Consejo Consultivo de Canarias

D I C T A M E N 3 9 1 / 2 0 2 5

(Pleno)

San Cristóbal de La Laguna, a 1 de octubre de 2025.

Dictamen solicitado por el Excmo. Sr. Presidente del Gobierno de Canarias en relación con el *Proyecto de Decreto Legislativo por el que se aprueba el texto refundido de las normas legales aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el Impuesto General Indirecto Canario y el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (EXP. 342/2025 PDL)*[*].

F U N D A M E N T O S

I

La solicitud de dictamen preceptivo.

1. El Excmo. Sr. Presidente del Gobierno de Canarias, mediante escrito de 23 de julio de 2025, con registro de entrada en este Consejo Consultivo el mismo día, al amparo del art. 11.1.B.a) en relación con el art. 12.1 de la Ley 5/2002, de 3 de junio, del Consejo Consultivo de Canarias (en adelante, LCCC), solicita preceptivo dictamen sobre el Proyecto de Decreto Legislativo por el que se aprueba el Texto Refundido de las normas legales vigentes aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el Impuesto General Indirecto Canario y el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias.

2. La solicitud ha sido cursada por el procedimiento ordinario (art. 20.1 LCCC), acompañada de cuantos antecedentes, informes y documentos integran el expediente tramitado al efecto (art. 22 LCCC y art. 50.2 del Reglamento de Organización y Funcionamiento del Consejo Consultivo de Canarias, aprobado mediante Decreto 181/2005, de 26 de julio).

[*] **Ponente: Sr. Pérez Hernández.**

3. El Presidente ha formulado su petición según lo previsto en el citado art. 11.1.B.a) LCCC, según el cual procede hacerlo cuando se trate de *«Proyectos de Decretos Legislativos»,* que requieren dictamen del Consejo con carácter preceptivo.

4. El Proyecto de Decreto legislativo citado (en adelante, PDLeg) es consecuencia del ejercicio de la habilitación o delegación contenida en la *Disposición adicional sexagesimosexta* de la Ley 5/2024, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2025, que *«autoriza al Gobierno para que, en el plazo de un año a partir de la entrada en vigor de la presente ley y a propuesta de la persona titular de la consejería competente en materia tributaria, proceda a la elaboración de un texto refundido de las disposiciones legales vigentes aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el impuesto general indirecto canario y el arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las islas Canarias y proceda a su regularización, aclaración y armonización».*

II

La tramitación del Proyecto de Decreto Legislativo.

1. El art. 45 del Estatuto de Autonomía de Canarias (en adelante, EAC) faculta al Parlamento para delegar en el Gobierno la potestad de dictar normas con rango de ley, en las condiciones y con los requisitos que el propio precepto establece.

Esta previsión estatutaria, vigente tras la reforma del Estatuto por la Ley Orgánica 1/2018, de 5 de noviembre, ha proporcionado respaldo estatutario explícito al propio *acto fuente* -es decir, a la delegación- de las normas dictadas por el Gobierno en virtud de la habilitación o delegación legislativa, que se venían fundado en las previsiones del Reglamento del Parlamento y en la Ley 1/1983, las cuales permitían y regulaban dicha delegación. Cabría añadir que también la Ley reguladora del Consejo Consultivo había previsto con anterioridad a la reforma del Estatuto la existencia de Decretos legislativos, precisamente en el antes citado art. 11, apartado B, párrafo 1, letra a).

Al amparo de las normas citadas el Gobierno había recibido antes de la L0 1/2018 varias delegaciones legislativas y había hecho uso de ellas, sometiendo los proyectos normativos resultantes al dictamen -preceptivo, como se ha dicho- de este Consejo, que los examinó y dictaminó sobre ellos:

- Dictamen 30/1994, de 28 de julio, sobre el Proyecto de Decreto Legislativo por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de tasas y precios públicos de la Comunidad Autónoma.

- Dictamen 23/1995, de 7 de abril, sobre el Proyecto de Decreto Legislativo por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Espacios Naturales.

- Dictamen 33/2000, de 5 de mayo, sobre el Proyecto de Decreto Legislativo por el que se aprueba el texto refundido de las Leyes de Ordenación del Territorio de Canarias y de Espacios Naturales de Canarias.

- Dictamen 165/2009, de 13 de abril, sobre el Proyecto de Decreto Legislativo por el que se aprueba el Texto Refundido de las Disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos.

- Y Dictamen 207/2012, de 19 de abril, sobre el Proyecto de Decreto Legislativo por el que se aprueba el Texto Refundido de las Leyes de Ordenación de la Actividad Comercial de Canarias y reguladora de la Licencia Comercial.

En la fundamentación de los referidos dictámenes hizo notar el Consejo la ausencia de previsión estatutaria expresa y por ello de expreso respaldo estatutario para la delegación y, por ello, reseñó *la endeblez del fundamento estatutario del acto-fuente del Decreto Legislativo*, aunque ello no impidiera la emisión de sus dictámenes, con las particularidades y observaciones que en cada caso se expresaron.

Así, se dijo, en los DCC 33/2000 y 297/2012:

« (...) a diferencia de otros Estatutos de Autonomía (como los de Cataluña, Aragón, Castilla-La Mancha, Navarra, Galicia, Cantabria, Castilla-León, Baleares, Madrid), no existe en el Estatuto de Autonomía de Canarias (EAC) una previsión expresa facultando al Parlamento de Canarias para delegar en el Gobierno la elaboración de Decretos Legislativos, en sus dos modalidades de desarrollo de bases mediante un texto articulado o de refundición de distintas disposiciones legislativas. Aún cuando tal omisión se pretende subsanar por disposiciones de rango legal como el art. 20.g LGA y 146 del Reglamento del Parlamento de Canarias, lo cierto es que la falta de previsión estatutaria concreta genera inconvenientes al menos desde el prisma de una adecuada ortodoxia jurídico-constitucional. No cabe a este respecto desconocer, por otra parte, la relevancia del art. 15 EAC, que al enumerar las atribuciones que "corresponden al Gobierno de Canarias" incluye, en su punto quinto, "cualquier otra potestad o facultad que le sea conferida por las Leyes", puesto en conexión con el referido art. 21.b sobre, "participación del Gobierno en la función legislativa"».

Y se concluyó:

«Por ello, esta cuestión merecería ser acogida y resuelta con ocasión de una futura reforma del Estatuto de Autonomía, según se señala en los citados

Dictámenes anteriores de este Consejo, a los que nos remitimos, como se expuso anteriormente».

La LO 1/2018, que introduce la explícita previsión de la delegación legislativa, con alcance, condiciones y requisitos semejantes a los del art. 82 de la Constitución para las Cortes Generales, ha eliminado la *endeblez* que el Consejo había advertido, proporcionando a la delegación -*acto fuente*, como dicen nuestros dictámenes, de la legislación delegada- pleno y claro sustento estatutario y ha disipado las reservas o advertencias que se repetían en nuestras opiniones anteriores, que ya no hacen falta.

Queda expuesto todo ello sin perjuicio de lo que por extenso se expresa en el posterior apartado III y como anticipo e introducción de las consideraciones que siguen.

2. La previsión de los decretos legislativos como fuente del derecho en el EAC tras la reforma operada por la citada LO 1/2018, de 5 de noviembre, generó sin embargo un cierto vacío legal sobre el procedimiento de su tramitación, parejo al de los decretos leyes, que ha pretendido colmar la Ley 4/2023, de 23 de marzo, de la Presidencia y del Gobierno de Canarias (en adelante LPGC), que contempla ya la figura de los decretos legislativos y que resulta aplicable a la tramitación del presente PDLeg, dado que su entrada en vigor se produjo el 4 de abril de 2023 (Disposición final tercera LPGC) y que, según consta en el expediente remitido a este Organismo, la tramitación se inició el día 4 de junio de 2025, mediante la Orden de la Consejera de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea por la que se acuerda el inicio del procedimiento de elaboración del PDLeg por el que se aprueba el texto refundido de las normas legales aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) y el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (AIEM).

Así, en el art. 75 LPGC *(«Decretos legislativos»*) se regulan de forma específica los decretos legislativos y su tramitación, estableciendo lo siguiente que, en especial dada la novedad del precepto y de su aplicación por vez primera, se transcribe por entero:

«1. Las disposiciones con rango de ley que se dicten por el Gobierno, con la denominación de decretos legislativos, se ajustarán a lo establecido en el Estatuto de Autonomía de Canarias y a lo dispuesto en la ley que otorgue la delegación legislativa, quedando sujetos a los mecanismos de control establecidos en el Estatuto de Autonomía.

2. La tramitación de los decretos legislativos se ajustará a lo establecido para la elaboración de los proyectos de ley, con las especialidades que se establecen en este artículo.

(...)

4. Cuando la delegación tenga por objeto refundir varios textos legales en uno, la tramitación de proyectos de decretos legislativos podrá limitarse a los trámites siguientes:

a) La solicitud de informe del Servicio Jurídico del Gobierno de Canarias.

b) La solicitud de dictamen del Consejo Consultivo de Canarias, que se hará por el presidente o presidenta del Gobierno, previa su toma en consideración por el Gobierno, a propuesta de la persona titular del departamento o de los departamentos competentes.

5. Emitido el dictamen del Consejo de Consultivo de Canarias, el proyecto de decreto legislativo se someterá al Gobierno para su aprobación y su comunicación al Parlamento, conforme a lo establecido en el Reglamento del Parlamento de Canarias.

6. El decreto legislativo aprobado será publicado en el "Boletín Oficial de Canarias" y en el "Boletín Oficial del Estado", de acuerdo con lo dispuesto en el Estatuto de Autonomía.

7. El Gobierno podrá acordar la tramitación urgente de los decretos legislativos cuando concurran las causas y con los efectos previstos para los anteproyectos de ley en esta Ley».

Por su parte, el art. 66 de la misma LPGC, referido a los principios de buena regulación, dispone que *«en el ejercicio de la iniciativa legislativa y de las potestades normativas previstas en este título se actuará de acuerdo con los principios de necesidad, eficacia, proporcionalidad, seguridad jurídica, transparencia y eficiencia, en los términos previstos en la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, o norma que la sustituya»* -apartado primero-.

Finalmente, el art. 68 LPGC («*Procedimiento de elaboración y aprobación*») indica que *«el procedimiento para la elaboración y aprobación de proyectos de ley, proyectos de decretos legislativos, decretos leyes y de proyectos de reglamentos se ajustará a lo establecido en esta Ley y en las disposiciones de desarrollo que se dicten por el Gobierno».*

Como hemos señalado en diversos Dictámenes (*v.gr.*, 360/2023, de 19 de septiembre, 414/2023, de 19 de octubre y 428/2023, de 24 de octubre, 8/2024, de 4 de enero, o en el más reciente 413/2024, de 5 de julio) dado que la LPGC aún no se ha desarrollado reglamentariamente, no ha sido determinado el contenido que ha de tener la memoria abreviada. Por ello, será de aplicación, a tenor de lo que establece

la Disposición derogatoria única LPGC, en todo aquello que no se oponga, contradiga o resulte incompatible con tal norma, el Decreto 15/2016, de 11 de marzo, del Presidente, por el que se establecen las normas internas para la elaboración y tramitación de las iniciativas normativas del Gobierno y se aprueban las directrices sobre su forma y estructura.

El Decreto 15/2016 no contiene ninguna referencia a la memoria abreviada, lo que obliga a acudir, también supletoriamente, al Derecho estatal, en concreto al Real Decreto 931/2017, de 27 de octubre, que regula la Memoria del Análisis de Impacto Normativo, de aplicación a los decretos legislativos, cuyo art. 3 establece q2ue la memoria deberá incluir, al menos, los siguientes apartados: oportunidad de la norma; identificación del título competencial prevalente; listado de las normas que quedan derogadas; impacto presupuestario y por razón de género, así como otros impactos detectados que se juzguen relevantes; descripción de la tramitación y consultas realizadas.

