reglamentaria se halla escasamente predeterminada en la LMAF-REF, de forma que se ha de reconocer un amplio margen de creatividad reglamentaria que excede del simple*

desarrollo y cuyo grado de conformidad se ha de medir en relación a los límites que perfilan el alcance de la competencia autonómica en la materia, que sólo es 'procedimental'; es decir, sin que pueda alterar o incidir en los aspectos materiales o sustantivos contenidos en la LMAF-REF y en el Real Decreto 2.538/1994, de 29 de diciembre, de Normas de desarrollo relativas al IGIC y el APIC, modificado recientemente por Real Decreto 37/1998, de 16 de enero, por el que se modifican los Capítulos I y II del Título III del citado Real Decreto".

Lo cual nos permite concluir que la competencia autonómica se contrae a ordenar los aspectos procedimentales de la gestión de los tributos REF y en tal medida la norma proyectada es de preceptivo Dictamen, en relación con el alcance del art. 11.1.B.c) de la Ley reguladora de este Consejo, que establece el carácter preceptivo de los Dictámenes emitidos sobre "disposiciones reglamentarias en materia de Régimen Económico y Fiscal de Canarias".

II

Análisis general y estructura del PD.

1. La norma proyectada parte en efecto del art. 32 del Estatuto de Autonomía de Canarias según el cual "corresponde a la Comunidad Autónoma de Canarias el desarrollo legislativo y la ejecución en las siguientes materias: (...) 14. Normas de procedimiento administrativo, económicos administrativo y fiscal que se derivan de las especialidades del régimen administrativo, económico y fiscal de Canarias". En sentido técnico estricto, la peculiaridad que presenta el art. 32.14 del Estatuto es "una especialidad en los procedimientos de aplicación de los tributos derivados del REF, así como en los de reclamación económico-administrativa de los actos dictados en su aplicación", permitida por la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, al reconocer competencia normativa a la Comunidad Autónoma de Canarias para regular normativamente los aspectos relativos a la gestión, liquidación, recaudación e inspección del Impuesto General Indirecto Canario y del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias, así como los relativos a la revisión de los actos dictados en aplicación de los mismos.

Por lo demás, el ámbito de esta competencia -así lo dispone el Estatuto- se refiere a los procedimientos "fiscales" y "económico-administrativo", lo que hace referencia a "los procedimientos de gestión, inspección y recaudación (art. 83 de la

Ley General Tributaria) y a la vía económico-administrativa de los tributos derivados del REF”.

La norma propuesta “trata de integrar en un texto único ocho Decretos que, hasta ahora, han regulado la gestión del IGIC y del AIEM”. Evidentemente, este conjunto de Decretos que *actualmente* regula la gestión de estos dos tributos derivados del REF, plantea –según se sostiene– “problemas de comodidad en el manejo del material normativo y, lo que es más grave, dudas en torno a la vigencia de determinados preceptos”. Para terminar con esta situación, se han integrado en un texto único todas las disposiciones reglamentarias sobre dichos tributos en un “Reglamento extenso que regula los distintos aspectos de la gestión de estos dos tributos diferenciando las operaciones interiores de las de comercio exterior”.

Además, de un artículo único que aprueba el Reglamento (Anexo) el Decreto incluye cuatro disposiciones adicionales, una derogatoria y una final.

La disposición adicional primera regula el plazo de resolución de determinados procedimientos tributarios y los efectos de la falta de resolución en plazo de determinados procedimientos, derogando el Decreto 217/1993, de 29 de julio, de modificación de determinados procedimientos tributarios.

En esta disposición se establecen los plazos máximos para resolver los procedimientos tributarios, así se establece un plazo de un mes (máximo) los procedimientos tributarios relativos al IGIC, entre otros, en los procedimientos tributarios de reconocimiento de exención en la entrega de bienes efectuados a Organismos que ejerzan actividades humanitarias, caritativas o educativas a los efectos previstos en el art. 11.4 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, y el art. 14.4 del RD 2538/1994, de 29 de diciembre, de desarrollo relativas al IGIC.

