



Consejo Consultivo de Canarias

DICTAMEN 490/2018

(Pleno)

La Laguna, a 30 de octubre de 2018.

Dictamen solicitado por la Excm. Sra. Presidenta del Parlamento de Canarias en relación con la *Proposición de Ley de modificación de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de Medidas Administrativas y Fiscales (EXP. 495/2018 PPL)**.

FUNDAMENTOS

I

Sobre la solicitud y preceptividad de la consulta.

1. Se interesa por la Excm. Sra. Presidenta del Parlamento, de conformidad con lo establecido en el art. 12.1 de la Ley 5/2002, de 3 de junio, del Consejo Consultivo de Canarias y en el art. 138.2 del Reglamento del Parlamento, Dictamen preceptivo sobre la Proposición de Ley de modificación de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales.

La Proposición de Ley, presentada el 6 de marzo de 2018 por los Grupos Parlamentarios Nacionalista Canario, Socialista Canario, Popular, Podemos, Nueva Canarias y Grupo Mixto, ha sido tomada en consideración por el Pleno del Parlamento en sesión celebrada los días 25 y 26 de septiembre de 2018.

Asimismo, el Gobierno, en cumplimiento del trámite previsto en el art. 135, apartados 2, 3 y 4 del Reglamento del Parlamento, ha manifestado su criterio favorable a la toma en consideración y su conformidad a la tramitación de la presente Proposición de Ley mediante Acuerdo adoptado en sesión celebrada el 14 de marzo de 2018, si bien la pertinente documentación no ha sido incorporada al expediente remitido a este Consejo.

Por otra parte, con posterioridad a la solicitud de dictamen a este Consejo se ha remitido por el Parlamento nueva documentación relativa a la solicitud de informe

* Ponente: Sr. Matos Mascareño.

preceptivo del Ministerio de Hacienda y Función Pública al que se refiere la disposición adicional octava.cuatro de la Ley 2/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

Según consta en esta documentación, este informe fue inicialmente solicitado con fecha 12 de marzo de 2018, sin que hubiera sido emitido. Consta asimismo que con fecha 14 de mayo de 2018 se solicita al Director General de Tributos la remisión del informe solicitado y finalmente el 10 de julio se emite nuevo requerimiento, comunicando que de no recibirse y con el fin de no paralizar la actividad parlamentaria, se continuará con la tramitación de la referida iniciativa.

2. La preceptividad del Dictamen deriva de lo dispuesto en el art. 11.1.A.c) de la Ley reguladora de este Consejo, en cuya virtud habrá de recabarse aquél una vez la Proposición de Ley haya sido tomada en consideración, requisito al que se ha dado cumplimiento.

La solicitud ha sido cursada por el procedimiento de urgencia.

II

Competencia de la Comunidad Autónoma de Canarias.

1. La Proposición de Ley sometida a Dictamen tiene por objeto la modificación de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, en determinados aspectos relativos al régimen simplificado y régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto General Indirecto Canario (IGIC).

Se ejerce pues, a través de esta iniciativa legislativa, la competencia autonómica prevista en el art. 32.14 del Estatuto de Autonomía de Canarias, que atribuye a la Comunidad Autónoma el desarrollo legislativo en materia de procedimiento administrativo, económico-administrativo y fiscal que se derivan de las especialidades del régimen administrativo, económico y fiscal de Canarias. En todo caso, las referencias a la competencia estatutaria habrían de actualizarse tras la entrada en vigor del nuevo Estatuto de Autonomía de Canarias.

Y si bien los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias se encuentran regulados en Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los Aspectos Fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, es la Disposición adicional octava de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el Sistema de

Financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, la que directamente atribuye a la Comunidad Autónoma de Canarias plena competencia normativa en determinados aspectos de, entre otros tributos, el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC).

En cuanto a este ámbito competencial, es preciso recordar -y reproducir en este Dictamen-, lo expuesto en nuestro Dictamen 258/2012, de 28 de mayo, recaído precisamente en relación con la Ley cuya modificación ahora se pretende, en lo que se refiere al referido cambio normativo, plenamente aplicable ahora. Decíamos en este Dictamen lo siguiente:

«1. Las competencias que en este ámbito ha atribuido a Canarias la disposición adicional octava de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (Ley 22/2009), permiten llevar a cabo una regulación normativa en el Impuesto General Indirecto Canario en varios ámbitos, fundamentalmente, en las materias relativas a este Tributo de que trata el PL, sobre exenciones en operaciones interiores y en los distintos tipos de gravamen.