Esta aplicación supletoria del derecho estatal debe tener en cuenta tanto la naturaleza de la norma a la que se aplica, como las especificidades organizativas de nuestra Comunidad Autónoma, lo que implica, en este caso, que debe adecuarse tanto al contenido del apartado 5 del art. 71 LPGC, como al del Decreto 15/2016.

3. Consta en el expediente remitido a este Consejo, además del texto del PDLeg -del que se han incorporado las diversas versiones elaboradas a lo largo del procedimiento-, la emisión y realización de los siguientes informes y trámites preceptivos:

- Memoria abreviada del Proyecto de texto refundido de las normas legales aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el IGIC y el AIEM, de 4 de junio de 2025, elaborada por la Viceconsejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea (art. 71.5 LPGC).

En la memoria justificativa abreviada se incluyen los siguientes contenidos:

A) Justificación, finalidad y objetivos de la iniciativa.

B) Contenido de la iniciativa.

C) Memoria económica.

D) Participación ciudadana.

E) Informe de impacto por razón de género, de conformidad con el art. 6.2 de la Ley 1/2010, de 26 de febrero, Canaria de Igualdad entre Mujeres y Hombres; y con

las Directrices para la elaboración y contenido básico del informe de impacto de género en los proyectos de ley, disposiciones reglamentarias y planes que apruebe el Gobierno de Canarias, y su guía metodológica, aprobadas respectivamente por Acuerdos del Gobierno de Canarias de 26 de junio y 10 de julio de 2017. En dicho informe se incluye, además, el informe de impacto sobre la identidad y expresión de género, exigido por el art. 13 de la Ley 2/2021, de 7 de junio, de igualdad social y no discriminación por razón de identidad de género, expresión de género y características sexuales.

F) Informe sobre evaluación del impacto empresarial, de conformidad con lo dispuesto en el art. 17 de la Ley 5/2014, de 25 de julio, de Fomento y Consolidación del Emprendimiento, el Trabajo Autónomo y las Pymes en la Comunidad Autónoma de Canarias.

G) Análisis de impacto normativo sectorial.

H) Análisis de impacto de la normativa en la infancia y la adolescencia, según lo previsto en el art. 22 *quinquies* de la Ley Orgánica 1/1996, de 15 de enero, de Protección Jurídica del Menor.

I) Análisis de impacto de la normativa en la familia, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional décima de la Ley 40/2003, de 18 de noviembre, de Protección a las Familias Numerosas.

- Orden n.º 450/2025, de 5 de junio, de la Consejera de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea por la que se dispone la iniciación del procedimiento de elaboración y aprobación del Proyecto de texto refundido de las normas legales aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el IGIC y el AIEM.

- Remisión con fecha 5 de junio de 2025 del Proyecto de texto refundido de las normas legales aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el IGIC y el AIEM a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda, a los efectos de emisión del informe preceptivo a que se refiere el apartado cuatro de 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.

- Informe de la Viceconsejería de los Servicios Jurídicos del Gobierno de Canarias, emitido con fecha 2 de julio de 2025, *ex* art. 20, apartado f) del Decreto

19/1992, de 7 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento de Organización y Funcionamiento del Servicio Jurídico del Gobierno de Canarias [art. 75.4.a) LPGC].

- Informe valorativo de las observaciones realizadas en el Informe de los Servicios Jurídicos recaído en el expediente normativo para la aprobación del PDLeg que se dictamina, emitido por el Viceconsejero de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea en fecha 4 de julio de 2025.

- Informe de la Comisión Preparatoria de Asuntos del Gobierno de 15 de julio de 2025 (art. 2 del Decreto 43/2024, de 16 de abril, del Presidente, por el que se regula la Comisión Preparatoria de Asuntos del Gobierno y de las Comisiones Delegadas del Gobierno).

- Propuesta de Acuerdo del Gobierno de fecha 21 de julio de 2025, por el que se toma en consideración y se solicita Dictamen del Consejo Consultivo de Canarias sobre el Proyecto de texto refundido de las normas legales aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el IGIC y el AIEM [art. 75.4.b) LPGC].

4. En punto a la tramitación se ha de observar que en ella se echa de menos alguna explicación respecto de las diferentes aclaraciones, armonizaciones y regularizaciones efectuadas en la norma y su justificación, que no se logra hallar en ninguno de los documentos reseñados, salvo las consideraciones que se contienen, sobre alguna de aquellas, en el informe de los Servicios Jurídicos. Ello es requerible de modo singular cuando -como no es insólito y ocurre en este caso- la refundición no se limita a ella misma, sino que se faculta al gobierno para la *regularización, aclaración y armonización* de las normas refundidas, pues se permite legítimamente- y se espera- que el Gobierno *aporte también un contenido innovador, sin el cual carecería de sentido la delegación legislativa* (STC 166/2007, de 4 de julio), STC que añade que «*la labor refundidora permite, incluso, como ya advertíamos, "introducir normas adicionales y complementarias a las que son objeto estrictamente de la refundición, siempre que sea necesario colmar lagunas, precisar su sentido o, en fin, lograr la coherencia y sistemática del único texto refundido" (STC 13/1992, de 6 de febrero, FJ 16)*».

Del mismo modo, hubiera sido apreciable la incorporación al propio expediente de la Tabla de correspondencias que el Proyecto anuncia para ser publicada un mes después de la aprobación de aquel (Disposición Adicional Segunda). La notable utilidad de tal instrumento para el examen del Proyecto y del propio expediente, así como la presumible facilidad de su confección en el curso del proceso de redacción

de la norma (presunción reforzada por la brevedad del plazo o inminencia de su anunciada publicación) hacen visible su ausencia y obligan a señalarlo aquí, con toda consideración, también porque no es insólita su existencia en procesos legislativos similares, que podrían citarse, alguno de ellos bien complejo.

5. Finalmente, la Exposición de Motivos del PDLeg se ocupa también de los principios de buena regulación a los que se refiere el art. 66 LPGC, manifestando lo siguiente:

«Cabe señalar que en este decreto legislativo se da cumplimiento a los principios de buena regulación a los que se refiere el artículo 66 de la Ley 4/2023, de 23 de marzo, de la Presidencia y del Gobierno de Canarias, en los términos previstos en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas. En concreto, cumple con los principios de necesidad y eficacia, pues se trata de un instrumento necesario y adecuado, autorizado por norma legal, para refundir en un solo texto las normas legales de los dos tributos integrantes del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, no tratándose de una norma restrictiva de derechos o que imponga obligaciones a los interesados. Igualmente se ajusta al principio de proporcionalidad, ya que contiene la regulación imprescindible para satisfacer las exigencias legales que se han citado, tras constatar que no existen otras alternativas más adecuadas.

Esta norma resulta coherente con el resto del ordenamiento jurídico existente concerniente a este campo, en relación con el principio de seguridad jurídica. Además, cumple con el principio de transparencia al facilitar el acceso a la ciudadanía mediante su publicación en el «Boletín Oficial de Canarias». Asimismo, la iniciativa es coherente con el resto del ordenamiento jurídico tanto nacional como de la Unión Europea, sus objetivos se encuentran claramente definidos y no impone nuevas cargas administrativas, cumpliendo así los principios de seguridad jurídica y eficiencia».

Sobre el cumplimiento de los principios de buena regulación, si bien, de conformidad con el art. 66.2 LPGC, su justificación no ha de constar necesariamente en la parte expositiva de la norma, se ha de recordar lo ya manifestado por este Consejo Consultivo en sus Dictámenes 40/2019, de 4 de febrero, y 379/2019, de 23 de octubre: « (…) *aunque se justifica el respeto a los principios de buena regulación, no es precisa su alusión, ya que* (…) *tales principios contenidos en el art. 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, de acuerdo con lo señalado por el Tribunal Constitucional en su Sentencia 55/2018, de 24 de mayo (FJ 7), no resultan aplicables al ejercicio de la iniciativa legislativa por parte de los gobiernos autonómicos y menos aún, por razones obvias, a los decretos-leyes*».

Y a ello añadió el Consejo: «No obstante, aunque no sea exigible, la verificación de la adecuación de una norma a estos principios de buena regulación siempre contribuirá a mejorar su calidad normativa».

Esta doctrina y la observación valorativa con la que concluye son plenamente aplicables al presente PDLeg.

III

Los decretos legislativos autonómicos.

1. El decreto legislativo es una norma dictada por el Gobierno con rango de ley, fruto de una delegación parlamentaria, ya sea para elaborar un texto articulado mediando una ley de bases, ya, como en el presente caso, un texto refundido.

En relación con esta figura normativa, el Tribunal Constitucional en su temprana Sentencia 51/1982, de 19 de julio, ya señaló que *«Como ya dijo este Tribunal en su Sentencia de 31 de mayo de 1982 (recurso de inconstitucionalidad 238/1981, "Boletín Oficial del Estado" de 28 de junio de 1982) las Cortes Generales, en cuanto representantes del pueblo español, titular de la soberanía, son las depositarias de la potestad legislativa en su ejercicio ordinario (arts. 66 y 1.2 de la C. E.), no obstante lo cual la propia Constitución autoriza al Gobierno para que dicte normas con rango de Ley, bien por delegación de las Cortes (Decretos legislativos) o bien bajo la forma de Decretos-leyes en otros determinados supuestos que aquí no interesan (art. 82 y 86 de la C.E.). El ejercicio por parte del Gobierno de la potestad de dictar normas con rango de ley previa delegación legislativa está sometido a unos requisitos formales contenidos en el art. 82 de la C.E. que tienden a delimitarlo, encuadrándolo en un marco necesariamente más estrecho que aquel en el que se mueven las Cortes Generales en cuanto órgano legislador soberano».*

Añade el TC en su Sentencia 61/1997, de 20 de marzo, que *«El Decreto legislativo, como norma con rango de Ley emanada por el Gobierno, sólo es constitucionalmente válido si se dicta en el marco de las condiciones que fijan los arts.82 a 85 C.E., disponiendo concretamente el art. 82.2, in fine, que la correspondiente delegación legislativa tenga lugar "por una ley ordinaria cuando se trate de refundir varios textos legales en un solo". Este requisito, que sin duda puede proyectarse sobre la constitucionalidad de la ley de delegación, afecta también, y en todo caso, a la validez del Decreto Legislativo eventualmente aprobado por el Gobierno con fundamento en dicha ley de delegación. (...) A mayor abundamiento, y en otro orden de consideraciones, ello se hace posible asimismo si se tiene en cuenta la situación de potencialidad en que queda la ley delegante, que sólo se actualiza con la aprobación del Decreto Legislativo, en el caso en que éste llegue a dictarse. Al fin y al cabo, la ley de delegación, desde un punto de vista sustantivo o de contenido material, sólo puede ser derogada por el texto refundido en la medida en que, por lo que*

aquí interesa, haya incorporado los textos legales que deba refundir, sin que tampoco pueda olvidarse que, aun habiendo sido derogada, habrá de actuar siempre - mientras siga vigente el texto refundido- como parámetro para medir las eventuales extralimitaciones en que haya podido incurrir la refundición».

Expuesto, con carácter de generalidad, lo anterior, y descendiendo al concreto ámbito de nuestro ordenamiento jurídico autonómico, el PDLeg es una fuente normativa regulada expresamente [*ex novo*] en 2018 por el EAC, cuyo art. 45 -en similares términos a los establecidos en los arts. 82 a 85 de la CE-, dispone que:

«1. El Parlamento de Canarias podrá delegar en el Gobierno la potestad de dictar normas con rango de ley, excepto en los siguientes supuestos:

a) Las leyes del presupuesto de la Comunidad Autónoma.

b) Las leyes de instituciones autonómicas o que requieran mayoría cualificada del Parlamento.

