UNIVERSIDAD DE LAS PALMAS DE GRAN CANARIA

DEPARTAMENTO DE CIENCIAS JURÍDICAS BÁSICAS

TESIS DOCTORAL

LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN CANARIAS: ANÁLISIS HISTÓRICO Y RÉGIMEN ACTUAL

SONIA MAURICIO SUBIRANA

Las Palmas de Gran Canaria, 1993

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Título de la tesis:

LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN CANARIAS: ANÁLISIS HISTÓRICO Y RÉGIMEN ACTUAL

Thesis title:

THE TAX EXEMPTION ON THE CONSUMPTION IN THE CANARY ISLANDS: HISTORICAL ANALYSIS AND PRESENT REGIME

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Resumen

El objetivo principal que se pretende alcanzar con el presente trabajo de investigación puede definirse como la contribución a la sistematización del régimen económico y fiscal de canarias. Para ello, dada la extensión del tema nos hemos centrado en el análisis jurídico de la franquicia sobre el consumo en canarias, partiendo de su análisis histórico hasta llegar al régimen actual. Para ello hemos dividido la tesis en las siguientes partes:

el titulo I se dedica a analizar la evolución histórica legal de la franquicia sobre el consumo en canarias desde sus orígenes hasta 1972. Así en el capitulo I, a partir de una aproximación histórica y conceptual a la franquicia sobre el consumo, analizamos su evolución desde sus orígenes hasta 1940.

Con el capitulo II del citado titulo, proseguimos el análisis de la imposición sobre el consumo en canarias desde 1940 a 1964. El capitulo III cierra el recorrido histórico con la articulación por la ley 30/72 de la franquicia sobre el consumo a través de nuevas figuras tributarias.

El titulo II de este trabajo que se centra en desentrañar, a partir de la Constitución y el Estatuto de Autonomía de canarias, los aspectos sustantivos y procedimentales de esta institución, imbricada en un sistema más amplio, el régimen económico y fiscal de canarias.

Finalmente, en el titulo III contiene un análisis de la ley 20/91, concluyendo como a partir de esta disposición la franquicia pierde su entidad histórica y conceptual, convirtiéndose en una pura entelequia.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

5-1993/94

UNIVERSIDAD DE LAS PALMAS DE GRAN CANARIA
UNIDAD DE TERCER CICLO Y POSTGRADO

Reunido el día de la fecha, el Tribunal nombrado por el Excmo. Sr. Rector Magfco. de esta Universidad, la aspirante expuso esta TESIS DOCTORAL.

Terminada la lectura y contestadas por la Doctoranda las objeciones formuladas por los señores jueces del Tribunal, éste calificó dicho trabajo con la nota de APTO CUM LAUDE

Las Palmas de G. C., a 18 de Octubre de 1993.

El Presidente: Dr. D. José-Juan Ferreiro Lapatza,

El Secretario: Dr. D. Luis Sánchez Serrano,

El Vocal: Dr. D. Jerónimo Saavedra Acevedo,

La Vocal: Drª Dª Sonsoles Mazorra Manrique de Lara,

El Vocal: Dr. D. José-Ramón Ruiz García,

La Doctoranda: Dª Sonia Mauricio Subirana,

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

UNIVERSIDAD DE LAS PALMAS DE GRAN CANARIA.

DOCTORADO EN DERECHO.

DEPARTAMENTO DE CIENCIAS JURÍDICAS.

TÍTULO DE LA TESIS

LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN CANARIAS. ANÁLISIS HISTÓRICO Y RÉGIMEN ACTUAL.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Tesis Doctoral presentada por **Dª. Sonia Mauricio Subirana.**

Dirigida por el **Dr. D. Francisco Clavijo Hernández.**

El Director, **El Doctorando,**

Las Palmas de Gran Canaria, a 7 de septiembre de 1993.

En estas primeras líneas deseo manifestar mi mayor agradecimiento a todos cuantos me han prestado su colaboración en este trabajo de investigación. En especial, al Dr. D. Francisco Clavijo Hernández, director de la tesis doctoral, quien con su constante dedicación, crítica y orientaciones ha hecho posible convertir este proyecto en realidad. Al Dr. D. Luis Sánchez Serrano por sus valiosas aportaciones. Al Dr. D. Francisco Hernández González por su ayuda permanente. Y a la Fundación Universitaria de Las Palmas por el apoyo económico para la realización del presente trabajo.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. BibliotecaDigital, 2003

ÍNDICE SISTEMÁTICO

LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN CANARIAS. ANÁLISIS HISTÓRICO Y RÉGIMEN ACTUAL.

Introducción 1

TÍTULO I -EVOLUCIÓN HISTÓRICO-LEGAL DE LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN CANARIAS DESDE SUS ORÍGENES HASTA 1972 13

CAPÍTULO I. EVOLUCIÓN HISTÓRICO-LEGAL DE LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN CANARIAS DESDE SUS ORÍGENES HASTA 1940 13

I. Una aproximación histórica y conceptual al puerto franco canario 13

II. Situación general de la hacienda insular a principios del siglo XIX 21

III. El Real Decreto de 11 de julio de 1852 declarando Puertos Francos los de las Islas Canarias 31

IV. Disposiciones dictadas en el período 1852-1900.

© Universidade de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

La Contribución general de Consumos 41

V. Vigencia y alcance de las franquicias concedidas por la Ley de 6 de marzo de 1900. El artículo 2 de La Ley de 6 de marzo de 1900 45

A. Tesis de Carballo y Gabaldón. 52

B. Tesis de Bourgon 55

C. Tesis que se propone 57

VI. Evolución de la imposición sobre el consumo de 1900 a 1940 en Canarias 61

A. Hacienda estatal. 62

1. Contribución de Consumos 62

2. Impuesto sobre el Tabaco 69

3. Monopolio de tabacos 72

4. Impuesto sobre la achicoria 73

5. Monopolio de Petróleos 75

6. Impuesto sobre petróleos 78

7. Patente nacional de circulación de automóviles. 80

8. Impuesto sobre la cerveza. 82

9.Impuesto sobre el alcohol 85

10.Impuesto del azúcar. 91

11.Impuesto sobre el consumo de gas, electricidad y carburo de calcio 98

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

12.Impuesto transitorio sobre los trigos y sus harinas 101

B. Imposición local en Canarias. 105

1. Arbitrios sobre importación y exportación de mercancías 108

2. Arbitrios sobre alcoholes y aguardientes 111

3. Exacción sobre la gasolina 113

4. Arbitrio sobre el tabaco 115

CAPíTULO II. LA IMPOSICIóN SOBRE EL CONSUMO EN CANARIAS DESDE 1940 A 1957 119

I. Imposición sobre el consumo a partir de la Ley de Reforma del sistema tributario de 16 de diciembre de 1940 . . 119

A. Hacienda estatal: Contribución de Usos y Consumos 120

1. Libro I de la Contribución de Usos y Consumos. . . . 121

2. Libro II de la Contribución de Usos y Consumos . . . 125

3. Libro III de la Contribución de Usos y Consumos . . . 131

4. Libro IV de la Contribución de Usos y Consumos . . . 135

5. Libro V de la Contribución de Usos y Consumos. . . . 138

B. La Hacienda local en Canarias. 145

1. Arbitrios de importación y exportación 145

2. Arbitrio sobre alcoholes y aguardientes 149

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

3. Exacción sobre la gasolina. 150

4. Arbitrio sobre el tabaco. 151

II. Proyecto de Ley de bases sobre ordenación económico-administrativa de las Islas Canarias de 18 de febrero de 1948 153

III. Tesis respecto a la vulneración de la franquicia sobre el consumo en 1940 156

A. Tesis de Carballo Cotanda. 157

B. Tesis de Bourgon 160

C. Tesis que se propone 161

IV. Imposición sobre el consumo a partir de la Ley de Reforma de 26 de diciembre de 1957 166

A. Hacienda estatal : el Impuesto sobre el Gasto 168

1. Impuesto General sobre el Gasto 169

2. Imposición sobre el Lujo. 171

3. Impuestos de compensación 173

4. La Patente Complementaria 174

B. Hacienda local 176

V. Tesis en relación a la vulneración de la franquicia sobre el consumo por el Impuesto sobre el Gasto 178

A. Tesis de Carballo y Gabaldón. 179

B. Tesis de Bourgon. 180

C. La doctrina del Tribunal Supremo en esta época 181

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

D. Tesis que se propone 185

VI. El Proyecto de Ley de bases sobre ordenación económico-administrativa de las Islas Canarias de 1958 186

CAPÍTULO III. LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN CANARIAS DESDE 1964 HASTA 1972 190

I. Imposición sobre el consumo a partir de la Ley de Reforma tributaria de 11 de junio de 1964. 190

A. Hacienda estatal 190

1. El Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas 195

2. El Impuesto sobre el Lujo 201

3. Impuestos especiales. 206

II. Tesis en relación a la vulneración de la franquicia sobre el consumo por la Ley de Reforma Tributaria de 11 de junio de 1964 216

A. Tesis del Tribunal Económico Administrativo Central 216

B. Tesis del Tribunal Supremo. 212

C. Tesis de Gabaldón 217

D. Tesis de Bourgon 218

E. Tesis que se propone 219

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

III. Hacienda local 221

IV. Tesis respecto a la vulneración de la franquicia sobre el consumo por los arbitrios de Cabildos. 223

A. Tesis de La Rosa Olivera. 223

B. Tesis de Carballo Cotanda 225

C. Tesis Jurisprudenciales 227

D. Tesis que se propone. 230

V. La franquicia sobre el consumo desde 1967 a 1972 232

VI. La franquicia sobre el consumo a partir de la Ley 30/1972, de 22 de julio, sobre Régimen Económico fiscal de Canarias 237

A. Hacienda estatal 239

1. El Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas 239

2. El Impuesto sobre el Lujo 240

3. Impuestos especiales 242

B. Hacienda local 243

1. Arbitrio insular a la entrada de mercancías. 246

2. Arbitrio insular sobre el lujo 249

VII. Análisis de la Ley 30/72 en relación a la franquicia fiscal sobre el consumo 254

1. El principio de franquicia sobre el consumo en la Ley 30/72. 254

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

TÍTULO II -LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN LA CONSTITUCIóN Y EN EL ESTATUTO DE AUTONOMíA DE CANARIAS 260

CAPíTULO I -LA DISPOSICIÓN ADICIONAL TERCERA DE LA CONSTITUCIÓN 260

I. La elaboración de la Disposición Adicional tercera 260

II.El Debate doctrinal sobre la Disposición Adicional tercera. 270

A. Tesis de Parejo Afonso. 271

B. Tesis de Entrena cuesta y Aguiar de Luque 276

C. Tesis de Martín Cáceres 278

D. Tesis de Clavijo Hernández, Yanes Herrero, Génova Galván y Mazorra Manrique de Lara 281

III.La Disposición Adicional Tercera en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional y en los dictámenes del Consejo Consultivo 287

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

A. La jurisprudencia del Tribunal Constitucional 287

B. Los dictámenes del Consejo Consultivo 295

IV. Tesis que se sigue 299

CAPÍTULO II. EL ARTÍCULO 45 DEL ESTATUTO DE AUTONOMÍA. 304

I. La elaboración del artículo 45 del Estatuto 307

II.El debate doctrinal del artículo 45 del Estatuto 317

A. Tesis de Clavijo Hernández, Yanes Herreros, Génova Galván y Mazorra Manrique de Lara. 317

B. Tesis de Martín Cáceres 321

C. Tesis de Gutiérrez Llamas 324

III.El artículo 45 del Estatuto de Autonomía en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional y en los dictámenes del Consejo Consultivo. 327

A. El artículo 45 del Estatuto de Autonomía y la jurisprudencia del Tribunal Constitucional. 327

B. El artículo 45 del Estatuto de Autonomía y los dictámenes del Consejo Consultivo 335

IV. Tesis que se propone 342

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

CAPÍTULO III. El CONTENIDO DE LA DISPOSICIÓN ADICIONAL 3ª. EL PROCEDIMIENTO Y LOS LÍMITES 352

I. La obligatoriedad del informe previo del Parlamento 353

II. El contenido del Informe. 360

III.La iniciativa para la solicitud del informe. 365

IV. El momento de tramitación del informe 369

V. El debate doctrinal sobre los efectos del Informe. 373

A. Tesis de Clavijo Hernández, Yanes Herreros y Mazorra Manrique de Lara 373

B. Tesis de Martín Cáceres 375

C. Tesis de Orozco Muñoz. 376

VI. Los efectos del informe en los dictámenes del Consejo Consultivo 379

VII. Tesis que se sigue 382

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

TÍTULO III-LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN LA LEY 20/91, DE 7 DE JUNIO, DE MODIFICACIÓN DE LOS ASPECTOS FISCALES DEL RÉGIMEN ECONÓMICO FISCAL DE CANARIAS 385

CAPÍTULO I -LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN LA LEY 20/91 EN RELACIÓN AL ARTÍCULO 45.1 DEL ESTATUTO DE AUTONOMÍA 385

I. El debate parlamentario de la Ley 20/91. 388

II.La reforma del Régimen Fiscal de Canarias y la franquicia fiscal sobre consumo 397

A. El Impuesto General Indirecto Canario. 398

1. Naturaleza jurídica del Impuesto. 398

2. Características extrajurídicas del Impuesto. 400

3. Ambito espacial. La delimitación del mar territorial 401

4. Características del impuesto 407

1.1. Hecho imponible 407

1.2. Supuestos de no sujeción 410

1.3. Exenciones 411

1.4. Devengo del IGIC. 413

1.5. Sujetos Pasivos 415

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

1.6. Base Imponible. 417

1.7. Tipo de gravamen. 421

1.8. Deducciones y devoluciones. 425

1.9. Regímenes especiales. 428

1.10. Gestión del impuesto 428

B. El Arbitrio sobre la producción e importación en las Islas Canarias 429

1. Naturaleza del impuesto. 429

2. Ámbito espacial. 432

3. Características del arbitrio. 432

1.1. Hecho Imponible 432

1.2. Exenciones. 432

1.3. Devengo 433

1.4. Sujetos pasivos 434

1.5. Base imponible. 434

1.6. Tipos 436

1.7. Deducciones y devoluciones. 436

1.8. Gestión, liquidación y recaudación. 437

III. Análisis de la Ley 20/91 a la luz del artículo 45 del Estatuto de Autonomía de Canarias 438

A. Tesis que mantienen la adecuación de la Ley 20/91 al núcleo del REF 438

a) Doctrina del Consejo Consultivo

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

de Canarias. 438

b) Tesis de J.M. González Hernández 449

B. Tesis que mantienen la no adecuación de la

Ley 20/91 al núcleo del REF 453

a) Tesis del Bufete Díaz Arias y

Rubio de Urquía 453

b) Tesis de Sánchez Serrano. 464

c) Tesis que se propone 471

CONCLUSIONES 477

BIBLIOGRAFÍA 489

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

INTRODUCCIÓN

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

El objeto del presente trabajo de investigación es realizar un estudio jurídico sobre la franquicia sobre el consumo canaria.

La elección de un tema de tesis doctoral, cuando quiere ser seria, no puede resultar caprichosa, y si he escogido la franquicia fiscal sobre el consumo en Canarias, como objeto de mi investigación es porque me ha parecido relevante que se clarifique su concepto jurídico, dadas las peculiaridades socioeconómicas que atraviesa el Archipiélago.

Pese a la relativa proliferación de recientes estudios publicados sobre el régimen económico fiscal de Canarias, a nuestro entender, continúa el interés y la necesidad de estudiar, con detenimiento y rigor, la historia y el régimen actual de la franquicia. Ahora bien, evitando la paradoja que Bernal([1]) señala cuando se refiere a que siendo Canarias una de las áreas españolas con más bajo nivel en la investigación histórico-económica sea, no obstante, la que cuenta con más pretendidos modelos explicativos que la moda, y no una investigación rigurosa, hace circular con profusión, como si fuera buena moneda.

A la vista de los profundos sentimientos y de la sensación de fuero propio que a los canarios nos produce la mención de las franquicias, es preciso indagar, racionalmente, desde un punto de vista jurídico, el auténtico significado de la Disposición Adicional 3ª y del artículo 45 del Estatuto de Autonomía, frente al posible vaciamiento de todo su significado que ha podido

---

[1] *Bernal, A. "En torno al hecho económico diferencial canario", Canarias ante el Cambio, Santa Cruz de Tenerife, 1981, pág. 25,*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

llegar a producirse para obviar las dificultades que su interpretación ofrece. Vacío efectuado por aquéllos que, reduciendo lo jurídico a lo político, le dan a la noción de franquicia un valor puramente simbólico, para a continuación reducir lo simbólico a lo retórico.

Por otro lado, existen una serie de interrogantes, ya tradicionales, acerca del concepto de la franquicia sobre el consumo en Canarias. Interrogantes a los que se les ha dado diversas respuestas no aceptadas pacíficamente por la doctrina, y a las que nosotros queremos contribuir de una forma modesta y con la ventaja de contar con las últimas publicaciones que se han hecho sobre esta cuestión y que dan luz a aspectos confusos hasta ahora.

Convencida de la necesidad de un estudio sobre este aspecto del régimen económico fiscal de Canarias me adentré en el análisis de la franquicia sobre el consumo en Canarias, continuando así una línea de investigación ya iniciada en el área de conocimiento de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Laguna y de la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria.

La tesis doctoral se circunscribe al estudio de la franquicia fiscal sobre el consumo en Canarias, quedando excluido por tanto el examen de las otras especialidades en materia fiscal que conforman el Régimen Económico Fiscal de Canarias de acuerdo con el artículo 45.1 del Estatuto de Autonomía de Canarias.

Hemos creído conveniente analizar dicha institución desde tres perspectivas: a) la de su evolución histórico legal desde sus orígenes hasta

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

1972; b) la de la conformación constitucional de la franquicia en la Disposición Adicional Tercera de la Constitución y artículo 45 del Estatuto de Autonomía de Canarias; c) la del análisis de la Ley 20/91, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, a la luz del artículo 45 del Estatuto de Autonomía de Canarias.

En lo que se refiere a la metodología empleada, el método que vamos a aplicar en el estudio de esta institución es el propio de la Ciencia del Derecho, es decir, el enfoque jurídico. Ahora bien, sin perder de vista, que la realidad no es sólo la letra de la ley y aún menos el manual, capaz incluso de ocultarla. Es decir, el Derecho, objeto del quehacer jurídico, no es otra cosa, como afirma Guasp([2]), que un conjunto de relaciones humanas que la sociedad establece como necesarias. Por tanto, el jurista, antes de o mejor, para depurar e incluso crear sus conceptos, ha de nutrirse de la vida: de lo que hay antes y detrás del derecho; de aquello que lo justifica y lo condiciona. Por ello, hemos intentado evitar un excesivo aislacionismo en relación con los aspectos políticos, económicos, sociales... que inciden en la conformación de la franquicia fiscal sobre el consumo.

A su vez tratamos de incorporar a esta Tesis Doctoral un "tríptico de labores" que ineludiblemente han de asociarse a cualquier empeño científico en materia jurídica: crítica de legislación, crítica de doctrina y crítica de jurisprudencia.

---

[2]*Guasp, J. Derecho, Madrid, 1971, pág. 1.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Por otro lado, procuramos la mayor coherencia lógica y conceptual internas entre los diversos capítulos de la obra. Así, partimos del análisis histórico ya que, como señala Savigny([3]), "debe investigarse en la variedad de los hechos que la historia ofrece la suprema unidad, el principio de vida que ha de explicar los fenómenos particulares". Es decir, el nacimiento de cada ley se considera dentro de una determinada situación histórica. Aspirando a concebir la totalidad de las normas jurídicas y de los institutos jurídicos en que se basan como un todo conexo([4]).

Hemos prestado muy preferente atención al despliegue de nuestra legislación, a través, sobre todo, de las dos últimas centurias, con el intento de abrir sendas bien definidas que faciliten la tarea de delimitar la franquicia sobre el consumo estando en posesión de su sentido histórico, esto es, siendo conocedores de sus más identificables raíces y de las etapas más salientes de su desarrollo. En esa línea, hemos elegido dicha institución jurídica (la franquicia fiscal sobre el consumo), y hemos seguido paso a paso el curso de su evolución, procurando fijar sus perfiles y mutaciones a partir de su origen más remoto.

Pero la institución se integra en un todo orgánico, en un sistema: el régimen económico y fiscal de Canarias. Es necesario entonces señalar su engarce, su punto de contacto con aquél, el lugar que ocupa y a través de qué principio o concepto más general se pone en relación con el sistema.

---

[3] *Vid. Savigny: Zeitschrift für geschichtliche Rechtswissenschaft, I, 1815, págs. 1-17. (citado por Herrero de Miñón, M. Idea de los derechos históricos, Austral, pág. 16.)*

[4] *Karl Larenz. Metodología de la Ciencia del Derecho, Ariel, Barcelona, 1966, pág. 32.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Finalmente, penetramos en la entraña misma de la institución delimitando su naturaleza y contenido.

El estudio de la evolución histórica de la franquicia trasciende de la mera opción metodológica, pues es imprescindible para la propia comprensión sustantiva de qué sea la misma y de los principios en que se fundamenta. Actualmente, se constata, en efecto, que la franquicia sobre el consumo queda protegida constitucionalmente mediante la Disposición Adicional Tercera, la cual ha de enmarcarse dentro de las coordenadas de la categoría jurídica de garantía constitucional. Pero la franquicia también ha existido históricamente sin reflejo expreso en las anteriores Constituciones españolas.

El análisis del objeto de estudio se encuentra de este modo estrechamente vinculado no sólo a la concepción dogmática sostenida sobre la Disposición Adicional Tercera en relación al artículo 45 del Estatuto de Autonomía, sino también, y muy especialmente, a la realidad histórica que subyace a la regulación positiva de la institución.

Todo ello permite, en primer lugar, descubrir la coherencia interna y el sentido de la regulación de la franquicia fiscal sobre el consumo y proporciona, de otro lado, los elementos de juicio necesarios para hacer las propuestas que permitan explicar su naturaleza y mejorar, desde el punto de vista técnico, las soluciones legales que se han arbitrado para regular esta institución.

En este marco conceptual se inscribe la tesis doctoral sobre la franquicia sobre el consumo, estructurada en tres títulos. En ellos, y tras una breve aproximación histórica y conceptual al Puerto Franco, punto de referencia

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

obligado en un trabajo de estas características, se examinan, groso modo expuestas ahora, las siguientes cuestiones:

El Título I se dedica a analizar la evolución histórico legal de la franquicia sobre el consumo en Canarias desde sus orígenes hasta 1972. Al no existir una definición de puerto franco canario, se trata de extraer de las diversas disposiciones que afectan a las franquicias y de su interpretación histórica las notas que permitan componer su entidad.

Así en el Capítulo I, a partir de una aproximación histórica y conceptual al puerto franco canario, analizamos su evolución desde sus orígenes hasta 1940. Ello determina que, en la vertiente estatal, se dedique una especial atención a la Ley de 6 de marzo de 1900, primera disposición que acomete la estructuración del régimen puertofranquista del Archipiélago, y en especial a su artículo 2, punto de partida dogmático de las distintas formulaciones sobre la franquicia. Para examinar, a continuación, la aplicación de los impuestos estatales en el período que va desde 1900 a 1940.

En la vertiente local, hacemos una especial mención al tratamiento normativo actualizado de los recursos de las haciendas locales en este período, con lo que la exposición se completa con la Ley de Cabildos de 1912 y los arbitrios a la importación y exportación.

En el Capítulo II del citado Título, seguimos la misma sistemática que en el primero. En el marco de la hacienda estatal, analizamos la imposición sobre el consumo en Canarias desde 1940 a 1964, constituida por los impuestos establecidos por la Ley de Reforma del sistema tributario de 16 de

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

diciembre de 1940 y la Ley de Reforma de 26 de diciembre de 1957. Sin pasar por alto, a la hacienda local en Canarias con la consolidación de las figuras tributarias surgidas en la etapa anterior.

A su vez, reproducimos las bases más significativas de los dos Proyectos de Ley sobre ordenación económico administrativa de las Islas Canarias (de 1948 y de 1958) que tratan de solucionar la grave situación que atraviesa la hacienda estatal y local canaria. Para finalizar, con la exposición y crítica de las distintas tesis en relación a la vulneración de la franquicia sobre el consumo por la Contribución sobre Usos y Consumos e Impuesto sobre el Gasto.

El Capítulo III cierra el recorrido histórico. En primer lugar, se expone la articulación de la hacienda estatal por la Ley de 11 de junio de 1964, que termina de confundir el panorama impositivo de las Islas, con la extensión del ámbito de aplicación del IGTE a Canarias. En este sentido, tratamos de reflejar tanto la doctrina que aborda esta cuestión como la significativa jurisprudencia del Tribunal Supremo.

La hacienda local se ve afectada por la disposición final novena de la Ley de 23 de julio de 1966, de reforma de las haciendas locales. Dicha norma enciende una discusión dogmática respecto a la vulneración de la franquicia sobre el consumo por los arbitrios de Cabildos que también exponemos en este capítulo, junto con la tesis que proponemos.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

La exposición se completa con el estudio de la Ley 30/72, segunda norma puertofranquista, que surge como respuesta a la necesidad de una nueva configuración de la vertiente estatal y local de esta institución.

Una vez estudiado el acervo histórico que configura la franquicia sobre el consumo nos adentramos en el Título II de este trabajo, que se centra en el análisis, a partir de la regulación constitucional y autonómica, de los aspectos sustantivos y procedimentales de esta institución, imbricada en un sistema más amplio, el régimen económico y fiscal de Canarias. Esta segunda parte queda fuertemente vinculada a la primera, sin la que no sería posible su comprensión, y constituye el eje fundamental sobre el que gira la Tesis Doctoral.

En el primer capítulo del Título II, comenzamos por abordar el análisis del proceso constituyente que precedió a la aprobación de la Disposición Adicional Tercera de la Constitución española de 1978, norma que reconoce el hecho diferencial canario. En segundo lugar, exponemos las distintas tesis que se han planteado para resolver el grado de protección que la Disposición Adicional Tercera dispensa al régimen especial de Canarias. Es decir, se ha generado un profundo debate, en los años posteriores a la creación de la norma suprema respecto a la naturaleza de dicha cláusula. Por tanto, tratamos de exponer las distintas soluciones que se presentan en cuanto a su auténtica significación por parte de la doctrina y jurisprudencia, y terminamos señalando la tesis que seguimos en este tema.

© Universidade Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En el segundo capítulo, y de forma similar a la anterior, hacemos referencia a la significación del artículo 45 del Estatuto de Autonomía en relación a la Disposición Adicional Tercera.

Comenzamos con la elaboración de este artículo en su tramitación parlamentaria para proseguir con el debate doctrinal que genera y su significación en la jurisprudencia constitucional y en los Dictámenes del Consejo Consultivo. Entramos así en un aspecto fundamental de la investigación: la delimitación del ámbito material del Régimen Económico Fiscal de Canarias constitucionalmente protegido por el artículo 45 del Estatuto de Autonomía. Ahora bien, las consideraciones que se hacen respecto de la significación de este artículo no pueden ir desligadas de la tesis manifestada con relación a la Disposición Adicional 3ª, con lo que este capítulo asigna un contenido concreto a la franquicia fiscal sobre el consumo, que viene a complementar lo expresado anteriormente.

Sin embargo, en estos aspectos no se agota toda la problemática constitucional del artículo 45 del Estatuto de Autonomía, en estrecha vinculación con la Disposición Adicional 3ª. Por ello, el tercer capítulo del Título I se cierra con el estudio del contenido de la Disposición Adicional Tercera articulada mediante el procedimiento de protección especial del Régimen Económico Fiscal de Canarias. Así, tratamos de desglosar los distintos aspectos a los que nos remiten el artículo 45.3 y 4, en cuanto a los términos del trámite de informe y audiencia. Incidiendo en la problemática a

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

la que nos remite el informe en cuanto a su obligatoriedad, contenido y principales efectos.

Finalmente, en el Título III se contiene el análisis de la Ley 20/91, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del régimen económico fiscal de Canarias a la luz del artículo 45.1 del Estatuto de Autonomía.

Iniciamos también este capítulo, con la misma premisa metodológica que los anteriores, el análisis del proceso de elaboración y tramitación parlamentaria de la ley, para detenernos después en las distintas elaboraciones dogmáticas y jurisprudenciales respecto a su significación. Y concluir señalando la tesis que se mantiene respecto a la adecuación de la Ley 20/91 al núcleo del régimen económico fiscal de Canarias.

El trabajo finaliza con un capítulo dedicado a resumen y conclusiones en el que pretendemos sintetizar los resultados más significativos de este trabajo de investigación y que, con el fin de facilitar su lectura y comprensión, se estructurará siguiendo el mismo esquema expositivo de la presente introducción. Asimismo, hemos incluido una extensa bibliografía que permitirá, por una parte, identificar las referencias citadas y, por otra, facilitar la labor de aquellos investigadores que en un futuro aborden trabajos relacionados con el tema en cuestión.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

TÍTULO I -EVOLUCIÓN HISTÓRICO-LEGAL DE LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN CANARIAS DESDE SUS ORÍGENES HASTA 1972.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

CAPÍTULO I

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CAPÍTULO I. SUMARIO.

CAPÍTULO I -EVOLUCIÓN HISTÓRICO-LEGAL DE LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN CANARIAS DESDE SUS ORÍGENES HASTA 1940 13

I. Una aproximación histórica y conceptual al puerto franco canario 13

II. Situación general de la hacienda insular a principios del siglo XIX 21

III. El Real Decreto de 11 de julio de 1852 de declaración de Puertos Francos a los de las Islas Canarias 31

IV. Disposiciones dictadas en el período 1852-1900.

La Contribución general de Consumos 41

V. Vigencia y alcance de las franquicias concedidas por la Ley de 6 de marzo. El artículo 2 de la Ley de 6 de marzo de 1900. 45

A. Tesis de Carballo y Gabaldón. 52

B. Tesis de Bourgon 55

C. Tesis que se propone 57

VI. Evolución de la imposición sobre el consumo de 1900 a 1940 en Canarias 61

A. Hacienda estatal. 62

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

1. Contribución de Consumos 62

2. Impuesto sobre el Tabaco 69

3. Monopolio de tabacos 72

4. Impuesto sobre la achicoria 73

5. Monopolio de Petróleos 75

6. Impuesto sobre petróleos 78

7. Patente nacional de circulación de automóviles. 80

8. Impuesto sobre la cerveza. 82

9.Impuesto sobre el alcohol 85

10.Impuesto del azúcar. 91

11.Impuesto sobre el consumo de gas, electricidad y carburo de calcio 98

12.Impuesto transitorio sobre los trigos y sus harinas . 101

B. Imposición local en Canarias. 105

1. Arbitrios sobre importación y exportación de mercancías 108

2. Arbitrios sobre alcoholes y aguardientes 111

3. Exacción sobre la gasolina 113

4. Arbitrio sobre el tabaco 115

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

CAPÍTULO I -EVOLUCIÓN HISTÓRICO-LEGAL DE LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN CANARIAS DESDE SUS ORÍGENES HASTA 1940.

I. UNA APROXIMACIÓN HISTÓRICA Y CONCEPTUAL AL PUERTO FRANCO CANARIO.

Al estudiar la evolución histórico legal de la franquicia sobre el consumo en Canarias, se debe partir de la premisa que establece Carballo([1]) cuando se refiere a que no existe una definición legal de puerto franco insular([2]). La falta de este concepto legal es la razón de que se tenga que acudir a extraer de las diversas disposiciones que afectan a las franquicias y de su interpretación histórica las notas que permitan componer su entidad y delimitar su alcance

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[1] *Carballo Cotanda, A. Canarias, región polémica. Las especialidades jurídicas fundamentales del Archipiélago, EDICUSA, Madrid, 1972, pág. 49.*

[2] *"Franco" (Corominas, J. y Pacual, J. Diccionario crítico etimológico castellano e hispano, Gredos, Madrid, 1984, pág. 945): libre, exento, liberal, dadivoso, de trato abierto, tomado del germánico FRANK, nombre de los francos, dominadores de la Galia, que constituyeron allí la clase noble, exenta de tributos. Llegó al castellano (Vid. Breve Diccionario etimológico de la lengua castellana, Corominas, Gredos, Madrid, 1980) por conducto del bajo latín galicano o del francés más arcaico. 1ª documentación: doc. de 1102 (Oelschl).*

Vid. Roca Bosch, T. ("Es necesario revisar el anticuado régimen de las franquicias canario y sustituirlo por otro moderno que, en realidad y en derecho sea de Puertos Francos", Conferencia pronunciada en el Salón de Actos del Excmo Cabildo Insular, 1952, pág. 9) añade "en nuestro idioma, las palabras franco, franqueza, franquicia, significan en relación con el comercio y la navegación, libre, abierto y sin impedimento alguno, exento y privilegiado; y con este amplio sentido, han sido usadas en nuestras leyes, entre ellas, las Siete Partidas de Alfonso el Sabio al tratar de las célebres Ferias Francas de Medina del Campo de Burgos, de Toledo.

y contenido. De acuerdo con estas premisas, Carballo([3]) define al Puerto Franco con las siguientes palabras:

> "El ámbito territorial circunscrito al Archipiélago, importantemente desarmado, como área, de tributos aduaneros y de consumo, cuyas especiales normas económico fiscales determinan la liberación de impuestos que gravan el tráfico mercantil y el despliegue del libre comercio sin instrucciones administrativas".

En la misma línea, Gabaldón López([4]) había definido al puerto franco en un sentido amplio incluyendo en su ámbito cuestiones no solamente aduaneras, como era frecuente en la doctrina de entonces, sino también fiscales. En este sentido, lo define como:

> "Un tipo de zona exenta con privilegio fiscal, principalmente aduanero, que abarca núcleos urbanos, cuyo fin es crear un área de libre comercio y que lleva consigo un régimen tributario propio en ciertos aspectos directamente derivados de su naturaleza".

Para Gabaldón, la elección de su emplazamiento territorial obedece a criterios de oportunidad, pero sobre todo a circunstancias geográficas, políticas e histórico fiscales concretas.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[3]Carballo Cotanda, A. "Canarias, islas francas. Las especialidades económico-fiscales del Archipiélago". Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación, Instituto Tinerfeño de Expansión Económica, Santa Cruz de Tenerife, 1970, pág. 60.

[4]Gabaldón López, J. La Hacienda estatal en las Islas Canarias, estudio dentro del Volumen I de E.D.A.E.C, 1967, pág. 160-162.

Carballo([5]) y Gabaldón coinciden en que la franquicia sobre el consumo supone una especialidad que opera en ciertos límites territoriales y que determina la aplicación distinta o no aplicación de determinados tributos en el ámbito físico que abarca el Archipiélago. En el caso de Canarias sus especialidades son excepciones parciales tributarias que rigen en el área de las Islas y hacen inaplicables en dicho ámbito determinados impuestos estatales que existen y se configuran en el sistema u ordenamiento tributario nacional. Por tanto, implican la exención en el Archipiélago de un conjunto nutrido de impuestos que prácticamente se encierran en el amplio marco de la imposición indirecta estatal, no en la directa.