La Disposición Adicional Octava de la Ley 22/2009 (“Atribución a la Comunidad Autónoma de Canarias de competencias normativas en el Impuesto General Indirecto Canario y en el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias”) atribuye en su apartado uno a la Comunidad Autónoma de Canarias la capacidad normativa para regular respecto del Impuesto General Indirecto Canario:

1º Las exenciones en operaciones interiores.

2º Los tipos de gravamen y el tipo de recargo sobre las importaciones efectuadas por los comerciantes minoristas.

3º Los regímenes especiales.

4º Las obligaciones formales del Impuesto.

(...)

El ejercicio de las competencias normativas mencionadas queda sujeto a los requisitos siguientes:

1º Al tratamiento homogéneo de los sectores económicos y a los criterios esenciales de gravamen establecidos por la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, salvo que existan circunstancias concretas y singulares que justifiquen su regulación específica y diferenciada en la Comunidad Autónoma de Canarias.

2º Al mantenimiento de una estructura de tipos de gravamen fundamentada en la existencia de un tipo general y uno o varios tipos reducidos.

3º A la coordinación de los regímenes simplificado y especial de la agricultura y ganadería del Impuesto General Indirecto Canario con el régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Los proyectos normativos de rango legal de modificación de la normativa de ambos tributos, en aplicación de las competencias normativas a que se refieren los apartados uno y dos de esta disposición adicional, deberán ser sometidos a “informe del Ministerio de Economía y Hacienda, con carácter previo a su remisión al Parlamento de Canarias” (apartado tres).

En el caso de adición de bienes corporales al anexo V de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de Modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, el informe a que se refiere este apartado cuatro deberá ser “favorable”.

Lo dispuesto en este apartado cuatro “no será de aplicación al ejercicio de competencias normativas que afecten a las obligaciones formales” tanto del Impuesto General Indirecto Canario como del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias.

2. La Ley 22/2009 ha supuesto un cambio notable en las competencias normativas de la Comunidad Autónoma en materia de tributos REF. En efecto, la regulación de esta institución económico fiscal se halla esencialmente contenida en la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los Aspectos Fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, sobre cuyo alcance este Consejo ha efectuado múltiples pronunciamientos en los que ha precisado que la competencia de la Comunidad Autónoma, al amparo del art. 32.14 del Estatuto de Autonomía de Canarias, alcanzaba 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 citada Ley 20/1991, de 7 de junio, según redacción dada por el artículo 12.1.12 de la Ley 62/2003, de 31 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, prevé la regulación normativa autonómica de los aspectos relativos a la gestión, liquidación, recaudación e inspección del Impuesto General Indirecto Canario y de 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 era, pues, de carácter procedimental, escasamente predeterminada en la Ley 20/1991, de forma que se debía 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 Ley 20/1991.

Esta situación se ha visto sustancialmente afectada por la entrada en vigor de la Ley 22/2009, que en los términos ya explicitados reconoce a la Comunidad competencia normativa para regular las exenciones en operaciones interiores, los tipos de gravamen y el tipo de recargo sobre las importaciones efectuadas por los comerciantes minoristas, los regímenes especiales y las obligaciones formales del Impuesto, siempre que se cumplan las asimismo señaladas garantías formales y materiales: tratamiento homogéneo de los sectores económicos; atención a los criterios esenciales de gravamen establecidos por la Ley del IVA; (salvo que existan circunstancias concretas y singulares que justifiquen su regulación específica y diferenciada); el mantenimiento de una estructura de tipos de gravamen fundamentada en un tipo general y en uno o varios tipos reducidos; la coordinación de los regímenes simplificado y especial de la agricultura y ganadería del Impuesto General Indirecto Canario con el régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; e informe previo a su remisión al Parlamento del Ministerio de Economía y Hacienda, respecto de los proyectos legales de modificación de los tributos REF.

La ley estatal, competente para ello, ha ampliado, pues, las competencias de la Comunidad Autónoma respecto de los tributos REF, que ya no se limita a los aspectos formales, sino incluso que alcanza a los materiales».