2. La delegación legislativa deberá otorgarse mediante una ley de bases, cuando su objeto sea la formación de textos articulados, o por una ley ordinaria, cuando se trate de refundir varios textos legales en uno solo.

3. La delegación legislativa habrá de otorgarse al Gobierno de forma expresa para materia concreta y con fijación del plazo para su ejercicio. No podrá hacerse uso de la delegación cuando el Gobierno se encuentre en funciones por disolución del Parlamento.

La delegación se agota por el uso que de ella haga al Gobierno, mediante la publicación de la norma correspondiente, que recibirá el nombre de decreto legislativo. No podrá entenderse concedida de modo implícito o por tiempo indeterminado. Tampoco podrá permitir la subdelegación a autoridades distintas del propio Gobierno.

4. Las leyes de bases delimitarán con precisión el objeto y alcance de la delegación legislativa y los principios y criterios que han de seguirse en su ejercicio, no pudiendo en ningún caso autorizar la modificación de la propia ley de bases, ni facultar para dictar normas con carácter retroactivo.

5. La autorización para refundir textos legales determinará el ámbito normativo a que se refiere el contenido de la delegación, especificando si se circunscribe a la mera formulación de un texto único o si se incluye la de regularizar, aclarar y armonizar los textos legales que han de ser refundidos.

6. El control de la legislación delegada se llevará a cabo en los términos establecidos en el Reglamento del Parlamento de Canarias, sin perjuicio del que le corresponde, según la legislación aplicable, al Tribunal Constitucional y a la jurisdicción de lo contencioso-

administrativo. Las leyes de delegación podrán establecer, además, otros mecanismos de control».

2. En el caso aquí examinado, la Disposición adicional sexagésima sexta de la Ley 5/2024, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2025, autoriza al Gobierno para que *«proceda a la elaboración de un texto refundido de las disposiciones legales vigentes aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el impuesto general indirecto canario y el arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las islas Canarias y proceda a su regularización, aclaración y armonización».*

Se trata, por tanto, de elaborar un texto que recoja la actual redacción de las normas autonómicas vigentes en Canarias relativas al IGIC y al AIEM, normas que han sido no pocas veces reformadas después de su aprobación inicial a través de distintos y diversos textos legales, modificando el tenor original de muchos de sus preceptos, y generando una regulación de tales materias dispersa en nuestro ordenamiento jurídico, en el normal y legítimo ejercicio de la competencia atribuida a la Comunidad Autónoma de Canarias en virtud del art. 115 EAC y del apartado Uno.2.º de 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.

El Consejo de Estado en su Dictamen 1127/2019, de 26 de marzo de 2020, ha señalado que *«El Consejo de Estado viene reiteradamente señalando que los textos refundidos tienen "una función que puede considerarse `racionalizadora´, en la medida en que una adecuada configuración sistemática del texto a refundir facilita la tarea de la interpretación de la norma, el mejor entendimiento conceptual de sus previsiones, y, en definitiva, la puesta de relieve con mayor facilidad y precisión para quien la aplica de la ratio legis. Con ello la labor de refundición se aproxima a la tarea codificadora, aun sin tener esa finalidad, ni ser su función propia. Se facilita la localización de los preceptos en cada caso aplicables, de otro modo dispersos permitiendo discernir la función de cada uno" (Memoria del Consejo de Estado de los años 2014 y 2015, página 230)».*

El objeto del PDLeg que ahora se dictamina es, pues, elaborar un único texto normativo consolidado, pero que al mismo tiempo sea *entendible, sistemático y coherente*.

Cabe no obstante recordar que el Tribunal Constitucional, en la antes citada Sentencia 166/2007, de 4 de julio, ha afirmado que *«si bien es verdad que de los dos supuestos de delegación legislativa que distingue el art. 82.2 CE, el de la refundición de*

varios textos legales en uno solo (art. 82.5 CE), y el supuesto de Ley de bases para la formulación de un texto articulado (art. 82.4 CE), este último, "que se enmarca con frecuencia en un proceso de reforma legislativa" (STC 205/1993, de 17 de junio, FJ 3), supone un mayor margen para la actuación del Gobierno, pero no es menos cierto que la labor refundidora que el Legislador encomienda al Gobierno aporta también un contenido innovador, sin el cual carecería de sentido la delegación legislativa. De este modo, el texto refundido, que sustituye a partir de su entrada en vigor a las disposiciones legales refundidas, las cuales quedan derogadas y dejan de ser aplicables desde ese momento, supone siempre un juicio de fondo sobre la interpretación sistemática de los preceptos refundidos, sobre todo en el segundo tipo de refundición prevista en el art. 82.5 CE, es decir, el que incluye la facultad "de regularizar, aclarar y armonizar los textos legales que han de ser refundidos", pues ello permite al Gobierno, como hemos dicho en la STC 13/1992, de 6 de febrero, FJ 16, la explicitación de normas complementarias a las que son objeto de la refundición, con el fin de colmar lagunas, y en todo caso le habilita para llevar a cabo una depuración técnica de los textos legales a refundir, aclarando y armonizando preceptos y eliminando discordancias y antinomias detectadas en la regulación precedente, para lograr así que el texto refundido resulte coherente y sistemático».

En coherencia con lo expuesto, corresponde ahora a este Consejo Consultivo comprobar si el PDLeg sometido a nuestra consideración ha respetado estos límites de la habilitación concedida al Gobierno, sin incurrir en vicio de nulidad por establecer mandatos jurídicos nuevos que no se encuentren en las normas objeto de refundición, o por omitir o no incluir reglas jurídicas que sí estaban previstas en los textos legales que había que refundir; y si, al llevar a cabo esa tarea, ha respetado las normas de la buena técnica legislativa que imponen la refundición, regularización y aclaración y armonización.

En todo caso, este juicio sobre el ejercicio de la delegación legislativa es estrictamente *formal*, si puede decirse así, o quizá mejor dicho extrínseco a las propias normas propuestas, y no implica valoración alguna respecto al contenido de aquellos aspectos del PDLeg en los que este Organismo consultivo pueda considerar que se ha incurrido en *ultra vires* u otro exceso.

Tal calificación únicamente significaría que la modificación proyectada no puede realizarse en el marco de una labor de refundición, sin prejuzgar la viabilidad de que se introduzca en el ordenamiento jurídico a través de la reforma legal correspondiente.

IV

Los requisitos para la habilitación legislativa y su ejercicio.

1. Como se ha expuesto en el anterior Fundamento, tanto el EAC como nuestra Constitución establecen unos determinados requisitos subjetivos y objetivos para los Decretos Legislativos.

Respecto a los requisitos subjetivos, vienen dados por el hecho de que la relación únicamente puede trabarse entre el sujeto delegante (Parlamento) y el sujeto delegado (Gobierno).

En cuanto a los requisitos objetivos, estos se componen de los contenidos necesarios para que la delegación se entienda constitucionalmente adecuada, y son fundamentalmente los siguientes:

a) La delegación debe realizarse mediante una ley ordinaria de forma expresa, no tácita ni presunta.

b) La delegación debe realizarse para una materia concreta y determinada, no vaga, abstracta o *«en blanco»*.

c) La ley de delegación debe establecer el plazo en el cual el Gobierno debe dictar el Decreto Legislativo en cuestión.

d) La ley de delegación ha de establecer el alcance o extensión de la propia delegación, especificando si se circunscribe a la mera formulación de un texto único o si se incluye la de regularizar, aclarar y armonizar los textos legales que han de ser refundidos.

Este Consejo Consultivo ha tenido ocasión de pronunciarse respecto a la relevancia de los requisitos exigibles a los decretos legislativos, entre otros, en su citado Dictamen 207/2012, de 19 de abril, en que, tras exponer la doctrina del Tribunal Constitucional contenida en la también citada STC 51/82, se dijo:

«La posibilidad de que Gobierno pueda dictar Decretos legislativos, previa delegación, se configura así, como también resalta el Tribunal Constitucional, como una excepción al procedimiento ordinario de elaboración de las leyes, lo que justifica que su ejercicio se encuentre sometido a la necesaria concurrencia de determinados requisitos que lo legitiman.

La delegación legislativa constitucionalmente prevista constituye, pues, una excepción al ejercicio de la potestad que corresponde originariamente a las Cortes –en este caso al Parlamento autonómico-, por lo que debe ser objeto de interpretación restricta.

(...)

Este mismo criterio ha sido sostenido por este Consejo en anteriores Dictámenes recaídos sobre Proyectos de Decretos legislativos. Así, decíamos en el Dictamen 33/2000, reiterando las consideraciones vertidas en el Dictamen 23/1995, que "El ejercicio por parte del Gobierno de la potestad de dictar normas con rango de ley, previa delegación legislativa, está sometido a unos requisitos formales contenidos en el art. 82 CE que tienden a delimitarlo (STC 51/1982, de 19 de julio, FJ 1), de modo que queda enmarcado en un margen más estrecho que aquél en el que se mueve el órgano legislativo, el cual no se encuentra limitado por sus leyes anteriores, mientras que la potestad del Gobierno de emanar Decretos Legislativos está sometida a las condiciones de la ley delegante. El término delegación empleado por la Constitución implica el carácter derivado del poder que se atribuye al Gobierno, que tiene su fuente en el poder delegante, y que no puede separarse de éste ni extenderse de los límites que el mismo establece».

Y en el Dictamen 23/1995, de 7 de abril, se había dicho:

«Por ello el Tribunal Constitucional ha declarado que un precepto determinado si emanara directamente del Parlamento no sería inconstitucional, puede serlo si procede del Gobierno a través de un decreto legislativo por haber ejercido aquél de modo irregular la delegación legislativa (STC 51/1982, de 19 de julio, Fj 1), de donde surge la necesidad de proceder antes que nada, en el análisis de la regularidad jurídica de un decreto legislativo o de su proyecto, a comprobar la concurrencia de posibles vicios formales porque esa verificación es un prius lógico respecto a la de los vicios materiales (STC 51/1982, de 19 de julio, Fj 1 in fine)».

Pero debe advertirse enseguida y claramente que esta doctrina, cuya formulación en términos generales o introductorios se recuerda porque ha de ser útil para abordar el examen inicial de este expediente, no debe sin embargo trasladarse aquí de modo entero y automático y mecánico, pues en el presente caso -a diferencia de los que motivaron aquellos dictámenes 207/2012 y 23/1995- se ha concedido [y encomendado] al gobierno no solo refundir sino también regularizar, armonizar y aclarar los textos que se refunden.

Corresponde, por tanto, a este Consejo, dada la naturaleza excepcional del proyecto normativo como fuente de derecho, analizar la idoneidad de la inserción de dicho acto en el ordenamiento jurídico canario —o, técnicamente, en su sistema de fuentes— y, en su caso, verificar que la delegación legislativa a operar se sitúa y se pretende ejercer en los términos y plazos establecidos.

2. Así, para iniciar el análisis de cada uno de los requisitos expuestos, se observa que el art. 45 (2 y 3) EAC exige, en primer lugar, que la delegación se otorgue mediante una ley *ordinaria* y *de forma expresa para materia concreta*.

Aquí, la delegación legislativa se ha efectuado expresamente por la Disposición adicional sexagésima sexta de la Ley 5/2024, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2025, ley (de presupuestos) aprobada mediante un procedimiento legislativo singular y sujeta a una serie de límites formales y materiales, por lo que cabría plantearse si tal norma, por su singularidad, es o no instrumento válido para efectuar la delegación.