Partiendo de la dificultad de dar una definición de puerto franco, Clavijo Hernández([6]) considera que si lo entendemos en su estricto sentido aduanero, se puede concebir como:

> "Aquella parte del territorio nacional que abarca incluso núcleos urbanos, en la que quedan no sujetas a los impuestos aduaneros las mercancías que se importen o exporten, con la finalidad de crear un área especial de libre comercio".

Sin embargo, si se analiza la Ley de 6 de marzo de 1900 hay que llegar a la conclusión, como afirma Clavijo, que desborda el ámbito aduanero:

---

[5] *Carballo Cotanda, op. cit, pág. 50.*

[6] *Clavijo Hernández, F. "Los puertos, zonas y depósitos francos en el derecho español", H.P.E, nº60, 1979, pág. 214 y ss.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"y lo desborda ya que el Puerto franco canario, aparte de configurar a las Islas como un área no sujeta a los impuestos aduaneros, las configura también -fijarse bien- como un área especial en la imposición interior de consumo en virtud de lo cual en parte no son de aplicación como veremos los impuestos sobre el gasto en el tráfico interior de mercancía, y como un área especial de libre comercio".

Al referirse a la franquicia fiscal sobre el consumo, el citado profesor Clavijo([7]) matiza que ésta, en puridad, supone la exoneración de todos aquellos impuestos que graven el tráfico mercantil de las mercancías, en las fases de producción-consumo e importación-consumo, creando un área especial en la imposición interior del consumo. De ahí, que esta franquicia se halle en íntima conexión con la libertad de derechos arancelarios. Es decir, para atenuar negativamente los efectos de las franquicias basta con el establecimiento de un impuesto sobre el consumo que se devengue en la importación, o de un modo menos flagrante, en cualquier acto posterior a la importación, una vez en circulación la mercancía. Admitir tal posibilidad sería tanto como aceptar, en muchos casos, unos aranceles "larvados" o "encubiertos" que chocarían frontalmente con la libertad de derechos arancelarios.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[7] *Clavijo Hernández, F. y Hardisson Rumeu, J. Propuesta de Reforma del Régimen Fiscal de Canarias, Santa Cruz de Tenerife, 1981, pág. 27-39.*

Finalmente, es también muy ilustrativa la definición de Sánchez Serrano([8]), para quien por franquicias aduanera y fiscal sobre el consumo cabe entender:

> "la simple inaplicación o exoneración en parte de un determinado territorio -el ámbito territorial canario, en nuestro caso- de derechos arancelarios o gravámenes sobre el consumo que sí serían aplicables o exigibles en el resto de ese territorio -el resto del territorio español".

A nuestro juicio, para delimitar la franquicia sobre el consumo es necesario situarla en el marco socio-económico isleño. Es decir, la base de esta especialidad tributaria se encuentra en los Puertos Francos, que vienen a configurarse a mediados del siglo XIX. Esto no quiere decir que no exista en su historia anterior manifestaciones y exponentes de otros tratamientos tributarios singulares dentro de la imposición sobre el consumo.

En España, como en todos los países, los impuestos indirectos son más antiguos que los directos. Sus antecedentes son antiquísimos y muy extensos: su aparición está perfectamente sistematizada, en la época romana, pero su origen tradicional es la Alcabala, tomada de los árabes, que primero fue un tributo local pero posteriormente se generalizó([9]). A nivel insular, la necesidad de una configuración tributaria distinta respecto al resto del territorio, se pone

---

[8]Sánchez Serrano, L. "La imposición indirecta canaria como imposición estatal", Noticias/C.E.E. pág. 4.

[9]La Alcabala medieval constituyó una "renta provincial", que representaba un diez por ciento del valor de todas las ventas o permutas efectuadas. Y su exención se sitúa, según Lalinde Abadia, J. (El Derecho castellano en Canarias, "Anuario de Estudios Atlánticos", núm. 16, 1970) en los "mercados francos" con exención de alcabalas que existieron en numerosas ciudades y villas de la Edad Media.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

de manifiesto desde los orígenes de la imposición en el Archipiélago, es decir, desde la época de los Reyes Católicos. De este modo, al término de la Conquista encontramos la primera medida que se encamina en esta dirección, concediéndose la total exención de tributos por 25 años([10]). Ésta se realizó sin documento formal, de ahí que se solicitase insistentemente la confirmación

---

[10]*Por lo que respecta a Gran Canaria, su origen se encuentra en la "Real Cédula de 20 de enero de 1487", en la que se concede "la total exención de alcabalas, monedas y toda clase de pechos y tributos durante 20 años" y se impone solamente y en reconocimiento del vasallaje el 3% del amojarifazgo. De esta misma fecha, es la provisión de los Reyes Católicos incorporando a la Corona la isla de Gran Canaria y prometiendo no enajenarla. En Burgos, se concede la "Real Cédula de 24 de diciembre de 1507", en la que se dan con carácter perpetuo los privilegios otorgados por los Reyes Católicos, elevándose el almojarifazgo al 5%. En cuanto a Tenerife, como señala de La Rosa Olivera (Evolución del Régimen de administración local en las Islas Canarias, I.E.A.L, Madrid, 1946) se conserva la confirmación más antigua, que data del 20 de marzo de 1510.*
En ésta se afirma: "el gobernador Fernández de Lugo, prometió a las personas que fuesen a poblar estas islas que serían francos y exentos de pagar alcabalas, ni monedas, ni otros pechos ni derechos, ni tributos algunos de lo que vendiesen e comprasen dentro de las dichas islas de Tenerife y la Palma".

Como este privilegio era sólo por 25 años siguieron las gestiones hasta conseguir una nueva "Real Carta de 19 de septiembre de 1528" que lo confirmase a perpetuidad, si bien obligando al pago del 6 por ciento, por almojarifazgo, del valor de las mercancías que entrasen y saliesen de las islas.

Esta exención, no limitaba a los Cabildos su derecho al cobro del impuesto llamado "Haber del peso", concedido a Gran Canaria por "Real Carta de 26 de junio de 1501" y hecho extensivo luego a las restantes Islas, -recaía tanto sobre la importación como sobre la exportación y se percibía sobre una tarifa que comprendía 137 epígrafes, que oscilaban entre dos cornados a 25 maravedís.

Macías a este respecto considera que desde mediados del siglo XVI, la economía canaria se desligó de la mediterránea para volcarse hacia la atlántica, estrechando sus lazos con los mercados del noroeste de Europa y de la América y Africa coloniales. Configurándose un régimen comercial de excepción con Indias en el marco del monopolio, donde el contrabando con manufacturas extranjeras, plata, productos indianos y esclavos, desempeñaba un papel singular, además de un sistema fiscal privilegiado, diferenciado del vigente en Castilla y basado en la carencia de "impuestos interiores".

Por tanto, al analizar la Hacienda del siglo XVI en Canarias se debe matizar la llamada carencia de "impuestos interiores." Para ello es necesario diferenciar la vertiente estatal de la local. De forma que los privilegios anteriormente mencionados, que suponían una exención a la imposición sobre el consumo dentro de las Islas, afectan a la Hacienda estatal representada en la Corona, pero no a la Hacienda local, ya que los tributos locales sí se mantienen. A este respecto un ejemplo claro lo constituye el haber del peso, ya mencionado, y las explotaciones con carácter de monopolio, que incluye venta de jabón, carnicería, salinas, mancebía y bodegones, que pasan a integrar los recursos de los Cabildos.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

de la franquicia con carácter general, que no se produce hasta llegar al Decreto de 1852.

Las causas de esta diferenciación en el terreno impositivo de Canarias respecto al resto del territorio peninsular, que se producen desde tan atrás, se fundamentan en los diferentes condicionantes geográficos, económicos, sociales y políticos de las Islas([11]).

Ahora bien, la evolución del régimen fiscal de Canarias desde la época de los Reyes Católicos hasta el momento actual, en modo alguno ha sido pacífica. Ha tenido que combatir con una tendencia unificadora contraria a su

---

[11] *En cuanto a la geografía, topografía y climatología de Canarias, nos encontramos con que el archipiélago canario reúne un conjunto de características naturales que tienen especial importancia desde un punto de vista económico. Este dista unos 1700 kms de las costas peninsulares más próximas y unos 150 kms de las costas del Sahara. Por otro lado, reúne una topografía propia de origen volcánico, en pleno Atlántico y bañado por la corriente del Golfo. Si a ello se le añade el hecho de que Canarias está constituida por siete islas mayores, además de por varios islotes menores, no resulta complicado deducir una serie de rasgos fundamentales.*

En primer lugar, su situación privilegiada sobre las rutas de tráfico de Europa con Suramérica y Africa, aunque se encuentra con el revés de las grandes distancias a los más importantes mercados europeos y con dificultades de comunicación en el propio territorio a consecuencia del fraccionamiento del Archipiélago.

En segundo lugar, los recursos naturales limitados. El archipiélago canario no tiene yacimientos de productos energéticos-carbón, petróleo o materias fisionables- ni posibilidades de obtención de energía hidráulica en cantidades apreciables. Sin embargo, el factor limitativo más importante es el agua. Las Islas Canarias se encuentran muy escasamente dotadas de tal recurso esencial.

En cuanto a las causas económicas, en Canarias nos situamos ante una economía abierta, de carácter primario y especializada en la producción de una serie muy corta de bienes y servicios, por lo que necesita de una manera ineludible importar una amplia gama de productos para su mantenimiento. Este hecho se ve acentuado por el enorme crecimiento demográfico que amplía de forma continua las necesidades.

En este sentido, comentan Bergasa y González Viéitez (Desarrollo y subdesarrollo en la economía canaria, Madrid, 1969, pág. 29 y 30) que la historia económica del Archipiélago no presenta una línea de crecimiento constante ni uniforme, sino que ha estado influida por sucesivas crisis del comercio, desastres agrícolas que ocasionaban en algunos casos cambios en los cultivos básicos, y por emigraciones masivas, que se remontan a la incorporación a la Corona castellana. Aunque, paradójicamente, la estructura de producción y apropiación del producto social ha permanecido casi sin modificaciones desde los repartimentos de tierras y heredamientos de aguas que se producen con la Conquista. En cambio, sí se producen alteraciones en la titularidad de las tierras, especialmente en períodos de crisis, que ocasionaron la concentración de tierras y aguas con el mismo propietario.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

génesis. Precisamente, la legislación puertofranquista se dictará a consecuencia de la reacción que se suscita a partir de la nueva política borbónica del siglo XIX. Es en este período en el que se trata de oscurecer la evolución diferenciada de la imposición en Canarias, al ponerse en marcha una auténtica ofensiva fiscal contra el peculiar régimen isleño, caracterizado por un doble carácter señorial y realengo, derivado del distinto proceso de conquista de Canarias.

Si nos situamos en un plano general, en la imposición indirecta, los impuestos sobre el consumo adquieren entidad propia clara, sin negar su gran diversidad, desde la segunda mitad del siglo XIX. Por estas fechas, por primera vez, se intenta lograr una cierta uniformidad fiscal y de codificación de nuestra legislación. En concreto, este fenómeno arranca con las grandes reformas liberales de 1845 y 1899-900, que suponen el primer intento serio de estructurar el sistema tributario tradicional. Como señalamos anteriormente, esto afecta a Canarias con la formación de una legislación puertofranquista propia, fruto de la defensa de su especialidad frente al fenómeno unificador que se trata de imponer desde el poder central([12]).

---

[12]*Macías Hernández, A. ("Canarias, 1800-1870. Fiscalidad y revolución burguesa", pág. 328-329) explica esta situación de forma muy exhaustiva cuando señala que "en el realengo (Gran Canaria, La Palma y Tenerife) la Corona percibía además de su cuota en las rentas eclesiásticas, el estanco del tabaco y la orchilla, y los derechos de almojarifazgo de Indias. A estas cargas se le sumaron luego otras en virtud de acuerdos con la Corona, y los "donativos", pagados para asegurar el respeto a su régimen fiscal. Por su parte, en el más pobre territorio de señorío (Lanzarote, Fuerteventura, La Gomera y el Hierro) los únicos perceptores de rentas fiscales eran sus señores con su derecho de quintos". De acuerdo con este autor, la ofensiva fiscal borbónica se concretó, entre otros aspectos, en la fijación de nuevas cargas. Se trató también de reorganizar la hacienda isleña mediante la creación de la intendencia con objeto de reprimir el contrabando y lograr un equilibrio presupuestario, solventando su acusado déficit, y por otra, en incrementar los ingresos mediante la fijación de nuevas cargas. El Reglamento de 1718 reguló, con algunos retoques, el tráfico canario*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

II. SITUACIÓN GENERAL DE LA HACIENDA INSULAR A PRINCIPIOS DEL SIGLO XIX.

La evolución de la Hacienda en las Islas durante la primera mitad del siglo XIX no podemos entenderla de forma aislada respecto a la peninsular, ya que dicha transformación se produce de forma paralela. Como apunta Ojeda Quintana([13]), el caos que fue la organización y tributación española hasta la reforma de Mon, en 1845, se veía más acentuada en Canarias por la lejanía y desconocimiento de la metrópoli.

Una de las características esenciales del régimen fiscal del Antiguo Régimen, trasladable a Canarias en menor medida que al resto del territorio, residía en que la gran mayoría de la población y de la riqueza pertenecían al campo. Sin embargo, el aparato impositivo estatal parecía ignorar dicha circunstancia. No era materia imponible la posesión de la tierra ni su producción, sino la comercialización de los productos. El impuesto sobre la tierra tropezaría con la falta de catastro. En cuanto al diezmo, si no se intentó establecer un recargo sobre éste, suprimiendo en cambio la alcabala, los millones y otros impuestos sobre el consumo, debió ser porque, a parte de los

---

americano e impuso nuevos gravámenes de tal manera que se ha considerado esta nueva presión fiscal, como uno de los factores responsables de su ruina mercantil. Por otro lado, se aplicó un trato fiscal uniforme a todo el territorio, eliminando o reduciendo la imposición señorial, dado que la Hacienda regia no percibía renta alguna en las Islas de señorío.

Estas medidas trajeron consigo consecuencias de distinto tipo: proletarización campesina y emigración, revueltas y toma de conciencia por parte de la burguesía mercantil y propietaria acerca de nuevas estrategias económicas a seguir ante la coyuntura.

[13] *Ojeda Quintana, José J. La Hacienda en Canarias desde 1800 a 1927. Ed. Real Sociedad Económica de Amigos del País, Las Palmas de Gran Canaria. 1983. Pág. 19.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

problemas técnicos que planteaba esta sustitución, ponía en peligro la principal ventaja del diezmo: su carácter de obligación natural. No hubo pues impuesto sobre la tierra, ni impuesto sobre los ganados, ni impuesto sobre la producción agropecuaria, sino impuesto sobre el consumo.

La imposición era preferentemente indirecta y con ello no puede negarse que el sistema tradicional estaba de acuerdo con la corriente de la época. Como señala Estapé([14]), los dos intentos del siglo XVIII -1749 y 1770- para llegar a refundir una serie de tributos en una contribución general directa que acabara con las disparidades regionales, no tuvieron éxito. De forma que, hasta este momento, la imposición sobre el consumo llevaba el peso fundamental de la Hacienda estatal. En concreto, esta Hacienda, que se heredaba del Antiguo Régimen, se centraba en un sistema tributario tradicional, formado por una serie de figuras tributarias de origen medieval, alcabala y cientos y millones, que muchas veces se superponían sobre los objetos imponibles([15]).

---

[14] *Estapé y Rodríguez, F. La reforma tributaria de 1845, I.E.F, Madrid, 1971, pág. 13, "La tradicional resistencia a las exacciones directas por parte de las clases sociales más poderosas bastó para frenar toda posibilidad de asentamiento de las dos reformas mencionadas. También se agregó otra razón: las contribuciones directas implican una exigencia que la Hacienda española no podía satisfacer y ella no era otra cosa que el conocimiento estadístico de la base imponible".*

[15] *Vid. Fontana, J. (La Hacienda en la Historia de España. 1700-1931, 1980, pág. 15 y ss.) cuando señala que las Alcabalas, después de los aumentos que experimentaron en el siglo XVI, quedaron petrificadas en una cantidad fija, que se recaudaba por diversos medios: repartimento, sisas sobre comestibles, rentas de propios, etc. Para la Hacienda éstas constituyen una fuente de ingresos importante junto a las tercias, almojarifazgos y otras rentas arrendadas que estaban consignadas en juros.*

Ante la crisis del fisco, se crea la media anata de juros, ya que las demás rentas que habían ido apareciendo con el consentimiento de las Cortes (medias anatas de mercedes, estanco de los naipes, derechos sobre el jabón, pescado, etc) eran de escaso rendimiento. La renta de tabacos tardaría en tomar el volumen relevante que alcanzó cuando se difundió el uso de esta planta. Posteriormente, se implantó el papel sellado.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

A principios del XIX, el estado de la Hacienda se hace insostenible con la consiguiente crisis y saturación de la imposición indirecta. Esto fue motivado por el crecimiento de los gastos, unido a la desaparición de la llegada del oro americano, y la consiguiente disminución de ingresos([16]). Dicha situación tributaria afecta tanto a la Hacienda insular como a la peninsular. La Constitución de 1812 anuncia cautelosamente la reforma. Sus artículos 338 y 339 señalan que las Cortes establecerán o confirmarán anualmente las contribuciones directas e indirectas([17]).

En este contexto de fuerte crisis, en el que el artículo 8 de la Constitución de Cádiz señala que "todo español está obligado, sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes", no se respetaron los privilegios y exenciones de Canarias. Como indica Ojeda Quintana, los

---

Como colofón de este proceso, se autoriza por las Cortes, el recargo de un 1% sobre todas las ventas, lo que significaba un recargo sobre la Alcabala. Esta renta, una de las más antiguas de la Corona de Castilla, gravaba, en principio, con un 10% cada transmisión onerosa, en cada uno de los escalones, desde el productor de la materia prima hasta el último consumidor del producto transformado. Como aplicado de esta forma el impuesto hubiera resultado intolerable, en la práctica se cobraba mucho menos, alrededor de un 4%.

Los Millones, la más gravosa de todas las contribuciones tenía la ventaja de que todos contribuían, pero no fue posible reducirla a un sistema único, según los lugares estuvo en arriendo, administración o encabezamiento.

Las Cortes ante las sucesivas bancarrotas, tratan de ampliar el servicio de millones con nuevas imposiciones sobre la sal, el papel y otros artículos de consumo.

[16] *Como consecuencia, son diversos los intentos de reforma que jalonan la historia de la Hacienda española desde Ensenada. Aparte, se generaliza un movimiento de protesta que se centraba incluso en que la decadencia de España radicaba en la supervivencia de tales impuestos. Así se hace patente en las Cortes de Cádiz, que durante algunos meses suprimieron los impuestos sobre el consumo; hasta el R.D de 23 de junio de 1814, por el que se volvía al régimen de las rentas provinciales.*

[17] *Constitución de 1812. Artículo 338: "Las Cortes establecerán o confirmarán anualmente las contribuciones, sean directas o indirectas, generales, provinciales o municipales, subsistiendo las antiguas, hasta que se publique su derogación o la imposición de otras". Artículo 339: "Las contribuciones se repartirán entre todos los españoles en proporción a sus facultades, sin excepción ni privilegio alguno".*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

primeros años del siglo XIX asistieron a la superposición de dos sistemas paralelos, el estatal y local, con sus correspondientes cargas para las Islas.

A ello se debe el establecimiento para Canarias de la Contribución conocida como "Paja y Utensilios". Si bien, en un principio, fue rechazada por los Ayuntamientos, al final se aplicaron "aquella contribución y otras mil gabelas establecidas". En la misma línea, se crea en 1822 el monopolio del papel sellado, y tampoco se respeta su exención por Real Cédula de 20 de agosto de 1643.

CUADRO NÚMERO 1
RENTAS PÚBLICAS CIVILES Y CONTRIBUCIONES MUNICIPALES EN LAS ISLAS (1802-1805)(en reales)

Rentas públicas civiles	Total	Tenerife	G. Canaria
Aduanas	1.633.121	1.452.539	37.102
Tabaco	1.003.287	332.864	470.018
Tercios	783.223	436.655	260.169
Noveno	552.917	218.327	130.084
Excusado	164.940	76.975	48.027
Residuos públicos	10.263	10.263	------
Azúcar y miel	1.954	------	------
Sal	1.221	------	1.221
Orchilla	117.000	68.000	30.000
Bolas	241.933	83.304	68.673
Correos	37.458	22.157	8.795
Lanzas	32.599	25.399	3.600
Total	4.609.916	2.726.483	1.057.689

Fuente: Ojeda Quintana, J., op. cit., pág. 22.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CUADRO 1 (continuación).

Contribuciones municipales	Total (en reales)	Tenerife	G. Canaria
Sisa de vino y aguardiente	23.960		13.210
Pago de atalayeras	17.977	------	10.225
Propios y arbitrios	429.563	297.895	75.746
Total	471.500	297.895	99.181

Fuente: Ojeda Quintana, J., op. cit., pág. 22.

Macías([18]) señala que la ofensiva tendente a suprimir el especial régimen fiscal de Canarias adquiere mayor intensidad a fines del siglo XVIII y primeros años del siglo XIX, con el envío de un comisionado para conocer el grado de riqueza de las Islas y la imposición de nuevas cargas, con objeto de afrontar las crecientes necesidades del Erario. Determinadas figuras impositivas destinadas a sufragar los vales reales se hicieron extensivas al Archipiélago, siendo contestadas de inmediato por cuanto que su percepción atentaba contra la esencia de la fiscalidad isleña, caracterizada por la ausencia de impuestos interiores que gravasen el consumo.

A nivel estatal, se plantea en este momento un cambio en profundidad de las estructuras del sistema tributario. Éste se produce con la reforma

[18] *Macías Hernández, A. Canarias, 1800-1870. Fiscalidad y Revolución burguesa. Op. cit. Pág. 330..*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

tributaria de 1845, impulsada por Alejandro Mon, su principal artífice([19]). Sus revolucionarios presupuestos consisten en la fijación de la imposición directa, contribución territorial o industrial, y en el establecimiento de "la Contribución general sobre el consumo de especies determinadas", que viene a recopilar la experiencia de la tributación indirecta por derechos de puertas. Esta Contribución se extiende a todo el país, racionalizando su cobro y, sobre todo, limitándola a unos pocos productos fundamentales, más fáciles de controlar.

No se aprovechó este cambio de los esquemas tributarios para resolver la situación insular. En esta Reforma no se hace mención a la fiscalidad isleña. Como ocurriría posteriormente, este silencio legislativo se sobrentendería como una homogeneización de la imposición tributaria de las Islas respecto a la peninsular. Por ello, a partir de la Reforma tributaria de 1845, **dicha imposición sobre el consumo interior** que empieza a aplicarse en el resto del territorio nacional se traslada también a Canarias, tanto a su hacienda estatal como local([20]) y se mantiene hasta 1852.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[19] *Durante mucho tiempo la sistematización de la Hacienda española de 1845 se ha reputado como obra exclusiva de Alejandro Mon. Los estudios realizados sobre esta cuestión permiten afirmar que Mon fue el ejecutor afortunado de diversas tendencias. Pero no cabe olvidar que los años que van desde 1808 a 1845, vieron suceder cuatro grandes intentos de reforma y una época de desconcierto total. Estos intentos forman parte de un movimiento global cuyo resultado final fue la reforma de 1845.*

[20] *En esta imposición sobre el consumo de especies determinadas se refunden las rentas llamadas provinciales, compuestas de los derechos de alcabala, cientos y millones, y la parte del catastro, equivalente y talla que no se refunde en la contribución sobre inmuebles, cultivo y ganadería. De estos impuestos estatales obtuvieron también ventajas los ayuntamientos, pues prescindiendo de los períodos en que se ceden a la Hacienda local y de los recargos a favor de la misma el sistema normal de recaudación que se siguió fue el del "encabezamiento" por el que los ayuntamientos, mediante el abono de una cuota fija al tesoro, eran autorizados a efectuar el cobro en su término municipal.*

CUADRO NÚMERO 2.

TESORERÍA DE LA HACIENDA PÚBLICA DE CANARIAS, MES DE MAYO DE 1852(en reales).

Por Contribución de inmuebles	.....131.787
Por Contribución de Consumos	.....45.362
Por Derechos de hipotecas	.....12.046
Por Aduanas	.....80.783
Por tabacos	.....187.774
Por papel sellado y documentos de giro	.....28.539
Por partícipes	.....70.033

Fuente: Boletín Oficial de La Provincia de 1852.

CUADRO NÚMERO 3.

CUPOS QUE POR LA CONTRIBUCIÓN DE CONSUMOS DEBEN SATISFACER LOS AYUNTAMIENTOS EN 1852.(Reales)

Partido de la capital	.....182.100
Ídem de la Orotava	.....9.600
Isla de Canaria	.....51.284
Isla de La Palma	.....30.800
Isla de Lanzarote	.....11.900
Isla de Fuerteventura	.....5.300
Isla de la Gomera	.....6.600
Total	..... 297.584

Fuente: Boletín Oficial de La Provincia de 1852.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

De León([21]) describe la incidencia de esta reforma tributaria en Canarias con cifras generales, englobando la imposición directa y la indirecta:

> "Las Islas sólo estaban gravadas con la Contribución de paja y utensilios que ascenderá a 325.384 reales y con la de culto y clero, que había sustituido al diezmo. Por subsidio industrial y consumos, se llegó a 236.509 y a 470.285, respectivamente, en el primer año del nuevo sistema. Las Islas se vieron recargadas con 4.490.794 reales fuera de los arbitrios de hipotecas y de las rentas de aduanas, papel sellado, de tabacos y de los muy crecidos presupuestos municipales y provinciales".

En cuanto a **los Aranceles de Aduanas,** su origen data del siglo XVIII pero cobran importancia a comienzos del siglo XIX. Esto último es debido a que se consideran entre aquéllos instrumentos que, a principios del siglo XIX, se admitían para la consolidación y extinción de la deuda nacional, con su consiguiente extensión a todo el territorio. Canarias no iba a verse excepcionada tampoco respecto a éstos, y se establecen sobre las importaciones y exportaciones por Real Pragmática de 30 de agosto de 1800, con la desaparición del privilegio sobre el pago del almojarifazgo. Lo cierto es que todavía quedaba viva una cierta singularidad respecto al resto del territorio peninsular basada en que estos aranceles "en todo reunían once y medio por ciento", frente a los exigidos en la Península que en total no bajaban del 29 o 30 por ciento([22]).

---

[21] *De León, F. M. (1766-1868). Pág. 304, 305 y 317.*

[22] *Murphy y Meade, J. (1821). Breves reflexiones sobre los nuevos Aranceles de Aduanas, decretados por la legislación nacional del año próximo pasado de 1820, en su aplicación a las Islas Canarias. Ed. Cabildo Insular de Gran Canaria (1966).*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En 1820, se produce un cambio sustancial con el consiguiente trastorno del pasado mercantil isleño, y la desaparición del trato fiscal favorable para el Archipiélago, mediante la implantación del "Arancel General único para toda la monarquía de 1820", elaborado y publicado por las Cortes Constituyentes del "Trienio liberal". Esa es la razón por la que este Nuevo arancel de Aduanas de signo proteccionista, en palabras de Bergasa y González Viéitez([23]):

> "Produce verdadero pánico entre los canarios. A la crisis económica existente y a la pérdida de los mercados de América, se une ahora una disposición que puede aislar aún más a Canarias".

Como consecuencia de la problemática suscitada por la aplicación de los aranceles, comienza a despertar una fuerte conciencia de defensa de las peculiaridades isleñas. En concreto, se pone de manifiesto en la lucha encarnizada entre las Cortes generales y la Diputación Provincial de Canarias([24]). Esta última pide que se moderen los derechos de importación. Ante frustrados intentos consecutivos, por propia iniciativa, dicha institución suspende en parte el establecimiento de los nuevos aranceles "perjudiciales a la agricultura y al comercio". Se arbitran soluciones intermedias, a partir de la creación de varias comisiones, que lograron incluir especialidades respecto

---

[23] *Bergasa, O. y González Viéitez, A.(1969). Pág. 23.*

[24] *Ojeda Quintana, J.J. (1983). Pág.37, 38 y ss. "El 30 de diciembre de 1820 la Diputación Provincial de Canarias comunicó a la Administración que había permitido interinamente introducir géneros extranjeros de algodón con el moderado derecho del 10 por 100 y solicitaba se aprobara su disposición, continuando el mismo permiso en lo sucesivo. Por Real Orden de 14 de marzo de 1821 no se accede..."*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

a Canarias. Como apunta Ojeda Quintana([25]), ésta es la génesis del movimiento puertofranquista canario que culminaría con la Ley de 1852.

Entre los aranceles de aduanas posteriores, podemos citar el de Ballesteros de 1826, vigente hasta la Ley de Aduanas de 1841, también de signo proteccionista, que sí llegó a aplicarse por entero a Canarias. Éstos señalaban como tipo común de los derechos el 15% del valor de las mercancías. Albiñana([26]) alude al posterior Arancel de Aduanas de 5 de octubre de 1849 como determinante, con sus 1.410 posiciones y con la supresión de privilegios o tratos a favor, de que se planteara el establecimiento legal del régimen especial. Este fenómeno de sistematización general de la imposición del Estado español, trae consigo un cambio importante en el sistema tributario diferenciado de las islas, por cuanto que con su aplicación se hacía frente a las tradicionales franquicias. Era necesario con suma rapidez arbitrar una fórmula de compromiso entre los intereses isleños y los estatales, de modo que la liberación del tráfico exterior, con la rebaja o supresión de los derechos de aduanas y de otros renglones gravosos al comercio y a la circulación interior, así como del monopolio de tabaco, no significasen una disminución de las rentas fiscales, máxime cuando aduanas y tabaco suponían por término medio el 65% del total recaudado en la década de 1840.

© Universidade de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[25] *Ojeda Quintana, J. Op. cit. Pág. 38.*

[26] *Albiñana García-Quintana, C. (1983). Prólogo a J.J. Ojeda Quintana. Op. cit. Pág. 12.*

III. EL REAL DECRETO DE 11 DE JULIO DE 1852 DE DECLARACIÓN DE PUERTOS FRANCOS A LOS DE LAS ISLAS CANARIAS.

El Real Decreto de 11 de Julio de 1852, completado por la Real Orden de la Dirección General de Contribuciones indirectas de 24 de julio de igual año, que exime a las Islas de derechos y arbitrios de todas clases sobre el consumo de especies determinadas en dichos puertos, viene a constituir la norma sobre la que se asienta toda la especialidad canaria en materia de "puertos francos".

En este Real Decreto nos encontramos con un afianzamiento de la franquicia aduanera, si bien diferente fue el tratamiento de la franquicia sobre el consumo. Ante los ribetes proteccionistas, que se respiraban en la España del XIX, la evidencia clara de unas distintas circunstancias insulares([27]) y la presión ejercida desde varias instancias([28]) lograron un giro hacia el

---

[27] *Este contexto estuvo marcado, en primer lugar, por circunstancias de tipo coyuntural, la declaración del cólera-morbo, recogida en Decreto de 11 de julio de 1852, que trae consigo medidas de tipo liberalizador. A este respecto La Real Orden de 9 de octubre de 1851 establece que se permita la introducción, con libertad de derechos, de las primeras materias necesarias para la construcción de las casas de beneficencia. Además de que la misma Dirección General se ocupa del examen general y reforma de los aranceles de importación y exportación de las islas con el fin de fomentar su industria y comercio.*

En segundo lugar, el comercio exterior de Canarias se desarrolla preferentemente con Francia e Inglaterra, frente a la Península, aquellos países defendían la libertad de comercio en las Islas. Finalmente, no se produce pugna entre proteccionistas y librecambistas porque el sector industrial prácticamente no existía, lo que facilita el terreno.

[28] *Distintos políticos de la época dejaron de manifiesto las tendencias librecambistas. Uno de los más representativos es José Murphy(1821). En "sus breves reflexiones sobre los nuevos aranceles de Aduanas" resume claramente el ambiente de la época. "El considerar a las islas para todos los fines económicos y administrativos adyacentes a la Península es un error de mucha trascendencia...En efecto, en el continente las provincias pueden auxiliarse mutuamente de mil maneras, y sobre todo se halla allí el Gobierno supremo. A las anteriores consideraciones deben añadirse las de las frecuentes malas cosechas que allí se experimentan por falta de lluvia...Estas son las Islas Canarias y tal su situación, en todo y por todo muy*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

librecambismo, mediante la instrumentación de la franquicia aduanera. Albiñana([29]), en este sentido, comenta que en una época en que el Estado-Nación tenía su más visible materialización en el arancel aduanero, tuvo que resultar difícil "declarar puertos francos" a los de las Islas Canarias, según lista cerrada. Evidentemente, dichas medidas quedaron marcadas por los graves problemas económicos y sociales que aquejaban al Archipiélago([30]). En este sentido el denominado Decreto de Bravo Murillo afirma:

> "De los buques que cruzan por aquellas aguas, apenas hay quien deje allí resultados mercantiles de su tránsito: los más saludan de lejos al pico de Teide, como si Dios hubiera levantado aquella maravilla para la estéril admiración de los hombres.
>
> Entre tanto el país va precipitándose en una decadencia visible, los cultivos se abandonan, la especulación desaparece, la miseria cunde, el azote del cólera morbo vino el año pasado a agravar los males y va tomando ya alarmantes proporciones la emigración, que es el síntoma de la próxima muerte de los pueblos.
>
> (...)El origen de esta situación está averiguado. Si las naves se alejan de aquellas costas, es porque no encuentran allí alicientes para la carga ni para la descarga; es porque no hay un mercado más extenso que las limitadas exigencias de la población; es porque tienen señalados

---

distinta de la España europea y de la trasatlántica. Es obvio que un régimen adaptado a la localidad y circunstancias de aquel país es el que únicamente puede darle todo el valor e importancia de que es susceptible y hacer de él una posesión verdaderamente interesante para la nación. Cuando llegue el que podría llamarse día feliz de las Islas Canarias, sería la ocasión de demostrar las extraordinarias ventajas que resultarían de hacer de aquellas islas escala general y casi exclusiva...Los intereses agrícolas y mercantiles de las Islas son diferentes de los de la Península, sin serles opuestos...La desgracia de las Islas Canarias estará en que no se les crea de bastante importancia para merecer esta atención tan particular, etc, etc."

[29] *Albiñana, C. Op. cit. Pág. 10.*

[30] *Vid. Peraza de Ayala, J. ("La junta de Comercio", Anuario de Estudios Atlánticos, núm. 5, 1959, págs. 591-592). Los años que van de 1846-1851 fueron terribles para los canarios, no sólo por las nuevas contribuciones de guerra, sino también por las epidemias de fiebre amarilla. Aunque el mal no fue de gran intensidad, según Bourgon (op. cit, pág. 50), el panorama insular se complicó por el estado de miseria de la población, ya que se había perdido la cosecha de patatas, fue escasa la de maíz, trigo, cebada. El año 1851 fue recordado en Gran Canaria como el año del cólera morbo.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

recargos gravosos; es porque se hallan sujetos a formalidades incómodas; es, finalmente, porque en otros puntos extranjeros, aunque incomparablemente menos ventajosos, se les ofrecen mayores facilidades y economías".