El art. 11.4 de la citada Ley 20/1991 ha sido modificado por la disposición final 27.1 de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, que añade un segundo apartado contemplando la entrega de bienes por parte de entes públicos o establecimientos privados de carácter social, así como la posibilidad de solicitar éstos a la Administración tributaria canaria la devolución del impuesto soportado que no haya podido deducirse previas justificaciones de su importe en el plazo de tres meses en que dichas entregas se realicen, por lo que se deberían atender las nuevas previsiones incorporadas por la citada Ley 2/2011, tal como realiza el PD en su disposición adicional cuarta, cuando contempla la devolución a entes públicos o a establecimientos privados de carácter social.

La disposición adicional segunda regula el servicio de información y asistencia tributaria a los obligados tributarios respecto del sistema tributario canario, no supone innovación normativa alguna en nuestro ordenamiento autonómico, ya que está recogido en la disposición adicional tercera del Decreto 395/2007, de 27 de noviembre, por el que se regulan las obligaciones específicas en el régimen especial del grupo de entidades en el Impuesto General Indirecto Canario, que resulta derogado expresamente por la norma proyectada.

La disposición adicional tercera habilita al Consejero de Economía y Hacienda para establecer y regular el funcionamiento de las comunicaciones y notificaciones administrativas por medios electrónicos de los actos tributarios emanados de los órganos integrantes de la Administración Tributaria Canaria.

La disposición adicional cuarta regula la “competencia orgánica para resolver las solicitudes de devolución del Impuesto General Indirecto Canario” a que se refiere el art. 11.4 LMAF-REF.

Por último, en la disposición final única se establece que la entrada en vigor del Decreto será el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Canarias.

El Consejo Consultivo de Canarias, atendiendo a la extensión de la normativa proyectada que se dictamina y a las novedades de cierta relevancia que incorpora, considera por razones de seguridad jurídica procedente respetar el período ordinario de “vacatio legis”.

2. El Reglamento de gestión que aprueba el presente Decreto se divide en cuatro Títulos. El Título I está dedicado a la gestión de las operaciones interiores sujetas al IGIC y al AIEM y sistemáticamente se divide en dos capítulos. El primero que está dedicado al régimen de estas operaciones en el IGIC, incorpora al Reglamento la regulación del Decreto 182/1992, de 15 de diciembre, por el que se aprueban las normas de gestión, liquidación, recaudación e inspección del Impuesto General Indirecto Canario y la revisión de los actos dictados en aplicación del mismo, y la del Decreto 395/2007, de 27 de noviembre, por el que se regulan las obligaciones específicas en el régimen especial del grupo de entidades en el Impuesto General Indirecto Canario.

En lo esencial el Reglamento mantiene en este Capítulo I la regulación de esos dos Decretos, si bien ha introducido algunas modificaciones entre las cuales destacan las cinco siguientes: en primer lugar, desarrolla de manera más detallada los aspectos

de gestión de la modificación de la base imponible del IGIC como consecuencia de los supuestos contemplados en los números 4, 5, 6 y 7 del artículo 22 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

En segundo lugar, regula la declaración que, en materia de tipos impositivos, debe entregar la entidad adquirente al sujeto pasivo a los efectos de la aplicación del tipo reducido establecido en el Anexo I.1.15º de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

En tercer lugar, modifica de modo significativo el régimen de devolución de los empresarios o profesionales no establecidos en el ámbito territorial del IGIC, estableciendo nuevos límites cuantitativos para la admisión de la solicitud de devolución, así como respecto al contenido del propio modelo de solicitud.