Esta cuestión fue resuelta por el Tribunal Constitucional en su Sentencia 61/1997, de 20 de marzo, en la que razona lo siguiente:

« (…) debe recordarse que el Tribunal Constitucional, desde la temprana STC 27/1981 y a lo largo de numerosas Sentencias posteriores que han culminado en la STC 76/1992, ha elaborado una doctrina sobre los límites constitucionales al contenido material de las Leyes de Presupuestos del Estado y a su utilización como instrumento de la legislación para introducir en el ordenamiento jurídico "disposiciones de carácter general en materias propias de la Ley ordinaria (con excepción de lo dispuesto en el apartado 7º del art. 134 C.E.)". Según dicha doctrina, la Ley de Presupuestos, que se configura como una verdadera Ley, no obstante sus peculiaridades, en el ejercicio de una función o competencia específica desdoblada de la genérica potestad legislativa (art. 66.2 C.E.), tiene un contenido mínimo, necesario e indisponible -esencial, porque no puede faltar y que cualifica a una Ley como de Presupuestos en el sentido constitucional del concepto: "aquélla que, como núcleo fundamental, contiene la aprobación de los Presupuestos Generales del Estado, es decir, las previsiones de ingresos y las autorizaciones de gastos para un ejercicio económico determinado" (STC 126/1987, fundamento jurídico 5º)- constituido por "la expresión cifrada de la previsión de ingresos y la habilitación de gastos" y un contenido posible, no necesario y eventual, integrado por materias distintas a ese núcleo esencial "que no siendo estrictamente presupuestarias inciden en la política de ingresos y gastos del sector público o la condicionan".

Pero aun aceptando la posibilidad de que las Leyes anuales de Presupuestos puedan contener disposiciones o regulaciones materiales de esa naturaleza, este Tribunal ha declarado igualmente "que este contenido eventual sólo tiene cabida dentro de límites estrictos", que la doctrina de la STC 76/1992, fundamento jurídico 4º apartado a) -que reiteramos ahora- ha resumido concluyendo que "para que la regulación por Ley de Presupuestos de una materia distinta a su núcleo mínimo, necesario e indisponible (previsión de ingresos y habilitaciones de gastos) sea constitucionalmente legítima es necesario que esa materia tenga relación directa con los gastos e ingresos que integran el Presupuesto o con los criterios de política económica de la que ese Presupuesto es el instrumento y que, además, su inclusión esté justificada, en el sentido de que sea un complemento necesario para la mayor inteligencia y para la mejor y más eficaz ejecución del Presupuesto y, en general, de la política económica del Gobierno". "El cumplimiento de estas dos condiciones resulta, pues,

necesario para justificar la restricción de las competencias del Poder Legislativo, propia de las Leyes de Presupuestos, y para salvaguardar la seguridad jurídica que garantiza el art. 9.3 C.E., esto es, la certeza del Derecho que exige que una Ley de contenido constitucionalmente definido, como es la Ley de Presupuestos Generales, no contenga más disposiciones que las que corresponden a su función constitucional (arts. 66.2 y 134.2 C.E.)".

(...) La cuestión se circunscribe, pues, a determinar si ese nuevo plazo autorizatorio que sustituye al ya caducado y que supone la habilitación concedida por el Legislativo al Gobierno para elaborar un texto refundido, puede realizarse mediante una Ley de Presupuestos del Estado a la vista de los límites formales y materiales que respecto de dicha Ley se deducen del art. 134 C.E. según la interpretación establecida al respecto por el Tribunal Constitucional.

A los efectos de un ponderado contraste constitucional, no cabe desconocer la singularidad que ofrece un precepto como el aquí enjuiciado, que al implicar un simple acto de autorización legislativa dirigido sólo al Gobierno para que proceda a refundir, reduciéndolas a unidad, disposiciones normativas vigentes dispersas, carece por sí mismo de contenido propio regulador y, por consiguiente, no tiene virtualidad para incidir en los límites materiales ex art. 134 C.E. que para las Leyes de Presupuestos ha declarado nuestra jurisprudencia constitucional y cuya aplicación al caso, como pretende el recurrente, vedaría un examen de las cuestiones de fondo planteadas en los presentes recursos de inconstitucionalidad acumulados.

La Disposición final quinta de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1992 no incorpora "disposiciones de carácter general en materias propias de la Ley ordinaria" (STC 65/1990, fundamento jurídico 3º) o "normas típicas del Derecho codificado" [STC 76/1992, fundamento jurídico 4º b)], ni tampoco "una norma reguladora, aunque sea en clave negativa, de la naturaleza y el régimen jurídico" de un instituto (STC 178/1994, fundamento jurídico 5º).

Por otra parte, tal Disposición no supone en modo alguno una "restricción ilegítima de las competencias del poder legislativo" [SSTC 65/1987, fundamento jurídico 5º; 76/1992, fundamento jurídico 4º a)]. Las facultades de examen, enmienda y aprobación de las Cámaras Legislativas fueron ejercidas plenamente al aprobar la Ley 8/1990, sobre Reforma del Régimen Urbanístico y Valoraciones del Suelo, que modificó el Texto Refundido de la Ley del Suelo de 1976 entonces en vigor. Nada ha sido hurtado al debate parlamentario ni se han menoscabado las potestades legislativas de las Cortes Generales y el respeto a las minorías parlamentarias en el sentido proscrito por la Constitución como consecuencia de la utilización de un procedimiento legislativo especial, como es el presupuestario (SSTC 27/1981, fundamento jurídico 2º; 65/1987, fundamento jurídico 5º; 134/1987, fundamento jurídico 6º; y 76/1992, fundamento jurídico 4º), ni tampoco el debate

presupuestario y "el contenido primordial que caracteriza a la Ley de Presupuestos" han resultado desvirtuados por la introducción en ella de una peculiar delegación legislativa como la aquí contemplada.

Desde la perspectiva de la seguridad jurídica, y con independencia de que no se haya llevado a cabo una regulación jurídico-material cuando se autoriza la refundición de la Ley de reforma con los textos legales anteriores, primero en la misma Ley 8/1990 y luego en la Ley 31/1991 de Presupuestos Generales del Estado, las Cortes Generales, lejos de producir inseguridad jurídica, han servido a este principio constitucional (art. 9.3), también en cuanto habilitan al Gobierno para reducir a unidad las sucesivas reformas legales.

En definitiva, pues, debe rechazarse la impugnación dirigida a la totalidad del T.R.L.S. por cuanto no se aprecia vulneración de los límites materiales de la Ley aprobatoria de los Presupuestos Generales del Estado que resultan del art. 134 C.E., tal como ha quedado razonado».

Atendida la doctrina constitucional que se acaba de exponer, a la luz de su contenido hay que concluir que la Ley 5/2024, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2025 es instrumento apto para autorizar la delegación legislativa que con el presente PDLeg se pretende ejecutar.

Cabría, adicionalmente, hacer ver que el contenido material de los textos legales cuya refundición se encomienda al Gobierno es, en todos ellos, de naturaleza estrictamente tributaria, lo que no deja de ajustarse, por tanto, a la exigencia de que las leyes de presupuestos aborden y reglamente solamente aquellas materias que conciernan a los ingresos y gastos de las administraciones públicas. Es claro que la regulación autonómica de los concretos tributos de que se trata (IGIC y AIEM) *guarda conexión* [STC 44/2015 y todas las citadas en ella] con la misma y esencial materia económica y presupuestaria natural y propia de las leyes de Presupuestos.

3. En segundo término se ha de analizar si la delegación se ha realizado para *materia concreta* y determinada, como exigen el Estatuto y la Constitución.

En efecto, en el PDLeg que se dictamina, la materia concreta se encuentra descrita, al igual que las normas a refundir, esto es, las disposiciones legales vigentes aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el IGIC y el AIEM, en los términos a que enseguida hemos de referirnos, en el posterior número 5.

Asimismo, se constata que no nos hallamos ante ninguna de las materias respecto de las cuales está vedada la posibilidad de delegación legislativa: leyes de

presupuestos de la Comunidad Autónoma, leyes de instituciones autonómicas y leyes para cuya aprobación se requiera mayoría cualificada del Parlamento (art. 45.1 EAC).

4. En relación con el requisito temporal, el art. 45.3 EAC exige que la ley de delegación establezca el plazo en el cual el Gobierno debe dictar el Decreto Legislativo en cuestión.

El Consejo, en su Dictamen 23/1995, de 7 de abril, estableció doctrina sobre el cumplimiento del requisito temporal para el ejercicio de la autorización de la delegación legislativa, razonando lo siguiente:

«Los requisitos del art. 82 CE tienen como objetivo delimitar tanto material como temporalmente la potestad que se delega en el Gobierno, de modo que esa delegación no puede prolongarse indefinidamente en el tiempo.

El ejercicio de la delegación legislativa por el Gobierno es obligatorio en el plazo establecido en la ley delegante que expresa la voluntad del Parlamento de que determinada materia quede regulada con rango de ley. Para respetar esa decisión parlamentaria y dar sentido a la norma legal de autorización, que no tiene más destinatario que el Gobierno, se hace necesario que éste ejercite obligatoriamente la delegación.

La exigencia de que el plazo sea determinado implica ineludiblemente la existencia de un término a partir del cual el Gobierno no puede ejercer la delegación. El transcurso del plazo agota la delegación, lo que conlleva la imposibilidad de que el Gobierno pueda ejercerla. Esto es consecuencia de que el art. 82.3 CE impone que la ley habilite, caso por caso y con un límite temporal, la potestad gubernamental de dictar decretos legislativos. No se trata, pues, de una potestad conferida indefinidamente, sino por un plazo. Si transcurre sin que se haya ejercido la potestad, ésta desaparece porque su existencia, ope constitutione, estaba condicionada temporalmente. La potestad delegada se extingue o por su ejercicio o por el transcurso del plazo. Tras el término de éste no hay potestad delegada. Si se dictase el decreto legislativo adolecería de la misma irregularidad que si se hubiera dictado sin previa ley habilitante.

(...)

Visto que es esencial para el válido ejercicio de la delegación legislativa el que se realice dentro de plazo, el cómputo de éste reviste importancia para la determinación de la concurrencia de ese requisito de validez. Salvo que la ley delegante fije otro distinto, el dies a quo de dicho plazo es el de su entrada en vigor y el dies ad quem el que determine la ley y que se computa a partir de aquél. Antes de ese término final ha de publicarse el decreto legislativo, tal como resulta del art. 82.3 CE que dispone que "la delegación se agota por el uso que de ella haga el Gobierno mediante la publicación de la norma correspondiente". Para el precepto constitucional la constancia de que el Gobierno ha ejercido la delegación

legislativa y que, por tanto, ésta se ha agotado, se anuda a un momento concreto del proceso de formación del decreto legislativo, al momento de su publicación. Es indiferente que el plazo fijado por la ley se dilate más allá del momento en que se produce la publicación, porque realizada ésta se agota el plazo, impidiendo así que el Gobierno pueda tornar a hacer uso de la misma delegación legislativa para dictar un nuevo decreto legislativo modificando el anterior, aunque la publicación de este último se haya realizado antes del término final del plazo fijado en la ley delegante.

Este plazo se cumple por adelantado el día en que el decreto legislativo es publicado en el boletín oficial. La fecha de agotamiento de una delegación legislativa coincide con el momento en que la norma está perfeccionada y puede comprobarse por sus destinatarios y por los órganos encargados de controlar el cumplimiento de ese plazo que el decreto legislativo existe. Ello impone que para el ejercicio dentro de plazo de la delegación legislativa la publicación de la correspondiente norma debe coincidir como máximo con el dies ad quem del plazo. No basta su aprobación por el Gobierno con anterioridad al término final y su publicación rebasado éste, ya que entre aprobación y publicación se crea un intervalo impredecible que choca con la exigencia constitucional de que la delegación legislativa se ejerza dentro de un plazo determinado y que, además, presenta el riesgo de que el Gobierno pueda afirmar que ha aprobado un decreto legislativo cuando no lo ha hecho o que, habiéndolo aprobado efectivamente, proceda a modificarlo antes de su publicación. La certeza auténtica de la existencia de un decreto legislativo perfecto sólo la proporciona la publicación íntegra de su texto en el boletín oficial.