Desde luego, existieron opositores a los Puertos Francos pero estas voces no tuvieron demasiado eco. Es el caso de Ramírez Atienza[31] que criticaba dichos puertos, basándose en que las ventajas obtenidas no compensarían los perjuicios que ocasionaría el aumento de la contribución de inmuebles, subsidio y consumos. Este autor proponía como medida más conveniente para Canarias seguir con el arancel especial, aunque revisado, ya que por Ley de 1849 se habían modificado los generales del Estado. Estos aranceles acortaban derechos sobre determinados artículos, incluso sobre el arancel canario, y con una instrucción adecuada a su carácter, más liberal que la que se había puesto en planta en las islas en 1844, a pesar de que era la vigente para los aranceles más restrictivos originados por la Ley General de 1841.

La instauración de los Puertos Francos de Canarias se hace realidad y abre sin duda una etapa importantísima y más técnica en el terreno de las especialidades jurídico públicas del archipiélago, mediante el artículo 1 de este Real Decreto:

---

[31] *Ramírez Atienza, P. M. (1852). "Puertos Francos". Serie de artículos sobre esta cuestión publicados en "El Noticioso", de esta capital. Imprenta, litografía y librería isleña, Santa Cruz de Tenerife, 1852, págs. 23-25.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"Se declararán puertos francos en las Islas Canarias los de Santa Cruz de Tenerife, Orotava, Ciudad Real de Las Palmas, Santa Cruz de la Palma, Arrecife de Lanzarote, Puerto de Cabras y San Sebastián".

Para Carballo([32]), prescindiendo de antecedentes que demuestran tratamientos tributarios y comerciales singulares con anterioridad a 1852, que los hubo e importantes, el actual esquema de tributación y comercio específico del Archipiélago se apoya y desenvuelve en la declaración de 1852. De ahí la consideración necesariamente debida a la franquicia actual y la necesidad de arrancar de una noción concreta y exacta del puerto franco insular.

Nosotros coincidimos plenamente con Bourgon Tinao cuando insiste en que:

"Si al tradicional sistema del archipiélago le sucedió el de los puertos francos en 1852, a Vascongadas y Navarra le sustituyó a partir de 1841 el de los conciertos económicos, ambos como sucedáneos de las franquicias abolidas"([33]).

Es decir, en Canarias ya existía una imposición tributaria diferenciada, respecto al consumo, aunque ésta había sido vulnerada sistemáticamente por la ofensiva fiscal borbónica. En esos momentos, Bravo Murillo instituye legalmente un sistema diferente; ya que aparte de sustentarse en exigencias políticas, económicas, geográficas y sociales, se basa, como resalta Miranda

---

[32] *Carballo Cotanda, A. Las especialidades jurídicas fundamentales del Archipiélago. Pág. 49.*

[33] *Bourgon Tinao, op. cit, pág. 462.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Guerra([34]), en un convenio entre la provincia de Canarias y el Gobierno, por el cual, éste consiente en suprimir las Rentas de Aduanas y tabacos, obligándose aquélla a satisfacer al Tesoro, por otros procedimientos, la cantidad que producían las rentas que se suprimieron.

Esta nueva concepción de la franquicia también la sostiene Macías Hernández([35]) cuando aclara que el origen de este Decreto de 1852 reside en la necesidad de arbitrar una fórmula de compromiso entre los intereses isleños, y los de la Hacienda estatal. En un plano concreto, en 1852, se empieza a trabajar sobre este "área especial" desde el conjunto de las especialidades tributarias propias de la imposición estatal. La imposición local no se abordará en dicha disposición legislativa.

La primera consecuencia de este Decreto de 1852 se centra en el **desestanco del tabaco**. Este monopolio fluctúa durante todo el siglo XIX entre dos tendencias, la librecambista desestancadora, que propugnaba un impuesto sobre el consumo del tabaco, y la monopolista que triunfa finalmente. En Canarias, por contra, se sigue con este Real Decreto la primera tendencia([36]).

---

[34] Miranda Guerra, J. Temas económicos. Divulgaciones sobre la situación económica de las Islas. Artículos publicados en el Diario Acción, de Las Palmas. Marzo de 1935.

[36] Macías Hernández, A. "Canarias, 1800-1870. Fiscalidad y revolución burguesa", op. cit, pág. 328.

[36] Ojeda Quintana, J.J. (1983). Op. cit. Pág. 62. Añade cómo la decadencia de la cochinilla obligó a gran número de agricultores a dedicar sus terrenos a la plantación del tabaco. La circunstancia de estar acostumbrados por largos años al uso del tabaco extranjero hacía que la producción del país no tuviera un consumo extendido para invertir el total de la producción, lo cual tratándose de un artículo rodeado de trabas y gravámenes, impedía que la plantación tomase incremento y la industria adquiriese su desarrollo potencial. Los canarios solicitaban la compra anual por el Gobierno de una cantidad de tabaco canario para destinarlo a las fábricas nacionales, sustituyendo en parte las clases similares procedentes de Cuba.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

La Exposición de Motivos del Real Decreto de Bravo Murillo incide en lo anterior:

> "Consecuencia indeclinable de la franquicia es el desestanco del tabaco. Esta renta y la de Aduanas es el sacrificio que, a trueque de conseguir los bienes indicados tendrá que hacer la Hacienda pública. Pero este sacrificio no se hace sin alguna compensación, realizable desde luego, y sin una esperanza más que probable de recibir con grandes creces un ulterior resarcimiento, a medida que la prosperidad de aquellas islas llegue al punto que, Dios mediante, se ha de elevar".

Bourgon Tinao([37]) señala cómo dicho monopolio englobaba, por su carácter fiscal, un impuesto de consumo, que no es otra cosa que un gravamen sobre el tráfico en el último escalón del comercio. La liberación del monopolio del tabaco supuso por tanto la liberación también de esta carga fiscal, aunque con matizaciones.

La franquicia fiscal sobre el consumo se halla también en íntima conexión con la **libertad de derechos arancelarios**. Dicho Real Decreto aborda esta materia en los artículos 1 y 15, completado por la Real Orden de 24 de julio de 1852. Estas disposiciones establecen la exención que afecta al comercio exterior en relación a derechos arancelarios y derechos de consumo ligados a la exportación, ya que a la importación los siguen pagando, de acuerdo al artículo 4 del Reglamento de 1856. Por tanto, esta franquicia se refiere a derechos y arbitrios que se causan y adeudan en los puertos francos

---

[37] *Bourgon Tinao, L. (1982). Los Puertos Francos y el régimen especial de Canarias. Instituto de Estudios de la Administración Local. Madrid. 1982. Pág. 64.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

sobre el consumo de especies determinadas([38]). Se excluyen de la franquicia general la importación de granos, cereales y semillas. Respecto a estos productos continúa vigente el arancel([39]), como se hace constatable en el artículo 6 del Real Decreto de 11 de julio de 1852:

> "En la importación de granos en las Islas Canarias seguirá el actual arancel."

Como apunta Ojeda Quintana([40]), queda claro que los puertos francos no suponen la supresión del pago de derechos para los productos importados. Más bien se convierte en un sistema mixto en el que coexisten los derechos de introducción de cereales, según el régimen de aduanas en vigor, y un arbitrio global a la importación de mercancías, en forma tal que hay un desequilibrio entre productos de vital importancia (cereales) para el consumo de subsistencia canario y el resto de los productos más o menos suntuosos.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[38] *"Real Orden de 24 de julio de 1852". Artículo 1- "Se considerarán exentas de todo gravamen las provisiones de rancho que introduzcan las naves que concurran a los siete puertos mencionados". Artículo 2-"Las tripulaciones disfrutarán de igual franquicia sobre todas las especies determinadas de consumo que adquieran por trasbordos dentro de las bahías de los mismos puertos. Artículo 3- "Que se consideren también libres una serie de partidas de especies (...) que se extraigan de depósitos de cosecheros(...). Artículo 4- "Que se permita la extracción de ganados con la misma libertad de derechos de consumo y arbitrios". Artículo 5- "Que sólo continúen sujetas al pago de derechos de consumo y arbitrios las especies que adquieran las tripulaciones y pasajeros en los puestos públicos (...).*

[39] *Esta medida de tipo proteccionista se motiva en la Exposición de Motivos del Real Decreto con las siguientes palabras "A esto ha obligado la consideración que por su importancia merece la clase agrícola, la cual sin esta restricción hubiera sufrido un golpe mortal".*

[40] *Ojeda Quintana, J.J., op. cit, pág. 47.*

Finalmente, el abanderamiento y, por tanto, la importación previa de buques extranjeros([41]) con destino al tráfico interinsular quedaba también exenta de derechos arancelarios, por Decreto de 1852([42]).

En conclusión, la declaración de Puertos Francos consistía básicamente en la pérdida de las rentas estatales de aduanas y tabacos por el Tesoro. La otra cara de la cuestión residía en **cómo se compensaría la Hacienda estatal.**

La Exposición de Motivos adelantaba la solución arbitrada con las siguientes palabras:

> "El déficit de ambas rentas, descontados los gastos que las mismas causan, apenas pasarán de un millón setecientos mil reales. Para cubrirlo hasta el punto compatible con los recursos de aquellos naturales, de manera que la gracia que se les conceda no resulte ilusoria, se proponen arbitrios cuyo producto líquido se calcula en un millón doscientos mil reales y que si no alcanzan a esa cantidad se suplirán por las Diputaciones Provinciales y Juntas de Comercio, al paso que si pasan, quedará el exceso a favor de la Hacienda".

Bourgon Tinao([43]) añade que basándose en la idea de "pacto" entre las Islas y el Gobierno central se aceptó el pago de una cuota que compensara parcialmente las mencionadas rentas, cupo del que respondía la Diputación y para cuya cobertura se arbitraron determinados derechos que ésta gestionaba. Como hemos señalado, nos parecen claves, a este respecto, las analogías que

---

[41] Para completar este tema es interesante acudir a la obra de Carballo cotanda, A. "El abanderamiento en las Islas Canarias". Boletín 9 de febrero de 1971. Editado por el CIES.

[42] La Real Orden de 19 de noviembre de 1898 lo confirmaba en el sentido de que todos los barcos extranjeros importados en Canarias, como los construidos con materiales extranjeros en las islas, pagarán sólo el 1 por 100 del arbitrio local de puertos y faros.

[43] Bourgon Tinao, op. cit., pág. 461-63.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

establece este autor en cuanto al régimen especial canario de 1852 en relación al nuevo régimen especial de Vascongadas y Navarra, resultado del movimiento constitucional español del siglo XIX([44]).

La figura tributaria que se configura a partir del sistema establecido es **el arbitrio para la compensación.** Éste consiste en un derecho moderado sobre los tabacos, que se introducen para el consumo, en una patente para la fabricación, en una retribución para la venta, en un recargo sobre la contribución de inmueble, cultivo y ganadería y en otro del 50% sobre el subsidio de comercio. Así se constata en el artículo 9 del Real Decreto:

> "Además de los derechos impuestos a la importación del tabaco, patente para su elaboración y venta, se impondrá un recargo de un 2% a la contribución territorial y un 50% a la comercial exclusivamente, sin

---

[44]*Bourgon(op. cit, pág. 462) aclara cómo la forma de protesta fue diferente en el caso de Vascongadas y Navarra que no se formuló de forma pacífica, como en el caso isleño, sino por las armas. De esta forma, aunque la primera guerra carlista comenzó por defender los fueros pronto se sumaron ambos ideales. Así a partir del Decreto de la Regencia de 5 de diciembre de 1840, que fija las reglas para ejecutar el Convenio de Vergara de 25 de octubre de 1839, y la Ley de 16 de agosto de 1941 sobre el régimen político administrativo en materia militar, de justicia, municipal, provincial, gubernativo, de montes y pastos, y sobre el económico fiscal se instaura el primer concierto con la confirmación del traslado de las aduanas, de cuyos ingresos se hizo cargo la Hacienda Real, obligándose a abonar los intereses de la deuda pública de Navarra y demás compromisos sobre sus aduanas.*

Este primer concierto estableció una cuota de 1.800.000 reales anuales como única contribución del antiguo Reino, de la que había que descontar 300.000 como gastos de recaudación y quiebras, así como el pago de los derechos sobre el tabaco y estancos de la sal, pólvora y azufre. Sin embargo, Vizcaya, Guipúzcoa y Alava continuaron exentas hasta que terminada la tercera guerra carlista se dictó la Ley de 21 de julio de 1876, por la que se obligaba a las provincias vascas a pagar en la proporción que les correspondía. No habiéndolo hecho, el Decreto de 13 de noviembre de 1877 impuso las cuotas globales que por cada impuesto se debía abonar al Tesoro, cupo que sólo se refería a la contribución de inmuebles, cultivo y ganadería, pues se aplazaban los de los demás impuestos y además por un importe fijo muy inferior al concretado.

Sin embargo, ante la nueva negativa a pagar el citado cupo, fueron disueltas las Diputaciones forales y sustituidas por otras de régimen común, con las que se llegó al nuevo Decreto de 28 de febrero de 1878 que volvía a reducir la imposición estipulada anteriormente.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

que este impuesto afecte en nada a la industrial, sobre la que no debe gravar".

Finalmente, las nuevas exacciones compensatorias, recogidas en los artículos 7 a 13 del Decreto de Puertos Francos ([45]), serán recaudadas por

---

[46] *Real Decreto de 11 de julio de 1852. Artículo 7. Para cubrir el déficit que ha de resultar de suprimir las rentas de aduanas y tabacos se impondrán los derechos siguientes de importación:*

TABACO ELABORADO

A cada libra de tabaco habano	*4 reales*
A id. id. id. filipino	*3 reales*
A id. id. id. mixto	*2 1/2 reales*
A id. id. id. virginia	*2 reales*
A id. id. id. rapé	*2 reales*
A id. id. id. verdin	*1/2 reales*

TABACO EN HOJA

A cada libra habana	*2 reales*
A id. id. filipina	*1/2 reales*
A id. id. Virginia	*1 real*

Artículo 8. Por derecho de patente para la fabricación de cigarros se exigirán 200 reales vellón.

Artículo 9. Además de los derechos impuestos a la importación del tabaco, patente para su elaboración y venta, se impondrá un recargo de un 2 por 100 a la contribución territorial y un 50 por 100 a la comercial exclusivamente, sin que este impuesto afecte en nada a la industrial, sobre la que no debe gravar.

Artículo 10. Por derechos de puertos y faros se exigirá un 1 por 1000 sobre facturas de todas las mercaderías.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

la Diputación Provincial, con el control de las nuevas Oficinas de Intervención y Registros.

IV. DISPOSICIONES DICTADAS EN EL PERÍODO 1852-1900. LA CONTRIBUCIÓN GENERAL DE CONSUMOS.

El Decreto puertofranquista de 1852 nada establece respecto a la imposición interior al consumo, exceptuando el caso mencionado del tabaco. En Canarias va a continuar la Administración sin respetar la especialidad fiscal, heredada de los Reyes Católicos. En concreto, esta época va a quedar marcada por los mismos avatares que caracterizan a la Contribución general de Consumos establecida en 1845 en todo el territorio del Estado.

El rendimiento de este impuesto de consumos fue muy bajo en los primeros años que siguieron a la reforma. En 1854 quedó suprimido el impuesto de consumos([46]). Se restableció después con la denominación de "Contribución general de Consumos" por Real Decreto de 15 de diciembre de

---

Artículo 11. La recaudación de los derechos e impuestos a que se refieren los artículos 7, 8, 9, y 10 correrán a cargo de la Diputación Provincial, con intervención de la Hacienda.

Artículo 12. Las diputaciones y Junta de Comercio de ambos distritos se obligarán a satisfacer a la Hacienda el déficit que resultare si los derechos o impuestos que han propuesto y se establecen por el presente decreto no alcanzasen a cubrir la cantidad de 1215,811 rs 17 mrs que han calculado que aquéllos han de producir.

[46] *Alcubilla. Apéndice de 1900 (pág. 566). "En 1854, quedó suprimido el impuesto de consumos por la fuerza revolucionaria de los acontecimientos de la época; supresión que fue sancionada por la Ley de 9 de febrero de 1855, pero que prevaleció poquísimo tiempo, pues la de 16 de abril de 1856 ordenó en equivalencia una derrama general sobre todos los pueblos, consistente en el 70% de lo que importaban las puertas y consumos, y el R.D de 15 de diciembre del mismo año restableció la contribución abolida.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

1856, con algunas variantes, entre ellas la fusión con el impuesto general de los derechos de Puertas. Su historia posterior es una de las más accidentadas que puede presentar la historia del sistema tributario español.

En 1862, se dispuso que cesasen en las poblaciones del interior los derechos de consumo y recargos municipales y provinciales, que gravaban la entrada del azúcar, bacalao, cacao, café, té, clavo de especia y canela. La razón residía en el carácter impopular de dicha imposición, que suponía una fuerte carga para las clases más necesitadas, por lo que no es de extrañar el deseo por las mismas sentido y manifestado de su supresión([47]). En este año, se produce la transferencia a la Renta de Aduanas de los artículos enumerados. Esta medida tiene una importante incidencia en el archipiélago por su legislación puertofranquista.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[47] *Alcubilla. Apéndice de 1900. Contribución de Consumos. Pág. 566. "Este impuesto de consumos no recae sobre ninguna manifestación ni apariencia de riqueza; sujeta con material igualdad y con bárbara desproporción al pobre y al rico; exige dispendios cuantosísimos para realizarse; es ocasionado á lucros inmorales, á complicidades vergonzosas y á todo linaje de fraudes; impide el cumplimiento del decreto de las Cortes de 8 de junio de 1813, que quiso hacer libre y expedito el tráfico y comercio interior de granos y demás productos; obsta á la competencia entre los abastecedores, y por lo tanto á la mejora y economía de los artículos necesarios para la vida; da ocasión y motivo al cohecho y á las prevaricaciones más escandalosas; encubre la codicia de los expendedores de mala fe, que amparan sus desmedidas exigencias con el pretexto del gravamen fiscal, y disminuye el alimento del proletario, empeorando las condiciones físicas y morales de la población".*

CUADRO NÚMERO 4.
CONTRIBUCIONES INDIRECTAS RELACIONADAS CON EL CONSUMO (1852-1900). En pesetas.

Año	Aduanas	Consumo	Azúcar	Alcohol	Gas y electric.
1852	224.432	91.986	-----	32.300	-----
1855	-----	-----	-----	45.100	-----
1860	-----	140.429	-----	33.154	-----
1870	-----	-----	-----	35.432	-----
1880	-----	533.782	119.992	145.222	-----
1890	-----	749.146	1.760	145.760	-----
1900	-----	970.872	-----	555.406	15.229
Total	224.432	2.486.215	121.752	992.374	15.229

Fuente: Ojeda Quintana, op. cit, pág. 87. Elaboración propia.

La trayectoria de la Contribución de Consumos no es lineal. Por Decreto de 12 de octubre de 1868 fue suprimido por segunda vez este tributo([48]) y por otro Decreto del 24 del mismo mes y año se suprimió la cobranza de los derechos de consumo que se percibían en las Aduanas, en virtud del Real Decreto de 27 de noviembre de 1872, con lo que en las Islas no se cobra durante estos años([49]).

---

[48] *Alcubilla. Apéndice de 1900. Contribución de Consumos. Pág. 566. "Las Juntas de Gobierno, constituidas en todos los pueblos á raíz del movimiento nacional de Septiembre de 1868, suprimieron otra vez este odiado tributo.*

No se hizo esperar mucho el restablecimiento del impuesto, que en vano las naciones luchan por sustituir con otros, pues ninguno entre los indirectos suele ofrecer más pingües rendimientos".

[49] *Vid. Cuadro número 5.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

El efecto de la supresión de la Contribución de Consumos no incidió en Canarias tanto como en el resto del territorio español. "El País", periódico local de esta fecha, comentaba:

> "Con la supresión de la contribución de consumos se han abaratado en todos los pueblos de la Península los precios de los artículos de primera necesidad, pero en esta capital, Las Palmas, a pesar de la abolición de ese gravamen y de otros varios que pesaban sobre dichos artículos, los precios se han quedado igual".

La Ley de Presupuestos de 1874 vuelve a restablecer dicha imposición con la denominación de "Impuesto sobre el consumo de las especies de comer, beber y arder", y con más amplitud, dado que se extiende el gravamen a los cereales y leguminosas de consumo humano y a la sal([50]). Desde este momento, hasta 1900, la legislación que regula este tributo no se modifica([51]).

---

[50] *Comenta Ojeda Quintana, J. (Op. cit. Pág. 81) que desde 1874 son múltiples las protestas contra el impuesto de la sal, de 0,15 ptas/kg para un precio medio de la sal de 2.50 pesetas los 100 kilogramos. Con el nuevo impuesto los 100 kg pasaban a costar 17,50 pesetas, lo que suponía un aumento del 600 por 100. Al solo anuncio de su exacción los barcos dedicados a la pesca se retrajeron a salir de los puertos. En el año 1875, cerca de 300 hombres se presentaron en el Ayuntamiento de Icod, exigiendo que se les entregara el reparto del impuesto extra sobre la sal y cereales para distribuirlo, basándose en que lo consideraban exorbitante. Por esa razón, la Administración decide una rebaja en el impuesto de la sal para todos los Ayuntamientos.*

[51] *Entre las leyes más relevantes tenemos.*

Ley de 31 de diciembre de 1881 que determinó las poblaciones para las que era obligatorio el encabezamiento.

Ley de 16 de junio de 1855, fue objeto de reformas posteriores, pero donde el impuesto subsiste continúa el imperio de sus artículos 2 y 4, autorizando el recargo municipal.

Ley de Presupuestos de 7 de julio de 1888, reformó la legislación del impuesto y aprobó las dos tarifas aplicables a su exacción.

Ley de 21 de junio de 1889, referente a derechos de consumos sobre los alcoholes, aguardientes y licores destinados al consumo personal.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. BibliotecaDigital, 2003

CUADRO NÚMERO 5
CONTRIBUCIÓN SOBRE CONSUMOS Y SAL EN CANARIAS (1852-1900). (En pesetas).

AÑOS	CONSUMOS Y SAL
1852-54	183.972
1855	------
1856-60	585.119
1861-1864	683.302
1865-67	659.661
1869-1873	------
1874-77	1.334.953
1878-1881	2.086.586
1882-1885	2.057.439
1886-1889	2.307.606
1890-1893	2.886.457
1894-1897	2.816.441
1898-1900	2.059.190

Fuente: Ojeda Quintana, J., op. cit. Elaboración propia.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

V. VIGENCIA Y ALCANCE DE LAS FRANQUICIAS CONCEDIDAS POR LA LEY DE 6 DE MARZO DE 1900.

El siglo XX comienza con un proyecto global de reforma de la Hacienda que se debe a don Raimundo Fernández Villaverde, a la sazón Ministro de

Hacienda. La reforma afecta a las principales figuras tributarias que componían el sistema español, otorgándole una cierta sistematización([52]).

El desequilibrio que existe entre los impuestos directos e indirectos en Canarias se manifestaba de una forma evidente, aunque estuviese en vigor el Decreto puertofranquista de 1852. Como ejemplo, en el Archipiélago se recaudaron en Contribuciones directas 4.287.123 de pesetas, en contraste con los 7.117.777 de pesetas a los que ascendieron las indirectas([53]). Se hacía necesaria una ley de especialidades que aclarase el cuadro impositivo canario después de las innumerables transformaciones de la imposición en la última mitad del siglo. En concreto, después de que surgiesen nuevos impuestos, dentro de la imposición indirecta sobre el consumo a partir de esta reforma tributaria([54]).

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[52] *Solé Villalonga, G. (La Reforma fiscal de Villaverde, 1899-1900, Editorial de derecho financiero, Madrid, 1967, pág. 138) añade que Villaverde creía que "existe una desproporción de los impuestos directos con relación a los indirectos; es a saber, que hay en nuestro presupuesto una masa mayor de impuestos directos de los que debería haber". Sin embargo, el peso relativo de una y otra imposición era, en 1901, el mismo que antes de la Reforma tributaria: 40% de la imposición directa y 59% de la imposición indirecta. En cambio, si que consiguió disminuir la carga de la Contribución territorial, que el consideraba inmensa, afirmando, además que incluso la imposición indirecta por excelencia, Impuesto de consumos, había venido a convertirse, por su forma de exacción en un recargo sobre aquella Contribución.*

[53] *Ojeda Quintana, J.J. Op. cit. Pág. 87.*

[54] *Para acotar el campo de aplicación de la Reforma de Villaverde, hay que especificar que dentro de la imposición indirecta, se consideran como impuestos sobre la circulación interior, además de los de Derechos reales y pagos, el impuesto sobre transportes y el timbre. Los impuestos sobre la circulación exterior se componen del Impuesto de Aduanas, los arbitrios de los puertos francos de Canarias y los derechos obvencionales de los Consulados. Son impuestos sobre el consumo los que gravan la achicoria, alcoholes, azúcar, artículos coloniales, gas y electricidad y el impuesto de consumos. Por último, figuran los impuestos sobre el consumo cuya gestión se realiza bajo la forma de Monopolios fiscales (tabaco, cerillas y explosivos).*

Con posterioridad, se dicta la ley de 6 de marzo de 1900. Esta disposición, como todas las de carácter puertofranquista, despertó una viva polémica, desde su debate parlamentario, como son reflejo los múltiples proyectos y solicitudes que se elevaron al Gobierno sobre la reforma de los Puertos Francos([55]).

La Exposición de Motivos de la ley, haciendo balance sobre la hacienda canaria heredada, admite que:

> "no había sido, ni podía ser absoluta y total la declaración de puertos francos, puesto que además de lo referente a tabacos se conservaban

---

[56] *Vid. "Informe sobre la conveniencia de variar el actual sistema de recaudación de los derechos e impuestos sobre puertos francos en nuestras islas", evacuado por la Diputación.*

La Diputación, dentro de las medidas que afectan a la franquicia fiscal sobre el consumo, solicita por un lado, que el derecho del 1 por 1000 ad valorem, que ha tenido el carácter de impuesto de navegación, se convierta en derecho fiscal de 2% sobre todas las introducciones, es decir, que cambie de índole troncándose en derecho fiscal sobre la importación. Para la Diputación un solo artículo debería declararse libre de todo derecho fiscal, el carbón piedra. En cuanto a los derechos de cereales, la Diputación juzga que debe continuar rigiendo como hasta aquí el mismo derecho fiscal que es aplicable en la Península. Y en cuanto al del tabaco deben subsistir derechos análogos a los establecidos en 1852.

Vid. "Informe evacuado por una Comisión del Círculo Mercantil de Las Palmas acerca de la exposición que ha elevado al Ministerio de Hacienda la Diputación Provincial sobre Reforma en los Puertos Francos de estas islas". Imprenta La Localidad, Las Palmas, 1882. Se critican las medidas anteriores considerando extraño que se solicite el derecho del 1 por 1000 ad valorem, y se concrete en derecho fiscal del 2% sobre todas las introducciones. Dicha comisión añade que la Diputación Provincial ante la perspectiva de ser la única administradora y recaudadora de los arbitrios y ante la esperanza ilusoria de obtener sobrantes no vacila en desvirtuar el Real Decreto de franquicias estableciendo un derecho fiscal, y da el primer paso para matar la única medida salvadora que en 28 años se ha dictado en favor del Archipiélago.

Vid. "Informe evacuado por la Comisión nombrada al efecto por la muy Iltre. Sociedad Económica de Amigos del País. Imprenta La Verdad. Gran Canaria. 1875". Este dictamen, favorable a las franquicias, pide que, a través de la Diputación, el Gobierno conceda toda la recaudación de los arbitrios compensatorios a favor de la provincia y que la recaudación se haga por subasta para evitar el fraude y el contrabando.

Vid. "Conclusiones adoptadas por la Asamblea del Ayuntamiento de Las Palmas los días 19 y 20 de noviembre", remitidas al Ministro de Hacienda el 24 de noviembre de 1899, haciendo especial hincapié en no sacar a concurso la administración de los arbitrios de puertos francos, ya que puede prestarse a irritantes monopolios y a vejaciones injustas, ni adjudicar aquéllos a la Diputación Provincial; por lo que se sugiere su concierto con una Asociación Provincial del Archipiélago, donde los propietarios, "víctimas hasta aquí de los puertos francos", intervengan también.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

todavía derechos sobre los cereales y semillas como excepción impuesta por la más indiscutible de las necesidades". A su vez, era consciente de los conflictos surgidos con motivo de las dudas y las erróneas interpretaciones ocasionadas por el cobro por parte de la Administración, de algunos impuestos independientes de las franquicias y pertenecientes al Tesoro de la Nación. Por tanto, "el Ministro que suscribe trata de realizar aquellos propósitos y salvar estos inconvenientes con una ampliación de las franquicias". Además en esta exposición de motivos, se vuelve a insistir en el establecimiento de un sistema de arriendo para la percepción de los arbitrios que garantice la integridad de la exacción sin quebranto alguno, "antes bien con ventaja del principio descentralizador que es necesario admitir como natural corolario de la existencia misma de las franquicias".

La Ley de 1900 trata de lograr una ampliación de las franquicias con la supresión del arbitrio del 1 por 1000 sobre el valor de las mercancías introducidas en Canarias y la de los recargos del 2 por 100 sobre la contribución territorial y 50 por 100 sobre la comercial([56]), autorizando además para la percepción de los arbitrios el establecimiento de un sistema de arriendo que garantizase la integridad de la exacción sin quebranto alguno.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[56] *Respecto a estas contribuciones, Macías, A., op. cit, pág. 337, explica como la presión fiscal se incrementó con el establecimiento del recargo del 2% sobre la contribución territorial, el cual, según el decreto de 1852 "se ha considerado que no pueda ser mayor, atendiendo a que aún el cupo actual se soporta con dificultad". Este fue en realidad del 16% en sus inicios para descender al 9% en 1870, ante el déficit motivado por el fraude en la declaración de los arbitrios de puertos francos, mientras que el otro recargo teórico del 50% sobre la comercial, que "por efecto de la franquicia debe quedar notablemente aventajada", fue inferior, al pasar del 40% al 25% en igual período. La conclusión a la que llega este autor, a partir de las cifras anteriores, es que ese mayor recargo del autorizado sobre la contribución territorial, gravada con la cuota que debía ser asignada a la comercial para cubrir el déficit con el Tesoro, provocaba un fraude en los arbitrios de puertos francos. Este fraude era practicado por la propia clase mercantil beneficiada con las franquicias. Y el coste social y económico del proceso recaía sobre aquellas "economías campesinas" que no encajaban en la nueva estrategia de crecimiento instaurada al amparo de las franquicias.*

No obstante, el hecho de que el Reglamento de desarrollo de la Ley no tuviera en cuenta el principio descentralizador que se preconizaba en la Ley([57]) y no fuera la Diputación quien concertara el cupo con el Estado, sino el rematante del concurso([58]), creó una frustración clara a los representantes canarios que habían solicitado un sistema de conciertos económicos tan amplio como los vascos. Solicitud que de acuerdo con sus orígenes se consideraba legítima, y no fue tomada en consideración([59]).

---

[57] *La Administración, una vez más, infringe el principio de reserva de ley (En este sentido es muy ilustrativa la frase de Romanones "haced vosotros la ley, y dejadme a mí los Reglamentos) y con ello se vulneraría la nueva concepción de la franquicia que surge desde el Decreto de Bravo Murillo.*

[58] *Reglamento de 25 de marzo de 1900, parte primera, Administración por la Hacienda Pública, Capítulo I.*

[59] *En este tema, a nuestro juicio, conviene comparar las primeras palabras del Ministro de Hacienda (Diario de Sesiones del Congreso, Debate sobre el artículo núm. 9 del Proyecto de Ley presentado por Villaverde, pág. 3763.) con las vertidas después.*

En un primer momento, el Sr. Ministro afirma: "palpita en todo el proyecto de ley el deseo, a que se han asociado por acuerdo unánime los Diputados de Canarias, de que esta administración de los arbitrios en los puertos francos quede en manos de las Islas mismas. Porque hay que huir, como precisa Villasegura, de fallos en los que pudiera caer el arrendamiento o concierto de estos arbitrios de los puertos francos. Repito, es necesario que obtenga el beneficio de que esos arbitrios se administren por una representación genuina de las islas, por una representación de los verdaderos intereses públicos en Canarias, no por ninguna representación parcial que pueda responder a miras más o menos interesadas y que puedan dar lugar a que unos tributen más que otros. Es necesario que sean administrados por una representación de todos los intereses de aquella provincia, por una representación de cuanto allí puede estimarse como una garantía del interés público y del interés general de las islas".

Las discusiones sobre el tema del arriendo de los arbitrios continuaron "a posteriori" de la aprobación de la ley. Los diputados canarios centraron sus quejas en que el Reglamento publicado en la Gaceta de 25 de marzo de 1900 no se correspondía con la Ley. En concreto, en lo que se refería a las condiciones del concurso para el arriendo de los arbitrios nuevos de puertos francos, rechazadas por Villaverde. Villasegura insistió, en esta línea, en que lo presentado por él para Canarias había sido un Concierto con la Diputación Provincial, como Vizcaya, Guipúzcoa, Navarra y el prometido a Cataluña; aspecto aceptado por el Ministro Villaverde.

Finalmente, Vid. Sesión de 31 de marzo de 1900, Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados, Declaraciones de los Sres Ministro de Hacienda y Marqués de Villasegura, núm. 134, págs. 4638; Reproducidas por Bourgon Tinao, op. cit., pág. 111. En estas declaraciones el Ministro de Hacienda se negó a admitir que hubiese aceptado ese extremo en la discusión legislativa, con la exclamación ¡Cómo había yo de aceptar eso!. El Diputado

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

La institución de los Puertos Francos quedaba configurada en el "Decreto de 1852" con una exención genérica que parecía dirigirse al hecho de la exportación como presupuesto objetivo común de varios tributos. Ahora, se amplía dicha medida extendiéndola también al hecho de la importación de determinadas mercancías. Se instituye un régimen especial tributario para ciertos productos importados con carácter compensatorio y normativa propia. Los artículos no sometidos a este régimen estarán libres de impuestos. Este régimen especial, que se orienta a la libertad de comercio de importación y exportación, afectando así a los gravámenes aduaneros, tiene una clara excepción en los cereales([60]).

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

García Guerra apoyó al Ministro, aludiendo a que el tema de los puertos francos era para algunos "un tema de extranjerismo y nacionalismo". Finalmente, Villaverde afirmó refiriéndose a los diputados canarios "nosotros no queremos que vengan extranjeros disfrazados de españoles a arrendar las franquicias".