En cuarto lugar, regula las obligaciones registrales específicas del régimen especial del oro de inversión estableciendo una especialidad en el régimen de registro de facturas recibidas cuando el empresario o profesional realice operaciones que tengan por objeto oro de inversión y otras en las que no se aplique el régimen especial. En este sentido dispone que los empresarios o profesionales deben hacer constar, con la debida separación, las adquisiciones o importaciones que correspondan a cada sector diferenciado de actividad.

Y, en quinto y último lugar, el Reglamento diferencia en el articulado el régimen de las autoliquidaciones periódicas del de las autoliquidaciones ocasionales. En lo esencial, el Reglamento mantiene la regulación anterior. No obstante, introduce una modificación importante en el régimen de las autoliquidaciones ocasionales estableciendo la posibilidad de que los empresarios o profesionales soliciten, a través de estas autoliquidaciones, la devolución del exceso de cuotas devengadas y soportadas objeto de deducción sobre las cuotas devengadas en las entregas de bienes o prestaciones de servicios que los mismos realicen.

El Capítulo II del Título I está dedicado a regular las operaciones interiores en el AIEM. Este capítulo reitera lo fundamental del Decreto 34/2002, de 8 de abril, por el que se aprueban las normas de desarrollo del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias. Son de destacar las modificaciones que se introducen en relación con las obligaciones formales e incorporando un precepto ordenando los aspectos de gestión de la modificación de la base imponible por remisión a la regulación que en igual materia se contiene en el Capítulo I dedicado al IGIC.

El Título II regula la gestión de las operaciones de importación y exportación de los tributos derivados del REF y para ello se incorpora, con ligeras modificaciones, el contenido del Decreto 145/2006, de 24 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento de gestión aplicable a las operaciones de importación y exportación relativas a los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. Lo más significativo de esta nueva regulación es la supresión de la notificación por tablón de anuncios y el establecimiento de la posibilidad de la notificación por medios electrónicos a fin de reforzar su efectividad en las relaciones tributarias en línea con lo establecido en la LGT. Igualmente debe destacarse la insistencia del Reglamento en el deber de resolver de estos procedimientos y en este sentido se establece por primera vez en una norma reglamentaria que cuando el procedimiento iniciado con la declaración para el despacho de los bienes no lleve aparejada la práctica de una liquidación, la Administración Tributaria Canaria dictará los actos administrativos que procedan en los mismos supuestos, plazos y circunstancias que cuando se dicta una liquidación.

Por lo que respecta a las exportaciones, el Reglamento de gestión regula en el capítulo V los aspectos procedimentales de la exención en el AIEM a estas operaciones asimiladas a las de exportación. Esta regulación tiene sus antecedentes en el Decreto 34/2002, pero razones de sistemática y de compilación normativa han llevado a incluirlas en este Título II, ya que todas las operaciones gestoras de las operaciones de comercio exterior deben realizarse por la Administración Tributaria Canaria en la aplicación de los tributos.

Mención especial merece la incorporación a este Título, dentro del capítulo VI, del supuesto de devolución de las cuotas abonadas por la importación de bienes como consecuencia del derecho de desistimiento de la Ley 7/1996, de 15 de enero, de Ordenación del Comercio Minorista, regulada en los artículos 48 bis y 85.3 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias. De esta regulación destaca el establecimiento de los plazos de solicitud de devolución y la reglamentación de los efectos de la falta de resolución de la solicitud en el plazo del mes que establece el Reglamento de gestión. Así mismo se dispone que esta devolución se hará exclusivamente por transferencia bancaria a la cuenta que indique al efecto el propio interesado.

El Título III relativo a la obligación censal viene a sustituir el Decreto 1/2002, de 11 de enero, por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar

los empresarios o profesionales. En lo sustancial este Título mantiene la regulación actual, si bien introduce algunas modificaciones en el régimen de la declaración censal de cese, a fin de regular el deber de los herederos de presentar esta declaración cuando se produzca el fallecimiento del obligado tributario que venía realizando la actividad empresarial o profesional. Así mismo se establece que los empresarios o profesionales que cesen en el desarrollo de entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas y no exentas del IGIC y comiencen a efectuar exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios exentas por el art. 10.1 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (salvo la de los apartados 27º y 28º), o no sujetas, deberán presentar esta declaración de cese.