Lo que se ha expuesto no es gratuito; porque al dictaminar un proyecto de decreto legislativo el Consejo debe examinar en primer lugar si ha caducado, por su no ejercicio dentro de plazo, la delegación legislativa que lo habilita».

Analizado el expediente remitido, resulta patente que el Gobierno, en el presente supuesto, viene actuando dentro del plazo fijado para el ejercicio de la autorización conferida por la Disposición adicional sexagésima sexta de la Ley 5/2024, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2025, que es de un año. La ley de delegación entró en vigor el día 1 de enero de 2025, por lo que el plazo concluirá el próximo día 1 de enero de 2026 y aún está en curso. Por ello, no cabe en la fecha actual reproche de extemporaneidad a la iniciativa.

5. Finalmente, el art. 45.5 EAC exige que la ley de delegación establezca la extensión de la delegación, especificando si se circunscribe a la mera formulación de un texto único o si se incluye las facultades de regularizar, aclarar y armonizar los textos legales que han de ser refundidos.

Si bien el ámbito normativo a que se refiere el contenido de la delegación está determinado en la delegación efectuada, tal determinación se lleva a cabo mediante por la ley de delegación mediante la siguiente expresión de carácter general:

« (…) disposiciones legales vigentes aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el impuesto general indirecto canario y el arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las islas Canarias».

Cabría preguntarse si tal determinación satisface las exigencias de precisión del art. 45 EAC (*de forma expresa para materia concreta*) puesto que, de algún modo, permite que sea el propio delegado -el Gobierno- quien delimite por sí mismo el ámbito de la delegación.

Sin embargo, si se atiende a los precedentes jurisprudenciales tal generalidad o indeterminación de las normas que han de refundirse no es óbice para entender cumplido el requisito exigido por el art. 45.5 EAC, como en un caso similar se entendió por el Consejo Consultivo -con expreso apoyo en la doctrina constitucional- en el Dictamen 165/2009, de 13 de abril, que dijo:

«Los términos de la autorización para refundir señalan los textos normativos objeto de ella con la expresión general: "Disposiciones legales vigentes en materia de tributos cedidos aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias".

El Tribunal Constitucional, en el Fundamento Jurídico 16 de su Sentencia 13/1992, de 6 de febrero, consideró que una fórmula genérica similar (la adaptación del nuevo Texto Refundido de la Ley General Presupuestaria a la Constitución y a las leyes promulgadas con posterioridad al 4 enero de 1977) no contradecía las exigencias constitucionales concernientes a la autorización para refundir textos legales dispuestas por los apartados 3 y 5 del art. 82 de la Constitución, que requieren que la delegación legislativa sea para materia concreta y que se determine el ámbito normativo en que se ha de desplegar.

En el presente caso, la materia concreta está señalada con precisión, los tributos cedidos a la Comunidad Autónoma, al igual que las normas a refundir: las disposiciones legales vigentes autonómicas sobre tributos cedidos. Se cumple así la condición formal de la autorización y el límite temporal de ejercicio, de conformidad con los arts. 15.1 del Estatuto de Autonomía, 21.b) de la citada Ley 1/1983 y 151 del Reglamento del Parlamento de Canarias (…) ».

La doctrina de la citada STC que cita nuestro dictamen 165 de 2009 se había reiterado por el propio TC en la STC 13/1992, que vale la pena dejar también consignada, y que entiende cumplida la exigencia constitucional, en nuestro caso, estatutaria, *al remitir* [el ámbito de la delegación] *a un sector delimitado de*

intervención legislativa y administrativa que no puede ser tachado de equívoco o indefinido por su amplitud y generalidad.

Efectivamente, en el presente PDLeg, la materia concreta se encuentra señalada con precisión en la ley de delegación, cual es la materia tributaria, al igual que las normas a refundir: las disposiciones legales vigentes aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el IGIC y el AIEM, cumpliéndose así la condición formal de la autorización de conformidad con el art. 45.5 EAC, de modo ni equívoco ni indefinido.

Puede añadirse que esta delimitación del ámbito a que ha de afectar el nuevo texto normativo se concreta ahora con claridad en la disposición derogatoria del propio PDLeg, en la que se identifican las normas legales que se derogan y se refunden y que son las siguientes, que dada su trascendencia conviene transcribir aquí:

a) De la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales:

- Los arts. 50 a 61 y 64 a 111.

- Las disposiciones adicionales cuarta, décima y duodécima.

- Las disposiciones transitorias tercera, cuarta, quinta, octava, novena, décima, undécima, duodécima, decimotercera y decimocuarta.

- Las disposiciones finales séptima y octava.

- El anexo.

b) La Ley 4/2014, de 26 de junio, por la que se modifica la regulación del arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las Islas Canarias.

El artículo segundo de la Ley 6/2008, de 23 de diciembre, de medidas tributarias incentivadoras de la actividad económica.

Los arts. 1 y 2 de la Ley 11/2011, de 28 de diciembre, de medidas fiscales para el fomento de la venta y rehabilitación de viviendas y otras medidas tributarias.

e) El art. 4 del Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma.

f) El apartado 1 del art. 1 y el art. 3 del Decreto-ley 2/2022, de 10 de febrero, por el que se adaptan las medidas tributarias excepcionales en la isla de La Palma, al Decreto-ley 1/2022, de 20 de enero, por el que se adoptan medidas urgentes en

materia urbanística y económica para la construcción o reconstrucción de viviendas habituales afectadas por la erupción volcánica en la isla de La Palma y por el que se modifica el citado Decreto-ley.

g) La disposición final séptima de la Ley 7/2022, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2023.

h) La disposición adicional sexagésima séptima de la Ley 5/2024, de 26 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2025.

i) El art. 3 del Decreto-ley 1/2025, de 3 de febrero, por el que se modifican determinadas medidas autonómicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y la bonificación extraordinaria y temporal del precio final de determinados combustibles derivados del refino del petróleo para el período desde el día 1 de febrero de 2025 hasta el 31 de diciembre de 2025, y se determina la aplicación del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario para la recuperación de diversas actividades en la isla de La Palma.

Lo anterior no impide hacer notar -siquiera *obiter dictum*- que, siendo relativamente escasas (nueve) las normas legales afectadas, llama la atención la omisión por el legislador delegante de su relación o enumeración, que hubiera evitado el presente excurso o digresión de nuestro análisis, y habría dotado de mayor facilidad de entendimiento a la norma de delegación y sobre todo de mayor seguridad jurídica al propio texto resultante, pues hubiera hecho imposible cualquier discusión sobre la existencia de imperfecciones, excesos o faltas en la delimitación del ámbito a refundir.

6. Por último: la delegación se extiende más allá de la mera formulación de un texto único, incluyéndose las facultades de regularizar, aclarar y armonizar los textos legales que han de ser refundidos.

Se espera, por tanto, del legislador delegado un efecto, como se ha dicho, racionalizador, algo más que la construcción de un único texto nuevo con los materiales de los antiguos, y que el nuevo texto sea *entendible, sistemático y coherente*, como antes se dijo con palabras del Consejo de Estado (Dictamen 1127/2019, antes citado):

«Ello supone la posibilidad de alterar la sistemática de la ley y la literalidad de los textos para su depuración, clarificación y armonización, pero sin que el texto refundido que

se apruebe pueda incluir innovaciones o modificaciones del marco legal refundido, introducir nuevos mandatos jurídicos inexistentes con anterioridad o excluir mandatos jurídicos vigentes. En definitiva, se trata de una eventual labor técnica, que puede suponer una cierta interpretación e integración de posibles lagunas y antinomias, pero que ha de carecer de cualquier alcance innovador y que solo se justifica en razón de la propia coherencia del texto normativo».

Es decir, los textos refundidos no pueden innovar el ordenamiento jurídico mediante la introducción de mandatos jurídicos nuevos ni mediante la eliminación de mandatos jurídicos vigentes, porque las operaciones normativas descritas en el art. 45 EAC conllevan una connotación de mejora de la redacción o de la sistemática de las normas refundidas, pero no permiten su alteración, y en ningún caso pueden hacer posible el quebrantamiento del sentido y de la esencia de aquellas, de tal modo que si se produjesen modificaciones normativas quedarían estas incursas en *ultra vires,* por su contravención de los principios constitucionales y estatutarios reguladores de la refundición de textos que, en suma, son los principios reguladores de la separación de poderes y del respeto a la superioridad de las Cortes y los Parlamentos sobre los poderes ejecutivos.

Así, *aclarar* supone la posibilidad de introducir normas adicionales a las refundidas que permitan colmar lagunas, precisar su sentido y lograr la coherencia del texto (STC 13/1992, de 6 de febrero); en tanto que los verbos *regularizar y armonizar,* de alcance idéntico, se refieren a la introducción de las modificaciones terminológicas necesarias para dar un sentido coherente y sistemático al texto resultante.

Por ello, la labor refundidora que la ley encomienda al Gobierno, a pesar de no ser esencialmente creadora, aporta un *novum* importante, y es que el Texto Refundido sustituye, derogándolas, a las Leyes en él refundidas, que, a partir de ese momento, dejan de ser aplicables.

Además, el texto refundido supone siempre un juicio de fondo sobre la interpretación sistemática de las reglas refundidas, lo cual resulta especialmente reforzado en este supuesto de refundición -el que autoriza a regularizar, aclarar y armonizar- que permite la explicitación de normas allí donde existían lagunas legales y (se espera) siempre una depuración técnica, una aclaración, una armonización de preceptos, y una eliminación de discordancias y antinomias.

En palabras de la citada STC 13/1992: «los términos utilizados por el art. 82.5 C.E. –regularizar, aclarar y armonizar–, que, siendo entre sí sustancialmente

equivalentes, permiten, incluso, en la tarea refundidora, introducir normas adicionales y complementarias a las que son estrictamente objeto de refundición, siempre que sea necesario para colmar lagunas, precisar su sentido o, en fin, lograr la coherencia y sistemática del texto único refundido».

Tales son, pues, los límites que debe respetar el legislador delegado, sin que la indudable dificultad de su determinación deba confundirse con su inexistencia ni dispensar de su observación.

V

El objeto, la finalidad y la estructura del Decreto Legislativo. Descripción general de su contenido.

1. Tal como señala el artículo único del PDLeg, la norma que se dictamina tiene por objeto aprobar el texto refundido de las normas legales aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el IGIC y el AIEM (apartado 1), el cual, a su vez, tiene por objeto *«aclarar, armonizar y sistematizar las disposiciones legales vigentes aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en uso de la atribución normativa que el Estado ha efectuado en 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».*

2. Esta finalidad de la norma viene explicitada en la Exposición de Motivos del PDLeg, en los siguientes términos:

«La aprobación de un texto único tiene como finalidad la integración en un único cuerpo normativo de las disposiciones legales que la Comunidad Autónoma de Canarias ha aprobado en relación a los tributos derivados de su especial Régimen Económico y Fiscal, en uso de la atribución normativa que el Estado ha efectuado en 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, con el objeto de dotar de seguridad jurídica a los contribuyentes y a la Administración Tributaria».

3. En cuanto a su estructura y contenido, el PDLeg consta de:

Una Exposición de Motivos, en la que se hace referencia expresa a los siguientes aspectos: la competencia para dictar la norma que se dictamina; su finalidad; el ámbito material de la norma; su estructura y contenido; y los principios de buena regulación.