[60]El tema de los cereales es destacado en la presentación de enmiendas al artículo 2 del Proyecto de ley presentado por el Sr. Ministro de Hacienda. En concreto, el Sr. Marqués de Mochales (Diario de Sesiones del Congreso de 24 de enero de 1900, enmienda al artículo 2, pág. 3760) señala el comercio ilícito de granos entre las provincias de Canarias y la Península española. Es decir, existe un comercio de importación de cereales adquiridos en el Imperio de Marruecos, que toman carta de naturaleza en Canarias, y trayéndolos a la Península bajo la bandera española en el comercio de cabotaje, se encuentran libres de los derechos de arancel que por otros conceptos hubieran de pagar.
El Sr. Ministro de Hacienda (Fernández Villaverde, Diario de Sesiones del Congreso de 24 de enero de 1900, pág. 3761) comenta que en deferencia a los intereses agrícolas de las islas, cuando Bravo Murillo estableció el régimen de puertos francos, se hizo excepción de los cereales; esa excepción está suprimida, es decir, que los cereales que procedan de Canarias no pueden importarse sino como cereales extranjeros.

a.- El artículo 2 de La Ley de 6 de marzo de 1900.

El concepto estricto de franquicia ve desbordado su sentido aduanero, como señala Clavijo Hernández, por esta Ley puertofranquista. Lo desborda al crear un área especial en la imposición interior de consumo. De ahí, radica la importancia del artículo 2 de la Ley de 1900 que establece:

> "Serán libres de todo derecho o impuesto, sea cual fuere su denominación, y quedarán exceptuadas de los monopolios establecidos o que puedan establecerse, todas las mercancías que se importen o exporten en Canarias, a excepción de las siguientes: Aguardientes, Alcoholes y licores. Azúcar y glucosa. Bacalao. Cacao en grano y pasta, y la manteca de cacao. Café en grano, el tostado y molido y sus imitaciones, incluso la raíz de achicoria tostada o sin tostar. Chocolate. Mieles y melazas de caña y remolacha. Canela, pimienta y las demás especies. Té y sus imitaciones. Y el tabaco, el cual continuará pagando los mismos derechos que en la actualidad. Los buques extranjeros que se abanderen en Canarias, sea cualquiera la navegación a que se destinen, satisfarán, con exclusiva y directa aplicación al Tesoro, los derechos que señale el Arancel de la Península. Se exceptúa de lo dispuesto en el párrafo anterior los barcos de menos de 50 toneladas Morsen de total cabida que se destinen exclusivamente a hacer el comercio de cabotaje interinsular.

Sobre este artículo se han mantenido las siguientes tesis.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

A. TESIS DE CARBALLO Y GABALDÓN.

La formulación de estos autores([61]) es contraria a una interpretación restrictiva del artículo 2, que lo entendiera únicamente como la liberación de derechos e impuestos de los actos de importación y exportación en Canarias. Lo que está contemplando dicha norma es un tipo de mercancías, unos productos de cualquier naturaleza que se destinan al consumo y que se introducen en Canarias o se extraen de la islas. Para Carballo Cotanda, lo que al legislador preocupó al redactar esta disposición:

> "Fue la exceptuación de gravámenes respecto de las mercancías destinadas al consumo en todo el territorio insular, siendo virtual la exención no solo cuando el tráfico de aquéllas tiene por presupuesto fáctico u objetivo un acto de comercio exterior sino cualquier otro en su circulación".

Para esta tesis, el legislador no sólo quiso contemplar la importación o exportación como hechos exentos. El alcance literal de este artículo determina, en conjunto, la exención de impuestos de las mercancías a consumo y la inaplicabilidad de monopolio alguno sobre su tráfico. Lo que no cabe admitir, en cambio, es que la libertad de monopolios sea respetada, mientras queda limitada la excepción de gravámenes- reduciéndose a los actos de importación y exportación.

---

[61] *Carballo Cotanda, A. recoge su tesis en su obra Canarias, islas francas. 1972. Pág. 64 y ss. Posteriormente, la mantiene en Canarias, región polémica. 1972. Pág 52-53.*
Gabaldón López, J. sigue el mismo argumento en La Hacienda estatal en las islas canarias. 1967. Pág.182-184, 195-196, 236-237.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Gabaldón([62]) resalta un dato que considera de importancia. La sustancial analogía que existe entre la lista de productos que el artículo 2 de la Ley de 1900 señala como sometidos a los Arbitrios sobre los Puertos Francos de Canarias y los que se hallaban sometidos a una imposición especial de consumo o habían sido transferidos antes a la Renta de Aduanas. Éstas son sus palabras:

> "De ahí el que no sea aventurado pensar que, atendida además la especial circunstancia de las Islas, el conjunto de productos sometidos a imposición por los Arbitrios aspirase a ser, en el Archipiélago, la única imposición sobre el consumo de la Hacienda estatal o sea la excepción única a la general desgravación que suponía la aplicación de la citada ley reguladora del régimen de Puertos Francos".

Carballo Cotanda considera finalmente que los artículos 3 y 6 de dicha Ley demuestran que la intención del legislador no estuvo sólo en declarar una exención en la importación y exportación, sino en las distintas fases del ciclo de tráfico, producción, circulación y venta([63]):

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[62] *Gabaldón López, J. Op. cit, pág. 160.*

[63] *Ley de 6 de marzo de 1900. Artículo 3. Sobre cada una de las mercancías mencionadas en el artículo anterior el Estado podrá percibir, en concepto de arbitrio, una cuota que no excederá en ningún caso de las que respectivamente graven la introducción, fabricación y consumo de las mismas mercancías en la Península e Islas Baleares. El azúcar de todas clases, la glucosa, las mieles y melazas y la sacarina y sus análogos que se produzcan en la provincia de Canarias quedarán exentos del impuesto sobre el azúcar y la glucosa de producción nacional.*

Artículo 6. La producción, circulación y venta en las Islas Canarias de los alcoholes, aguardientes y licores, asimismo como de la achicoria y demás sustancias que se emplean en las imitaciones o adulteraciones del café o del té, quedarán sujetas a las reglas y disposiciones que rijan en la Península e Islas Baleares.

"En el artículo 3º, efectivamente, al autorizarse al Estado la percepción de arbitrios respecto de las mercancías no exceptuadas en el anterior, se determina que su cuota no podrá exceder en ningún caso de las que respectivamente graven la introducción, fabricación y consumo de las mismas mercancías en la Península y Baleares. No resulta fácilmente explicable, y por supuesto no parece justo ni lógico, que al exceptuar en Canarias de tributos a determinadas mercancías el legislador se limite a considerar exclusivamente los actos de importación y exportación cuando al declarar el gravamen de otras, en el mismo texto legal, está partiendo en sus cálculos de todo el proceso de tráfico respecto a ellas, desde la producción o importación al consumo. Similar criterio y la misma consideración interpretativa, incluso más evidente, sirve respecto del artículo 6 en el que se dejan la producción, circulación y venta, en las Islas Canarias, de los artículos a que se hace referencia -alcoholes, aguardientes, licores, achicoria- sujetos a las mismas reglas y disposiciones que en la Península y Baleares".

En conclusión, Carballo y Gabaldón consideran que no son de aplicación en Canarias los impuestos de consumo que afectan al tráfico de todo tipo de mercancías en el interior del territorio, por cuanto el artículo 2 de la Ley de 1900 exonera, en concordancia con lo dispuesto, a sensu contrario, en los artículos 3 y 6 de dicho texto y conforme a la redacción dada al precepto, no sólo los actos de importación y exportación, sino también a los que se produzcan en el proceso importación o producción-consumo.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

B. TESIS DE BOURGON.

Bourgon([64]) afirma que el alcance del principio de franquicia fiscal interior se centra en la exclusión de cualquier imposición interior que tenga por presupuesto de hecho la importación y exportación de mercancías, en la supresión de los monopolios y de los impuestos a ellos incorporados y en la exención del impuesto sobre el azúcar.

Con esta tesis se trata de rebatir la construcción mantenida por Carballo y Gabaldón, que ligan las mercancías sobre las que recaen los arbitrios de puertos francos con las que estaban sometidas a la Renta de Aduanas, como consecuencia de la relación de causalidad en que ambas franquicias se encuentran, apareciendo la segunda como necesaria consecuencia de la primera. Sin embargo, para Bourgon Tinao:

> "Esta base sería exacta si en la época no hubiera otros impuestos indirectos interiores más que los especiales y la Ley los declara inaplicables en Canarias; significaría que toda la imposición indirecta interna se había eliminado. Pero no fue así, ya que había unos que la propia Ley de 1900 citaba, como los de tráfico sobre alcoholes y achicoria (artículo 6) y otros, no especiales, alguno tan clásico como el de consumos, que ni se mencionaron en la Ley de Puertos Francos, pero que en modo alguno pueden entenderse suprimidos en Canarias".

Las razones que se mencionan para destacar que dichos impuestos no fueron suprimidos en Canarias son de distinta índole. En primer lugar, Bourgon entiende que la Ley de 31 de marzo de 1900 fue coetánea a la de Puertos

---

[64] *Bourgon Tinao, L. Op. cit. Pág. 126-128.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Francos; la primera incluía dentro de su sección 2ª distintos impuestos sobre el consumo que si la Ley puertofranquista hubiese querido suprimir lo hubiese debido expresar, lo que no hizo; ya que en su artículo 13, lo que dispuso fue la derogación de todas las disposiciones que se opusiesen a la misma.

En segundo lugar, también se hace mención de la Real Orden de 24 de julio de 1852 que extiende la exención arancelaria del Decreto de 1852, a los derechos de consumo ligados a la exportación. En conclusión, con palabras de Bourgon:

> "La confusión a nuestro entender proviene de que los autores citados (se refiere a Carballo y Gabaldón) no conocieron, pues no la mencionan, la Real Orden de 24 de julio de 1852, así como la incorporación de la exención del azúcar al artículo 3º, lo que, en apariencia, conjugado este artículo con el 6º, significaría que no había más impuesto interior que el de producción, circulación y venta de alcoholes y achicoria y similares.
>
> Pero hay que tener en cuenta que el artículo 6º del "proyecto" incluía el gravamen del tráfico en Canarias de los alcoholes, azúcar y derivados de la achicoria y demás sustancias imitadoras o adulteraciones del café y el té, aunque el 6º del "texto definitivo" apareció sin la mención del azúcar y derivados, porque en los debates se logró su exención y ésta pasó como añadido al artículo 3".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En resumen, lo que la nueva Ley hizo, según Bourgon, fue extender la exención de derechos de tráfico ligados a la exportación también a la importación. Con estas medidas, nos encontramos con un régimen especial basado en la libertad de monopolios y, por tanto, de los impuestos indirectos a ellos incorporados, en la eliminación del comercio exterior como presupuesto de gravámenes interiores y en la exacción sobre el azúcar.

C. TESIS QUE SE PROPONE.

El punto de partida dogmático de la propuesta que se formula está constituida por la tesis según la cual el artículo 2 de la Ley Puertofranquista mantiene una concepción no restrictiva de los puertos francos canarios. Por consiguiente, entendemos que en Canarias no eran de aplicación los impuestos de consumo que afectan al tráfico de mercancías en el interior del territorio, con las excepciones establecidas por el artículo 6.

Ahora bien, este artículo 6 al disponer que la producción, circulación y venta en las Islas Canarias de una serie de productos quedarán sujetas a las reglas y disposiciones que rijan en la Península e Islas Baleares no implica que las leyes estatales que regulen la imposición sobre estos productos los extiendan obligatoriamente a Canarias.

En este aspecto, disentimos de Carballo y Gabaldón que mantienen que los productos contenidos en el artículo 6 son una excepción al artículo 2 y se uniformizan en relación al resto del territorio. Habrá que ir a la ley que regule a cada impuesto en concreto para delimitar su ámbito de aplicación.

Llegados a este punto conviene precisar que a partir de esta ley puertofranquista no podemos entender la franquicia sobre el consumo en puridad sino como la creación de un área especial en la imposición interior de consumo, en la que existe una lista de productos sometidos a determinados arbitrios.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En otro orden de ideas, coincidimos con Gabaldón, en que es claro el paralelismo que se establece entre los productos que el artículo 2 exceptúa de liberarse de derechos y los sometidos a los arbitrios([65]).

Las razones en las que fundamentamos el área especial en la imposición interior del consumo son varias. En primer lugar, hay que considerar el análisis de las circunstancias en que surgen las franquicias en 1852 y su conformación. Es decir, en 1852, el país entero estaba sumido en una época de fuerte uniformismo jurídico. La concesión a Canarias del régimen de Puertos Francos estaba basado en poderosas razones ligadas al espíritu regionalista. La primera concesión se hace de forma limitada por el Decreto de 11 de julio de 1852, exponente fundamental de las tesis librecambistas, y contemplando

---

[65] *Vid. Real Decreto de 20 de marzo de 1900. Artículo 1. El Estado percibirá, en concepto de arbitrios en los puertos francos de las Islas Canarias, las cuotas que expresa la tarifa siguiente:*

	Pesetas
1. Alcoholes y aguardientes simples	*160 pesetas*
2. Licores, coñac y demás aguardientes compuestos	*260 pesetas*
3. Azúcar, glucosa, caramelo (100 kg)	*85 pesetas*
4.Bacalao (100Kg)	*24 pesetas*
5. Cacao en grano (100 kg)	*90 pesetas*
6. Café en grano (100 Kg)	*105 pesetas*
7. Chocolate (100 kg)	*30 pesetas*
8. Mieles y melazas (100 kg)	*80 pesetas*
9. Té y sus imitaciones (100 kg)	*150 pesetas*
10. Tabaco	*3 pesetas*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

la exención de los gravámenes aduaneros, fundamentalmente. Luego la Real Orden de julio de 1852 extiende la exención arancelaria del Decreto de 1852 a los derechos de consumo ligados a la exportación, y la Ley de 1870 concede carácter de perpetuidad al establecimiento temporal de dichas franquicias. Así llegamos a esta Ley de 6 de marzo de 1900, de inspiración liberal, que para nosotros debe ser interpretada como un paso más avanzado respecto a la normativa anterior.

En segundo lugar, los razonamientos en que se basa la tesis de Bourgon Tinao pueden ser criticados desde el momento en que éste invoca el establecimiento que hace la ley estatal de 31 de marzo de 1900 de la imposición indirecta en todo el territorio nacional. Este autor matiza que si la ley de Puertos Francos hubiere querido suprimir esos gravámenes lo hubiese debido expresar. Ello no es correcto, porque, obviamente, la Ley de Puertos Francos de 6 de marzo de 1900 es anterior a La Ley de 31 de marzo de 1900. De esta forma, sí tendrá efectos su artículo 13 que dispone la derogación de todas las disposiciones que se oponen a la misma, salvaguardando así su carácter de ley de especialidades.

En tercer lugar, tampoco se opone la Real Orden de 24 de julio de 1852, a que la Ley de 6 de marzo de 1900 establezca una exención sobre los impuestos interiores que no se sujeten a los arbitrios recogidos en el artículo 3. No sólo porque la Orden sea de rango inferior sino además porque ésta supone simplemente una extensión de la exención a los derechos de consumo ligados a la exportación.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En último lugar, creemos que no hay ninguna objeción legal para poder afirmar que en la intención del legislador no estuvo sólo declarar una exención en la importación y exportación, sino también en las otras fases a propósito de las mercancías importadas o a exportar en el Archipiélago, que el artículo 2 no considera sujetas a los arbitrios de Puertos Francos.

Las conclusiones que acabamos de exponer son meramente teóricas. En la práctica, en la que fue la aplicación de la ley, sí tenemos que afirmar que Bourgon Tinao tiene razón, porque ciertamente toda la imposición interna no se eliminó. Todo lo contrario, la mayoría de los impuestos sobre el consumo, en modo alguno se entendieron suprimidos en Canarias.

Esta preocupación ya la mostró Villaverde en la Exposición de Motivos de la Ley, al aludir a que una de sus finalidades era evitar confusiones y reglas imprecisas en la acción administrativa. Lo cierto es que, como explica Carballo Cotanda([66]), de acuerdo con una serie de condicionantes (económico-financieros) Canarias aceptó tácitamente el gravamen de impuestos que legalmente no le eran aplicables, y el sistema diseñado anteriormente no se respeta con toda puridad.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[66] *Carballo Cotanda, A. Canarias, Islas Francas. Las especialidades económico fiscales del Archipiélago, pág. 63.*

VI. EVOLUCIÓN DE LA IMPOSICIÓN SOBRE EL CONSUMO DE 1900 A 1940 EN CANARIAS.

Las distintas transformaciones que se operan en el sistema impositivo del Archipiélago a partir de la reforma de Villaverde están estrechamente unidas y corren de forma paralela a la evolución de la Hacienda estatal. En estos momentos, existe un ambiente uniformista en la Hacienda de España porque las necesidades económicas del fisco conducen a ignorar la legislación puertofranquista. Como afirma Carballo Cotanda([67]), la crisis de esta faceta de las franquicias hay que verla nacida no en problemas de orden jurídico sino en el orden económico financiero([68]).

---

[67] *Carballo Cotanda, op. cit., pág. 63.*

[68] *Vid. Bernal, A. ("En torno al hecho económico diferencial canario", en Canarias ante el cambio) cuando señala que la fuerte recesión ocasionada a la economía canaria, a partir de 1914-18, está por estudiar en sus datos principales. "Hay, sin embargo, referencias cualitativas suficientes para poder hacerse una idea de la catástrofe que supuso." Cita este autor al grancanario Baldomero Argente, ministro de la Corona, cuando escribía que "ningún territorio español ha padecido tanto durante la guerra". Por tanto, para Bernal, tras la guerra europea la pérdida de los mercados europeos fue fulminante. Aunque las razones de este cambio, no parece, sin embargo, que fueran exclusivamente de carácter bélico. Ya, en 1905, la Cámara Agrícola de la Orotava había publicado un estudio sobre la crisis de los plátanos, acentuándose los malos augurios entre 1914 y 1917. Terminada la guerra europea, las perspectivas no mejoran y en 1919, The Times publicaba un artículo en el que se señalaban las escasas posibilidades que tenía el plátano canario en Europa a causa de los elevados fletes "que lo hacían desmerecer", aunque también por la competencia del plátano jamaicano y el monopolio de United Fruits.*

"La solución peninsular de la economía canaria se abría camino con dificultades a lo largo de las décadas de 1920-1930, en parte porque no era una solución satisfactoria por completo; pese a los esfuerzos de la política regeneracionista y la especial atención, desde entonces prestada por el Gobierno a las Islas Canarias, en el marco económico se avanzaba lentamente en parte por la limitación del potencial productor industrial y de consumidor de productos canarios que tenía la Península, en parte también por la propia estructura de la economía isleña".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

A. HACIENDA ESTATAL.

La Hacienda estatal durante estos años, según Fuentes Quintana([69]), consolida todos los elementos de progreso contenidos en la herencia de posibilidades depositadas en la reforma de Villaverde de 1900. En esos años se produce de un modo "silencioso" una reforma del sistema impositivo español, que se la debemos al profesor Flores de Lemus. Surgen así una serie de nuevos gravámenes de naturaleza indirecta dentro de la imposición sobre el consumo, que terminarán de completar el sistema impositivo vigente. Entre éstos destacan el impuesto sobre el uso de pólvoras y mezclas explosivas (1916), el impuesto sobre el consumo interior de cervezas (1917), el impuesto sobre el consumo de gasolinas (1932) y el impuesto sobre el uso de cajas de seguridad (1922).

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

1. CONTRIBUCIÓN DE CONSUMOS.

En líneas generales, esta Contribución no desaparece en esta etapa, aunque la supresión de este impuesto es una constante en los idearios políticos desde la mitad del siglo anterior, convirtiéndose en uno de los

---

[69] *Fuentes Quintana, E. Sistema fiscal español y comparado, SEU, Madrid, 1958, pág. 139 y ss.*

emblemas del radicalismo revolucionario. Para Solé Villalonga([70]), la eliminación de la imposición sobre el consumo, se hubiera enfrentado en 1900, con una extensa tarea, pues el tributo afectaba, según el propio Ministro de Hacienda, a una larga lista de artículos, muchos de primera necesidad y por tanto, muy productivos y otros de uso extendido([71]).

Este impuesto sufre múltiples vicisitudes desde la Ley de 23 de marzo de 1900 hasta la Ley llamada de supresión de 12 de junio de 1911. De acuerdo, con el "Informe sobre el comercio de las Islas Canarias durante el año 1906"([72]) en esta época se perciben impuestos de consumo por distintos artículos.

En la Ley de 23 de marzo de 1900 se fijan distintas fechas que marcan la desaparición gradual de los distintos gravámenes sobre los consumos pero esta imposición no se consigue eliminar([73]).

---

[70] *Solé Villalonga, G. La Reforma fiscal de Villaverde, 1899-1900, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1967, pág. 223.*

[71]. *Estos artículos estaban comprendidos en dos tarifas. La primera, aplicable a todas las poblaciones gravaba: carnes, aceites, vinos pescados y sus conservas, jabones, carbón, conservas vegetales y sal. La segunda, aplicable a las capitales de provincia y determinados puertos, gravaba: las aves, la nieve y el hielo, cera, parafina, huevos, leche, queso y manteca, paja y hierbas para el ganado y leña. Por lo que para este autor, "más que un impuesto del Estado con un recargo municipal, el gravamen del consumo parecía un impuesto municipal con un contingente para el Estado".*

[72] *Quintana Navarro, F. Informes Consulares británicos sobre Canarias, 1856-1914, CIES, 1992, Las Palmas, pág. 695 y 702-703.*

[73] *Diccionario Administrativo, Volumen de 1900, Contribución de Consumos, pág. 567. "La experiencia ha demostrado que los acuerdos del poder público dirigidos a suprimir parcialmente los derechos de consumos, o a sustituirlos de manera radical, no han proporcionado ventaja al contribuyente, ni mejorado la condición de los artículos de primera necesidad, ni fomentado su producción, ni beneficiado a las clases proletarias; y que por el contrario, la libertad de introducirlos en las poblaciones donde ya se ha planteado la reforma, no ha disminuido la carestía de los precios para el consumidor, que sobre tener que adquirir las especies abonando los antiguos u otros todavía más elevados, se halla sometido a gravámenes que directamente se exigen a las familias acomodadas, realicen o no el consumo del cual deberían derivarse, y que, por la difusión inevitable de la cuota, repercuten en todo el vecindario de las grandes ciudades (...)".*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

CUADRO NÚMERO 6
IMPUESTOS SOBRE EL CONSUMO VIGENTES EN SANTA CRUZ DE TENERIFE (1907).

ARTÍCULOS	PESETAS
Carne fresca.....	0,19
Cerdo y manteca.....	0,231
Aceite de todas clases.....	0,231
Vino de todas clases.....	15,75
Vinagre (100 litros).....	3,675
Cerveza y sidra.....	2,31
Arroz y guisantes.....	2,415
Licores.....	0,84
Pavos.....	0,84
Ocas y patos.....	0,21
Hielo.....	3,564
Trigo y harinas.....	2,10
Pescado.....	0,085
Jabón, duro o blando.....	0,169
Carbón vegetal.....	0,63
Fruta.....	0,21
Verduras.....	0,168
Sal.....	0,198
Desperdicios de carne.....	0,063
Alcohol y coñac.....	1,155
Velas, cera.....	38,64
Huevos.....	0,42
Queso.....	9,24
Leche.....	4,84
Mantequilla.....	8,665
Paja.....	0,165

Fuente: Quintana Navarro, F. (Informes Consulares británicos sobre Canarias, 1856-1914, CIES, 1992, Las Palmas de G.C., pág. 695 y 702-703).

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

Así, nos encontramos incluso con una Comisión extraparlamentaria, formada por el Real Decreto de 14 de diciembre de 1905, encargada de estudiar la ansiada transformación del tributo ([74]). A raíz de ésta, se dictan distintas disposiciones([75]). De ellas, la Ley de 12 de junio de 1911 sobre supresión del Impuesto de Consumos([76]) es la que reviste, indudablemente, mayor importancia. Su artículo 1 establece:

> "En los Municipios capitales de provincia y en las poblaciones asimiladas en que estuviese arrendada la exacción del impuesto de consumos, sal y alcoholes, el 8 de mayo de 1911, será suprimido el referido impuesto desde el día inmediato siguiente al que terminen los respectivos contratos de arriendo."

A su vez, el artículo 2 de dicha ley fija las distintas fechas en que se producirá la supresión del impuesto de consumos, sal y alcoholes, en las poblaciones no capitales de provincias ni asimiladas. El 1 de enero de 1914 desaparece el Impuesto especial sobre el consumo de la sal. El 1 de enero de 1915, el Impuesto sobre el consumo personal de alcoholes, aguardientes y

---

[74] *Trataba el Ministro que suscribió el decreto de justificar la supresión diciendo en su Preámbulo que las quejas y protestas procedían más que de la naturaleza del gravamen de la forma en que la exacción se verificaba; que la consecuencia natural sería la supresión inmediata, pero que si esto era lógico en el razonamiento, se hacía más difícil en la práctica, pues aparte de los rendimientos que el Estado producía que a la sazón se cifraban en 85 millones, eran los consumos el único medio eficaz y objetivo que tenían los Ayuntamientos de las grandes poblaciones para subvenir a sus necesidades.*

6. Ley de 3 de agosto de 1907, relativa a la desgravación del trigo y sus harinas y a la desgravación del vino. Ley de 28 de diciembre de 1908, cuyo artículo 7 autorizó a los Ayuntamientos para disminuir o abolir los derechos sobre el maíz, cebolla, centeno, mijo, panizo y sus harinas.

[76] *Ley de 3 de agosto de 1907 relativa a la desgravación del trigo y sus harinas y a la desgravación del vino. Ley de 28 de diciembre de 1908, cuyo artículo 7 autorizó a los Ayuntamientos para disminuir o abolir los derechos sobre el maíz, cebolla, centeno, mijo, panizo y sus harinas.*

[76] *Diccionario Administrativo, Volumen de 1900, Contribución de Consumos, Ley de Supresión de 12 junio 1911, pág. 637.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

licores y sus recargos municipales. A partir del 1 de enero de 1916, el impuesto de consumos y sus recargos([77]). Esta norma concede también, a los Ayuntamientos de los municipios en que fuese suprimido dicho impuesto, la potestad de establecer "un recargo del Impuesto del Estado sobre el consumo de gas y electricidad" y un "arbitrio sobre las bebidas espirituosas, espumosas y alcoholes". Es decir, se otorga a los Ayuntamientos la potestad de establecer un tributo vinculado a los impuestos estatales y crea nuevos arbitrios locales. Se exceptuaron de la supresión los impuestos segregados del de consumos que tenían autonomía propia.

Esta imposición no se termina de suprimir. Hasta el punto que las leyes siguientes conceden continuas prórrogas. Como muestra de ello, el Real Decreto de 18 de junio de 1930 prorroga por tres años o ejercicios económicos la autorización otorgada por el Real Decreto de 15 de diciembre de 1925 a los ayuntamientos de régimen común, para que puedan continuar recaudando el Impuesto de Consumos del Estado a partir de enero de 1931. Posteriormente, el Decreto de 9 de noviembre de 1939 autoriza a los

---

[77] *Ley de supresión de 12 junio 1911, pág. 637.*

Artículo 2. La supresión del impuesto de consumos, sal y alcoholes, en las poblaciones no capitales de provincias ni asimiladas, se llevará a efecto de la forma siguiente:

a) El 1 de enero de 1914 se suprimirá el impuesto especial sobre el consumo de la sal.

b) El 1 de enero de 1915 se suprimirá el impuesto sobre el consumo personal de alcoholes, aguardiente y licores y sus recargos municipales.

c) A partir del 1 de enero de 1916, y en el plazo de cinco años se suprimirá el impuesto de consumos y sus recargos municipales.

Artículo 6. Los Ayuntamientos de los Municipios en que fuere suprimido el impuesto de consumos, sal y alcoholes, podrán establecer, con carácter ordinario los gravámenes siguientes:

a) Arbitrio sobre los solares sin edificar.

b) Recargos del impuesto de timbre del Estado.

c) Recargo del impuesto del Estado sobre el consumo de gas y electricidad.

d) Arbitrio sobre inquilinatos.

e) Arbitrio sobre las bebidas espirituosas, espumosas y alcoholes.

f) Arbitrios sobre las carnes frescas y saladas.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

Ayuntamientos a que hagan efectiva la contribución de consumos durante el año en curso. La motivación de esta normativa radica en la imposibilidad de suprimir una fuente de ingresos básica para las arcas municipales. De esta forma, llegamos, finalmente, a 1940, con la subsistencia de restos de dicha imposición([78]).

En Canarias, desde 1862, al cesar el Impuesto de Consumos en las poblaciones del interior, fueron transferidos a la Renta de Aduanas los derechos de consumo y recargos municipales que gravaban la entrada de azúcar, bacalao, café, té, clavo de especia y canela. En este dato estriban los paralelismos que se establecen por Gabaldón y Carballo([79]) entre los productos anteriores y los que el artículo 2 de la Ley de 1900 señala como sometidos a los Arbitrios sobre los Puertos Francos de Canarias. De esta semejanza dichos autores deducen que no sería aventurado pensar que el conjunto de productos sometidos a imposición por los Arbitrios "aspirase" a ser la única imposición sobre el consumo de la Hacienda estatal. Como ya hemos visto, en un plano teórico los redactores de la Ley de 1900 eximían de impuestos al consumo. Pero en modo alguno y a efectos prácticos pueden entenderse suprimidos en Canarias, donde se sigue una evolución similar a la del resto del territorio peninsular y Baleares con un descenso en la recaudación a partir de 1901.

---

[76] *Vid. la Exposición de Motivos de la Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940, Diccionario Administrativo, Apéndice de 1940, pág. 593, 594. "Se suprimen el arbitrio del "Plato único" en cuanto gravamen doméstico y el viejo Impuesto de Consumos en los pueblos donde aún subsiste y se eliminan del presupuesto del Estado los de Carruajes de Lujo y Casinos y Círculos de recreo, entregados actualmente en su casi totalidad a los Ayuntamientos, etc.*

[79] *Carballo Cotanda A., op cit. pág 64 y ss. Gabaldón López, op. cit. pág 182-184, 195-196, 236-237 y ss.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CUADRO NÚMERO 7.

RECAUDACIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN DE CONSUMOS EN CANARIAS DE 1901-1927.(Pesetas).

1901.....	954.501
1902.....	865.709
1903.....	882.709
1904.....	1.038.157
1905.....	953.186
1906.....	897.302
1907.....	946.728
1908.....	687.722
1909.....	846.353
1910.....	857.264
1911.....	707.395
1912.....	584.152
1913.....	622.597
1914.....	474.853
1915.....	434.895
1916.....	432.535
1917.....	419.706
1918.....	406.059
1919.....	601.460
1920.....	367.464
1921.....	392.513
1922.....	243.472
1923.....	180.291
1924.....	168.460
1925.....	80.662
1926.....	------
1927.....	96.345

Fuente: Ojeda Quintana, op. cit., pág. 145.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

2. IMPUESTO SOBRE EL TABACO.

La reforma de 1845 distinguía dentro de los impuestos interiores sobre el consumo aquéllos percibidos a través de un monopolio. Era el caso del tabaco, junto con la sal, salitre y pólvora. De ahí, que dicha imposición en su origen esté estrechamente unida al monopolio([80]). Como hemos señalado, en el siglo XIX se osciló entre dos tendencias: la librecambista desestancadora, que propugnaba un impuesto sobre el consumo del tabaco, y la monopolista que triunfa finalmente, con carácter general.

En Canarias, por contra, con el Real Decreto de julio de 1852 se opta por la librecambista([81]). De entrada, la liberación del monopolio del tabaco suponía la liberación de la carga fiscal que éste entrañaba. Ésta se produce con matizaciones porque se crean "los arbitrio para la compensación". consistente en un derecho moderado sobre los tabacos que se introduzcan para su consumo y en una patente para su fabricación.

© Universidade de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[80] *De hecho, la evolución a grandes rasgos del monopolio sobre el tabaco parte de cuando éste se hizo de uso general, después del descubrimiento de América. El Gobierno dejó libre su comercio, gravándolo con un impuesto sobre el consumo, aunque en 1632 se consideró Regalía de la Corona, declarando su tráfico prohibido o estancado. Establecido el monopolio en Castilla se extendió luego al resto de las provincias y fue explotado unas veces por gestión directa y otras por arrendamiento general o provincial.*

[81] *Vid. Romero Pi, J. Op. cit, pág. 51, cuando señala que este Decreto se mostraba proteccionista con el tabaco y hace posible su desestanco y libertad de cultivo hasta llegar a ser un importante sector de cultivo.*

La Ley de Puertos francos de 1900 no introduce innovaciones, respecto a la normativa anterior al mencionar en su artículo 2 que el tabaco va a continuar pagando los mismos derechos que hasta ese momento([82]).

Como señala Gabaldón([83]), el impuesto paralelo e independiente sobre el tabaco se establece mucho después, concretamente, por Ley de Reforma Tributaria de 17 de marzo de 1932. En palabras de este autor, "aquí seguirá el sistema típico de los monopolios de incrementar el precio con el fin de lograr un mayor ingreso fiscal por su consumo". En dicha norma, se confirma como recargo en beneficio exclusivo del Estado sobre los precios de venta de las labores que constituyen la Renta de Tabacos (artículo 26), con un ámbito de aplicación que se hace extensible a Canarias([84]).

Los años 30 supusieron una época crítica para la economía nacional y no lo iba a ser menos para la isleña. Ya en plena Guerra Civil, las necesidades económicas son acuciantes. De ello da muestra la Orden de 6 de enero de

---

[82] *Ley de 6 de marzo de 1900. Artículo 2. Serán libres de todo derecho o impuesto, sea cual fuere su denominación, y quedarán exceptuadas de los monopolios establecidos o que puedan establecerse todas las mercancías que se importen o exporten en Canarias, a excepción de (...) Y el tabaco, el cual continuará pagando los mismos derechos que en la actualidad.(...).*

[83] *Gabaldón López, J. "La Hacienda de Canarias", op. cit. pág. 229.*

[84] *Alcubilla. Apéndice de 1932. Ley de Reforma Tributaria de 1932.*

Artículo 26. Se autoriza al Ministro de Hacienda para establecer un recargo, en beneficio exclusivo del Estado, sobre los precios de venta de las labores que constituyen la Renta de Tabacos. Este recargo será hasta de un 20% como término medio en relación con el producto total de las ventas de labores realizadas en 1930.

Artículo 27. La revisión y fijación de los nuevos precios de venta se hará por el Ministro de Hacienda quien podrá establecer el recargo en una o varias veces.

Artículo 28. El recargo establecido en el artículo 26 será de aplicación a los precios de venta de las labores de cigarros y cigarrillos de Canarias adquiridos por la Compañía Arrendataria de Tabacos, en virtud de los contratos celebrados con los Sindicatos de fabricantes de las Islas Canarias y aprobados por el Ministro de Hacienda.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

1937 que estableció **el Subsidio a familias de voluntarios** y para crear los fondos necesarios determinó un recargo del 10% o impuesto de tipo indirecto([85]). Este impuesto recaía sobre una serie de productos y servicios, "sobre determinadas formas de consumo que puedan estimarse superfluas", entre los que se hallaba la venta de tabacos de todas clases. El ámbito de aplicación de este recargo se extendió también a Canarias.