El Título IV está dedicado a regular la obligación de información. El Capítulo I regula la obligación de informar sobre las operaciones con terceras personas, y para ello se incorporan al Reglamento, sin modificación alguna, las normas contenidas en el Decreto 192/2000, de 20 de septiembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones económicas con terceras personas.

Se regula a continuación, en el capítulo II, la obligación de informar sobre las operaciones incluidas en los libros registro, manteniendo la regulación del art. 38 del Decreto 182/1992, por el que se aprueban las normas de gestión, recaudación e inspección del IGIC y la revisión de los actos dictados en aplicación del mismo.

Se incluye un último Capítulo, el III, destinado a reglamentar la obligación de informar sobre las operaciones interiores exentas del Impuesto General Indirecto Canario por aplicación del art. 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. El Reglamento mantiene en la regulación de esta obligación el contenido del Decreto 81/2004, de 22 de junio, por el que se regula la declaración anual de operaciones exentas del Impuesto General Indirecto Canario por aplicación de lo dispuesto en el artículo 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio y se modifica el Decreto 192/2000, de 20 de septiembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones económicas con terceras personas, aun cuando se es consciente de que este capítulo tendrá una nueva regulación cuando se reforme nuestro Régimen Económico Fiscal de Canarias.

Concluye el Reglamento de Gestión de los Tributos derivados del REF con tres disposiciones adicionales para completar la regulación de la gestión de los tributos derivados del REF, pero que no encuentran un encaje adecuado en el articulado del propio Reglamento, y cinco disposiciones transitorias y, por último, se incluye una

disposición final para autorizar al Consejo de Economía y Hacienda a dictar las disposiciones necesarias para el desarrollo y ejecución del Reglamento.

III

Observaciones al PD.

1. El análisis de la norma proyectada acredita que su redacción, en efecto, se sitúa en el ámbito de las normas formales o de procedimiento, ámbito natural de ejercicio de las competencias autonómicas en la materia. De conformidad y al amparo de las numerosas habilitaciones o delimitaciones legales, contenidas, fundamentalmente, en las Leyes 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del REF; 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

No obstante, a la norma proyectada se le pueden formular algunas observaciones de índole técnica, de diferente alcance:

Con carácter general.

La simplificación que se pretende conseguir mediante este Reglamento refundido se puede diluir dados los términos de la disposición derogatoria única.² según la cual “mantendrán su vigencia las normas dictadas en desarrollo de los Decretos [derogados (...)]” precisando que tal vigencia se mantiene “salvo en aquellos aspectos en que se opongan a lo dispuesto en el Reglamento” que se aprueba. El alcance de la norma proyectada atenúa las posibles contradicciones, pero no cabe duda de que la eficacia que se pretende conseguir mediante la refundición se debilita al trasladarse los potenciales conflictos interpretativos del rango reglamentario primario al reglamentario secundario. Por ello, dada la naturaleza de las normas de que se trata y su incidencia en la esfera de derechos de los ciudadanos se debería contener en el Decreto una norma adicional en la que se dispusiera un plazo, breve, de adaptación de las citadas Órdenes de desarrollo de los Reglamentos a derogar.

Así mismo, en el apartado tercero de la misma disposición derogatoria se hace referencia a la vigencia transitoria del Decreto 16/2003, de 10 de febrero, que no resulta derogado expresamente por el apartado 1 de la misma disposición, a diferencia de lo que ocurre con el Decreto 34/1998, de 2 de abril.