Una parte dispositiva integrada por un artículo único en el que se procede a la aprobación del texto refundido, así como a establecer su objeto y contenido

3) Una parte final integrada por dos disposiciones adicionales, relativas a las remisiones normativas y a la tabla de correspondencias, respectivamente; una disposición derogatoria única, relativa a las derogaciones normativas que efectúa la norma; y una disposición final única por la que se establece su entrada en vigor al día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Canarias.

4) El propio Texto Refundido de las normas legales aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el IGIC y el AIEM, que se estructura en un Índice, dos Títulos, noventa y cuatro artículos, seis disposiciones adicionales; y, finalmente, tres anexos, con el siguiente contenido:

a) Título I, lleva por rúbrica *«Impuesto General Indirecto Canario»*, se divide en tres capítulos.

- El Capítulo I lleva por título *«Exenciones en operaciones interiores»* y se divide en tres secciones con el siguiente contenido:

* Sección 1.ª, lleva por rúbrica *«Disposición general»* y se integra por un único artículo (art. 1) que se intitula *«Regulación».*

* Sección 2.ª, lleva por rúbrica *«Exenciones»*, y se divide en nueve subsecciones dedicadas respectivamente a las siguientes materias:

Subsección 1.ª, lleva por título *«Actividades de interés general»,* se compone de ocho artículos (arts. 2 al 9) dedicados, respectivamente, a regular los supuestos de: servicios postales; asistencia social; autonomía y dependencia; cesión de personal; entidades sin finalidad lucrativa, Colegios profesionales, Cámaras Oficiales, Organizaciones patronales y Federaciones que las agrupen; servicios deportivos; servicios culturales; y, servicios profesionales de artistas, escritores y otros.

Subsección 2.ª, lleva por título *«Actividades sanitarias»*, se compone de cinco artículos (arts. 10 al 14) dedicados, respectivamente, a regular los supuestos de: servicios de hospitalización y asistencia sanitaria; actividades profesionales médicos o sanitarios; entregas de sangre, plasma sanguíneo y demás fluidos, tejidos y otros elementos del cuerpo humano; entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por la Seguridad Social; y, transporte de heridos o enfermos.

Subsección 3.ª, lleva por título *«Actividades de enseñanza»,* se compone de dos artículos (arts. 15 y 16) dedicados, respectivamente, a regular los supuestos de: enseñanza en centros educativos y clases particulares.

Subsección 4.ª, lleva por título *«Actividades de seguros y financieras»,* se compone de dos artículos (arts. 17 y 18) dedicados, respectivamente, a regular los supuestos de: operaciones de seguro y operaciones financieras.

Subsección 5.ª, lleva por título *«Actividades relativas a inmuebles»*, se compone de cinco artículos (arts. 19 al 23) dedicados, respectivamente, a regular los siguientes supuestos: terrenos no edificables; entrega de edificaciones; servicios de arrendamiento; concepto de rehabilitación de edificaciones; y, renuncia a las exenciones relativas a inmuebles.

Subsección 6.ª, lleva por título *«Exenciones técnicas»,* se compone de dos artículos (arts. 24 y 25) dedicados, respectivamente, a regular los siguientes supuestos: bienes utilizados en operaciones exentas limitadas y bienes no afectos o excluidos.

Subsección 7.ª, lleva por título *«Entes públicos territoriales»,* se compone de un artículo (art. 26) dedicado a regular los entes públicos territoriales.

Subsección 8.ª, lleva por título *«Comerciantes minoristas»,* se compone de un artículo (art. 27) dedicado a regular las entregas de bienes por comerciantes minoristas.

Subsección 9.ª, lleva por título *«Otras exenciones»,* se compone de tres artículos (art. 28 al 30) dedicados, respectivamente, a regular los siguientes supuestos: sellos y efectos timbrados; loterías y juegos de azar; y, uniones, agrupaciones o entidades autónomas.

* Sección 3.ª, lleva por rúbrica «*Entidad o establecimiento de carácter social»* y se integra por un único artículo (art. 31) que se intitula *«Calificación como entidad o establecimiento de carácter social».*

- El Capítulo II, lleva por rúbrica *«Tipos de gravamen»,* comprende diez artículos (arts. 32 al 41), dedicados, respectivamente, a los siguientes supuestos: tipo general y normas generales; tipo de gravamen cero; tipo de gravamen superreducido; tipo de gravamen reducido del 5 por ciento; tipo de gravamen incrementado del 15 por ciento; tipo de gravamen especial del 20 por ciento; tipos de gravamen aplicables a las operaciones relacionadas con las viviendas; tipos de gravamen aplicables a las

operaciones relacionadas con los vehículos terrestres; tipos de gravamen aplicables a las operaciones relacionadas con los buques, embarcaciones y artefactos navales; y, tipos de gravamen aplicables a las operaciones relacionadas con los aviones, avionetas y demás aeronaves.

- El Capítulo III, lleva por rúbrica *«Regímenes especiales»*, y se divide en diez secciones dedicadas a las siguientes materias:

* Sección 1.ª, lleva por título *«Disposiciones generales»,* se compone de dos artículos (arts. 42 y 43) dedicados, respectivamente, a regular: las disposiciones generales y la determinación del volumen de operaciones.

* Sección 2.ª, lleva por título *«Régimen simplificado»,* se compone de dos artículos (arts. 44 y 45) dedicados, respectivamente, a regular: el régimen simplificado y el contenido del régimen simplificado.

* Sección 3.ª, lleva por título *«Regímenes especiales de los bienes usados y de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección»,* se compone de tres artículos (arts. 46 al 48) dedicados, respectivamente, a regular los siguientes supuestos: régimen especial de los bienes usados; régimen de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección; y, repercusión del impuesto.

* Sección 4.ª, lleva por título *«Régimen especial de las agencias de viaje»,* se compone de siete artículos (arts. 49 al 55) dedicados, respectivamente, a regular los siguientes supuestos: régimen especial de las agencias de viaje; repercusión del impuesto; exenciones; lugar de realización del hecho imponible; la base imponible; deducciones; y, supuesto de no aplicación del régimen especial.

* Sección 5.ª, lleva por título *«Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca»,* se compone de doce artículos (arts. 46 al 67) dedicados, respectivamente, a regular los siguientes supuestos: ámbito subjetivo de aplicación; ámbito objetivo de aplicación; actividades excluidas del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca; servicios accesorios incluidos en el régimen especial; realización de actividades económicas en sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional; obligaciones de los sujetos pasivos acogidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca; régimen de deducciones y compensaciones; obligados al reintegro de las compensaciones; recursos; devolución de compensaciones indebidas; deducción de las compensaciones correspondientes al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca; y, comienzo o cese en la aplicación del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca.

* Sección 6.ª, lleva por título *«Régimen especial de comerciantes minoristas»,* se compone de tres artículos (arts. 60 al 70) dedicados, respectivamente, a regular los siguientes supuestos: ámbito de aplicación del régimen especial de comerciantes minoristas; inclusión y exclusión al régimen especial de comerciantes minoristas; y, contenido del régimen especial de comerciantes minoristas.

* Sección 7.ª, lleva por título *«Régimen especial aplicable a las operaciones con oro de inversión»,* se compone de seis artículos (arts. 71 al 76) dedicados, respectivamente, a regular los siguientes supuestos: ámbito de aplicación y concepto de oro de inversión; exenciones; renuncia a la exención; deducciones; sujeto pasivo; y, conservación de las facturas.

* Sección 8.ª, lleva por título *«Régimen especial del grupo de entidades»,* se compone de cinco artículos (arts. 77 al 81) dedicados, respectivamente, a regular los siguientes supuestos: requisitos subjetivos del régimen especial del grupo de entidades; condiciones para la aplicación del régimen especial del grupo de entidades; causas determinantes de la pérdida del régimen especial del grupo de entidades; contenido del régimen especial del grupo de entidades; y, obligaciones específicas en el régimen especial del grupo de entidades.

* Sección 9.ª, lleva por título *«Régimen especial del criterio de caja»,* se compone de siete artículos (arts. 82 al 88) dedicados, respectivamente, a regular los siguientes supuestos: requisitos subjetivos de aplicación; condiciones para la aplicación del régimen especial del criterio de caja; requisitos objetivos de aplicación; contenido del régimen especial del criterio de caja; efectos de la renuncia o exclusión del régimen especial del criterio de caja; operaciones afectadas por el régimen especial del criterio de caja; y, efectos del auto de declaración del concurso.

* Sección 10.ª, lleva por título *«Régimen especial del pequeño empresario o profesional»,* se compone de tres artículos (arts. 89 al 91) dedicados, respectivamente, a regular los siguientes supuestos: ámbito de aplicación del régimen especial del pequeño empresario o profesional; contenido del régimen especial del pequeño empresario o profesional; y, obligaciones de los sujetos pasivos acogidos al régimen especial del pequeño empresario o profesional.

b) Título II, lleva por rúbrica *«Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias»*, se divide tres capítulos dedicados a regular las siguientes materias:

- Capítulo I, lleva por título *«Ámbito objetivo»*, comprende un artículo (art. 92) dedicado a regular los bienes muebles corporales cuya entrega o importación determina la realización del hecho imponible del AIEM.

- Capítulo II, lleva por título *«Exenciones en operaciones interiores»*, comprende un artículo (art. 93) dedicado a regular las exenciones en operaciones interiores.

- Capítulo III, lleva por título *«Tipos de gravamen»*, se compone de un artículo (art. 94) dedicado a regular los tipos de gravamen.

c) La parte final, compuesta de seis disposiciones adicionales, está dedicada a regular, respectivamente, las siguientes materias: 1.ª, devolución del IGIC a empresarios o profesionales no establecidos en las Islas Canarias; 2.ª, límites para la aplicación del régimen simplificado y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IGIC; 3.ª, habilitación; 4.ª, revisión de los Anexos 2 y 3; 5.ª, tributación excepcional y temporal en el IGIC de las importación y entrega de determinados bienes destinados a la actividad ganadera; y 6.ª, tipo cero del IGIC aplicable a determinadas operaciones relativas a la erupción volcánica en la isla de La Palma.

d) Finalmente, se acompaña de tres anexos con el siguiente contenido:

Anexo 1.º: Relación de bienes a que se refiere el art. 33. Uno.20º del texto refundido.

Anexo 2.º: Relación de bienes muebles corporales cuya entrega o importación determina la realización del hecho imponible del AIEM.

Anexo 3.º: Relación de bienes muebles corporales cuya entrega está exenta del AIEM.

VI

1. Sobre la suficiencia de la refundición efectuada.

Debido al carácter refundidor del Proyecto de Decreto Legislativo, en el que no se innova -como se ha dicho- el ordenamiento jurídico, sino que se limita a reproducir disposiciones vigentes sobre la materia en cuestión, aunque armonizándolas, regularizándolas y aclarándolas, este Consejo Consultivo, dada la naturaleza de sus funciones, no puede entrar en el análisis de las prescripciones materiales contenidas en él, como se expresó antes.

Por ello, nuestro pronunciamiento habrá de ceñirse a expresar si la normativa proyectada respeta los términos de la delegación; en particular, deberá constatar que, en términos jurídicos, se ha llevado a cabo correctamente la refundición y armonización, regularización y aclaración de las normas legales aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el IGIC y el AIEM. Esto es, si el texto refundido proyectado es completo o faltan normas objeto de refundición que deben incluirse; si se han incorporado al PDLeg disposiciones que no deben ser refundidas; y si los términos concretos del PDLeg omiten o modifican alguna prescripción que conduzca a considerar que se ha producido una extralimitación o *ultra vires* en la tarea refundidora.