Terminando ya este período nos encontramos con que el mencionado subsidio se sustituye por el llamado **Subsidio del excombatiente** con los mismos medios que el anterior y declarando la vigencia de sus normas reguladoras, por "Decreto de 16 de mayo de 1939".

La Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940 cierra este proceso con la mención en el artículo 72 de la llamada contribución de Usos y Consumos. Una de sus tarifas es la del Impuesto de Consumos de lujo, en la cual va a integrarse el gravamen o recargo por subsidio sobre el tabaco. No existe, como señala Gabaldón, una refundición del impuesto independiente de la Ley de 1932 con el subsidio:

> "En cuanto a aquel recargo de la Ley de 1932 no experimentó un desarrollo paralelo puesto que ya inicialmente se configuró como aumento de los precios de monopolio, si bien a beneficio exclusivo del Estado lo cual lo caracterizaba íntegramente como impuesto, y así ha continuado, o sea subsumido en los precios".

---

[85] *El texto único fundamental de este impuesto o recargo fue publicado por el Decreto de 25 de abril de 1938, y modificado por el Decreto de 20 de enero de 1939.*
La "Orden de 15 de Abril de 1939" promulga el texto refundido, en el que se incluye el procedimiento de recaudación en lo que se refiere al tabaco y la tarifa queda en el 20%

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

3. MONOPOLIO DE TABACOS.

Desde su estanco acordado en 1634, este monopolio funciona con diversas vicisitudes y cobra su actual forma en 1887([86]). En Canarias, desde 1852 que se desestanca este producto se concibe con un ámbito limitado a Península y Baleares. La Ley de 1887 lo confirma, al disponer que al arrendar el monopolio al Banco de España creó para su administración una Sociedad denominada Compañía Arrendataria de Tabacos, que reducía su margen de actuación a Península y Baleares. Sin embargo en 1892 se produce una cierta confusión al respecto, al tratar de extenderse el monopolio de cerillas a Canarias.

En 1927, el Real Decreto de 28 de junio abre la posibilidad de extensión a Canarias de este monopolio por el Gobierno. Afortunadamente para las Islas no se hace uso de esa facultad. Por tanto, desde su nacimiento hasta 1940 se configura con un ámbito territorial no extendido a Las Islas. Incluso cuatro años más tarde, la Ley de 18 de marzo de 1944 vuelve a insistir en su ámbito territorial que abarca tan solo Península y Baleares.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[86] *Como señala Mañas ("Impuestos sobre el gasto", Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, núm. 41, marzo, 1961, pág. 547) a partir del Real Decreto de 22 de abril de 1887, se autoriza el arrendamiento del Monopolio según las reglas del concurso sobre las bases dadas por dicha norma, adjudicándose la Empresa a la Cía. Arrendatario de Tabacos, que se constituyó expresamente para este fin, y que ha mantenido el contrato hasta la fecha con sucesivas renovaciones desde la concesión inicial.*

Las bases de 1887 fueron tres: primera, arrendamiento a una Compañía española; segunda, el contratista se haría cargo del utillaje que devolvería al Estado a la extinción del contrato; tercera, obligación accesoria de vender en las expendedurías, además del tabaco, los efectos timbrados del Estado.

4. IMPUESTO SOBRE LA ACHICORIA Y DEMÁS SUCEDÁNEOS DEL CAFÉ Y TÉ.

Este impuesto, que surge por Ley de 28 de noviembre de 1899, grava la fabricación de la achicoria y demás sustancias con que se imita el café o té con un ámbito limitado a la Península y Baleares([87]).

En cuanto a Canarias, la Ley puertofranquista de 1900 regula el gravamen de este producto en el artículo 6, al disponer:

> "La producción, circulación y venta en las Islas Canarias de los alcoholes, aguardientes y licores, así como de la achicoria y demás sustancias que se emplean en las imitaciones o adulteraciones del café o del té, quedarán sujetas a las reglas y disposiciones que rijan en la Península e Islas Baleares".

A partir de esta norma, Bourgon([88]) afirma que estamos ante un ejemplo notable de cómo la imposición indirecta interior no se elimina en Canarias, ya que se establece, por esta Ley de 1900, un régimen para el archipiélago equivalente al de la Península. Nosotros pensamos que la interpretación de este artículo es otra. El artículo 6 de La Ley de Puertos

---

[87] *Ley de 28 de noviembre de 1899. (Enciclopedia jurídica española, Seix Editor, Impuesto sobre la Achicoria, pág. 841). Artículo 1. A partir del día de la promulgación de esta ley, se establece un impuesto de 100 pesetas por igual cantidad de kilogramos de peso neto sobre la fabricación en la Península e Islas Baleares, de la achicoria tostada o molida y sobre las demás substancias con que se imite el café o el té, cualquiera que sea el destino o aplicación que se pretenda dar a aquéllas.*

Tanto la "Ley de 6 de marzo de 1900" como el "Real Decreto de 20 de marzo de 1900" establecen, en un principio, la posibilidad de gravar dichos productos con un "arbitrio sobre café tostado molido, achicoria y otros productos imitaciones del café"(artículo 1). Posteriormente, la "Real Orden de 25 de abril de 1900" contradice las disposiciones anteriores y declara exenta del impuesto de consumos y de arbitrios provinciales y municipales la achicoria, que sólo debe satisfacer el impuesto establecido por Ley de 28 de noviembre de 1899.

[88] *Bourgon Tinao, L. Pág. 126 y 127.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Francos simplemente nos está remitiendo en esta materia a la legislación nacional, pero ello no supone que el régimen de las islas sea homogéneo respecto al resto del territorio. Será equiparable simplemente si las leyes de carácter general así lo consideran.

Un estudio exhaustivo de las distintas disposiciones que se encargan de regular este producto nos demuestra que éstas confirman la especialidad canaria, incluyendo en su ámbito espacial de aplicación exclusivamente a la Península e Islas Baleares. Así la Ley de 28 de julio de 1920 equipara el impuesto que "grava la fabricación" en Península e Islas Baleares con el Arancel del café importado de Fernando Poo- de 115 ptas/100 kg (art. 1) y habla de importación sin mencionar a Canarias por lo que en rigor hay que afirmar que la importación a Canarias no queda gravada([89]). No encontramos ninguna orden o disposición posterior que esté en contra de ésta no sujeción a Canarias; al contrario, todas siguen esta misma línea([90]).

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[89] *Diccionario Administrativo, (Apéndice de 1920, Impuesto sobre la achicoria, pág. 439-40). Real Decreto de 28 de julio aprobando en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo adicional de la Ley de Reforma Tributaria de 29 de abril nueva edición refundida del Impuesto sobre la fabricación de la achicoria tostada o molida y demás substancias que imitan al café o té.*

Artículo 1. A partir del día 14 de mayo del año actual el impuesto con que se halla gravada la fabricación en la Península e Islas Baleares de la achicoria tostada o molida y de las demás substancias que imitan al café o al té, cualquiera que sea el uso a que se las pretenda destinar, será una cantidad igual a la que pague por Arancel el café importado de Fernando Poo, o sea en la actualidad 115 pesetas por cada 100 kilogramos de peso neto.

[90] *El Reglamento Provisional para su administración aprobado por el RD de 2 de agosto de 1923.*

La Ley de 1 de diciembre de 1938 que justifica el incremento de tal impuesto por la disminución considerable en los ingresos de aduanas motivados por las restricciones establecidas para la importación de éste. Pero en ningún caso se extiende a Canarias sino que su artículo 1 recalca-"Impuesto sobre la fabricación en Península y Baleares".

Ahora bien, este impuesto interior indirecto sí se cobró en Canarias, vulnerando toda la normativa que lo regulaba. Así lo pone de manifiesto Bourgon([91]), según muestra que recoge del Registro de Intervención de Entrada de Caudales en el Tesoro Público de la Intervención de Hacienda de Las Palmas([92]).

5. MONOPOLIO DE PETRÓLEOS.

La normativa puertofranquista, concretamente, la Ley de 6 de marzo de 1900 exceptúa de los monopolios establecidos o que "puedan establecerse" con carácter general a todas las mercancías.

El origen del monopolio de petróleos es posterior. En concreto, se crea por el Decreto Ley de 28 de junio de 1927 con carácter general([93]). En el artículo primero, párrafo segundo del Decreto, se establece que el Gobierno "podría extenderlo a Canarias y territorios de soberanía del Norte de Africa". Con ello, se abría la posibilidad de aplicarlo en las Islas en clara contradicción con el régimen de franquicias.

---

[91] *Según muestra que este autor recoge del Registro de Intervención de Entrada de Caudales en el Tesoro Público de la Intervención de Hacienda de Las Palmas.*

[92] *Bourgon Tinao, op. cit, pág. 127.*

[93] *Diccionario Administrativo. Apéndice de 1927. Decreto Ley de 28 de junio de 1927. Artículo 1. El monopolio tendrá jurisdicción en las 47 provincias de Península y Baleares. El gobierno podrá extenderlo a Canarias y territorio de soberanía del norte de Africa.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Un año después, el Gobierno acuerda, por Real Decreto de 10 de enero de 1928, la extensión del Monopolio a Canarias y territorios de soberanía del Norte de Africa. Dos años después esta disposición queda sin efecto por la Ley de 9 de septiembre de 1931, que exceptúa a Canarias del ámbito del monopolio([94]). Posteriormente, la Orden de 1 de diciembre de 1932([95]), sin intervención del Ministerio de Obras Públicas, admite la vigencia en Canarias de la normativa de los Monopolios de Petróleos, creándose una situación verdaderamente anormal en contra de la entonces vigente Ley de Puertos Francos. La solución llega de la mano del Decreto de 19 de Abril de 1934 que deroga la Orden de 1 de diciembre de 1932 por entenderla contraria a la especialidad canaria y establece:

> "Por Decreto Ley de 28 de junio 1927, se estableció el Monopolio de Petróleos, preceptuándose en su artículo 1°, párr. 2°, que el Gobierno podría extenderlo a Canarias y territorios de soberanía del Norte de Africa; es decir, que las prescripciones del mismo no se aplicaron a dicho Archipiélago, quedando en suspenso, en cuanto a Canarias se refería, el precepto del art. 18 del Decreto ley que estableció el Monopolio de Petróleos, quedando, por tanto, aquellas islas sometidas al mismo, y creándose una situación verdaderamente anormal, con desconocimiento de la vigente ley de Puertos francos de Canarias(...). Vengo en decretar lo que sigue:
> Artículo 1° Queda sin efecto la Orden de 1° de Diciembre de 1932, relativa a la aplicación del Monopolio de Petróleos en las Islas Canarias".

---

[94] *Apéndice de 1931. Pág. 747. Ley de 9 de septiembre.*

[95] *Esta Orden de 1 de Diciembre de 1932 (Gac. 3 id.) dejó sin efecto otra de 10 de marzo de 1928, que derogó, respecto de Canarias, el art. 18 del Real Decreto ley de creación del Ministerio de Hacienda de 28 de junio de 1927 (Ap. pág. 671).*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

La Orden de 22 de Octubre de 1935 establece un monopolio a favor de la Compañía Española de Petróleos en detrimento de los puertos canarios que no fueran el de Tenerife([96]). Son continuas las solicitudes de derogación y finalmente se dicta la Orden de 30 de enero de 1936, que tuvo que aclarar el alcance de la disposición anterior, considerando que no se otorga a favor de la Compañía Española de Petróleos ningún monopolio en favor de los puertos canarios que no fueran el de Tenerife([97]), en los siguientes términos:

> "Considerando que ningún monopolio se otorga por la Orden de 22 de octubre de 1935 a favor de la Compañía Española de Petróleos, toda vez que no se fija limitación para que otras compañías reputadas como nacionales puedan establecerse igualmente en los puertos de las Islas Canarias
>
> Considerando que ningún privilegio se establece tampoco por la Orden expresada a favor del puerto de Santa Cruz de Tenerife, por dejarse en libertad a las compañías navieras de abastecerse en cualquier otro de las citadas islas, sin que por ello les sea dable quebrantar los preceptos de la Ley de 14 de febrero de 1907".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[96] *Se solicita por la Junta de Obras de los Puertos de La Luz y de Las Palmas por mediación del Ministerio de Obras Públicas y Comunicaciones.*

[97] *Diccionario Administrativo. Apéndice de 1936. Orden de 30 de enero de 1936.*

"Resultando que por Orden de este Ministerio fecha 22 de octubre de 1935 y a instancia de la Compañía Española de Petróleos se dispuso en cumplimiento de lo preceptuado en la Ley de 14 de febrero de 1907, de protección a la producción nacional:

1º Se ponga en conocimiento de la Compañía Naviera Miguel Martínez de Pinillos la obligación en que se encuentra de prestar acatamiento a la Ley de protección a la producción nacional de 14 de febrero de 1907(...).

Considerando que ningún monopolio se otorga por la citada Orden a favor de la Compañía Española de Petróleos, toda vez que no se fija limitación para que otras compañías reputadas como nacionales puedan establecerse igualmente en los puertos de las Islas Canarias".

Con tal cantidad de disposiciones contradictorias queda claro que la situación fue bastante confusa en esta etapa respecto a la situación del monopolio de petróleos. De acuerdo con las cifras de recaudación, que son nulas, podemos llegar a la conclusión de que la confusión normativa era proclive a la implantación del monopolio de petróleo. Sin embargo, al final, éste no prosperó como consecuencia de la clara especialidad canaria en esta materia.

6. IMPUESTO SOBRE PETRÓLEOS.

Este impuesto está directamente relacionado con el monopolio de Petróleos. De hecho, el Real Decreto de 10 de enero de 1928 señalaba en su cláusula 11:

> "el precio de recaudación, una vez establecido el monopolio de Petróleos y aprobado el contrato con CAMPSA por este Decreto se fija en el 4% del producto líquido de la renta".

Como artículos en régimen de monopolio, los productos petrolíferos vienen sometidos a un impuesto indirecto sobre su consumo que se incluye en el precio monopolístico, en este caso 4%, sin perjuicio del ingreso patrimonial que para la Hacienda supone la participación en los beneficios de las empresas gestoras del Monopolio.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Posteriormente, la Ley de 17 de marzo de 1932, en su artículo 22, establece un impuesto transitorio a beneficio exclusivo del Estado sobre las gasolinas que expenda el monopolio y lo fija en cuantía de 0.10 ptas litro. Dicha ley no expresa el ámbito territorial de aplicación del impuesto. Debemos entender que queda restringido a Península y Baleares, aunque probablemente la intención del legislador se encaminaba a extenderlo también a Canarias, al igual que el Monopolio de Petróleos, ya que existe una Orden del mismo año que incluye al archipiélago dentro del ámbito de aplicación del monopolio de petróleos([98]). Lo cierto es que tampoco queda delimitado de forma expresa en leyes posteriores([99]).

De acuerdo con las cifras de recaudación, corrió la misma suerte este Impuesto sobre Petróleos que el Monopolio de Petróleos.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[98] *Diccionario Administrativo. Apéndice de 1932 (pág. 196). Ley de 17 de marzo, modificando los impuestos de transportes por mar y a la salida por las fronteras y sobre el alcohol y la cerveza, pólvoras y mezclas explosivas y la venta de tabacos, y creando un impuesto transitorio sobre la gasolina.*

Artículo 22. Se establece un impuesto transitorio a beneficio exclusivo del Estado, de 0,10 pesetas por litro sobre las gasolinas que expenda el monopolio de Petróleos.

Artículo 23. La Compañía Arrendataria del Monopolio de Petróleos será la encargada de la exacción de este impuesto, que se sumará al precio de la gasolina, y aquélla liquidará su producto al Tesoro mensualmente, sin que su importe se compute con el producto líquido de la renta a los efectos que establece la cláusula II del contrato entre el Estado y la Compañía Arrendataria del Monopolios de Petróleos, S.A.

[99] *Alcubilla. Apéndice de 1939. La Ley de 25 de mayo de 1939 elevó el impuesto sobre la gasolina en 24 céntimos por litro haciéndolo aplicable a sus mezclas. Finalmente, la Ley de 14 de mayo de 1940, creó un impuesto transitorio de restricción sobre la gasolina, cuyo preámbulo menciona "complemento obligado del Decreto sobre restricción del consumo de gasolina es el establecimiento de un impuesto o recargo de restricción durante el tiempo que las circunstancias aconsejen".*

7. PATENTE NACIONAL DE CIRCULACIÓN DE AUTOMÓVILES.

Este impuesto se crea por el Real Decreto Ley de 29 de abril de 1927, cuyo artículo 1([100]) establece:

> "Se establece un impuesto único con la denominación de Patente Nacional de Circulación de Automóviles. En dicho impuesto se refundirán todos los del Estado, la Provincia y el Municipio que actualmente gravan la tenencia o circulación de vehículos de tracción mecánica, tanto los de Lujo como los destinados a usos industriales. Incluyéndose también en la cuota de dicha Patente la tasa de rodadura creada por el Real Decreto de 26 de julio de 1926 con destino a nutrir los fondos del Patronato de Circuito Nacional de Firmes especiales. Únicamente se exceptúan de esta refundición los impuestos y arbitrios establecidos por las Diputaciones y Ayuntamientos de las Provincias Vascongadas y Navarra sobre los vehículos matriculados en cualquiera de los municipios que comprende el territorio de aquéllas".

De acuerdo con este Real Decreto estamos, en primer lugar, ante un impuesto sobre el consumo, que grava la tenencia o circulación de vehículos de tracción mecánica. Gabaldón([101]) afirma que, jurídicamente, el presupuesto de hecho que determina el nacimiento de la relación tributaria lo constituye la mera tenencia de esos vehículos, sin ninguna referencia a circunstancias de otro tipo a las que pueda darse relevancia jurídica, como no

---

[100] *Diccionario Administrativo. Apéndice de 1927. Real Decreto Ley de 29 de abril de 1927.*

[101] *Gabaldón López, J. Op. cit. Pág. 203 y ss.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

sea la potencia de los vehículos, que solamente la tiene a efectos de tipo de imposición.

En segundo lugar, expresamente esta disposición no extiende la Patente a las Islas, pero, al afirmar que sólo se exceptúan de la refundición de los impuestos y arbitrios que pasan a engrosarla los impuestos y arbitrios establecidos por las Diputaciones y Ayuntamientos de las Provincias Vascongadas y Navarra, no incluye a Canarias dentro del territorio exceptuado de dicho régimen. De hecho, se recaudó en virtud de dicha imposición. En consonancia, la Ley de 22 de junio de 1932 al establecer las normas a que debe sujetarse la distribución de participaciones en el rendimiento de este tributo, regula la participación de los Cabildos y Diputaciones de Canarias. Además es curiosa la evolución de este impuesto al desaparecer del territorio sometido al monopolio de Petróleos, con carácter general. Situación que se confirma en las Islas en las que siguiendo esta línea de no coincidencia con dicho monopolio se extiende al Archipiélago la Patente Nacional de Circulación de Automóviles.

Gabaldón([102]) anota que no podemos olvidar que en la Patente se incluyó la "tasa de rodadura", creada por el Decreto Ley de 26 de julio de 1926, con destino a nutrir los Fondos del Patronato de Firmes especiales, es decir, la misma tasa que en Canarias se sustituyó por el impuesto de 8 cts por litro de gasolina. Esta exacción sobre la gasolina, anterior a la Patente, fue absorbida por esta última imposición. Ahora bien, cuando empieza a

---

[102] *Gabaldón López, J. Op. cit. Pág. 206.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

evolucionar el impuesto sobre la gasolina, va a ir perdiendo sentido dicha Patente y se irá reduciendo, hasta llegar a su desaparición definitiva, que se produce de forma lenta por las fuertes razones económicas que la sostienen.

8. IMPUESTO SOBRE LA CERVEZA.

El Impuesto se crea por la Ley de 2 de marzo de 1917([103]), el 15 de marzo de ese mismo año se aprueba el "Reglamento provisional para la administración y cobranza del impuesto sobre el consumo interior de la cerveza"([104]).

Ni en la Ley ni en el Reglamento se limita de forma expresa el ámbito espacial de aplicación de este impuesto a Península y Baleares.

El Reglamento vulnera de una forma rotunda el régimen de franquicias canario al establecer en su artículo 1 que la cerveza de producción extranjera

---

[103] *Alcubilla. Apéndice de 1917. Ley de 2 de marzo de 1917.*
Artículo 6- El impuesto de alcoholes se percibirá con arreglo a la Ley de 10 de diciembre de 1908, con una serie de variaciones. Una de ellas es que recaerá sobre la cerveza de producción nacional y extranjera, exigiéndose el gravamen de cuatro pesetas por hectolitro de volumen real en concepto de impuesto de consumo interior, cantidad que se satisfará a la salida de las fábricas.

[104] *Alcubilla. Apéndice de 1917. "Reglamento Provisional para la administración y cobranza del impuesto sobre el consumo interior de la cerveza", creado por el art. 6 de la Ley de 2 de marzo de 1917.*

Artículo 1- A partir del día 4 del mes actual, la cerveza de producción nacional satisfará a su salida de las fábricas que la produzcan el gravamen de cuatro pesetas por hectolitro de volumen real, en concepto de impuesto interior de consumo.

La cerveza de producción extranjera satisfará el mismo gravamen en el acto de su importación por las Aduanas o por los puertos francos de Canarias.

Se exceptúa del pago del impuesto a la cerveza de producción nacional que desde las fábricas en que se elabore se exporte al extranjero, Canarias, posesiones españolas, Fernando Poo o puertos francos del norte de Africa.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

deberá satisfacer el mismo gravamen en el acto de su importación por las Aduanas o Puertos Francos de Canarias. De esa forma, se produce una clara superposición de los impuestos a la importación y al consumo interior de la cerveza.

La Real Orden de 5 de junio de 1917 desestima determinadas instancias([105]) en las que se invocaban los artículos 2 de la Ley de 6 de marzo de 1900 y 1 del Reglamento y se solicitaba que se exceptuara del impuesto el consumo interior de la cerveza, nacional o extranjera que se importara por los Puertos Francos de Canarias. Los fundamentos de derecho que se contienen en esta Orden, justificando dicho impuesto hacen una interpretación restrictiva de la normativa puertofranquista, alegándose que al no quedar fuera Canarias, del ámbito del impuesto al consumo interior y a las importaciones, mal puede hacerlo un Reglamento de rango inferior([106]).

---

[105] *Instancias por parte de la Cámara de Comercio Industria y Navegación de Santa Cruz que solicitaba que se exceptuara del pago del impuesto sobre consumo interior de la cerveza, creado por Ley de 2 de marzo de 1917. Se plantean por parte de un vecino de Santa Cruz que pedía que las Administraciones de Puertos Francos suspendieran el cobro del impuesto mencionado a la cerveza nacional que se importara por los mismos.*

[106] *Los argumentos de esta Orden de 5 de junio de 1917 (Alcubilla, Apéndice de 1917, pág. 89) se muestran contradictorios, en primer lugar, entiende que no quedan eximidas las Islas por ley de dicho impuesto al consumo interior y a las importaciones. Posteriormente, se argumenta que si el art. 1 (3) exceptúa del pago a la nacional que a ellas se exporta, debe entenderse que esa excepción se refiere a que no se liquide el impuesto a la salida de la fábrica, pero no a que deje de cobrarse a la llegada a su destino, no habiéndose hecho constar expresamente por constituir ese régimen un sistema general que viene aplicándose sin protesta al pago de los impuestos interiores. Se expone también que debiendo satisfacer el impuesto la cerveza que se elabore en Canarias resultaría injusto que dejase de abonarlo la que se importara en las mismas, sea nacional o extranjera, porque establecería una competencia ruinosa para aquellos fabricantes. Por último, añade esta Real Orden que tratándose de un impuesto que grava, no a la exportación o importación de la cerveza, sino al consumo interior, es evidente que por el solo hecho de percibirse su importe en las Administraciones de los Puertos Francos en el acto de su introducción no puede reputarse contrario a la Ley de 6 de marzo de 1900.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

La interpretación que se hace en esta orden de la Ley de 6 de marzo de 1900([107]) coincide con la tesis restrictiva de Bourgon respecto al ámbito del artículo 2 de dicha Ley, que entiende que el alcance de la franquicia fiscal interior en esta época se limita a excluir cualquier impuesto interior que tenga por presupuesto de hecho la importación y exportación de mercancías, pero nada más. La Ley de 29 de abril de 1920, la Ley de Reforma tributaria de 1932 y la Ley de 1 de diciembre de 1938 ratifican la anterior de 1917 y suben el gravamen de dicho impuesto([108]), manteniendo la misma línea en cuanto al respeto a la Ley de 1900.

La Ley de 1940 al crear la Contribución sobre Usos y Consumos incluye el impuesto sobre la cerveza en el ámbito de esta Contribución.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[107] *Bourgon Tinao. Op. cit. pág 126.*

[108] *En 1920, se aprueba y entra en vigor como ley el Proyecto de nueva edición del impuesto sobre el consumo interior de la cerveza de acuerdo a las modificaciones introducidas en la de 2 de marzo de 1917 por la de 29 de abril. Esta ley de 29 de abril de 1920 sube el gravamen sobre la cerveza de producción nacional exigiendo 10 pesetas por hectolitro. La Ley de Reforma Tributaria de 1932 que surge en un contexto de crisis, continúa con la tónica de subir la imposición y lo coloca en 15 ptas por hectolitro de líquido salido de fábrica.*

Finalmente, la Ley de 1 de diciembre de 1938 lo sube en 10 ptas fundándose en que este impuesto es inferior al que puede soportar aquella bebida si se le compara con el que grava las demás alcohólicas.

9. IMPUESTO SOBRE EL ALCOHOL.

a.- El impuesto sobre el alcohol. Evolución legal.

La Ley de 26 de junio de 1888 establece este impuesto con la denominación de "Impuesto especial sobre alcoholes y bebidas espirituosas"([109]). En un primer momento, el tributo recayó sobre los alcoholes y aguardientes a la salida de las fábricas si se exportaban al extranjero y no se consumían en España([110]).

La Ley de Reforma fiscal de Villaverde en su sección 2ª incluye dentro de las Contribuciones indirectas al "Impuesto sobre fabricación de alcoholes". Con posterioridad, la Ley de 19 de julio de 1904 introduce modificaciones relevantes en su estructura. A partir de esta disposición, la tributación especial del alcohol consta de dos cuotas: una especial de fabricación en la que se

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[109] *Alcubilla. Apéndice de 1900. Impuesto de Alcoholes, pág. 94 y ss. "Precedentes legislativos. Con la denominación de Impuesto especial sobre alcoholes y bebidas espiritosas, fue establecido por la Ley de 26 de junio de 1888, uno de consumos de 75 céntimos por grado en hectolitro sobre los alcoholes y líquidos espirituosos importados del extranjero y Ultramar".*

[110] *Enciclopedia jurídica española, Seix editor, pág. 543. "La Ley de 26 de junio de 1888 estableció un derecho de consumos de 75 céntimos por grado en hectolitro, que debía cobrarse en las Aduanas a los importadores y en el interior a los fabricantes y, además, patentes especiales para la venta al por menor de alcoholes, aguardientes y licores.*

La Ley de 21 de junio de 1889 adoptó nuevas bases para el impuesto, que había de consistir en el pago de 25 ptas por hectolitro a la importación o fabricación de los alcoholes, exceptuando a los obtenidos de vino, y en derechos de consumo iguales para todos".

refundió la contribución industrial y otra especial de consumo que se entiende devengada en el momento de circulación del producto([111]).

La Ley de 10 de diciembre de 1908 unificó las dos cuotas de tributación del alcohol establecidas por la de 1904([112]). Además separó la tributación especial del alcohol del impuesto que grava a la entrada en las poblaciones el consumo personal de alcoholes([113]). En esta separación se incidió por leyes posteriores, Ley de Reforma tributaria de 26 de julio de 1920([114]) y Real Decreto de 4 de octubre de 1924, que aprueba el Reglamento del Impuesto del Alcohol([115]).

---

[111] *Vid. Solé Villalonga, G. (op. cit., pág. 235.)cuando señala: "Como los artículos 23, 24 y 25 de la Ley de 19 de julio de 1904 eximieron del Impuesto de consumos varios conceptos (trigo, etc), al pasar de 1904 a 1905 la liquidación del Impuesto de consumos disminuyó desde 90,9 millones de pesetas a 79,1 millones, mientras que el Impuesto sobre el alcohol aumentaba desde 9,9 millones a 16,4".*

[112] *Diccionario Administrativo. Ley 10 Diciembre de 1908. Reforma del Impuesto: derogación de las leyes de 19 de julio de 1904 y 13 de julio de 1907. Reformó esta ley la tributación del alcohol en el sentido de reducir y unificar las cuotas; conceder libertad en la obtención de los derivados del alcohol -si bien estableciendo precintas para el pago para todos los aguardientes compuestos y licores que se extrajeran de las fábricas.*

[113] *El "RD de 10 de diciembre de 1908" enumera los productos que están sujetos al pago, separando la tributación especial del alcohol del impuesto que grava a la entrada de las poblaciones el consumo personal de alcoholes, aguardientes, licores y bebidas espiritosas de la cuota especial de consumo por impuesto de alcoholes. Se satisfarán o.20 ptas/litro cuando se importen en la Península e Islas Baleares, procedentes del extranjero, Islas Canarias o posesiones españolas de Africa.*

[114] *Alcubilla. Apéndice de 1920. Ley de Reforma tributaria de 26 de julio de 1920. "La tributación del alcohol consiste en un impuesto especial y único, llamado de fabricación que es independiente de las cuotas del Impuesto de Consumos que los Ayuntamientos establezcan que en ningún caso puede ser superior a 20 ptas/hl".*

[115] *Alcubilla. Apéndice de 1925. Legislación. Pág. 89. Real Decreto de 4 de Octubre de 1924, aprobando el Reglamento para la Administración de la Renta del alcohol. Artículo 1. La tributación del alcohol abarca dos extremos: la de patentes para la fabricación, en sus primeros períodos, que más adelante se concretan, y la de cuota del impuesto; para este último caso se entiende devengada desde el momento de su fabricación, pero el pago por el fabricante se diferirá hasta que dicho producto salga de la fábrica en las condiciones y mediante las formalidades que en este Reglamento se determinan.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

La Ley de Reforma Tributaria de 17 de marzo de 1932 elevó las tarifas del impuesto como consecuencia de la situación económica de esta década. El impuesto sobre el alcohol se incluye entre los tributos afectados por esta reforma([116]).

Finalmente, la Ley de Reforma Tributaria de 1940, al crear la nueva Contribución sobre Usos y Consumos, integra también a dicho tributo.

b.- La Ley de Puertos Francos y el Impuesto sobre el alcohol.

La Ley de 6 de marzo de 1900 considera en su artículo 2 a los alcoholes, aguardientes y licores entre las mercancías no exceptuadas de los monopolios establecidos ni libres de todo derecho o impuesto. Dicha norma debe relacionarse con el artículo 6 de la misma disposición que afirma:

> "la producción, circulación y venta en las Islas Canarias de alcoholes, aguardientes y licores quedará sujeta a las reglas y disposiciones que rijan en la Península y Baleares".

---

[116] *Diccionario Administrativo. Apéndice de 1932. (Legislación.- Reforma tributaria), pág. 197. Impuesto sobre el alcohol y la cerveza. Artículo 2. El impuesto de fabricación de alcoholes se percibirá con sujeción a la siguiente tarifa:*

1° Aguardientes y alcoholes neutros, destilados o rectificados de vino y alcoholes y aguardientes procedentes de residuos vínicos, por hectolitro de volumen real, 90 pesetas. -2° Los demás alcoholes y aguardientes por igual unidad, 140 pesetas.-3° Aguardientes llamados "holandas", destilados de vinos puros y sanos, hasta 65 grados centesimales, 54 pesetas.- 4°Alcohol desnaturalizado procedente de vino y residuos vínicos, hectolitro, 10 pesetas.- 5°Alcohol desnaturalizado procedente de melazas, igual unidad, 15 pesetas.-6°Los demás alcoholes desnaturalizados por igual unidad, 20 pesetas.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Como ya hemos señalado, el artículo 6 de la Ley de Puertos Francos no traslada expresamente el ámbito de aplicación de esta imposición a Canarias. Es decir, al disponer que la producción, circulación y venta en el Archipiélago de una serie de productos (entre los que se encuentra el alcohol) quedarán sujetas a las reglas y disposiciones que rijan en la Península e Islas Baleares no implica que las leyes estatales que regulan la imposición sobre estos productos se extiendan a Canarias.

En este aspecto, disentimos con Carballo y Gabaldón que mantienen que los productos contenidos en el artículo 6 son una excepción al artículo 2 y se uniformizan en relación al resto del territorio. Por tanto, en el caso del impuesto sobre el alcohol habrá que ir a la ley que lo regule para delimitar su ámbito de aplicación. En concreto, la Ley de 26 de junio de 1888 configura el impuesto con carácter general y no se menciona ninguna especialidad para el ámbito del Archipiélago([117]).

No obstante, el impuesto estatal se aplicará en Canarias aunque no de forma pacífica; ello causará una fuerte polémica, al considerarse que este

---

[117] *Alcubilla. (Apéndice de 1900, pág. 94). Impuesto de Alcoholes. "Con la denominación de Impuesto especial sobre alcoholes y bebidas espirituosas, fue establecido por la Ley de 26 de junio de 1888, uno de consumos de 75 céntimos por grado en hectolitro sobre los alcoholes y líquidos espirituosos importados del extranjero y Ultramar y sobre los elaborados en la Península e Islas adyacentes, exigiendo además patentes especiales para la venta al por menor de esos productos. Efímera fue la vida de este sistema tributario al que sustituyó el instaurado por la Ley de 21 de junio de 1889, consistente en el gravamen de 25 pesetas por hectolitro a la importación y fabricación de alcoholes, excepto los vínicos, y en derechos iguales para todos".*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

impuesto atenta contra lo establecido en el Decreto puertofranquista de 1852 y perjudica gravemente el comercio de las Islas([118]).

Además, la Ley de 6 de marzo de 1900 establece, en su artículo 3, que el Estado podrá percibir sobre los alcoholes, en concepto de arbitrio, una cuota que no excederá de las que graven la introducción, fabricación y consumo de las mismas mercancías en la Península y Baleares. En este sentido, el Real Decreto de 20 de marzo de 1900 en su artículo 1 establece que el Estado percibirá en concepto de arbitrios de los Puertos Francos de las Islas Canarias una cuota de 160 pesetas por hectolitro.