Del mismo modo el PD debería atender plenamente a las modificaciones y adiciones incorporadas en esta materia por la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible (arts. 11.4, 12.7; 14.1.7º y 9 y 11; 17,1, apartado 3, letra a) y 2 y 3.1; 31,1,3º; 32; 33.4; 48.8; 59,1,c) de la Ley 20/1991, de 7 de junio de LMAF-REF).

La parte expositiva del PD debería denominarse "Preámbulo", ya que la expresión "Exposición de Motivos" se reserva preferentemente para normas legales y no para normas de carácter reglamentario.

Por otro lado, por razones de técnica jurídica se debería prescindir de remitirse o invocar los preceptos legales de rango legal que le sirven de cobertura, ya que pueden generar inseguridades e incertidumbres, en el caso de que se modifiquen las previsiones legales que le sirven de apoyo y fundamento.

Desde el punto de vista de la técnica legislativa y de seguridad jurídica, se debería aligerar la redacción de una norma tan amplia como la presente para facilitar su conocimiento, cuyo derecho a conocer las normas que se publican sin embargo no desaparece por especial y compleja que sea la materia de que se trata. Con carácter general se debe hacer un detenido repaso de todos los preceptos redactados para simplificar y completar las numerosas remisiones que se contienen en el texto propuesto, tanto a normas del propio Reglamento como a normas externas, las legales habilitadoras o delimitadoras. En este sentido:

Respecto a los reenvíos a un precepto reglamentario que a su vez remite a un precepto legal, que nuevamente remite a otro precepto. Deberían modificarse estos preceptos multirreenvío haciendo referencia en la norma proyectada a todos los preceptos de aplicación pero acompañando la cita normativa con una somera descripción de la materia de que se trata. Por ejemplo, el art. 135.4.e) PR remite, entre otros, al art. 37 PR y éste al art. 58 septies, apartados uno y tres de la Ley 20/1991.

También se hace remisión a un precepto legal concreto, sin dar información alguna de su contenido, lo que sería fácilmente subsanable con la indicación de un plazo o de un sujeto determinado.

También son frecuentes los reenvíos a un precepto, en su totalidad, cuando lo es a uno de sus apartados en concreto. Vgr. El art. 9.2.3º PR reenvía al art. 10 PR cuando lo debería hacer al art. 10.5 PR. El art. 126.7 PD reenvía al art. 85 de la Ley 20/1991, cuando debería referirse al art. 85.3 de la misma.

La referencia en la parte expositiva del PD (IV) "Preámbulo" que utiliza se debería sustituir por la correcta de "Exposición de Motivos".

Finalmente, se observa que en el Proyecto de Decreto se contienen, en sus disposiciones adicionales, previsiones sobre Impuestos que no son del REF y que, por tanto, habrían de diferenciarse a los efectos procedentes, siendo en particular evidente que estas disposiciones no pueden incluirse en normas reguladoras de la gestión de los tributos del citado REF, a refundir, que es la finalidad a procurar con dicho Decreto.

Sin embargo y por el contrario, se regulan en las citadas disposiciones del PD procedimientos referidos a los impuestos del REF y que, por tanto, en coherencia con la finalidad que, justamente, se busca con la aprobación por el Decreto analizado de los Decretos reguladores de los procedimientos de gestión de tales impuestos, por lo que, en coherencia, debiera incluirse en la normativa reglamentaria a aprobar las referidas previsiones.

2. Observaciones puntuales a la normativa del PR.

Art. 33.1.a).

Donde dice "(...) requisitos señalados, de 7 de junio (...)", debe decir (...) *requisitos señalados en el art. 10.3 de la Ley 20/1991, de 7 de junio (...)*.

Art. 46.

Apartado 1. En el primer párrafo, in fine, donde dice "(...) analítica cuyo (...)" debe decir: (...) *analítica cuyo (...)*. Y en el apartado a), donde dice "(...) servicios utiliza dos (...)" debe decir: (...) *servicios utilizados (...)*.