En líneas generales, y salvo lo que después se dirá en relación con algunas disposiciones, la tarea refundidora ha sido realizada conforme a lo prescrito en las leyes, jurisprudencia y doctrina que hemos venido citando en este Dictamen, pues en general se ha limitado, esencialmente, a la transcripción literal de los preceptos objeto de refundición, sin perjuicio de los supuestos en que se ha procedido a la regularización [arts. 4, 26.f)], armonización [arts. 22, 23, 27.2, 70.Uno.a)], y aclaración de determinados preceptos [*v.gr.* arts. 6, 7, 32.d), 32.4, 33.Tres, 42, 43.Uno, 44.Dos.2º, 44.Dos.3º, 56.Dos, 62.Uno, 82.Uno], todo ello, de conformidad con los términos de la delegación legislativa, sin perjuicio de las anunciadas salvedades que habrán de señalarse luego.

Ahora bien, la refundición resulta no ser completa, pues en el nuevo texto refundido no se ha incluido la totalidad de los preceptos que integran las leyes refundidas, pues se echan en falta los que se indican a continuación.

- Así, la Disposición adicional cuarta de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, la cual no parece haber sido objeto de refundición pese a establecer una habilitación a la Ley de Presupuestos respecto al IGIC, en los siguientes términos:

«Las Leyes de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias podrán modificar la regulación de los elementos que se señalan a continuación para los tributos que se relacionan:

a) La estructura de las tarifas, los tipos impositivos, los supuestos de no sujeción y las exenciones de los impuestos que se crean por esta Ley.

b) Los tipos de gravamen del Impuesto General Indirecto Canario. Tal modificación se realizará debiendo oír previamente a los Cabildos Insulares».

Si bien los términos de esta disposición pudieran generar confusión -por su parecido- con el contenido de la Disposición adicional tercera del texto refundido, lo cierto es que la regulación que establecen se refiere a aspectos distintos del impuesto, por lo que debe ser refundida. Además, la Disposición adicional tercera del texto refundido es fruto (o lo parece) de la refundición de la Disposición adicional segunda de la Ley 4/2014, de 26 de junio, por la que se modifica la regulación del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias. Ciertamente en ambas disposiciones se habilita a las leyes de presupuestos para variar los tipos del IGIC, pero en una (la ley de 2012) la habilitación se concede con carácter general y en otra (la ley de 2014) se limita a los tipos y recargos aplicables a los minoristas. Salvo que se entendiera -en una interpretación inadmisible- que la nueva Disposición Adicional Tercera del PDLeg habilita a las leyes de presupuestos para modificar el tipo de gravamen del IGIC en todos los casos y el tipo de recargo solo para los minoristas, la habilitación general otorgada por la Disposición Adicional 4.ª de la Ley 4/2012 parece haber quedado fuera del Texto Refundido.

- En el mismo caso encontramos la Disposición transitoria única de la Ley 4/2014, de 26 de junio, por la que se modifica la regulación del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias, la cual no ha sido objeto de refundición y que dispone: *«En tanto el consejero competente en materia tributaria no determine el requisito o requisitos exigibles para la aplicación de la exención recogida en el artículo 2.3 de la presente ley, la aplicación de la exención está condicionada a que el producto de alimentación se encuentre certificado por la Federación de Asociaciones de Celíacos de España».*

En relación con esta norma se ha de advertir que el art. 93.1.e) del texto refundido establece «*Artículos de alimentación específicos para celíacos. El Consejero o Consejera competente en materia tributaria determinará el requisito o requisitos para la aplicación de la presente exención»,* redacción que permite deducir que la persona titular de la Consejería competente en materia tributaria aún no ha determinado el requisito o requisitos necesarios para la aplicación de la exención. Si es así, resulta obligado mantener la vigencia de la Disposición transitoria única de la Ley 4/2014, de 26 de junio, por la que se modifica la regulación del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias, y proceder a su refundición en la norma que se dictamina, que no solo contiene la habilitación transcrita a la persona titular de la Consejería, sino que incluye una norma transitoria aplicable mientras la habilitación no se utilice.

- Tampoco se ha procedido a la refundición del apartado denominado o numerado como «*Seis*» del art. 4 del Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma, pese a que el apartado 3 de la Disposición adicional primera del PDLeg establece la remisión al artículo cuatro en su totalidad, sin excluir ninguno de sus apartados, por tanto también este. El precepto referido dice: «*En ningún caso será aplicable el tipo cero a que se refiere este artículo cuando se trate de la entrega de un bien realizada en el desarrollo de su actividad comercial por un sujeto pasivo que tenga la consideración de comerciante minorista, o la entrega de un bien o la prestación de un servicio realizada por un empresario o profesional acogido al régimen especial del pequeño empresario o profesiona*l».

Esta previsión de la norma vigente no aparece incluía en la Disposición Adicional Sexta del Texto Refundido, que unifica las regulaciones tributarias aplicables en la isla de La Palma tras la erupción volcánica.

Salvo que se entienda que la norma es innecesaria porque puede obtenerse el mismo efecto por aplicación de las reglas generales del tributo (arts.89 a 91), sería preciso incluirla en el nuevo texto refundido. Y, si no se requiere su inclusión, lo procedente es exponer o explicar que sus efectos se producirán mediante la aplicación de aquellas normas generales.

2. Observaciones de carácter general.

2.1. Aunque, en términos generales, la redacción del PDLeg resulta, a nuestro criterio, correcta y acorde con las reglas gramaticales, será aconsejable proceder a una última revisión del texto normativo encaminada a corregir algunas imperfecciones

A título meramente ejemplificativo, se advierten erratas [*v.gr.*, art. 38. Dos.3 *«debe ser igual o inferior a 150.000 euros, Tratándose de la entrega* (...) »; art. 39. Dos.3.a) *«así como (los) servicios sociales»*; art. 39. Cinco, poner en negrita *«Cinco»;* art. 81. Cuatro, poner en negrita *«Cuatro»*], o la omisión de palabras [*v.gr.*, art. 31.2: *«deberán resolverse en (el) plazo máximo de seis meses»*].

2.2. En el texto refundido se efectúan remisiones y reenvíos normativos a numerosas disposiciones legales y reglamentarias: *v.gr.* Ley 19/1994, de 6 de julio de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias; Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción a la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia; Ley 6/2023, de 17 de marzo, de los Mercados de Valores y

de los Servicios de Inversión; Ley 4/2017, de 13 de julio, del Suelo y de los Espacios Naturales Protegidos de Canarias; Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias; Ley 5/1986, de 28 de julio, del Impuesto Especial de La Comunidad Autónoma de Canarias sobre combustibles derivados del petróleo; Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico; Ley 12/2007, de 24 de abril, de Ordenación de Transporte Marítimo en Canarias; Ley 16/2019, de 2 de mayo, de Servicios Sociales de Canarias; Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de la Bases de Régimen Local; Ley de garantías y uso racional de los medicamentos y productos sanitarios, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2015, de 24 de julio; Ley 3/2001, de 26 de junio, de Artesanía de Canarias; Ley 13/2007, de 17 de mayo, de Ordenación del Transporte por Carretera de Canarias; Ley 1/2011, de 21 de enero, del Impuesto sobre las Labores del Tabaco y otras Medidas Tributarias; Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades; Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobados por Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril; Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo; Ley 5/1986, de 28 de julio, del Impuesto Especial de las Comunidad Autónoma de Canarias sobre combustibles derivados del petróleo; Reglamento General de Vehículos, aprobado por el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre; Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorros y fundaciones bancarias; Ley 12/1990, de 26 de julio, de Aguas; Decisión (UE) 2020/1792, del Consejo, de 16 de noviembre de 2020, sobre el impuesto AIEM aplicable en las Islas Canarias; Reglamento (CEE) n.º 2658/87, del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común.

Estas remisiones o reenvíos deberían acompañarse, como suele observar este Consejo Consultivo, de la expresión «*o normativa que la sustituya*», lo que evitaría los problemas de una falta de adecuación sobrevenida de la norma a la regulación que en el futuro se pueda establecer como consecuencia de un eventual cambio normativo, máxime cuando en el presente caso, a través de la norma que se dictamina, se pretende unificar el ordenamiento jurídico autonómico en la materia concernida, con la finalidad de dotarlo de una mayor seguridad jurídica, la cual se podría ver comprometida de no advertir de su adecuación a los posibles cambios normativos que en un futuro pudieran acontecer.

3. Observaciones al articulado del PDLeg.

3.1. Exposición de Motivos.

En primer lugar, por razones de congruencia con la exigencia constitucional de seguridad jurídica y para, con su sustento, procurar la máxima certeza al operador jurídico, procedería la inclusión en la Exposición de Motivos de una adecuada descripción del bloque normativo afectado por el Texto Refundido, que no se contiene en el PDLeg.

Por otro lado, se ha de advertir que en la Exposición de Motivos del PDLeg al tratar los principios de buena regulación, se analiza el principio de transparencia en los siguientes términos literales: *«cumple con el principio de transparencia al facilitar el acceso a la ciudadanía mediante su publicación en el "Boletín Oficial de Canarias"* (...) ».

Consideramos que dicha justificación no sólo es inadecuada por innecesaria (como antes se dijo sobre los principios de buena regulación) sino incorrecta, pues, si el legislador ha optado por realizar en la Exposición de Motivos un análisis de los principios de buena regulación a la que no viene obligado de acuerdo con lo señalado por el Tribunal Constitucional en su Sentencia 55/2018, de 24 de mayo (FJ 7), lo debe hacer de manera acorde a los requerimientos legales, sin que baste para la justificación del principio de transparencia que la norma pueda ser conocida por sus destinatarios mediante la publicación en el Boletín Oficial de Canarias, pues la publicidad de las normas constituye una de las primeras y más claras y principales exigencias constitucionales, de modo tan notorio que estaría excusada cualquier cita del precepto concreto, aunque convenga recordarlo:

«La Constitución garantiza la publicidad de las normas» (9,3 CE).

3.2. El artículo único del PDLeg.

El apartado 2 de este precepto establece el objeto y contenido del texto refundido que se pretende aprobar. Entiende el Consejo que siendo más correcta su ubicación, a efectos sistemáticos y de facilidad de aplicación de la nueva norma, dentro de la propia regulación que establece el texto refundido, como precepto introductorio y frontispicio de su contenido.

Se alcanzaría así plenamente la entera suficiencia del Texto Refundido para producir el conocimiento y entendimiento de su propio objeto, sin necesidad de

acudir para lograrla a la lectura de más preceptos que los del propio Texto Refundido.

No es infrecuente que así se haga y, además del ejemplo indicado por el Informe de los Servicios Jurídicos, cabría citar otros, tanto de la legislación autonómica como estatal y tanto de textos de legislación delegada como de otras normas legales o reglamentarias, en las que se incluye la inicial descripción de su objeto y de su alcance, instrumento provechoso y útil para su aplicación e interpretación.

No obstante, ningún reparo de legalidad cabe poner a la forma utilizada por el PDLeg.

4. Observaciones al texto refundido.

Artículo 35.

En el título de este artículo debería decirse «*Tipo de gravamen reducido "del 5 por ciento"*», para que corresponda con su contenido, y con el propio índice del Texto Refundido y el título de otros de sus artículos, como con el art. 54.*bis* de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales que se refunde.

Artículo 55.

Este precepto dispone que: *«Por excepción a lo previsto en el artículo 49 del presente texto refundido, y en la forma que se establezca reglamentariamente, los sujetos pasivos podrán no aplicar el régimen especial previsto en este Capítulo y aplicar el régimen general de este impuesto, operación por operación, respecto de aquellos servicios que realicen y de los que sean destinatarios empresarios o profesionales que tengan derecho a la deducción o a la devolución del Impuesto General Indirecto Canario según lo previsto en el Capítulo primero del Título II de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias».*

La referencia que se hace al *Capítulo primer*o del Título II de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, pudiera constituir una innovación en el texto refundido, toda vez que tal matización no se encontraba prevista en el art. 75 de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales y, además, pudiera implicar una contradicción interna del texto.