Con posterioridad, la Real Orden de 10 de diciembre de 1904 responde a una nueva petición para que los alcoholes que se exportan a Canarias queden libres de impuestos([119]). No prosperan estas peticiones y en el

---

[118] *Otro dato que afecta a dicha imposición, perjudicando el comercio con las islas, radica en la inexistencia de régimen de depósitos en Canarias. A consecuencia de lo anterior, se hacen peticiones desde las islas para que los aguardientes que se mandan a Africa, vayan libres de gravamen. El problema también se planteaba a la inversa, en los vinos peninsulares que se reexportaban desde Canarias y que pagaban derechos a su entrada en la Península, basados en el artículo 9 del arancel de Aduanas, por el que los géneros, frutos y efectos que se introducían en Canarias procedentes de la Península, perdían su nacionalidad y eran considerados como extranjeros al ser devueltos. Se dictan dos disposiciones que tratan de enmendar esta situación. La "Real Orden de 17 de diciembre de 1890" y la "Orden de 16 de noviembre de 1893". En virtud, de la primera se admite la devolución de vinos desde Canarias, exentos de derechos. De acuerdo con la "RO de 16 de noviembre de 1893" se establecen depósitos de mercancías extranjeras y coloniales.*

[119] *Diccionario Administrativo. Impuesto de Alcoholes. R.O. 10 de diciembre de 1904. Derecho a la devolución del impuesto satisfecho por los alcoholes y aguardientes destinados a los puertos francos de Africa y Canarias.*

"Con vista de los arts. 21 de la ley de 19 de julio y 13 del Reglamento 7 septiembre 1904 se dispone: "Que los aguardientes y alcoholes exportados a los puertos francos del Norte de Africa y Canarias, tienen derecho a las devoluciones que concede el art. 21 de la ley de 19 julio último, siempre que en la exportación se cumplan los requisitos reglamentarios; pero que a la llegada a los mismos quedarán sujetos a los impuestos que gravan a los de origen extranjero" (R.O. 10 de diciembre 1904.- Gaceta 18 ídem.).

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Archipiélago quedan habilitadas para la importación de alcoholes las administraciones de los puertos francos de Santa Cruz de Tenerife, Las Palmas y Santa Cruz de La Palma. Es decir, el Reglamento de 10 de diciembre de 1908 asimila la importación en las Islas Canarias a la de la Península e Islas Baleares, en su artículo 14([120]):

> "los productos que según las notas del Arancel de importación están sujetos en la actualidad al pago de la cuota especial por impuesto de alcoholes, satisfarán 0.70 ptas litro de líquido cuando se importen en la Península e Islas Baleares, procedentes del extranjero, Islas Canarias o posesiones españolas de Africa. La importación en las Islas Canarias queda asimilada a la de la Península e Islas Baleares en todo lo relativo al régimen de alcoholes".

La imposición sobre el alcohol no se consideraría ajena tampoco a la política de cupos y restricciones propia de la Guerra, por Orden de 30 de diciembre de 1937 se crea un cupo de alcohol melaza para el primer trimestre.

De esta forma, en Canarias se aplicó durante toda esta etapa una doble imposición estatal, integrada por el Impuesto especial sobre alcoholes y bebidas espirituosas en la importación y el arbitrio de puertos francos también de carácter estatal que tenía un carácter arancelario.

Ojeda Quintana señala que de 1901 a 1927 se recaudaron las siguientes cantidades por los conceptos de Puertos Francos y Alcoholes:

---

[120] *Alcubilla. Apéndice de 1925. Real Decreto de 10 de diciembre de 1908 que aprueba con carácter provisional el Reglamento provisional para la Administración de la Renta del Alcohol.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CUADRO NÚMERO 8

Impuestos indirectos	1901 a 1907	1908 a 1917	1918 a 1927	Total (miles de pesetas).
Puertos Francos	12.475	27.635	55.314	95.424
Alcoholes	3.983	2.308	3.713	10.004

Fuente: Ojeda Quintana, J.J (op. cit., pág. 146).

10. IMPUESTO DEL AZÚCAR.

El Impuesto sobre el azúcar tiene sus antecedentes en la Ley de Presupuestos de 30 de junio de 1892 que, con el carácter de impuesto equivalente al de Consumos, estableció un derecho interior sobre el azúcar y la glucosa de producción nacional([121]).

La Ley de 19 de diciembre de 1889([122]) creó un impuesto sobre el consumo del azúcar, gravando el importado de Canarias:

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[121] *Alcubilla. Apéndice de 1900. Pág. 142. Impuesto del azúcar. Precedentes legales. Estuvo gravado el azúcar con derechos de importación y consumo, hasta el R. D. 27 de noviembre de 1862, el cual dispuso que los artículos coloniales pagasen en las Aduanas ambos derechos. Suprimido por decreto de 24 de Octubre de 1868 el que por consumo se cobraba en las Aduanas sobre el azúcar y otros productos, se restableció con carácter transitorio sobre el azúcar, bacalao, café, etc, por la Ley de Presupuestos de 26 de Diciembre de 1872, y fue suprimido por el artículo 9 de la de 30 de junio de 1892, también de Presupuestos, que con el carácter de impuesto equivalente al de Consumos estableció un derecho interior sobre el azúcar y la glucosa de producción nacional.*

[122] *Alcubilla. Apéndice de 1900. Impuesto del Azúcar. Pág. 143. Ley de 19 de diciembre de 1899, declarando abolido el impuesto sobre el azúcar y la glucosa, y creando el impuesto del azúcar, al cual queda sujeta esta mercancía y la glucosa, mieles, melazas, sacarina y cualquier otro producto análogo. Artículo 1º. Se declara abolido desde el día de la promulgación de esta ley el actual impuesto sobre el azúcar y la glucosa, de producción nacional.*

Artículo 5. Estarán sujetos a impuesto todos los mencionados productos que se importen del extranjero, de las Islas Canarias y de las posesiones españolas.

La Ley de Puertos Francos de 1900, ley de especialidades, crea un arbitrio que ocupará el espacio tributario que para Canarias dejaba libre la ley de 1889, al no gravar la producción de azúcar en las Islas([123]). En concreto, el artículo 3 de la Ley puertofranquista afirma:

"Sobre cada una de las mercancías mencionadas en el artículo anterior([124]) el Estado podrá percibir, en concepto de arbitrio, una cuota que no excederá en ningún caso de las que respectivamente graven la introducción, fabricación y consumo de las mismas mercancías en la Península e Islas Baleares. El azúcar de todas clases, la glucosa, las mieles y melazas y la sacarina y sus análogos que se produzcan en la provincia de Canarias, quedarán exentos del impuesto sobre el azúcar y la glucosa de producción nacional".

Bourgon([125]) incide en la tesis de que, mediante la exclusión del azúcar del artículo 6 del texto definitivo se consolida su exención del tráfico interno, al contrario que los otros artículos que sí aparecen (alcoholes, aguardientes y licores, achicoria y otros adulterantes del café o té).

---

[123] *En el trámite parlamentario de esta ley, las reticencias a la exención del azúcar fueron múltiples, e incluso llegaron a plasmarse en el artículo 6 del Proyecto de Ley de Puertos Francos que incluía el azúcar como artículo gravado. Es decir, si se hubiese aprobado esta norma, el azúcar hubiera sido uno de los productos que quedaba sujeto a las mismas reglas y disposiciones que regían en la Península e Islas Baleares. Dicha normativa no prosperó.*

[124] *Ley de 6 de marzo de 1900. Artículo 2. Serán libres de todo derecho o impuesto, sea cual fuere su denominación, y quedarán exceptuadas de los monopolios establecidos o que puedan establecerse, todas las mercancías que se importen o exporten en Canarias, a excepción de las siguientes: Aguardientes, Alcoholes y licores. Azúcar y glucosa (...).*

[125] *Bourgon, op. cit. Pág. 127.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En los años siguientes, el régimen relativo a las importaciones no varía. Así se pone de manifiesto en el Real Decreto de 9 de julio de 1903([126]), artículo 1:

> "Quedan sujetos al pago del impuesto del azúcar, creado por Ley de 19 de diciembre de 1899 y a cumplir las reglas de este Reglamento. 1. Toda persona o sociedad que importe del extranjero, Islas Canarias y posesiones españolas cualquiera de los productos mencionados en el artículo 3 de dicha ley. Los motivos que se alegan para mantener el gravamen a la importación de azúcar en el Archipiélago, giran en torno a la protección de la industria de azúcar de caña que en él existía".

En el período que va desde 1906-1914, el precio del azúcar sube de forma exhorbitada como consecuencia de la elevación del impuesto a nivel nacional([127]). Esta circunstancia lo ponía fuera del alcance de la mayoría de la población al igual que ocurría con el café y el cacao. Se elevan instancias al Ministro de Hacienda para evitar esta fuerte subida, motivada por causas tanto de origen recaudatorio como económicas([128]).

---

[126] *Alcubilla. Apéndice de 1900. "Real Decreto de 9 de julio de 1903", para la imposición , administración y cobranza del impuesto sobre el azúcar.*

[127] *Alcubilla. Apéndice de 1900. "La Ley de 20 de marzo de 1906" fijó el impuesto del azúcar nacional en 25 ptas/100 kg y el de la glucosa en 12 ptas igual unidad, cuotas que fueron elevadas a 35 y 17 ptas por la de 3 de agosto de 1907. El último aumento que había de regir, según ese precepto legal desde el 1 de agosto de 1911 quedó sin efecto por virtud de la Ley de junio de 1911.*

[128] *Entre las primeras, hallamos una elevación sucesiva de las cuotas de impuesto (La Ley de 20 de marzo de 1906 fijó la cuota en 25 ptas/100kg y la de la glucosa en 12 ptas, cuotas que fueron elevadas a 35 y 17 ptas por la de 3 de agosto de 1907). Las causas económicas gravitan en la advertencia que se produce en 1904-1905 respecto a una bajada fuerte de la capacidad de demanda en el mercado británico producida por la competencia importante de las producciones coloniales de Jamaica y Costa Rica, que obligarán a un replanteamiento del mercado.*

Vid. Brito González, op. cit. pág. 63., que comenta como esta inquietante situación obliga a las Cámaras Agrarias de Canarias a meditar sobre el asunto. La Cámara Agrícola de la Orotava encarga un dictamen, el 24 de diciembre de 1904, en el que se advierte con

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En Canarias, el arbitrio sobre el azúcar peninsular, que había sido establecido por la Ley de 6 de marzo de 1900, sufre modificaciones en la etapa de crisis bélica. La Real Orden de 11 de septiembre de 1914([129]) dispone:

> "Que en atención a las anormalidades del tráfico, y en tanto éstas subsistan y se estime oportuno, se rebaje a 25 pesetas el "arbitrio en las Islas Canarias del azúcar de producción peninsular que se conduzca a aquellas en buques nacionales con la documentación justificativa de su origen expresado en la correspondiente factura expedida por la Aduana de embarque".

El motivo de esta disposición reside en recoger las peticiones de los Cabildos de La Palma y de Santa Cruz de Tenerife que tratan de que los derechos de importación que recaen sobre este artículo de primera necesidad se reduzcan en un 50%.

Las esperanzas de que con la rebaja del impuesto disminuiría el precio y aumentaría el consumo se vieron pronto defraudadas, pues no sólo aumentaron los precios exageradamente sino que los fabricantes trataron de resolver el conflicto limitando la producción. Ello motivó la modificación de la Ley de 1914 por la Real Orden de 15 de febrero de 1918 que fue confirmada por la de 30 de julio de 1918.

---

claridad del peligro de la competencia de las producciones centroamericanas con costes productivos y mejor comercialización de las producciones canarias.

[129]Alcubilla. Apéndice de 1914. Pág. 601. Real Orden de 11 de septiembre rebajándole a 25 pesetas mientras duren las actuales circunstancias internacionales.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Esta reforma reviste una gran importancia porque suprime temporalmente la exención del impuesto del azúcar en Canarias, confirmada por el artículo 10 de la Ley de 19 de diciembre de 1899 y artículo 3 de la Ley de 6 de marzo de 1900. Se cobrará también el impuesto interior indirecto estatal en Canarias, vulnerando la legislación puertofranquista([130]). Como contrapartida, se exime a Canarias del arbitrio que satisfacen a su importación el azúcar y la glucosa. Las exportaciones en cambio siguen regulándose por la Real Orden de 10 de Febrero de 1916 que las declara libres.

El final oficial de la guerra, en 1918, no supondrá para el Archipiélago la superación de la crisis y sus negativos efectos. Las restricciones y contingentaciones de la postguerra, acumulados con los factores presentes antes de 1914, someterán a los cultivos de exportación canarios a una lenta y difícil recuperación. El derecho arancelario sobre la importación de azúcar, que "según el legislador" se estableció "exclusivamente" con la finalidad de

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[130] *Alcubilla. Apéndice de 1918. "Real Orden de 15 de febrero de 1918", pág. 31. Exposición de Motivos. Las esperanzas que se pusieron en esta Ley de 1914 de que con la rebaja del impuesto disminuiría el precio y aumentaría el consumo, se vieron pronto defraudadas pues no sólo aumentaron los precios exageradamente, sino que los fabricantes trataron de resolver el conflicto limitando la producción. Ello motivó la modificación de la Ley de 1914 por la vigente de 30 de julio de 1918. Suprimiendo temporalmente la exención del impuesto del azúcar que le concede el artículo 10 de la Ley de 19 de diciembre de 1899 y eximiéndole del arbitrio que satisface a su importación en Canarias". Las exportaciones de azúcar con destino a los territorios que se mencionan seguirán regulándose por las disposiciones de 1916.*

De conformidad con lo acordado en Consejo de Ministros, se dispone: "1°. Mientras esté en vigor la presente Real Orden, queda en suspenso la aplicación del art. 10 de la Ley de 19 de diciembre de 1899, que exime del impuesto sobre el azúcar nacional a las cantidades del mismo que se exporten a Canarias, Fernando Poo, Río de Oro, posesiones españolas del Norte de Africa y Zona del protectorado de España en Marruecos, quedando comprendidas en la exacción del impuesto de 25 pesetas por cada 100 kilogramos que señala la Ley de 15 de julio de 1914 que modificó gravámenes anteriores (...)".

proteger a la industria de azúcar de caña que en el archipiélago existía llega en 1919 a su punto máximo (Real Orden de 24 de mayo de 1919).

Después de 1920, entramos en una etapa de recuperación y nuevo ajuste. Las disposiciones que surgen tratan de facilitar las importaciones mediante la rebaja de los derechos arancelarios en la Península y Baleares; según el artículo 1 de la Real Orden de 9 de junio de 1920([131]):

> "Los arbitrios del azúcar en los puertos francos de Canarias serán de 35 ptas/100 kg".

Esta afirmación contradice el tenor de la Real Orden de 15 de febrero de 1918 que ya mencionábamos y que eximía del arbitrio que el azúcar satisface a su importación en Canarias, de lo que se deduce que aún en contra del tenor de esta Orden nunca se dejó de cobrar dicho arbitrio.

En 1921([132]), se restablece formalmente la vigencia del artículo 10 de la Ley de Impuesto del azúcar de 1899 que eximía a Canarias del Impuesto sobre la fabricación y se deroga la Real Orden de 15 de Febrero de 1918, excepto para los envíos a Canarias que siguen regulándose por ella. De ello se deduce que el impuesto sobre el consumo interior estuvo en vigor durante tres años.

---

[131] *Diccionario Administrativo. Apéndice de 1920. Real Orden de 9 de junio de 1920. Artículo 1.*

[132] *Alcubilla. Apéndice de 1921. "Real Orden 10-11 abril de 1921". Restableciendo la vigencia del artículo 10 de la Ley del Impuesto del azúcar de 1899 y derogando la "Real Orden de 15 de febrero de 1918", excepto para los envíos a Canarias, que siguen regulándose por ésta.*

Alcubilla. Apéndice de 1922. "Ley de 27 de julio de 1922". El impuesto sobre el azúcar de fabricación nacional será de 45 ptas 100 kg, glucosa-22.50 ptas.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En los años 30, continúa la protección al azúcar. La escasez isleña originaría la Real Orden de 21 de octubre de 1930 de devolución de arbitrios por exportación al extranjero. Este producto no va a suponer la excepción respecto a la política intervencionista que se sigue en este momento de crisis, y va a quedar sometido también a cupos y restricciones([133]).

La Exposición de Motivos de la Ley de 9 de junio de 1934 es muy clarificadora. En sus palabras:

> "el cultivo de caña de azúcar, motivo alegado para implantar el arbitrio sobre el azúcar, ha desaparecido, la situación del Tesoro impide que se lleve a cabo dicha supresión. El arbitrar ingresos equivalentes conlleva una seria dificultad por el carácter de francos de los puertos de Canarias. La solución intermedia pasaría por una opción que con una relativamente escasa reducción de ingresos hiciera posible el desenvolvimiento de la fabricación de productos elaborados con azúcar, como galletas, dulces y otros que luchan en la actualidad con la competencia extranjera".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[133] *Alcubilla. Apéndice de 1930. "R.O de 21 de octubre de 1930", concediendo a los fabricantes de productos azucarados del archipiélago el derecho a la devolución del arbitrio cuando exporten tales productos al extranjero o a la zona de Marruecos.*

Apéndice de 1934. "Ley de 9 de junio de 1934". Exposición de Motivos. "El gravamen a la importación de azúcar en el Archipiélago, se estableció exclusivamente con la finalidad de proteger a la industria de azúcar de caña que en él existía. "Desaparecido el cultivo de la caña de azúcar el Estado pudo y debió suprimir aquel arbitrio".

Por desgracia, la situación del Tesoro impidió siempre el que pudiera llevarse a cabo la supresión anunciada. Pero si la supresión total no es factible, y el régimen de arbitrar ingresos equivalentes resulta difícil por el carácter de francos de que disfrutan los puertos, cabe una solución que con una relativamente escasa reducción de ingresos haga posible el desenvolvimiento de la fabricación de productos elaborados con azúcar, como galletas, dulces y otros, que luchan en la actualidad con la competencia extranjera.

Importación de azúcar en Canarias. Esta ley suprime el arbitrio de entrada del cupo que se determine y que se destine exclusivamente a la fabricación de productos azucarados.

Apéndice de 1935. "Real Orden de 21 de marzo de 1935". Fijando el cupo que durante el período que se indica podrá importarse con la exención de arbitrios, concedida por la "Ley de 9 de junio de 1934", y modificando y adicionando las instrucciones de 4 de julio.

Apéndice de 1937. "Orden de 8 de octubre de 1937". Establece cupos y contingentes respecto a las exportaciones.

Finalmente, el resto de las disposiciones de estos años, continúan manteniendo la política de contingentes y cupos respecto a las importaciones y exportaciones([134]) hasta llegar a 1940.

En conclusión, la evolución del impuesto sobre el azúcar quedó caracterizada por el caos legislativo en esta etapa. En Canarias se aplicó una doble imposición sobre el mismo producto, fruto de las necesidades financieras del fisco y donde se deja constancia, a su vez, de la poca coordinación que existe entre disposiciones, a las que separa un corto espacio de tiempo, y manifiestan contradicciones rotundas.

11. IMPUESTO SOBRE EL CONSUMO DE GAS, ELECTRICIDAD, CARBURO DE CALCIO.

Este impuesto sobre el consumo surge por la Ley de Presupuestos de 28 de junio de 1898([135]). La Ley de 18 de marzo de 1900([136]) excluye del

---

[134] *Apéndice de 1935. "Real Orden de 21 de marzo de 1935". Fijando el cupo que durante el período que se indica podrá importarse con la exención de arbitrios, concedida por la "Ley de 9 de junio de 1934" y modificando y adicionando las instrucciones de 4 de julio.*
Apéndice de 1937. "Orden de 8 de octubre de 1937". Establece cupos y contingentes respecto a las exportaciones.

[136] *Ley de Presupuestos de 28 de junio de 1898. Creación de un impuesto transitorio sobre el consumo de luz eléctrica y gas, y sobre los petróleos y demás productos minerales destinados al alumbrado. Artículo 7. Se crea con carácter transitorio un impuesto de consumo sobre los petróleos y demás productos minerales destinados al alumbrado, y sobre el consumo de luz eléctrica y luz de gas, que se exigirá con arreglo a la siguiente tarifa:*
Por cada metro cúbico de gas y kilovat-hora de electricidad, el 10% del precio de venta de dichas unidades en el sitio de consumo.....0,0375.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

ámbito del impuesto a los petróleos y desde entonces han quedado sujetos al impuesto el gas, electricidad y carburo de calcio.

La Real Orden de 25 de marzo de 1901 declaró exento del impuesto el carburo exportado al extranjero en su artículo 1:

> "Se dispone: 1º Que el carburo de calcio de fabricación nacional que se exporte para ser destinado al consumo fuera de España, se halla exento del impuesto de 0,04 pesetas con que se halla gravado el kilogramo".

La Real Orden de 13 de marzo de 1915 ([137]) se refiere a la aplicación de dicho impuesto en las Islas Canarias equiparándolo con el carburo de Calcio que se exporte a Africa, que se considera exento([138]).

---

[136] *La Ley de 18 de marzo de 1900 y el Reglamento provisional de 22 de marzo de 1900 constituyen la legislación vigente, complementada por las Reales Ordenes de 24 de agosto de 1903 (adicionando el art. 6 del reglamento), 19 de febrero y 9 de diciembre de 1904, 31 de marzo, 9 de enero y 4 de agosto de 1905.*

[137] *Alcubilla. Aranzadi. Apéndice de 1915. Real Orden de 13 de marzo de 1915. "Haciendo extensiva la anterior al carburo que se exporte en los puertos francos de Canarias.*

(Hac.) "Vistas las Leyes de 28 de junio de 1898 y 18 de marzo de 1900 sobre el impuesto de gas, electricidad y carburo de calcio; reglamento vigente del mismo de 22 de marzo de 1900; el Real decreto de 11 de julio de 1852; las Leyes de 22 de junio de 1870 y 6 de marzo de 1900 y las Rs. Os. de 25 de marzo de 1901 y 27 de febrero último...:

S.M el Rey se ha servido resolver que el carburo de calcio de producción nacional que desde esta fecha se exporte a los puertos francos de las Islas Canarias, se encuentra en el mismo caso para los efectos del pago del impuesto que el que se envía al extranjero y puertos del Norte de Africa por lo que es de estricta aplicación a aquellas exportaciones lo dispuesto en la R.O. de 27 de febrero último."

[138] *Vid. Alcubilla. (Apéndice de 1915. pág. 194). Real Orden de 27 de febrero de 1915. Declarando aplicable al carburo de calcio que se lleve a nuestras posesiones del Norte de Africa la exención concedida en la anterior.*

(Hac.) "S.M el Rey... se ha servido disponer con carácter general, teniendo en cuenta la Ley de 18 de Marzo de 1900, creadora del impuesto con carácter permanente; la R.O de 25 de marzo de 1901..., el apéndice 9º de las Ordenanzas de Aduanas y demás disposiciones:

1º Que a partir de esta fecha sean de aplicación a la exportación del carburo de calcio que se lleve a los puertos de Ceuta, Melilla y demás posesiones del Norte de Africa, las reglas contenidas en la R.O de 25 de marzo de 1901".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Conforme a lo anterior, las exportaciones están exentas. No ocurre lo mismo en orden al consumo interior, donde este impuesto indirecto sí se aplica.

Ojeda Quintana nos suministra datos reveladores de cómo en el período 1900-1927 constituye un ingreso a destacar:

CUADRO 9
IMPUESTO SOBRE EL GAS, ELECTRICIDAD Y CARBURO.

Impuestos indirectos	1901 a 1907	1908 a 1917	1918 a 1927	Total (miles de pesetas)
Gas, electricidad y carburo	163	596	1.895	2.654

Fuente: Ojeda Quintana, J. (Op. cit, pág 46.)

El Impuesto sigue en vigor durante los años 30 en Canarias hasta integrarse en la Contribución de Consumos al final del período.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. BibliotecaDigital, 2003

12. IMPUESTO TRANSITORIO SOBRE LOS TRIGOS Y SUS HARINAS.

Los antecedentes del impuesto transitorio sobre los trigos y sus harinas se encuentran en el Real Decreto de 11 de julio de 1852([139]). Su Exposición de Motivos declara:

> "Aunque por este hecho, y para los efectos generales del comercio, los puertos francos de Canarias deben considerarse como extranjeros, deben exceptuarse de esta regla los artículos que, siendo conocidamente de las Islas, se designan en el proyecto, los cuales gozarán del beneficio del cabotaje. En ellos están comprendidos varios cereales, granos y semillas, lo cual no se hubiera atrevido el Ministro a proponer a V.M, si en otro artículo no se hubiese excluido de la franquicia general la importación de granos en las Islas Canarias, donde ha de continuar siguiendo el actual arancel. A esto ha obligado la consideración que por su importancia merece la clase agrícola, la cual sin esta restricción hubiera sufrido un golpe mortal".

Con posterioridad, la Ley de 6 de marzo de 1900, en su artículo 11, concede una autorización al Gobierno, de acuerdo con las propuestas hechas por la Diputación Provincial de Canarias, para que establezca en los Puertos

---

[139] *Vid. Ojeda Quintana, J. ("La Hacienda en Canarias...Op. cit.) cuando afirma "El origen de este impuesto sobre cereales fue el hecho proteccionista de que estos artículos constituían entonces la casi única producción del archipiélago. La Diputación Provincial solicitaba en 1866 la abolición de esta carga, obedeciendo a las fluctuaciones de la propia producción canaria. Por ello el Gobierno Civil, el 11 de marzo de 1868, dispone la rebaja de los derechos de los granos para paliar su escasez. A la petición de la Diputación Provincial del establecimiento de una escala de derechos fija, le sigue una real orden de 1872, en la que se dispone que los derechos sean los mismos que rigen en la Península, según la Ley de 22 de junio de 1870".*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Francos de las islas un arbitrio transitorio([140]).

En desarrollo del citado artículo 11 se dicta el Real Decreto de 22 de mayo de 1900([141]), regulando este arbitrio que va a recaer sobre la importación de cereales y harinas. Pudiera parecer que ésta es una medida sólo proteccionista, pero desde un primer momento quedan claras las razones de su imposición, derivadas del déficit que Canarias tiene a favor del Tesoro (aunque se tienen en cuenta las recientes pérdidas de cosechas para no exigir un impuesto excesivamente elevado). Así se refleja en el artículo 2 del Real Decreto que lo regula:

---

[140]*Ley de 6 de marzo de 1900. Artículo 11. Las disposiciones de la presente Ley no alteran ni modifican los preceptos que anteriormente hayan sido dictados ni se opone a los que se dicten como consecuencia de ella para la urgente y definitiva liquidación del déficit que la provincia de Canarias resulte tener a favor del Tesoro por cuenta de los arbitrios hasta la fecha existentes, quedando autorizada la Diputación Provincial de Canarias para proponer al Gobierno, con exclusiva aplicación al pago de dicho déficit y por solo el tiempo que para ello fuere necesario, la imposición de un arbitrio transitorio sobre los cereales y harinas extranjeras que se importen en aquel Archipiélago y cuyo arbitrio cesará en el momento en que quede satisfecha la expresada obligación.*

[141]*Real Decreto de 22 de mayo de 1900. "Artículo 1. En uso de la autorización concedida al Gobierno por el artículo 11 de la Ley de 6 de marzo último, y de conformidad con lo propuesto por la Diputación Provincial de Canarias, se establece en los puertos francos de dichas Islas un arbitrio transitorio, exigible con arreglo a las cuotas que se expresaran a la importación en dichos puertos de las mercancías extranjeras siguientes:*

Por unidad de 100 kg	*Pesetas*
Trigo	*8,00*
Harina de trigo	*13,20*
Mijo	*3,20*
Harina de mijo	*4,80*
Avena y centeno	*2,80*
Cebada y maíz	*4,40*
Harina de avena, de centeno, de cebada	*7,15*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"El producto de este arbitrio se aplicará exclusivamente al pago del déficit que la provincia de Canarias tenga a favor del Tesoro, por cuenta de lo que estableció el Real Decreto de 11 de julio de 1852, y en consecuencia sólo durará su exacción el tiempo necesario para cubrir el importe de dicho déficit".

La situación de este cultivo en años sucesivos continúa en descenso. Particularmente delicada será la situación de Lanzarote y Fuerteventura, doblemente afectadas en un corto espacio de tiempo. Inicialmente, por el cierre de relaciones con Cuba y, a partir de 1900, por la imposibilidad de exportar los excedentes cerealísticos a la Península. De esta forma, las importaciones se contemplan como necesarias para poder abastecer el mercado interno. El Real Decreto de 22 de enero de 1901 se hace eco de dicha situación y suprime el Arbitrio transitorio sobre cereales y harinas([142]).

No es pacífica la trayectoria de este impuesto. Ya que seis años después por Ley de 3 de enero de 1907 se crea el Impuesto transitorio sobre los trigos y harinas que se importaran, suspendiéndose su exacción en corto período de tiempo([143]).

---

[142] *Real Decreto de 22 de Enero de 1901 (Diccionario Administrativo, Apéndice de 1900).*
Artículo 1. Cesará de exigirse en las Islas Canarias el Impuesto transitorio sobre la introducción de harinas y cereales creado por el Real Decreto de 22 de mayo del año próximo.
Artículo 2. El exceso entre la recaudación obtenida por dicho impuesto transitorio y el déficit para cuyo pago se establecía dicho impuesto, corresponderá a la Diputación Provincial que lo destinará al pago de los demás débitos que tenga a favor del Tesoro.

[143] *Se suspendió su exacción por "RD de 23 de junio de 1911". Volvió a suspenderse por el "RD de 19 de noviembre de 1912" que dispuso que esas mercancías devengarán los derechos asignados en el vigente Arancel de Aduanas. (Alcubilla, Apéndice de 1900, Impuesto transitorio sobre los trigos y sus harinas, pág. 222).*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

El déficit crónico del trigo alcanza cifras alarmantes en 1926([144]), prohibiéndose la importación de trigos y harinas extranjeros a Canarias por el Real Decreto Ley de 9 de julio de 1926. Volverá a ser autorizada la importación un año después por Real Orden de 13 de mayo de 1927([145]). Finalmente, con los nuevos arbitrios de los Cabildos, los cereales y harinas quedan sometidos al gravamen general al final de esta etapa.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[144] *El déficit crónico del trigo, por ejemplo, alcanzará cifras de 1.120.625 Qm en 1918, época de corte en las importaciones- y de 338.041 Qm -en 1928, en un año de cosecha normal.*

Durante un año, 1926, se prohíbe la importación de trigos y harinas extranjeros a Canarias- por el Real Decreto ley de 9 de julio de 1926, y ésta volverá a ser autorizada un año después por RO de 13 de mayo de 1927.

Por otro lado, la Real Orden de 16 de marzo de 1927, reconocía una fisonomía propia al mercado canario, y autorizaba la concesión de permisos para importación de trigos y harinas extranjeras en Canarias.

[145] *La Real Orden de 16 de marzo de 1927 reconocía una fisonomía propia al mercado canario, y autorizaba la concesión de permisos para importación de trigos y harinas extranjeras en Canarias.*

B. IMPOSICIÓN LOCAL EN CANARIAS.

La Hacienda local no quedó afectada por la Ley de 1900. En Canarias, aparece por primera vez la figura del denominado arbitrio insular como consecuencia de la instauración de los Cabildos por Ley de 1912 ([146]).

En este contexto, Ramírez Suárez([147]) apunta que era necesario un reconocimiento explícito de la personalidad administrativa de las Islas. Ésta fue consagrada en la Ley de Canalejas de 1912, que al crear los Cabildos Insulares configura "unos organismos que han sabido encarnar y representar de un modo perfecto la singularidad de nuestra riqueza y de nuestros problemas insulares". Como añade Clavijo Hernández([148]), la restauración de los Cabildos actuales por la Ley de 11 de julio de 1912 trae consigo un cambio en la estructura de financiación de las corporaciones locales canarias, a partir de la influencia de esta institución en el área de los recursos municipales.

El artículo 5 de la "Ley de Cabildos" dispuso que la Hacienda de estos entes públicos estuviese constituida, además de por los recursos procedentes de rentas y productos de toda clase de bienes, derechos o capitales y de las

---

Como explica Bourgon Tinau, op. cit, pág. 138, "las franquicias eran una concesión del Estado que sólo a él vinculaba. El régimen local no quedó afectado por los puertos francos, desde un punto de vista jurídico. El Decreto de 1852 y las Leyes de 1870 y 1900 se interpretaron, al menos hasta la creación de los arbitrios insulares, como un tema aduanero de obvia competencia estatal.

[147]Ramírez Suárez, C. "Producción y Estatuto Económico", tercera conferencia pronunciada en el Curso sobre los Puertos Francos y los problemas actuales de nuestra economía, 1852-1952, pág. 5.

[148]Clavijo Hernández, F. "Haciendas locales: aspectos jurídicos".pág. 40 y ss.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

subvenciones voluntarias de los Ayuntamientos, por "los arbitrios y demás recursos autorizados por la ley municipal a los ayuntamientos, previo informe de los mismos". Esta medida trajo consigo el establecimiento por cada uno de los siete Cabildos canarios de los arbitrios insulares a la importación y a la exportación([149]).

Como explica González Hernández([150]), el régimen de 1900 pasó de la descentralización a favor de la Diputación de Canarias de la anterior etapa,

---

[149]*El Reglamento del Excmo Cabildo Insular de Gran Canaria(1916-1920) expone que "los Ayuntamientos de esta isla disfrutan de una situación especial y privilegiada de la que no participa ningún Ayuntamiento de la nación, o por lo menos de las otras provincias; y esto se debe a nuestro Cabildo Insular.*

Es sabido que uno de los recursos con que cuentan las Diputaciones Provinciales, es el reparto entre los Ayuntamientos. La Diputación de Canarias, falta de otros recursos de importancia llenaba la totalidad de su presupuesto de ingresos, por medio del contingente, que cobraba a los Ayuntamientos. Consignamos a continuación lo que en el año 1912 tenía asignado cada Ayuntamiento de esta isla (pesetas).

AGAETE.....	*.....3.611,70*
AGÜIMES.....	*.....3.207,74*
ARUCAS.....	*.....11.957,40*
ARTENARA.....	*.....948,80*
GÁLDAR.....	*.....6.595,46*
INGENIO.....	*.....3.305,10*
MOGÁN.....	*.....1.483,16*
MOYA.....	*.....4.866,40*
S.BARTOLOMÉ.....	*.....3.851,80*
S.BRÍGIDA.....	*.....6.763,92*
S.LORENZO.....	*.....4.301,72*
S.LUCIA.....	*.....2.322,20*
S.MATEO.....	*.....6.239,47*
TEJEDA.....	*.....2.099,46*
TELDE.....	*.....18.759,00*
TEROR.....	*.....5.402,76*
VALLESECO.....	*.....2.750,48*
TOTAL.....	*....242.325,95*

El Cabildo, a partir de 1912, pudo hacer suyos esos repartos. La Ley que lo creó, señaló ese sistema económico, como el primero a seguir. Pero con acierto nunca bien elogiado, en el año de 1914 se varió el sistema de tributación".