Apartado 2. La remisión que se hace al art. 6 del Reglamento es incorrecta. No obstante, debería clarificarse la alusión "sin que sea aplicable lo dispuesto en su apartado 7".

Art. 52.1.

La remisión que se hace a los arts. "37 a 42" ambos inclusive de la Ley 20/1991 se refiere más bien a los arts. -40 a 42- de la citada Ley.

Art. 107.3.

Donde se expresa "Si transcurridos los plazos (...)", debe decir *Si transcurrido el plazo (...)*. La remisión de este artículo al art. 91 del PR es obvio que se refiere al plazo único "no superior a treinta días".

Art. 118.2.

Donde se señala "(...) o salga de ellos (...)", debe decir (...) *o salgan de ellos* (...).

Art. 140.

Apartado 1, segundo párrafo.

El concepto de actividad empresarial o profesional se contiene en el art. 5 de la Ley que se indica.

Apartado 3, último párrafo. Donde dice "(...) de carácter administrativos (...)", debe decir (...) *de carácter administrativo* (...).

Art. 141. Tres. Contenido adicional

La remisión al art. 140.3 del Reglamento debe hacerse al art. 94. 1 y 2 del PR.

Art. 142.1.

Apartado e). Donde dice "(...) se reglan (...)", debe decir (...) *se regulan* (...).

Disposición adicional segunda.

Donde dice "(...) en el art. 48 de la, de 7 de junio (...)", debe decir (...) *en el art. 48 de la Ley 20/1991, de 7 de junio* (...).

Disposición final única.

En puridad, siendo el Decreto un acto gubernativo de carácter normativo, dirigido a la aprobación del Reglamento refundidor que nos ocupa, a efectos jurídicos es relevante tanto la inclusión en su texto de una disposición final de entrada en vigor, como efectivamente se recoge, como otra de habilitación para desarrollo de sus previsiones y de las reglamentarias que aprueba, que no aparece en el Decreto, sino en el Reglamento que aprueba.

Además, de esta forma se obsta, en la práctica, a que el Consejero habilitado al efecto sólo puede desarrollar las normas del Reglamento y no las del Decreto.

3. Observaciones puntuales al articulado del PD.**Disposición adicional primera.2.**

Su adecuación jurídica supone que la norma que contiene ha de formar parte de la regulación de los procedimientos de aplicación de los impuestos a los que se refiere; esto es, que el Decreto a dictar regula todos esos procedimientos, por

exigencia del art. 104 LGT en orden a la previsión de los efectos del silencio administrativo.

Por eso, la seguridad jurídica impone la regulación de cada uno de esos procedimientos de forma unitaria y singular, suficientemente diferenciada, como además se infiere de la previsión del apartado 3 del precepto legal citado; incluso en el supuesto de que se pretenda hacerlo en un texto único o refundidos, sin perjuicio en tal caso de lo expuesto antes sobre la pertinente distinción entre Impuestos del REF y los autonómicos, que no lo son.

En todo caso, es claro que el efecto desestimatorio a prever, siendo negativo el silencio y, por ende, desfavorable el correspondiente acto presunto, ha de referirse a la solicitud del interesado, partiéndose que se trata de procedimientos iniciados a instancia de parte, pero nunca a éstos, que no pueden “desestimarse”.

Por lo demás, pese a lo establecido en la LGT en este asunto, procede recordar que, de conformidad con la normativa eurocomunitaria al respecto, ya traspuesta por diversas normas estatales, la previsión del efecto del silencio negativo y, por tanto, de acto presunto desestimatorio exige determinados requisitos o justificaciones que aquí no se prevén o aun recuerdan, sin hacerse siquiera alusión a las referidas normas.

C O N C L U S I Ó N

El Proyecto de Decreto por el que se aprueba el Reglamento de Gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias se ajusta al marco normativo jurídico de aplicación.

No obstante, se formulan determinadas observaciones generales de técnica jurídica al articulado (Fundamento III).