2. Bajo este nuevo contexto normativo en relación a la competencia fue aprobada la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, que - en lo que se refiere al IGIC- reguló las exenciones interiores y los tipos de gravamen (arts. 50 a 61). Y también, posteriormente, las Leyes de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2016 (Ley 11/2015, de 29 de diciembre) que incorporó a la propia Ley 4/2012 su Título V (arts. 64 a 108) y la Disposición adicional Duodécima, y la ley presupuestaria para 2018 (Ley 7/2017, de 27 de diciembre), que introdujo los regímenes especiales del IGIC.

En definitiva, la Comunidad Autónoma cuenta con competencias suficientes para proceder a la regulación de estos regímenes especiales y, en consecuencia, para proceder a su modificación.

III

Objeto y estructura de la Proposición de Ley.

1. La Proposición de Ley recoge en su Exposición de Motivos los argumentos que justifican su aprobación.

Por un lado, considera que resulta innecesario regular la exclusión de los pequeños empresarios y profesionales de un régimen especial, como es el régimen simplificado, cuando las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por los sujetos pasivos acogidos al régimen especial del pequeño empresario y o profesional están exentas del IGIC. Por lo tanto, el estar incluidos en el nuevo régimen especial del pequeño empresario o profesional supone la inaplicación del resto de los regímenes especiales. Es por este motivo por lo que la PPL elimina del apartado Dos del art. 64 (causas de exclusión del régimen simplificado) el punto 6º.

Y por otro, la conveniencia de mantener una plena coordinación entre los regímenes simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido y los del Impuesto General Indirecto Canario, hacen necesario trasladar a la regulación del IGIC la prórroga para el año 2018 del aumento de los límites para la aplicación de los citados regímenes.

No hacerlo, concluye la Exposición de Motivos, supondría para los empresarios y profesionales establecidos en Canarias una situación más desfavorable que para los establecidos en la Península y en las Islas Baleares.

2. La presente Proposición de Ley consta de tres artículos y una Disposición final.

El **Artículo 1** suprime el apartado 6 del art. 64. Dos de la Ley 4/2012.

El **Artículo 2** modifica la Disposición adicional duodécima de la Ley 4/2012, exclusivamente para extender al año 2018 el incremento a 250.000 euros de la cuantía límite para la aplicación del régimen simplificado y del régimen especial de agricultura, ganadería y pesca vigentes para los años 2016 y 2017.

El **Artículo 3** introduce una nueva Disposición adicional a la Ley 4/2012, que no enumera, y en la cual se fija el plazo de un mes, a contar desde la entrada en vigor de la Ley, para que los sujetos pasivos del impuesto comuniquen a la Agencia Tributaria Canaria la inclusión, cuando proceda, en los citados regímenes.

Por último, la **Disposición final**, además de establecer la entrada en vigor de la Ley para el mismo día de su publicación, determina -en sus apartados 2 y 3- que tanto la supresión del punto 6 del apartado 2 del art. 64 como la modificación de la Disposición adicional duodécima de la Ley 4/2012, serán efectivas desde el 1 de enero de 2018.

IV

Observaciones a la Proposición de Ley.

1. La **Exposición de Motivos**, en su primer párrafo, justifica la supresión del punto 6º del apartado Dos del art. 64 de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales.

El Título V de la Ley 4/2012, que comprende al citado art. 64, fue añadido a dicha Ley a través de la Ley 11/2015, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2016. Y el punto 6º, que ahora se suprime, fue incorporado en la citada Ley a través de la Ley 7/2017, de 27 de diciembre, que aprobaba los Presupuestos Generales de Canarias para el ejercicio de 2018.

Y fue precisamente esta última ley presupuestaria, la Ley 7/2017, la que también incorporó al Título V de la Ley 4/2012 su nuevo Capítulo IX (arts. 109 a 111), Régimen especial del pequeño empresario o profesional, cuyo art. 110 ahora se invoca para suprimir el punto 6º del apartado Dos del art. 64.

Esto supone la corrección de la coexistencia de dos disposiciones contradictorias vigentes en la Ley 4/2012 desde la publicación de la Ley 7/2017. Sin embargo, la Exposición de Motivos no menciona en ningún momento esta Ley 7/2017, circunstancia que parece conveniente corregir.