[150]*Como explica González Hernández J.M., "Vigencia constitucional del régimen económico fiscal", op. cit., pág. 31,*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

al arriendo a particulares, para terminar en 1907 en las Administraciones de Puertos Francos. Sin embargo, la creación en 1914 de los primeros arbitrios insulares permitirá a los Cabildos determinadas facultades de intervención aduanera portuaria, surgiendo así las Administraciones de Arbitrios que, aunque sometidas al control de la Administración estatal, suponen la recuperación y existencia de organizaciones aduaneras locales con antecedentes históricos en la etapa anterior de la Diputación.

Los Cabildos observan que la única posibilidad de obtener ingresos propios, dada la fiscalidad existente, eran las importaciones y exportaciones de artículos, y solicitan y obtienen el 1% ad valorem sobre estos artículos con excepciones([151]). Esta figura impositiva va a marcar el nuevo desarrollo de los Puertos Francos, dado que se van a realizar ingresos que determinan la configuración y nacimiento de una hacienda local canaria propia diferente a la estatal, ingresos que se institucionalizan y que se convertirán desde ese momento en permanentes.

A nuestro juicio, hay que matizar que, a la vez, se producirá un retroceso importante en la conformación de la hacienda canaria al no prosperar el polémico sistema de concierto económico a favor de los Cabildos, inspirado

---

[161] Se exceptúa "aceite de oliva, trigo, harina de trigo, y pescado salado y salpreso que se importará procedente de las pesquerías canario africanas en buques de matrícula de Canarias, café y cacao".

Vid. Clavijo Hernández, F. y Mazorra Manrique de Lara, S. ("Las Haciendas locales canarias", op. cit., pág. 855), que señalan que la evolución de los arbitrios desde su creación hasta 1947 no fue uniforme, es decir, en Gran Canaria fue establecido con una base ad valorem y en Tenerife, no.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

en la idea de pacto, génesis de la legislación puertofranquista([152]). En este sentido, Alcaraz Abellán incide en que tras la aprobación de la Ley de Cabildos, el 11 de julio de 1912, éstos van a gozar de un régimen hacendístico peculiar, semejante en parte al régimen foral de las provincias vascas, aunque sin su autonomía real y capacidad recaudatoria([153]).

1. ARBITRIOS SOBRE IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN DE MERCANCÍAS.

En 1914, surge un nuevo sistema de tributación con los arbitrios a la importación y exportación de mercancías. Éstos se consolidan como ingresos

---

[152] *Dictamen de la Comisión de Hacienda del Cabildo de Gran Canaria, 14 de julio de 1913. "La Comisión propone al Cabildo que gestione del señor Ministro de Hacienda, con arreglo al artículo 14 de la Ley de Presupuestos de 31 de marzo de 1900, un concierto con el Cabildo, por treinta años, para la recaudación e investigación de las contribuciones de inmuebles, cultivo y ganadería y de la industria y de comercio.*

Dicho concierto tendría para el Estado la ventaja de cobrar en una sola partida el importe de aquellas contribuciones y sería, a la vez, el medio de ir perfeccionando, conforme a justicia y a equidad, el resultado de los amillaramientos.

La idea de concierto económico "a semejanza del que rige en las provincias vascongadas" como fórmula de recambio para obtener ingresos, se volvió a tratar en la Comisión de Hacienda de 9 de agosto de 1913, ya que "a más de armonizar con el sistema autonómico concedido a este Archipiélago sería fuente importante de ingresos del Cabildo". Incluso se le dio preferencia sobre la fórmula del arbitrio del 1 por 100 a la importación y exportación, aunque se dudaba de su consecución.

[153] *Alcaraz Abellán, J. (El Cabildo y la institucionalización del régimen franquista en Gran Canaria: poder político y relaciones sociales entre 1936 y 1960. Tesis Doctoral. Las Palmas de G.C, Enero, 1993) incide en que "esta singularidad significará para las islas ventajas e inconvenientes. Las primeras, a través sobre todo del control caciquil de los ayuntamientos y cabildos, permitiendo orientar el gasto y los recursos, dentro de los márgenes posibles, en una dirección favorable a los intereses que controlaban dichas instituciones. Es decir, ventajas para la minoría que controlaba la sociedad canaria. Para la mayoría social, dicha autonomía hacendística resultó más bien negativa pues el Estado se inhibió como agente activo de la modernización insular".*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

tributarios de los Cabildos insulares canarios, como Señala Clavijo Hernández([154]), por Real Orden de 2 de febrero de 1914 que lo configura como recurso del Cabildo de Gran Canaria, por otra de 14 de febrero del mismo año para el de Tenerife, y por las de 20 de septiembre, 2 de noviembre y 4 de diciembre de 1915, para los de Lanzarote, Gomera y La Palma, respectivamente. Y por las de 15 de junio de 1918 y 11 de octubre de 1927, para los de Fuerteventura y Hierro, finalmente. Siguen todas estas órdenes el sistema de gravar las entradas y salidas de mercancías y productos por los Puertos de las islas. Este sistema no es nuevo, de hecho, ya había sido instrumentado con el tráfico de Indias, concretamente, en el "haber del peso"([155]). A partir de la Carta Económica Intermunicipal de Gran Canaria

---

[154] *Clavijo Hernández, F., op. cit., pág. 41.*

[155] *El Haber del peso, concedido a Gran Canaria por "Real Carta de 26 de junio de 1501" y hecho extensivo luego a las restantes islas, recaía tanto sobre la importación y exportación y se percibía sobre una tarifa que comprendía 137 epígrafes, que oscilaban entre dos cornados a 25 maravedís. Gravaba la importación y exportación conforme al arancel otorgado en Sevilla. Como este privilegio era sólo por 25 años siguieron las gestiones hasta conseguir una nueva "Real Carta de 19 de septiembre de 1528" que lo confirmase a perpetuidad, si bien obligando al pago del 6 por ciento, por almojarifazgo, del valor de las mercancías que entrasen y saliesen de las islas.*

Macías a este respecto considera que desde mediados del siglo XVI, la economía canaria se desligó de la mediterránea para volcarse hacia la atlántica, estrechando sus lazos con los mercados del noroeste de Europa y de la América y Africa coloniales. Configurándose un régimen comercial de excepción con Indias en el marco del monopolio, donde el contrabando con manufacturas extranjeras, plata, productos indianos y esclavos, desempeñaba un papel singular, además de un sistema fiscal privilegiado, diferenciado del vigente en Castilla y basado en la carencia de "impuestos interiores".

Al analizar la Hacienda del siglo XVI en Canarias se debe matizar la llamada carencia de "impuestos interiores." Para ello es necesario diferenciar la vertiente estatal de la local.

Partiendo de esta base los privilegios que suponían una exención a la imposición sobre el consumo dentro de las Islas, afectan a la Hacienda estatal representada en la Corona, pero no a la Hacienda local ya que los tributos locales sí se mantienen. A este respecto un ejemplo claro lo constituye el haber del peso, ya mencionado, y las explotaciones con carácter de monopolio, que incluye venta de jabón, carnicería, salinas, mancebía y bodegones, que pasan a integrar los recursos de los Cabildos.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

de 4 de diciembre de 1914 y, en otros casos, por Resoluciones de Lanzarote y Hierro la recaudación de estos arbitrios se repartió también entre los Ayuntamientos por el sistema de recargos([156]).

La implantación de estos arbitrios no fue pacífica. Son múltiples las protestas y alegaciones que provocan por una posible vulneración del régimen de Puertos Francos([157]). Ni el tratamiento de este sistema de arbitrios se lleva a cabo de forma uniforme en todas las islas([158]).

En 1937, nos encontramos con una elevación del impuesto del 1% al 2% sobre la importación y exportación de las mercancías en virtud del nuevo régimen de Carta económica de la provincia de Las Palmas, que autoriza al cobro de los mismos. En este caso, se vuelve a tener un especial cuidado con

---

[156] *Vid. También sobre este tema, Romero Pi, J., op. cit., pág. 58.*

[157] *Alegación de la Liga de Amigos del Puerto de la Luz de 30 de mayo de 1913. Y protestas de los Cónsules de Alemania y Noruega al Ministro de la Gobernación.*

Se solicita, con insistencia, que no se gravara con el mismo tanto por ciento, las primeras materias o artículos de primera necesidad y los artículos de lujo. Ya que se cuenta con el referente del Impuesto de transportes en el que se tuvo que rectificar en este punto. El legislador recoge dichas sugerencias e introduce en el hecho imponible una serie de supuestos de no sujeción (correspondencia, equipajes, carbones, aceites, víveres, libros, etc).

[158] *En Gran Canaria, se establece como impuesto "ad Valorem". Alegándose como una clara ventaja junto con la de ser un impuesto único. Porque si los impuestos únicos gravan con más sencillez disminuyendo las molestias fiscales y los gastos de administración. Los impuestos "ad valorem" suponen una mayor justicia tributaria.*

En Tenerife se configuró de forma diferente, como impuesto específico y con una base imponible que quedaba constituida por el peso de las mercancías. No fueron pocos los problemas de aplicación, y como apunta el Profesor Clavijo, en 1915 y 18, respectivamente se modifican las tarifas para poder afrontar la delicada situación financiera por la que pasaba.

En la Palma, el proceso tuvo también unas peculiaridades indiscutibles. Se estableció como tributo ad valorem. Se modificó por "Decreto de 14 de diciembre de 1931" que lo configuraba como específico, sobre el peso bruto de las mercancías con sujeción a una tarifa de 30 de diciembre de 1932. El panorama general, quedó centrado en arbitrios cifrados en el 3% en Tenerife y Gran Canaria con un recargo del 2% para los Ayuntamientos. En Fuerteventura el recargo fue del 2% sobre el 2% del arbitrio y en Lanzarote de 36.75% del 4% del arbitrio.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

los productos de primera necesidad. Se regula también que los artículos que constituyan la alimentación de las clases más humildes no podrán ser gravados en concepto de derechos de importación ni exportación([159]).

CUADRO NÚMERO 10.
RECAUDACIÓN DE LOS ARBITRIOS SOBRE IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN DE MERCANCÍAS (1937-1940).

AÑOS	INGRESOS DE ARBITRIOS IMP. Y EXP. (pesetas).	% ARBITRIO SOBRE RECAUDADO POR ARBITRIOS.	% ARBITRIO SOBRE PRESUPUESTO DE INGRESO.
1937	1.822.992,95	52,07	38,19
1938	2.821.179,25	55,09	40,21
1939	3.945.307,20	65,01	68,50
1940	4.089.829,87	62,26	65,53

Fuente: Actas y Memorias del Cabildo. Elaboración: Alcaraz Abellán, J., op. cit., pág. 477.

2. ARBITRIO SOBRE ALCOHOLES Y AGUARDIENTES

Los arbitrios sobre alcoholes y aguardientes surgen por Real Orden de 22 de noviembre de 1916, autorizando a "gravar con un impuesto los alcoholes y aguardientes de importación y fabricación en dichas islas". Estos adolecen de menor importancia impositiva y recaudatoria, pero coinciden en el origen de su nacimiento que es también de índole económica.

---

[159] *Expediente sobre la elevación del impuesto del 1 por 100 al 2 por 100 sobre importación y exportación de mercancías. Año 1937 . Número de Orden de registro general: 1219. Legajo III del Cabildo Insular de Gran Canaria, folios 74 y siguientes*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

La posición de los intereses canarios, en virtud de la propia naturaleza del bien, se distancia de la mantenida, por ejemplo, con el azúcar, a pesar de la relación existente entre ambas producciones. Y en este caso se solicita su establecimiento por los cabildos de Gran Canaria, Tenerife y La Palma([160]).

Este arbitrio era un impuesto específico cuya cuota tributaria consistía en 0.20 ptas/litro que se importara y 0.10 ptas/litro para la fabricación en las Islas de Gran Canaria, Tenerife y La Palma, tipos que después sufrieron modificaciones.

CUADRO NÚMERO 11.
RECAUDACIÓN DEL ARBITRIO SOBRE ALCOHOLES(1937-1940).

AÑOS	INGRESO POR ARBITRIO DE ALCOHOLES (pesetas)	% TOTAL RECAUDADO POR ARBITRIOS.	% DEL PRESUPUESTO DE GASTOS.
1937	508.449,65	14,52	10,65
1938	535.411,30	10,62	7,63
1939	303.063,75	4,99	5,82
1940	382.519,95	5,82	6,12

Fuentes: varias. Elaboración: Alcaraz Abellán, J., op. cit., pág. 489.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[160]*Antes de la aparición de estos arbitrios, "el RD de 10 de diciembre de 1908" enumeraba los productos que estaban sujetos al pago separando la tributación especial del alcohol del impuesto que grava a la entrada de las poblaciones el consumo personal de alcoholes, aguardientes, licores y bebidas espirituosas. En 1915, los alcoholes pagaban derechos de 62.50 ptas/hl y los licores, coñac y demás aguardientes compuestos, 150 ptas, añadiéndose además 25 ptas/hl a los aguardientes, alcoholes, licores y vinos cuya graduación excediera de 15 grados.*

El Reglamento del Excmo Cabildo de Gran Canaria 1916-1920 exponía que "Al consultar nuestro Cabildo a los Ayuntamientos de la isla acerca de la conveniencia de crear un impuesto sobre introducción y producción de alcoholes, atendiendo al deseo de algunos municipios ofreció pagar los gastos carcelarios, si se le concedía este impuesto".

3. EXACCIóN SOBRE LA GASOLINA

Dicha exacción surge a través del Real Decreto Ley de 7 de enero de 1927([161]) y se confirma su aplicación por Real Orden de 3 de julio de 1930, en orden a la conservación y reparación de las carreteras de las Islas por los Automóviles Clubs de Canarias.

En cuanto a su naturaleza, en el artículo 4 del Real Decreto no se recoge de forma clara y expresa si se trata de un impuesto estatal o local, ni se designa el órgano ordenador y gestor ni en qué presupuestos debe integrarse. A este respecto, Gabaldón([162]) señala que parece natural que los Cabildos fuesen quienes ordenasen y gestionasen el tributo, aunque a la Administración local sólo se le atribuye competencia para el cobro que, había de ser total, pues es impensable que se otorgasen funciones fiscales a entidades particulares como el Automóvil Club.

El Real Decreto Ley de 7 de enero de 1927 al autorizar esta exacción de 8 cm/litro de gasolina consumida suprime "provisionalmente" en las islas de Tenerife y Gran Canaria la aplicación del impuesto de rodaje establecido por Real Decreto Ley de 26 de julio de 1926. En realidad, se está sustituyendo un impuesto por otro con un hecho imponible totalmente diferente; de lo que se

---

[161] *Real Decreto Legislativo de 7 de enero de 1927. Artículo 1-"El servicio de reparación y conservación de carreteras, encomendado en la Península al Patronato del Circuito de Firmes Especiales, correrá en las Islas de Tenerife y Gran Canaria a cargo de las Sociedades denominadas Automóvil Club".*

[162] *Gabaldón López, J. op. cit. pág 244.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

deduce que son razones puramente económicas las que motivaron dicho cambio, es decir, que se actuó de acuerdo con criterios recaudatorios.

El impuesto de 0,08 ptas litro de gasolina consumida por los elementos de transporte mecánico se cobraría por los Cabildos insulares, distribuyendo su producto en un 65%, a entregar al Real Automóvil Club, reteniendo el 35% restante las Corporaciones insulares, que "vendrían obligadas a invertirlo en la conservación y reparación de los caminos a su cargo".

Como señala De la Rosa([163]), a partir del año 1936 y basándose en la autorización que concedía el Decreto de 4 de diciembre de 1931, aumentó el Cabildo Insular de Tenerife este impuesto en 0,03 ptas con destino a sus atenciones ordinarias.

CUADRO NÚMERO 12.
RENDIMIENTO DE LA EXACCIÓN SOBRE LA GASOLINA. 1937-1940.

AÑOS	INGRESOS POR EXACCIÓN GASOLINA (pesetas)	% SOBRE LO RECAUDADO POR ARBITRIOS.	% SOBRE EL PRESUPUESTO DE GASTOS
1937	886.729,80	25,33	18,57
1938	849.999,90	16,86	12,11
1939	936.226,40	15,42	16,25
1940	1.020.489,55	15,53	16,35

Fuente: Memorias y Actas del Cabildo. Elaboración Alcaraz Abellán, J., op. cit., pág. 487.

[163] *De la Rosa Olivera, L. "Las Haciendas locales"... op. cit, pág. 276-78.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

4. ARBITRIO SOBRE EL TABACO

Este arbitrio es el que más tardíamente aparece, con claras motivaciones económicas. Como señala Alcaraz Abellán([164]), constituye éste uno de los arbitrios más polémicos desde su propia institución. Resultado de una pugna soterrada entre los Ayuntamientos de Gran Canaria y el Cabildo.

Estos Arbitrios insulares sobre la importación y fabricación de tabaco quedaron autorizados para todo el archipiélago por Resolución de la Junta Técnica del Estado de 14 de mayo de 1937, que ampliaba la Orden de 20 de julio de 1934 dada en favor del Ayuntamiento de Santa Cruz de Tenerife.

El arbitrio fue desarrollado en Gran Canaria, en cumplimiento de la Resolución de 1937, de una Ordenanza aprobada en Sesiones del Cabildo de 21 de agosto y 6 de noviembre de 1937, ya que a los organismos insulares se les concedió la administración de estos arbitrios. Como ha notado Clavijo([165]) van a ser los Cabildos Insulares los encargados de su exacción y administración y su rendimiento se dedica a remediar las necesidades del paro obrero involuntario, beneficiando así tan sólo y de modo directo a las personas afectadas por esta situación([166]).

---

[164] *Alcaraz Abellán, J. Op. cit., pág. 478-79.*

[165] *Clavijo Hernández, F.op. cit. pág.44.*

[166] *El tipo impositivo es de 0.10 ptas por cajetilla, puro o cada 100 gramos de tabaco elaborado que se presente al consumo. El tabaco elaborado que se importaba en las Islas satisfacía además 10 ptas/kg.*

La gestión y recaudación era de cuenta de los respectivos Cabildos pero su importe se distribuía-30% Cabildos y 70% Ayuntamientos.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CUADRO NÚMERO 13.

RENDIMIENTO DEL ARBITRIO SOBRE EL TABACO 1938-1940.

AÑOS	RECAUDADO POR ARBITRIO TABACO (pesetas)	%TOTAL ARBITRIOS	% TOTAL DEL PRESUPUESTO
1937	282.243,10	8,06	5,91
1938	833.343,50	16,53	11,88
1939	883.485,20	14,55	15,34
1940	1.075.779,15	16,37	17,23

Fuentes: Memorias y actas del Cabildo. Elaboración Alcaraz Abellán, J., op. cit., pág. 485.

CUADRO NÚMERO 14.

EVOLUCIÓN DE LOS INGRESOS POR ARBITRIOS DEL CABILDO 1938-1940, CONVERTIDOS A PTAS. DE 1960.

AÑOS	INGRESOS ARBITRIOS(pesetas).	CONVERSIÓN PTAS. 1960
1938	3.327.000	31.396.899
1939	3.997.000	33.195.085
1940	4.762.000	33.110.186

Fuentes: Memorias y actas del Cabildo. Elaboración Alcaraz Abellán, J., op. cit.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CAPÍTULO II

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CAPÍTULO II. SUMARIO.

CAPíTULO II. LA IMPOSICIóN SOBRE EL CONSUMO EN CANARIAS DESDE 1940 A 1957 119

I. Imposición sobre el consumo a partir de la Ley de Reforma del sistema tributario de 16 de diciembre de 1940 119

A. Hacienda estatal: Contribución de Usos y Consumos 120

1. Libro I de la Contribución de Usos y Consumos. . . . 121

2. Libro II de la Contribución de Usos y Consumos . . . 125

3. Libro III de la Contribución de Usos y Consumos . . . 131

4. Libro IV de la Contribución de Usos y Consumos . . . 135

5. Libro V de la Contribución de Usos y Consumos. . . . 138

B. La Hacienda local en Canarias. 145

1. Arbitrios de importación y exportación 145

2. Arbitrio sobre alcoholes y aguardientes 149

3. Exacción sobre la gasolina. 150

4. Arbitrio sobre el tabaco. 151

II. El Proyecto de Ley de bases sobre ordenación económico-administrativa de las Islas Canarias de 18 de febrero de 1948 153

III. Tesis respecto a la vulneración de la franquicia sobre

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

el consumo en 1940 156
A. Tesis de Carballo Cotanda. 157
B. Tesis de Bourgon. 160
C. Tesis que se propone 161
IV. Imposición sobre el consumo a partir de la Ley de Reforma
de 26 de diciembre de 1957 166
A. Hacienda estatal : el Impuesto sobre el Gasto 168
1. Impuesto General sobre el Gasto 169
2. Imposición sobre el Lujo. 171
3. Impuestos de compensación 173
4. La Patente Complementaria 174
B. Hacienda local 176
V. Tesis en relación a la vulneración de la franquicia sobre
el consumo por el Impuesto sobre el Gasto 178
A. Tesis de Carballo y Gabaldón. 179
B. Tesis de Bourgon. 180
C. La doctrina del Tribunal Supremo en esta época. 181
D. Tesis que se propone 185
VI. El Proyecto de Ley de bases sobre ordenación económico-
administrativa de las Islas Canarias de 1958 186

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CAPÍTULO II. LA IMPOSICIÓN SOBRE EL CONSUMO EN CANARIAS DESDE 1940 A 1957.

I. IMPOSICIÓN SOBRE EL CONSUMO A PARTIR DE LA LEY DE REFORMA DEL SISTEMA TRIBUTARIO DE 16 DE DICIEMBRE DE 1940.

Hasta 1940, nuestro sistema tributario no sufre una modificación de carácter tan general como las de 1845 y 1899-1900([1]).

Ferreiro se refiere a la reforma de 1940 en los siguientes términos:

> "La guerra civil no supuso modificaciones de interés en la evolución de nuestro sistema impositivo, pero sus efectos económicos determinaron una nueva reforma impulsada por las graves necesidades de nuestra Hacienda de posguerra"([2]).

La reforma de 1940 incidió, fundamentalmente, en la imposición indirecta y, dentro de ella, en los impuestos sobre el consumo. Con este fin, se crea la "Contribución sobre Usos y Consumos".

---

[1] *Vid. Ferreiro Lapatza, J. Curso de Derecho Financiero español, parte general. 12ª edición. Madrid. 1990. pág. 259.*

[2] *Vid. López Berenguer, J. (Manual de Derecho Tributario, pág 14.) cuando señala que la circunstancia histórica que condiciona la Reforma de 1940 es la Guerra Civil 1936-1939, que había provocado prácticamente la destrucción física del país y de su economía.Por tanto, "era necesario pasar de una economía de guerra a una economía de paz; reconstruir España en todos sus aspectos, y por ello resultaba imprescindible potenciar la recaudación tributaria, mediante la creación de nuevos impuestos, elevación de los tipos tributarios de los anteriores y, sobre todo, mejora de su gestión".*

Albiñana C. (Sistema tributario español y comparado, 2ª Edición, Madrid, 1983, pág. 124.) elogia también el impulso que mueve a esta Ley de 1940, tanto en el campo de la imposición directa, como en el que nos ocupa de la indirecta, donde la Reforma se apoya en la fácil recaudación, mínimo fraude y estímulo del ahorro.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

A. HACIENDA ESTATAL: CONTRIBUCIÓN DE USOS Y CONSUMOS.

La nueva Contribución queda integrada por los impuestos indirectos que se establecen en el artículo 72 de la Ley de Reforma Tributaria de 1940, por el llamado "subsidio" y por varios de los impuestos que hemos analizado anteriormente que estaban vigentes- azúcar, alcoholes, achicoria, cerveza, impuesto sobre el producto bruto de las minas, electricidad, gas, carburo de calcio, pólvora y explosivos, gasolinas y sus mezclas, gasoil, Patente Nacional de Automóviles (clases A y D) y Cajas de Seguridad([3]). Se compone a su vez de cinco tarifas en las que quedan comprendidos y clasificados, como parte dè un todo, los impuestos citados. La primera se compone de productos alimenticios. La segunda de energía, primeras materias y alumbrado. La tercera

---

[3]*Diccionario Administrativo, Apéndice de 1940, Ley de 16 de Diciembre de 1940, pág. 593 y ss.*

Exposición de motivos: "por esta ley se crea la nueva Contribución sobre Usos y Consumos, integrada por los impuestos indirectos que se establecen en el art. 72, por el llamado "subsidio" y por varios de los impuestos actuales -azúcar, achicoria, cerveza y demás enunciados en el art. 93".

Capítulo V. Contribución sobre Usos y Consumos. Artículo 72. Se crean por la presente Ley, como parte integrante de la Hacienda del Estado, los siguientes impuestos indirectos sobre el consumo interior de España: 1. Impuesto sobre las conservas alimenticias. 2. Impuesto sobre los vinos de todas clases, sidras y chacolís embotellados y con marca. 3. Ídem la sal común. 4. Ídem la fundición no destinada al afino, el acero, laminado y los aceros especiales. 5. Ídem el aluminio. 6. Ídem el plomo. 7. Ídem el cobre refinado. 8. Ídem el oxígeno. 9. Ídem el ácido sulfúrico no destinado a la fabricación de superfosfatos. 10. Ídem los superfosfatos. 11. Ídem el aguarrás y la colonia. 12. Ídem los jabones ordinarios. 13. Id. el cemento Portland. 14. Id. los azulejos. 15. Id. el vidrio trabajado. 16. Id. las lámparas eléctricas de incandescencia. 17. Id. Los hilados de toda clase de fibra obtenidos mecánicamente y destinados a la venta al por menor que reglamentariamente se califiquen de lujo. 18. Id. sobre los tejidos de toda clase de fibra obtenidos mecánicamente que reglamentariamente se califiquen de lujo. 20. Id. los sombreros obtenidos mecánicamente que reglamentariamente se califiquen de lujo. 21. Id. el papel, cartón y cartulina. 22. Id. los bandajes para vehículos. 23. Id. el uso del teléfono.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

de productos elaborados. La cuarta de comunicaciones. La tarifa quinta recae sobre el Lujo([4]).

1. LIBRO I DE LA CONTRIBUCIÓN DE USOS Y CONSUMOS.

Este primer libro, aprobado por Decreto de 28 de diciembre de 1945, regula la imposición sobre productos transformados. En él, quedaron encuadrados los siguientes impuestos: 1. Impuesto sobre las conservas alimenticias([5]); 2. Impuesto sobre los vinos de todas clases, sidras, chacolís embotellados y con marca([6]); 3. Impuesto sobre la sal común([7]); 4. Impuesto

---

[4] *Diccionario Administrativo, Apéndice de 1940, Ley de Reforma Tributaria, pág. 603. Artículo 93. Los impuestos relacionados en el artículo 72, el llamado "subsidio" y los impuestos actuales sobre el producto bruto de las minas, azúcar, achicoria, cerveza, alcoholes, electricidad, gas, carburo de calcio, pólvoras y explosivos, gasolinas y sus mezclas, gasoil, transportes terrestres y fluviales. Patente Nacional de Automóviles y Cajas de Seguridad, constituirán la Contribución de Usos y Consumos. Esta Contribución se compondrá de cinco Tarifas. Serán dichas Tarifas las siguientes: T. 1ª. Productos alimenticios. T. 2ª. Energía, primeras materias y alumbrado. T. 3ª. Productos elaborados. T. 4ª. Comunicaciones. T. 5ª. Lujo.*

[5] *Se establece por el artículo 72 de la Ley de 16 de diciembre de 1940, modificado por la de 31 de diciembre de 1941, creándose en la misma fecha el impuesto sobre el pimentón. Este recae sobre las conservas alimenticias en cuantos casos se retrase por cualquier procedimiento el proceso de descomposición de los mismos.*

[6] *Diccionario Administrativo. Apéndice de 1947. Libro I. Impuestos sobre productos transformados. Pág 875. Capítulo XVIII. -Impuesto sobre los vinos con marca. Art. 58. Objeto del Impuesto.-El impuesto de "Vinos con Marca" grava las bebidas procedentes de la fermentación alcohólica del zumo de uva, manzanas u otro fruto cualquiera, que debido a una elaboración esmerada, a un envejecimiento o a otro cuidado cualquiera, se presenten al mercado.*
Art. 59. Tarifa-a) Tipo de gravamen para los vinos embotellados y con marca, 15% ; b) vinos con marca, cualquiera que sea el envase, 10%.

[7] *Diccionario Administrativo, Apéndice de 1947, Contribución de Usos y Consumos, Cap. XIX, Impuesto sobre la sal común, Art. 61. Objeto del impuesto-1. grava la sal común sin moldurar procedente de las salinas marítimas y del interior, así como la contenida en*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

sobre la fundición no destinada al afino, el acero laminado y los aceros especiales([8]); 5. Impuesto sobre los jabones ordinarios([9]); 6. Impuesto sobre los cementos naturales y artificiales([10]); 7. Impuesto sobre el papel, cartón y cartulina([11]); 8. Impuesto sobre bandaje para vehículos([12]); 9. Impuesto sobre los hilados de todas clases([13]); 10. Impuesto sobre el calzado([14]); 11.

---

[7]Diccionario Administrativo, Apéndice de 1947, Contribución de Usos y Consumos, Cap. XIX, Impuesto sobre la sal común, Art. 61. Objeto del impuesto-1. grava la sal común sin moldurar procedente de las salinas marítimas y del interior, así como la contenida en disoluciones más o menos concentradas que se empleen en procesos industriales. Art. 62. Tarifas-1. La administración ha sustituido los derechos "ad valorem" por otros fijos revisables fijándose en 65 ptas el precio de la tonelada de sal común, sin que se admita deducción alguna. 2. El tipo de imposición es el 100% sobre la base determinada con arreglo al artículo anterior.

[8]Diccionario Administrativo, Apéndice de 1947, Contribución de Usos y Consumos, Capítulo XX, pág.878. Art. 67. Objeto del impuesto- este impuesto grava la fundición de hierro no destinada al afino, el acero laminado y los aceros especiales.
Art. 68. Tarifa- el tipo de gravamen de este impuesto es el 6%

[9]Diccionario Administrativo, Apéndice de 1947, Contribución de Usos y Consumos, Cap. XXI- Impuesto sobre los jabones ordinarios, Art. 70. Objeto del impuesto- grava el consumo del producto obtenido por la combinación de un alcalino con un ácido graso. Art. 71. Tarifa. El tipo de gravamen de este impuesto es el 6%

[10] Diccionario Administrativo. Apéndice de 1947. Contribución de Usos y Consumos. Pág 878. Cap XXII-Impuesto sobre los cementos naturales y artificiales. Art.73. Objeto del Impuesto-El impuesto sobre los cementos creado por la Ley de 16 de diciembre de 1940 grava todos los aglomerantes hidráulicos conglutinados y los cementos naturales.
Art. 74. Tarifa. El tipo de gravamen de este impuesto es el 6 %.

[11] Op. cit. Apéndice de 1947. Libro I. Impuestos sobre productos transformados. pág 879. Cap. XXIII. Impuesto sobre el papel, cartón y cartulina. Art. 75. Objeto del impuesto- El impuesto sobre el papel, cartón y cartulina creado por Ley de 16 de Diciembre de 1940 recoge el papel en rama, papel fabricado a mano,(...)y papel de fumar.
Art. 76. Tarifa.-Este impuesto se halla gravado en la forma siguiente: los aparts. 1 al 8, ambos inclusive del 75 al 12 por 100.-El apart. 9 al 100 por 100.

[12] Apéndice de 1947. Libro I. Impuestos sobre productos transformados. pág. 879. Cap. XXIV. Impuesto sobre bandajes para vehículos. Art. 77. Objeto del impuesto-Este grava las llantas o bandajes macizos de caucho vulcanizado. Art. 78. Tarifa. El tipo de gravamen de este impuesto es el del 15 por 100.

[13]Impuesto sobre hilados se extiende a todos los obtenidos en España y los importados, procedentes de las diversas fibras textiles, así como los fabricados con borras, desperdicios o regenerados, cualquiera que sea su aplicación.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Impuesto sobre los muebles([15]); 12. Impuesto sobre el vidrio y la cerámica([16]); 13. Impuesto sobre los artículos de piel y similares([17]).

El artículo 2 de este Decreto de 28 de diciembre de 1945 extiende de forma expresa el ámbito de aplicación de los impuestos anteriores a:

> "todo el territorio nacional, comprendiéndose por tanto, el de la Península, Islas Baleares, Canarias y Plazas de Soberanía de España en Marruecos".

Este impuesto surge por la Ley de 16 de diciembre de 1940 como gravamen sobre los hilados de Lujo y modificado por la mencionada Ley de 31 de diciembre de 1941, extendiéndose a toda clase de hilados.

[14]El Impuesto sobre el calzado grava el calzado de todas clases, cualquiera que sea su aplicación y material con que esté confeccionado, cuyo precio de venta sea superior a 40 pesetas. Este Impuesto fue creado por la Ley de 16 de diciembre de 1940 como gravamen sobre el calzado de lujo y modificado por la Ley de 31 de diciembre de 1942, extendiéndolo a toda clase de calzado. El tipo de imposición fijado en la Ley de 31 de diciembre de 1942 fue del 5% ad valorem y no sufrió modificaciones posteriores.

[15]El Impuesto sobre muebles grava los construidos con madera, metal, mimbre, etc, cualquiera que sea su aplicación.

Este Impuesto fue creado por el artículo 12 de La Ley de 21 de diciembre de 1942. El tipo inicial de imposición fue el de 5% "ad valorem", pasando al 6% el 1 de enero de 1947 y al 7% el 1 de enero de 1948, siendo éste el vigente.

[16]Este Impuesto se crea por la Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940, figurando con independencia los que gravaban el vidrio trabajado, azulejos y lámparas eléctricas de incandescencia. Los tipos de gravamen eran 10% en azulejos y vidrio trabajado y 20% en lámparas eléctricas de incandescencia.

[17]Este tributo, creado por Ley de 30 de diciembre de 1944, se halla integrado por los siguientes conceptos:

a') Objetos de escritorio y los de uso personal o doméstico confeccionados todo o en parte con pieles de reptiles; los mismos objetos con cualquier otra clase de pieles o sus ficticios cuando contengan adorno de oro, plata y platino o lleven engastadas piedras finas o perlas.

b') Los artículos comprendidos en el apartado precedente, cuando en su constitución no entre las pieles de reptil ni tengan adornos de metales.

c') Peleterías de adorno para uso personal y las pieles con pelo beneficiadas empleadas en la confección de prendas de vestir.Los tipos de imposición han sido los siguientes: el 10% para los artículos comprendidos en los apartados a) y c); el 5% para los del apartado b); en 1946 pasan los citados gravámenes al 12% y al 6% respectivamente; en 1947, los tipos establecidos fueron el 14 y el 7 por 100, y en 1949, el 16 y el 8 por 100.

© Universidade de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

De hecho, en una primera época (1940-46) sólo se percibió, en relación a esta tarifa primera por conservas alimenticias y vinos de todas clases, sidras, chacolís embotellados y con marca.

CUADRO NÚMERO 15.
CIFRAS DE RECAUDACIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN DE USOS Y CONSUMOS (TARIFA 1ª), PROVINCIA DE LAS PALMAS (1942 y 1946).