Ello es o sería así porque la norma lo que previene es la posibilidad de aplicar el régimen general del IGIC respecto de aquellos servicios que realicen y de los que sean destinatarios empresarios o profesionales que tengan derecho a la deducción o a la devolución del IGIC conforme a la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de

los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias. Pues bien, el Título II de la Ley 20/1991 se integra por dos capítulos: el Capítulo I dedicado a las *«deducciones»* y el Capítulo II a las *«devoluciones»*; de tal forma que la redacción dada al art. 55 del texto refundido -al referirse solo al Capítulo primero-, puede suponer la exclusión de la aplicación de tal régimen a las devoluciones, lo que es incongruente con el postulado del artículo, por lo que debe procederse a la corrección o aclaración del texto de que se trata, si se trata de una errata inadvertida, o a su modificación para que no se produzca una restricción de los efectos de la aplicación de la norma que no estaba así ordenada en la norma que se refunde.

Disposición adicional sexta.

La refundición operada mediante el apartado 6 de la Disposición adicional sexta no se corresponde exactamente con los términos de la delegación legislativa, al menos en la lectura que el Consejo hace de sus términos.

Así, los apartados 3 y 4 de la Disposición adicional primera del PDLeg establecen lo siguiente:

«3. Las referencias normativas contenidas en otras disposiciones al artículo 4 del Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma, se entenderán realizadas a la disposición adicional sexta del texto refundido que se aprueba.

Las referencias normativas contenidas en otras disposiciones al artículo 3 del Decreto-ley 2/2022, de 10 de febrero, por el que se adaptan las medidas tributarias excepcionales en la isla de La Palma, al Decreto ley 1/2022, de 20 de enero, por el que se adoptan medidas urgentes en materia urbanística y económica para la construcción o reconstrucción de viviendas habituales afectadas por la erupción volcánica en la isla de La Palma y por el que se modifica el citado Decreto ley, se entenderán realizadas al número 6 del apartado Uno de la disposición adicional sexta del texto refundido que se aprueba».

Es decir: las referencias a los decretos leyes 2/2022 y 1/2022 se entenderán hechas, en virtud del texto que se aprueba, a este mismo y, concretamente, a su disposición adicional sexta, que vendría así a sustituir a aquellos decretos leyes, refundidos en la nueva disposición, y derogados por ella. Debe retenerse especialmente que, en el caso del Decreto Ley 2/2022, las remisiones normativas que se hagan a su artículo 3 deben dirigirse, en lo sucesivo, al número 6 del apartado Uno de la disposición adicional 6.º del nuevo texto.

En el art. 3 del Decreto-ley 2/2022, de 10 de febrero, por el que se adaptan las medidas tributarias excepcionales en la isla de La Palma, al Decreto ley 1/2022, de 20 de enero, por el que se adoptan medidas urgentes en materia urbanística y económica para la construcción o reconstrucción de viviendas habituales afectadas por la erupción volcánica en la isla de La Palma y por el que se modifica el citado Decreto ley, se dispone lo siguiente:

«En los términos contenidos en el artículo 4.uno.7 del Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma, será aplicable el tipo cero del Impuesto General Indirecto Canario, a las ejecuciones de obras para la construcción de las edificaciones destinadas a uso residencial a las que se refiere el artículo 2 del presente Decreto ley».

Esto es, para la aplicación del tipo cero del IGIC a las ejecuciones de obras para la construcción de las edificaciones destinadas a uso residencial descritas en el art. 2 del mismo Decreto Ley, se han de cumplir los requisitos exigidos en el art. 4.uno.7 del Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma.

Por lo tanto, la aplicación del tipo prevista en el Decreto Ley que se refunde y se sustituye por el apartado 6 del Número Uno de la Disposición Adicional Sexta del Texto Refundido, ha de satisfacer las exigencias y mandatos de varias normas concurrentes:

- Las del art. 2 del mismo Decreto Ley 2/2022, al que remite el art. 3, que es el que propiamente contiene el precepto tributario.

- Las del Decreto Ley 1/2022, al que se refiere el recién citado art. 2 del Decreto Ley 2/2022.

- Las del art. 4.uno.7 del Decreto ley 12/2021, pues la norma tributaria repetida (aplicación del tipo cero del IGIC) ordena que se haga «en los términos» de dicho art. 4, uno,7 del Decreto Ley 12/2021

Será útil reseñar estos últimos, que son los siguientes:

- El adquirente del terreno y el promotor de la edificación o instalación deben ser la misma persona, física o jurídica, y esta ser propietaria, usufructuaria o nuda propietaria, de una edificación o instalación que estando afecta a una actividad empresarial o profesional haya desaparecido por haber sido destruido, o haber

quedado inhabitable o inaccesible de forma definitiva, por la erupción volcánica. La existencia y titularidad de la edificación o instalación debe acreditarse por cualquier medio de prueba admitido en derecho.

- La entrega del terreno debe producirse antes del día 31 de diciembre de 2026, debiendo acometerse de forma inmediata los permisos administrativos y los proyectos técnicos necesarios para la construcción de la edificación o instalación, que sustituya a la perdida.

- Las obras de construcción deben comenzar en el plazo de un año desde la adquisición del terreno, sin sufrir interrupción por causa imputable al sujeto pasivo hasta su terminación, la cual debe tener lugar en cualquier caso dentro del plazo de dos años desde el inicio de las obras. Con carácter previo o simultáneo a la entrega del terreno y a la ejecución de obra, el adquirente deberá entregar al sujeto pasivo transmitente y al sujeto pasivo constructor, una declaración en la que manifieste la concurrencia de los requisitos para la aplicación del tipo cero previsto en este apartado 7. En el caso de que la entrega del terreno se formalice en escritura pública, dicha declaración deberá obligatoriamente incorporarse a esta última.

Sin embargo, a la hora de refundir esta norma el PDLeg -en el número 6 del apartado UNO de su Disposición Adicional Sexta- introduce las siguientes modificaciones o variaciones:

a) Exige que el promotor de la edificación sea, únicamente, persona física, excluyendo que pueda ser persona jurídica.

b) El plazo de un año para el comienzo de las obras de construcción se computa desde la concesión de la licencia de construcción.

c) Establece una serie de definiciones no contempladas en los textos a refundir.

Pues bien, se ha de advertir que, en realidad, estas modificaciones parecen provenir de los arts. 2 y 4 del Decreto ley 1/2022, de 20 de enero, de medidas urgentes en materia urbanística y económica para la construcción o reconstrucción de edificaciones destinadas a uso residencial afectadas por la erupción volcánica en la isla de La Palma, cuya aplicación a la materia objeto de refundición no puede entenderse extravagante ni extraña a ella, puesto que constituye uno de los elementos de referencia del conjunto normativo que regula la aplicación del IGIC al tipo cero en la Isla de La palma en determinados supuestos.

Sin embargo, la carencia de explicación alguna acerca de los razonamientos que puedan conducir al texto final impide conocer el fundamento de la elección de los conceptos, definiciones, parámetros y exigencias citadas, en este concreto punto de la materia del PDLeg el que se muestra con toda claridad la conveniencia de producir el efecto racionalizador que se espera de la refundición mediante un texto *entendible, sistemático y coherente*.

Por lo expuesto, consideramos que este apartado 6 no resulta -en lo que se ha descrito- ajustado como es debido a los términos de la delegación legislativa.

Anexo 2.º.

En este Anexo se observan por el Consejo las siguientes discordancias, señaladas aquí a los efectos de que se proceda a su corrección o subsanación:

- 6810: Falta el inciso *«solamente gravada las manufacturas de hormigón prefabricadas, incluso armadas»*, conforme a las modificaciones introducidas por la Ley 6/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales para la Comunidad Autónoma de Canarias para 2022.

- 3920: Falta el inciso *«y las bobinas de plástico destinadas a la fabricación de envases de venta o envases primarios destinados a la alimentación»*, conforme a las modificaciones introducidas por la Ley 6/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales para la Comunidad Autónoma de Canarias para 2022.

- 3923.10.10: Esta posición se encuentra suprimida por la Ley 6/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales para la Comunidad Autónoma de Canarias para 2022, y su contenido corresponde a la actual posición 3923.10, añadida por la misma norma presupuestaria.

- 3923.90.00.00: Difiere de la redacción del texto a refundir, por lo que habrá que adaptarlo al mismo conforme a la redacción dada por la Ley 7/2022, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales para la Comunidad Autónoma de Canarias para 2023, en los siguientes términos: *«Los demás. Artículos para el transporte o envasado, de plástico. Excepto redes extruidas de forma tubular, los PET (preformas) y los agrupadores de envases denominados HI-CONE y los envases alveolares para huevos»*.

- 1901.90.95: Falta el inciso *«solamente gravados los productos en envases de peso neto inferior a 15 kg»*, conforme a las modificaciones introducidas por la Ley 6/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales para la Comunidad Autónoma de Canarias para 2022.

- 2309: Fue modificado por la Ley 6/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales para la Comunidad Autónoma de Canarias para 2022, y su redacción debe ser: *«Preparaciones del tipo de las usadas para la alimentación de los animales. Solamente gravados los piensos compuestos, excepto los piensos de lactancia, destinados a los animales comprendidos en las partidas de la 0101 a la 0105, 0106.13.00.00 y 0106.14»*.

Anexo 3.º.

En este Anexo se observan las siguientes discordancias, que se hacen notar a efectos de que se proceda a su corrección o subsanación:

- 6810: Falta el inciso *«solamente gravada las manufacturas de hormigón prefabricadas, incluso armadas»*, conforme a las modificaciones introducidas por la Ley 6/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales para la Comunidad Autónoma de Canarias para 2022.

- 3920: Falta el inciso *«y las bobinas de plástico destinadas a la fabricación de envases de venta o envases primarios destinados a la alimentación»*, conforme a las modificaciones introducidas por la Ley 6/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales para la Comunidad Autónoma de Canarias para 2022.

- 3923.10.10: Esta posición se encuentra suprimida por la Ley 6/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales para la Comunidad Autónoma de Canarias para 2022, y su contenido corresponde a la actual posición 3923.10, añadida por la misma norma presupuestaria.

- 3923.21.00: Debe ajustarse a su redacción original «Sacos (bolsas), bolsitas y cucuruchos de polímeros de etileno. Excepto los destinados a uso sanitario».

- 9401: Se ha omitido refundir esta posición referida a los: «Asientos (excepto los de la partida 9402), incluso los transformables en cama, y sus partes».

- 1901.90.95: Falta el inciso *«solamente gravados los productos en envases de peso neto inferior a 15 kg»*, conforme a las modificaciones introducidas por la Ley 6/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales para la Comunidad Autónoma de Canarias para 2022.

- 2309: Fue modificado por la Ley 6/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales para la Comunidad Autónoma de Canarias para 2022, y su redacción debe ser: *«Preparaciones del tipo de las usadas para la alimentación de los animales.*

Solamente gravados los piensos compuestos, excepto los piensos de lactancia, destinados a los animales comprendidos en las partidas de la 0101 a la 0105, 0106.13.00.00 y 0106.14».

- 4819: De las tres posiciones numeradas con 4819 la primera fue suprimida por la Ley 6/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales para la Comunidad Autónoma de Canarias para 2022.

C O N C L U S I Ó N

El Proyecto de Decreto Legislativo examinado se ajusta, en términos generales, a la delegación legislativa, sin perjuicio de las observaciones formuladas en el presente Dictamen. No obstante se formulan a reparos puestos a su art. 55 y a la Disposición Adicional 6.ª.