2. El **Artículo 1** suprime el apartado 6 del art. 64. Dos de la Ley 4/2012. Este apartado 6, introducido por la Ley 7/2017, excluye del régimen simplificado a los empresarios o profesionales incluidos en el régimen especial del pequeño empresario o profesional, contemplado en los arts. 109 a 111 de la misma Ley 4/2012, y que también fue añadido por la Ley 7/2017.

Tal y como se dice en la Exposición de Motivos de la Proposición de Ley esta supresión se justifica por la innecesariedad de este apartado 6, pues la inclusión en el nuevo régimen especial del pequeño empresario o profesional, que supone que todas las entregas o prestaciones de servicios sujetas a IGIC se encuentran exentas, implica por su carácter excepcional la inaplicación del resto de los regímenes especiales. Por todo ello, se dice, resulta innecesario regular la exclusión a un régimen especial como el simplificado cuando de por sí no es de aplicación.

Esta supresión del apartado 6º supone una corrección, sin duda acertada, de la propia Ley 7/2017. Y, además, al no tratarse propiamente de un supuesto de

exclusión sino de no aplicación, no sólo no plantea reparo alguno, sino que favorece la claridad normativa.

En el texto de la Proposición de Ley se titula su art. 1 como «Supresión del punto 6º del apartado 2 (en número) (...)», cuando en el texto de la Ley 4/2012 el citado apartado se designa en letra, «Dos».

3. El **Artículo 2** modifica la Disposición adicional duodécima de la Ley, que queda redactada del siguiente tenor literal:

«Disposición adicional duodécima.- Límites para la aplicación del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca en los años 2016, 2017 y 2018.

Para los años 2016, 2017 y 2018, la magnitud de 150.000 euros a que se refiere el primer guion del número 2º y el número 3º del apartado dos del artículo 64 y el número 6º del apartado 2 del artículo 76 de esta Ley, queda fijada en 250.000 euros».

Por lo tanto, la modificación de esta disposición prevista en la Proposición de Ley consiste únicamente en prorrogar para el año 2018 el aumento de los límites para la aplicación del régimen simplificado y del régimen especial de agricultura, ganadería y pesca que estaban vigentes para los años 2016 y 2017 (250.000 euros). Mantiene pues su misma redacción, salvo la referencia al año 2018.

La citada prórroga para el presente año se justifica, de forma expresa, en la Exposición de Motivos en la finalidad de mantener la necesaria coordinación entre los citados regímenes y los contemplados en la normativa estatal en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), así como de evitar que los empresarios y profesionales establecidos en Canarias se encuentren en una situación más desfavorable que los establecidos en la Península e Islas Baleares.

4. El **Artículo 3** de la PPL introduce una nueva Disposición adicional cuyo único objeto es conceder a los sujetos pasivos que hubieran comunicado a la Agencia Tributaria Canaria su exclusión del régimen simplificado o del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, por haber superado en el año inmediatamente anterior el importe de 150.000 euros anuales de volumen de ingresos, un nuevo plazo de un mes -desde la entrada en vigor de la Ley- para volver a comunicar a la citada Agencia Tributaria Canaria su inclusión en los citados regímenes, al regir de nuevo el importe de 250.000 euros de volumen de ingresos como límite para acceder a ellos.

Del mismo modo, la Disposición final, que en su apartado 1 establece la entrada en vigor de la Ley en el mismo día de su publicación, en sus apartados 2 y 3 retrotrae la efectividad de las disposiciones contenidas en el art. 1 (supresión del punto 6º del

apartado Dos del art. 64 de la Ley 4/2012) y 2 (modificación de la Disposición adicional duodécima de la Ley 4/2012) a la fecha de 1 de enero de 2018.

Las dos regulaciones previstas obedecen al hecho de que la modificación legal no se operó con anterioridad al inicio del año 2018, lo que obliga a prever su aplicación retroactiva.

La aplicación retroactiva prevista no presenta reparos, dado que no constituyen normas desfavorables ni son de carácter sancionador (art. 9.3 CE). En este sentido, debe tenerse presente que los sujetos pasivos que a 1 de enero de 2018 no cumplían tales requisitos quedaron excluidos de estos regímenes e incluidos en el régimen general del IGIC, lo que incide en sus obligaciones formales, de facturación y en los pagos a cuenta que realizan, con un incremento de las cargas administrativas.

CONCLUSIÓN

La Proposición de Ley que se dictamina, sin perjuicio de las observaciones indicadas, se ajusta plenamente al ordenamiento jurídico de aplicación.