CONTRIBUCIÓN DE USOS Y CONSUMOS (TARIFA 1ª)	1942 (pesetas)	1946 (pesetas)
Conservas	387.192,15	597.026,27
Vinos de todas clases, sidras, etc.	1.461,90	2.282,54
Alcohol	--------	--------
Azúcar	--------	--------
Achicoria	--------	--------

Fuente: Registro de Intervención de Hacienda de Las Palmas, años 1942 y 1946. Elaboración propia.

En cambio, no se recaudó por la contribución del alcohol, azúcar, achicoria ni por el impuesto interior sobre la cerveza. A partir de esta fecha la Administración va a exigir, sin que se planteen trabas, todos los impuestos que la integran.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CUADRO NÚMERO 16.
CIFRAS DE RECAUDACIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN DE USOS Y CONSUMOS (TARIFA 1ª), PROVINCIA DE LAS PALMAS (1950).

CONCEPTO	RECAUDACIÓN EN 1950 (pesetas)
	74.559,58
Impuesto sobre vidrio	8.535,7
Impuesto sobre cementos	93.590,6
Impuesto sobre hilados	62.830,87
Impuesto sobre conservas	83.771,40
Impuesto sobre jabón	200.623,80
Impuesto sobre fundición	374.244,81
Impuesto sobre pieles	4.871
Impuesto sobre la sal	1.112.195,06
Impuesto sobre el calzado	9.709,59
Impuesto sobre muebles	23.705,88
Impuesto sobre papel	251.123,99

Fuente: Registro de Intervención de caudales 1950, Tomo I, II, III, Las Palmas de Gran Canaria. Elaboración propia.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

2. LIBRO II DE LA CONTRIBUCIÓN DE USOS Y CONSUMOS.

El Reglamento de la Contribución de Usos y Consumos sobre Energía y primeras materias, aprobado por Decreto de 8 de febrero de 1946 contiene la reglamentación de cuatro impuestos en su Libro II: 1. Impuesto sobre el

gas, electricidad y carburo de calcio([18]). 2. Impuesto sobre la pólvora y mezclas explosivas([19]). 3. Impuesto sobre el Petróleo y sus derivados([20]).

---

[18]*Impuesto sobre gas, electricidad y carburo de calcio.*

Se exige para el gas y la electricidad en el interior de la Península, Islas Baleares y Canarias además de plazas de soberanía de Marruecos, y en el interior de la Península e Islas Baleares, para el Carburo de Calcio.

Este impuesto se adiciona también a la Contribución de Usos y Consumos. Las disposiciones más importantes que lo regulan después de 1940 son:

a') La Orden Ministerial de 18 de febrero de 1941, con normas sobre aplicación de la Ley de Reforma Tributaria.

b') Las Ordenes Ministeriales de 4 y 24 de mayo, 21 de julio y 18 de octubre de 1941; 16 de marzo de 1942; 7 y 9 de enero y 17 de noviembre de 1943, conteniendo normas, aclaraciones y modificaciones sobre tributación por este impuesto.

c') Las Leyes de 20 de febrero y 31 de diciembre de 1942, reduciendo a 0.005 ptas el tipo de gravamen para usos distintos del alumbrado.

d') El mencionado Reglamento del Impuesto, incluido en el Libro II del texto refundido de la Contribución de Usos y Consumos, aprobado por Decreto de 8 de febrero de 1946.

e') La Ley de 22 de diciembre de 1947 y Orden Ministerial del 27, modificando las tarifas del impuesto sobre consumo de Electricidad.

f') El Decreto de 9 de enero de 1950, introduciendo variaciones y aclaraciones en los Reglamentos, junto con el Decreto de 21 de diciembre de 1951, que modifica determinados preceptos del Reglamento de este impuesto, elevando las Tarifas IV, V y XI, a 0.01, 0.20 , respectivamente, y adicionando un párrafo a la Tarifa últimamente citada sometiendo a gravamen la energía reactiva.

g') La Orden de 8 de enero de 1955, por la que se aclara que las Corporaciones Locales se hallan sujetas a tributación por el impuesto sobre el gas, electricidad y carburo de calcio de la Contribución de Usos y Consumos.

h') Finalmente, la Orden Ministerial de 30 de julio de 1956, referente a la exención del impuesto sobre el Gas, Electricidad y Carburo de Calcio, en cuanto a los consumos de gas y electricidad para alumbrado público a favor de las Corporaciones Locales.

[19]*Impuesto sobre pólvoras y mezclas explosivas.*

Incide en el consumo de pólvora y mezclas explosivas de todas clases, además de en sus productos auxiliares, detonadores, mechas y demás artículos de esta naturaleza para caza y pirotecnia que se fabriquen en España o sean importados del extranjero. La fabricación y venta de los productos citados estarán sujetas a todos los impuestos y contribuciones del Estado que le sean aplicables.

Los tipos de gravamen se modifican por la Ley de 22 de diciembre de 1947.

[20]*Impuesto sobre el petróleo y sus derivados. Grava el consumo de la gasolina y sus mezclas petróleo, gas-oil y sus especialidades, benzol y sustitutivo del aguarrás exigiéndose del consumidor por intermedio de la Compañía Arrendataria del Monopolio de Petróleos.*

Se creó en 1932 y se integra en la contribución de Usos y Consumos en virtud del artículo 93 de la Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940. Las disposiciones más importantes relacionadas con este impuesto después de la Ley de Reforma Tributaria de 1940, tienden también a una subida de los tipos. Entre éstas tenemos:

a') La Ley de 2 de agosto de 1941, que gravó a razón de 0.75 ptas el litro de gasolina en concepto de impuesto extraordinario de restricción, excepto la destinada a turismos con tarjeta Clase A, extendiéndose el gravamen en la misma cuantía, por la Ley de 13 de marzo

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

4. Impuesto sobre el Producto bruto de las minas([21]). Estos impuestos se integran en la Tarifa 2ª con el Impuesto sobre la sal común([22]).

Respecto al **Impuesto sobre gas, electricidad y carburo de calcio**, el artículo primero de su Reglamento establece([23]):

> "se exige para el gas y la electricidad en el interior de la Península, islas Baleares y Canarias y plazas de soberanía en Marruecos, y en el interior de la Península e islas Baleares para el carburo de calcio".

---

de 1942, al petróleo, benzol y sustitutivos del aguarrás.

b') La Ley de 31 de diciembre de 1942, que creó un gravamen de O.25 ptas en litro de petróleo.

c') La Ley de 30 de diciembre de 1944 que transformó los impuestos transitorios sobre gasolina y gas-oil en impuestos permanentes.

d') La Ley de 27 de diciembre de 1947, que elevó en cinco céntimos por litro el impuesto sobre consumo de gas-oil, una peseta en litro el de restricción de gasolina para turismos, y 25 céntimos para la gasolina destinada a otros usos.

e') La Ley de 30 de diciembre de 1948 que estableció un recargo del 5% sobre los tipos del impuesto de restricción de gasolina para turismos y otros usos.

f') La Orden Ministerial de 23 de diciembre de 1949 que unificó todos los impuestos que gravaban la gasolina al tipo de 3,09 pesetas el litro, excepto la destinada a usos agrícolas, que se fijaron en 1,84 y el de sustitutivos del aguarrás, en 2,25, continuando sin variación los restantes.

g') El Decreto de 21 de diciembre de 1951 que redactó un nuevo texto del Reglamento por que se rige el Impuesto sobre el petróleo y sus derivados.

h') Finalmente la Orden Ministerial de 18 de marzo de 1952, que fijó en O,75 ptas por litro el gravamen establecido sobre los lubricantes por la Ley anterior.

[21]El Impuesto sobre el Producto bruto de las minas, establecido por las Leyes de 28 de marzo de 1900 y de 29 de diciembre de 1910, se crea con la finalidad de gravar como contribución directa la riqueza minera, comprendiendo en ella todas las sustancias que sean objeto de concesión minera y que como tal vengan obligadas al pago del canon de superficie, se transforma en virtud de esta Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940, en impuesto indirecto sobre el consumo de dichos minerales, integrándose en la Contribución de Usos y Consumos.

[22]Este Impuesto sobre la sal se aplicará en el archipiélago desde un primer momento, 1940, dentro de la Contribución de Usos y Consumos, según datos de la Intervención de Hacienda de Las Palmas (1900-1950). Como muestra, en 1942 se recaudaron por este concepto 300.646,49 ptas y en 1946, 150.616,69.

[23]Artículo 1 del Reglamento regulador del Impuesto sobre el gas, electricidad y carburo de calcio, aprobado por Decreto de 8 de febrero de 1946.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En este sentido, se está contradiciendo de nuevo a La Ley de 6 de marzo de 1900. De facto, sabemos que estos impuestos se exigen desde 1940 porque así consta en el Registro de Intervención de caudales.

CUADRO NÚMERO 17.
RECAUDACIÓN POR EL IMPUESTO SOBRE GAS, ELECTRICIDAD Y CARBURO DE CALCIO (1945-1950).

CONCEPTO	AÑO	RECAUDACIÓN (pesetas)
IMPUESTO SOBRE GAS, ELECTRICIDAD Y CARBURO DE CALCIO	1945	358.675,58
	1946	408.634,75
	1947	371.802,69
	1948	210.930,10
	1949	50.125,23
	1950	25.174,09

Fuente: Intervención de Hacienda de Las Palmas, Registro de Intervención de caudales 1950, Tomo I, II, III,Las Palmas de Gran Canaria. Elaboración propia.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Lo mismo ocurre con el **Impuesto sobre el producto bruto de las minas.** Se aplicará en todo el territorio nacional, comprendiéndose el de la Península, Islas Baleares, Archipiélago canario y plazas de soberanía de España en Marruecos. Por el contrario, se hallan exentas la zona del Protectorado de España en Marruecos, posesiones en Sahara y Golfo de Guinea([24]). En

[24] *Artículo 2.3 del Reglamento del Impuesto, incluido en el Libro II del texto refundido de la Contribución de Usos y Consumos, aprobado por Decreto de 8 de febrero de 1946.*

Canarias, esta imposición no tuvo ninguna trascendencia por motivos geográficos claros.

Respecto a los otros dos impuestos que se contienen en este libro, **Impuesto sobre el petróleo y sus derivados e Impuesto sobre la pólvora y mezclas explosivas**, nada se dice respecto a su extensión o no a las Islas en el mencionado reglamento.

La evolución de la Imposición sobre el petróleo en el Archipiélago tiene una trayectoria compleja. En algunos casos, esta imposición se confunde con otras figuras impositivas de parecido carácter. Una de ellas es el **Impuesto transitorio de restricción sobre la gasolina** de 13 de mayo de 1940([25]), cuyo origen es apenas anterior a La Ley de Reforma tributaria de 16 de diciembre de 1940, y se aplicaría también en Canarias. Por tanto, su carácter de recargo y naturaleza estatal no evitarían un destino parejo al del Impuesto sobre el petróleo.

Gabaldón([26]) señala la relevancia de la Ley de 2 de agosto de 1941, ya que contiene una mención conjunta de los dos impuestos que, fuera del monopolio, vienen gravando los carburantes y se hacen extensivos a las Islas. Su artículo primero es fundamental porque añade además una limitación expresa del ámbito de vigencia para ambos tributos al territorio que abarca el

---

[25] *Op cit. Ley de 13 de mayo de 1940. Preámbulo-"Complemento obligado del Decreto sobre restricción del consumo de gasolina es el establecimiento de un impuesto o recargo de restricción durante el tiempo que las circunstancias aconsejen". Art. 1- Este impuesto tiene carácter transitorio y su cuantía será de 1.75 ptas el litro en beneficio exclusivo del Estado, aunque Campsa podrá llevar a cabo su recaudación.*

[26] *Gabaldón López, J. Op. cit. pág 221*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

abarca el Monopolio de Petróleos. Esta limitación territorial no sólo no fue derogada después sino que fue reiterada por normas ulteriores([27]).

Finalmente, la Orden de 23 de diciembre de 1949 estableció la unificación de todos los impuestos que gravan la gasolina, aunque se resalta que a las Islas Canarias y Territorios de soberanía del norte de Africa no se les aplicarían las modificaciones establecidas.

---

[27] *El "Decreto de 6 de noviembre de 1941", aplicó al archipiélago las previsiones del "Decreto de 8 de julio de 1940" sobre restricciones de carburantes. En el artículo 1 del Decreto de 1941 se extendía la restricción en el consumo de carburantes líquidos a las Islas Canarias, Melilla, Ceuta y zona de protectorado de Marruecos. El artículo 2 limitaba la intervención de la producción de los carburantes, ya sean obtenidos partiendo de primeras materias nacionales o bien importadas, y las instalaciones de almacenamiento y manipulación que radiquen en la Península, Islas Baleares, Islas Canarias y plazas de soberanía en Africa, a la Comisaría de Carburantes Líquidos.*

En relación también a las Islas, surge en 1942 una figura peculiar dentro de este campo, el Comisario de Carburantes líquidos. Ahora bien, en el Decreto que lo regula no se hace referencia a la imposición de carburantes. Por tanto, aunque son amplias las facultades de intervención para la regulación del consumo de estos productos, no se le atribuyen potestades fiscales en orden a la creación o modificación de tributos al Comisario. Si bien, las circunstancias que motivaron la creación de ese órgano habían de determinar a su vez el nacimiento paralelo del impuesto transitorio de restricción sobre la gasolina.

Con la Ley de 31 de diciembre de 1942 se empieza a intuir, según Gabaldón, "lo que después ha de ser la fusión de los impuestos de consumo y de restricción sobre los carburantes, olvidando que este último comenzó teniendo carácter transitorio (también el otro) y, sobre todo, un evidente fin extrafiscal de limitación del consumo". El impuesto que surge de la unión será el Impuesto sobre el "Petróleo y sus derivados".

En la base 22 de la Ley 17/45 de Bases de Régimen Local, se elimina la participación que tenían regulada las corporaciones municipales en la Patente y en el impuesto sobre venta de gasolina. La Base 48, hace desaparecer también la participación de las provincias en todas las contribuciones e impuestos del Estado.

En 1946, cinco años después de haberse creado, desaparece la Comisaría de Carburantes Líquidos, pero no este impuesto ya que la Orden de 13 de diciembre del mismo año dicta normas para la recaudación del impuesto de restricción. La Orden de 28 de diciembre de 1946, produce una modificación de sus características iniciales y lo vincula con la Patente Nacional. En el artículo 2, se dice que se percibirá en cuanto a los vehículo de turismo. Es decir, se hallan sujetos al impuesto complementario de restricción sobre el consumo de la gasolina "todos los propietarios de vehículos de turismo sujetos a la Patente Nacional A y D no exceptuados". Respecto a Canarias, continúa este artículo segundo, "exceptuando los vehículos cuyos propietarios residan habitualmente en Canarias y Plazas del Norte de Africa: pero tributarán a su entrada en la Península del modo establecido para los extranjeros".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

3. LIBRO III DE LA CONTRIBUCIÓN SOBRE USOS Y CONSUMOS.

En el Libro III se incluyen los siguientes impuestos: Impuesto de transportes por vías terrestres y fluviales, Patente Nacional de Circulación de automóviles([28]) e Impuesto sobre la radioaudición([29]), regulados por el Decreto de 26 de julio de 1946 (texto refundido del Libro Tercero de la Contribución de Usos y Consumo, apartado B). Dichos impuestos se integran en la Tarifa 4ª de la Contribución de Usos y Consumos junto con el Impuesto sobre hilados de toda clase de fibra obtenida mecánicamente y destinada a la venta al por menor, calzados, sombreros y Uso de Cajas de Seguridad.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[28] *Su hecho imponible consiste "en el uso, y salvo excepciones expresas, en la simple tenencia de automóviles de lujo o turismo, por medio de la Patente clase A, y las motocicletas clase D, que circulen por las vías públicas del Estado, Provincia o Municipio".*

Se creó por el Decreto-Ley de 27 de abril de 1927, y se incorporó en sus clases A y D a la Contribución de Usos y Consumos, en virtud de los artículos 88 y 93 de la Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940, con las modificaciones introducidas en dicho texto legal.

La Ley de Reforma Tributaria, así como sus modificaciones, Orden Ministerial de 23 de diciembre de 1949, fijaron los tipos de gravamen por el número de caballos de los automóviles y motocicletas en escala gradual.

[29] *El impuesto de Radioaudición, integrado en la Contribución de Usos y Consumos, fue creado por la Ley de 30 de diciembre de 1943, y grava la posesión, uso o tenencia de aparatos de radio en estado de funcionamiento, cualquiera que sea el lugar en que se encuentren colocados y el uso a que se destinan, así como los altavoces instalados en la vía pública que se hallen conectados con aparatos de radio.*

La aplicación de la Ley de creación fue regulada por Ordenes Ministeriales de 23 de Febrero de 1944 y 26 de mayo del mismo mes y año

El Reglamento del Impuesto es de 26 de julio de 1946 y la disposición más importante dictada con posterioridad es el Decreto de 9 de enero de 1950, que autorizó el cobro del impuesto por recibo.

El Impuesto sobre transporte de viajeros y mercancías por vías terrestres y fluviales se aplicará en Canarias durante toda esta etapa([30]). En cambio, por los Impuestos sobre hilados, calzados, sombreros y Uso de Cajas de Seguridad no se obtiene recaudación en el período 1940-49([31]).

En el caso de **la Patente Nacional de Circulación de Automóviles**, se precisa aún más el presupuesto de hecho en "el uso y, salvo excepciones expresas, la simple tenencia de vehículos de lujo o turismo..." Además se configura una especialidad para Canarias, que consiste en la reducción del 50% de la tarifa para los vehículos matriculados en esos territorios. Lo curioso es que esta reducción de tarifas tiene lugar en función de las posibilidades de uso del vehículo o de las de utilizar caminos públicos, ya que si el territorio insular o de soberanía en que radiquen cuenta con menos de 300 kms. de vías estatales, provinciales, o locales, la tarifa se reduce al 25%.

La disposición más relevante que afecta a la Patente es el Decreto de 21 de diciembre de 1956 que estableció una reducción de las tarifas por Patente y una elevación del precio de los carburantes. La Patente Nacional de las clases B y C queda reducida en un 75% y la de las clases A y D en un 50%.

---

[30]Registro de Liquidaciones, por las tarifas 4ª y 5ª de la Contribución de Usos y Consumos. Año 1942, por Impuesto de transporte de viajeros y mercancías por vías terrestres y fluviales se recaudaron 135.054,70 ptas.

[31]De acuerdo, con el Registro de liquidaciones, por las Tarifas 4ª y 5ª de la Contribución de Usos y Consumos, 1940-1949, no se recauda por los impuestos sobre uso del teléfono, hilados, tejidos, calzados, sombreros, Uso de cajas de seguridad.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

La desgravación en las tarifas de la Patente Nacional no afectará a las zonas del territorio español en que no se hallen monopolizados los carburantes, según establecen tanto el Decreto como la Orden Ministerial de 11 de enero de 1957. Por consiguiente, en Canarias seguirían percibiéndose según la tarifa reducida. Así se extienden a Canarias no sólo la reducción tarifaria de la Patente y luego su supresión sino también la elevación de tarifas que gravan los carburantes.

CUADRO NÚMERO 18.
MUESTRA DE LA RECAUDACIÓN POR LA PATENTE A-D EN PUEBLOS DE GRAN CANARIA (1950). (Miles de pesetas).

PUEBLOS	AÑOS	TOTAL
ARUCAS	1950	204,98
FIRGAS	1950	675,00
STA. LUCÍA	1950	17,40
TELDE	1950	142,50
TEROR	1950	230,00
VALLESECO	1950	30,00
LAS PALMAS DE G.C.	1950	406,96

Fuente: Registro de Intervención de Caudales, Tomo III, Las Palmas de Gran Canaria, 30 de diciembre 1950. Elaboración propia.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CUADRO NÚMERO 19.

MUESTRA DE LA RECAUDACIÓN POR LA PATENTE B-C EN PUEBLOS DE GRAN CANARIA EN DIFERENTES AÑOS. Miles de pesetas.

PUEBLOS	AÑOS	TOTAL
LAS PALMAS DE G.C.	1942	52,82
LAS PALMAS DE G.C.	1945	386,94
SAN MATEO	1945	86,25
STA LUCÍA	1948	196,12
FIRGAS	1948	187,31
LAS PALMAS DE G.C.	1949	160,16
LAS PALMAS DE G.C.	1949	407,90
TEROR	1949	605,83
STA. BRÍGIDA	1950	99,82
STA. LUCÍA	1950	45,68
TELDE	1950	3,22
INGENIO	1950	0,90

Fuente: Registro de Intervención de Caudales, Tomo III, Las Palmas de Gran Canaria, 30 de diciembre 1950. Elaboración propia.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

4. LIBRO IV DE LA CONTRIBUCIÓN SOBRE USOS Y CONSUMOS.

Se contiene el Reglamento de los impuestos sobre el alcohol([32]), azúcar([33]), achicoria([34]) y cerveza([35]), aprobado por Decreto de 22 de octubre de 1954.

---

[32]*Este impuesto sobre el alcohol grava este producto en sus aspectos de producción, circulación e importación y comprende en términos generales, la obtención de alcoholes, aguardientes neutros y elaboración de aguardientes compuestos.*

Se incorpora a la Contribución de Usos y Consumos por el artículo 86 de la Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940.

La Ley de 19 de diciembre de 1951, dio lugar al Decreto del 21 del mismo mes y año señalando una serie de tipos(), que siguiendo la constante de esta época van al alza.

Entre las disposiciones básicas relacionadas con el impuesto tenemos la "Orden Ministerial de 12 de agosto de 1952" sobre nueva relación de la Tarifa IV (importación) del Reglamento vigente. Y el "Decreto de 22 de octubre de 1954", por el que se aprueba el Reglamento vigente sobre fabricación de Alcoholes.

[33]*Este impuesto se aplica sobre la producción en la Península e Islas Baleares del azúcar de todas clases, glucosas, mieles, melazas, sacarina, sus análogos y sustitutivos. Fue incorporado a la Contribución de Usos y Consumos por el artículo 93 de la Ley de Reforma Tributaria de 1940. Los tipos que esta fija fueron modificados, también hacia arriba, mediante la autorización concedida al Ministerio de Hacienda por el artículo 17 de la Ley de Presupuestos de 1951.La disposición posterior más importante relacionada con este impuesto es el mencionado Reglamento del Impuesto, comprendido en el Libro IV del texto refundido de la Contribución de Usos y Consumos, aprobado por Decreto de 22 de octubre de 1954.*

[34]*Este impuesto sobre la achicoria fue incorporado a la Contribución de Usos y Consumos por el artículo 93 de la Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940. Esta fija para la producción tipos de gravamen que oscilan de 2.70 a o.15 pesetas, según el peso del paquete que contenga el producto. Con posterioridad a la Ley de Reforma tributaria, se modificaron los tipos de gravamen quedando restablecidos a partir del 1 de enero de 1950, en virtud de la autorización concedida al Ministerio de Hacienda, según la O.M de 24 de diciembre de 1951.*

[35]*Este Impuesto sobre la Cerveza recae sobre el consumo interior de la cerveza en la Península, Islas Baleares y Canarias. Surge después de la Reforma de Villaverde de 1900 concretamente en 1917. La Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940 lo incorpora, con las modificaciones establecidas por la Ley de 31 de diciembre de 1942 y Orden Ministerial de 4 de enero de 1943. Esta última deja en suspenso lo prevenido en el artículo 9 del Reglamento de este impuesto aprobado por Decreto de 25 de mayo de 1925.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Nos encontramos en esta normativa con que **el Impuesto sobre el alcohol** se extiende a Canarias([36]). Lo mismo sucede con **el Impuesto sobre la fabricación de achicoria**. En este último caso, aunque no figura su ámbito de aplicación en el reglamento se menciona a los fabricantes de los mismos establecidos en la Península e Islas Baleares y Canarias, a la hora de establecerse quién es el denominado "sujeto del impuesto"([37]).

La misma línea se sigue con **el Impuesto sobre la Cerveza**, al considerarse extendido a las Islas Canarias por el artículo 1 de su Reglamento([38]). El legislador se fundamenta en que, desde 1917, la

---

[36] *Diccionario Administrativo. Apéndice de 1955. Decreto de 22 de octubre de 1954. pág 915 y ss. Título I- Disposiciones de carácter general. Art. 1. Productos gravados.-El impuesto sobre la fabricación de alcoholes recae sobre el alcohol ordinario o etílico, se entenderá por éste el producto de la destilación y rectificación de un líquido cualquiera que haya sufrido la fermentación alcohólica.*

El impuesto sobre el alcohol grava este producto en la Península, Islas Baleares y Canarias.

Por otro lado, a partir de datos constatables en el Registro de Intervención de caudales 1950, Tomo I, II, III, Las Palmas de Gran Canaria, podemos comprobar como se recaudan 48.912,18 ptas, durante el año 1950, por este concepto.

[37] *Diccionario Administrativo. Apéndice de 1955. Decreto de 22 de Octubre de 1954. Impuesto sobre la Achicoria. pág 1011. Título I.-Disposiciones de carácter general.*

Capítulo I. Objeto del Impuesto.

Artículo 1- Productos gravados por el impuesto. 1. Este impuesto grava la fabricación de achicoria tostada y molida y demás sustancias que imiten el café o té, cualquiera que sea el uso al que se destinen (...).

Capítulo II. Sujeto del Impuesto.

Artículo 2- Personas obligadas a los preceptos del Reglamento- Están obligados a cumplir los preceptos de este Reglamento:

1. Los importadores de sucedáneos del café y del té. 2. Los fabricantes de los mismos establecidos en la Península e Islas Baleares y Canarias. 3. Los comerciantes de esta sustancia al por mayor y al detalle. 4. Los dueños de cafés y bares en cuanto se refiere a lo dispuesto en el artículo 7 de este Reglamento.

[38] *Artículo 1 del Reglamento de 22 de octubre de 1954:*

El impuesto que grave el consumo interior de la cerveza en la Península, Islas Baleares y Canarias, fue creado por el artículo 6 de la Ley de 2 de marzo de 1917, rigiéndose actualmente por el Reglamento provisional de 25 de mayo de 1925 e incorporado a la Contribución de Usos y Consumos por el art. 93 de la Ley de Reforma Tributaria, de 16 de diciembre de 1940.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

legislación extendía este impuesto sobre la cerveza a las Islas. A nuestro juicio, este dato no es correcto porque el Reglamento creado por el artículo 6 de la ley de 2 de marzo de 1917 sometía al pago del gravamen a la cerveza extranjera al importarse por las Aduanas o puertos francos, pero nada decía respecto a la cerveza que se elaborara en el Archipiélago. En la práctica, desde 1917 hasta llegar a estos años la Administración vulnera la legislación puertofranquista y extiende dicho impuesto a la fabricación en Canarias([39]).

Finalmente, el único Impuesto que dentro de este libro no vulnera la Ley de Puertos Francos, confirmando su tradicional evolución, es el **Impuesto sobre el azúcar**([40]). El artículo 1, párrafo segundo, del susodicho Reglamento menciona:

> "este impuesto grava la producción en la Península e Islas Baleares del azúcar de todas clases, glucosa, mieles, melazas y espumas".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[39] *Contamos con la R.O de 5 junio de 1917, que nos demuestra claramente como en la práctica la legislación puertofranquista es vulnerada y con los datos del Registro de Intervención de caudales 1950, Tomo I, II, III, Las Palmas de Gran Canaria, en el que consta que en concepto de impuesto de cerveza se recaudaron 54.974,85 ptas en 1950.*

[40] *En el muestreo realizado a partir del Registro de Intervención de Caudales 1948-1950, no aparece consignada dicha Contribución.*

5. LIBRO V DE LA CONTRIBUCIÓN DE USOS Y CONSUMOS.

Se recoge el llamado **Impuesto de Consumos de Lujo**([41]) en el que se integra "el gravamen o recargo por subsidio sobre el tabaco", creado por el Decreto de 8 de enero de 1937 con el nombre de "subsidio al excombatiente".

En este caso ocurre un fenómeno similar al del impuesto sobre la gasolina. Son tributos que nacen con un carácter temporal, motivados por circunstancias de necesidad, pero al llegar la reforma de la Hacienda, ésta falta de recursos los absorbe, no respetando su estructura y cambiando su naturaleza en muchos supuestos. Así el recargo sobre el tabaco pasa a exigirse en la Península, Islas Baleares, Canarias, y Plazas de soberanía de España en Marruecos, de acuerdo con el artículo 1 del Reglamento de 14 de diciembre de 1942. La Ley de 31 de diciembre de 1942 modifica este

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[41] *El precedente de este impuesto es el Subsidio al Combatiente, que se integra en la Contribución de Usos y Consumos de 1940. Posteriormente se suprimen algunos conceptos gravados por Consumos de Lujo, que pasan a tributar por otros de Usos y Consumos (marroquinería y peletería, objetos de cristal y cerámica, y muebles). Se produce también la cesión a los Ayuntamientos de algunos conceptos, en virtud de la Ley de Bases de Administración Local de 17 de julio de 1945.*

El Reglamento del Impuesto está contenido en el Libro V del texto refundido aprobado por Decreto de 6 de junio de 1947, y los tipos de gravamen varían del 6 al 100.

La complejidad del Impuesto y el número de epígrafes que comprende la Tarifa General ha dado lugar a numerosas disposiciones, siendo las últimas: el Decreto de 9 de enero de 1950, Ordenes Ministeriales de 31 de enero y 27 de febrero de 1950, decreto de 22 de diciembre de 1950, Decreto de 21 de diciembre de 1951 y Decreto-Ley de 5 de junio de 1953, que contiene modificaciones y aclaraciones al Reglamento.

Finalmente, en 1955, contamos con la Orden de 11 de enero por la que se dispone que las motocicletas y triciclos que se construyan para ser destinados a usos industriales se hallen exentos del pago del impuesto de Consumos de Lujo de la Contribución de Usos y Consumos.

impuesto sobre el tabaco en lo que se refiere a elevación de los tipos de gravamen([42]).

Posteriormente, el Decreto de 6 de junio de 1947 aprueba definitivamente el Texto Refundido del Libro V de la Contribución de Usos y Consumos de Lujo. Roca Bosch([43]) incide en que este Impuesto de Consumos de Lujo, por el que se grava diversos artículos con un impuesto de un 10 al 25% ad valorem, vulnera definitivamente el régimen de Puertos Francos([44]).

Esta trayectoria legislativa queda consolidada por la Ley de Presupuestos de 19 de diciembre de 1951. En su artículo 17 autoriza al Ministro de Hacienda para introducir modificaciones en dicha Contribución, entre ellas, nuevas tarifas para los Consumos de Lujo. El Decreto de 21 de diciembre de 1951 modifica también algunos preceptos reglamentarios a consecuencia de las autorizaciones de la ley precedente y, entre ellas, fija las tarifas del impuesto sobre el tabaco que serán aplicables en Canarias.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[42] *Diccionario Administrativo. Apéndice de 1943. Ley de 31 de diciembre de 1942. Artículo 12-Se elevan los tipos de gravamen sobre las labores de tabacos de la Península e Islas Canarias del 20 al 30% y en las importadas al 50%.*

[43] *Bosch, T. op. cit. pág 16.*

[44] *Registro de Intervención de caudales 1950, Tomo I, II, III, Las Palmas de Gran Canaria, en concepto de Impuesto de lujo.....828.482,24*

CUADRO NÚMERO 20

CIFRAS DE RECAUDACIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN DE USOS Y CONSUMOS (1945-1950).(En millones de pesetas).

	1945	1946	1947	1948	1949	1950
TENERIFE	63,0	57,7	69,3	78,9	80,1	91,7
LAS PALMAS	48,7	44,8	48,7	59,6	61,9	75,2
SUMAN	111,7	102,5	118	138,5	142	166,9

Fuente: Díaz Llanos y Lecuona. Síntesis de la economía canaria. Madrid. 1953. pág 223 y ss.

CUADRO NÚMERO 21.

CIFRAS DE RECAUDACIÓN POR USOS Y CONSUMOS (1951-54).(En pesetas).

Usos y Consumos	1951	1952	1953	1954
Productos alimenti-cios	1.736.191	6.399.449	7.373.650	8.211.814
Energía, Primeras materias y alumbrado.	2.139.979	2.463.354	2.773.835	2.601.981
Productos elaborados	2.870.253	6.184.575	5.381.905	4.634.428
Comunica-ciones	2.936.108	3.884.478	4.169.665	5.691.661
Lujo	9.383.267	9.851.629	9.728.568	10.153.204

Fuente: Registro de entrada de caudales, Intervención de Hacienda, Las Palmas de Gran Canaria, 1951-54. Elaboración propia.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Son muchos los sectores que hacen públicas sus protestas por el obstinado criterio de la Dirección General de Usos y Consumos respecto a Canarias. A raíz de ellas, el Tribunal Supremo dicta la Sentencia de 2 de junio de 1955([45]) que señala:

> "De acuerdo con el artículo 1 del Reglamento para la aplicación de la Contribución de Usos y Consumos de 28 de diciembre de 1945, los artículos comprendidos en el artículo 1 (sal común entre otros) se hallan exentos de esta Contribución en los casos en que sean destinados a la exportación al extranjero, a los territorios del protectorado o a nuestras posesiones del Golfo de Guinea y Sahara.
> (...) Por lo razonado procede con revocación del acuerdo del Tribunal Económico Administrativo Central de 29 de febrero de 1952, declarar que la sal vendida por "Salinera E., S.A" a "Pisbe, S.A" objeto de la liquidación motivante del presente recurso, no está sujeta a la Contribución de Usos y Consumos, y por consecuencia, que procede devolver las cantidades percibidas por tal tributación".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[45] *Sentencia de 2 de junio de 1955. Contencioso Administrativo. Contribución de Usos y Consumos. Sal vendida a pescaderías de bacalao y consumida en el mar (Aranzadi 1919). Considerando segundo.*

Vid. Delegación Provincial de Sindicatos. Las Palmas. Conclusiones del II Consejo Económico Sindical. Mayo. 1956. pág 41. Desgravación de la presión fiscal. Supresión del Impuesto de Usos y Consumos sobre la sal y otros productos que señala: "Desde la creación del impuesto de Usos y Consumos, la flota pesquera de esta provincia ha pretendido, sin éxito acogerse a las exenciones contenidas en su Reglamento, en punto a la exacción de tal gavela sobre la sal consumida a bordo de embarcaciones pesqueras para la conservación del pescado capturado, y ello por considerar dicha exacción injusta y contraria a derecho.

Mas el Tribunal Supremo con fecha 2 de junio de 1955, ha dictado una luminosa sentencia, que aclara el asunto planteado ya que examina la cuestión que versa sobre la sal consumida a bordo de pesqueros en las operaciones de preconservación de su pesca capturada en aguas libres.

Tal resolución sienta una clara y sabia doctrina, aplicable al caso que afecta a todos los pesqueros de las Islas, y por ello, entendemos, que la misma debe servir de pauta interpretativa para los supuestos de hechos análogos al resuelto por aquélla, contrariando dicha sentencia, de esta suerte, el obstinado criterio que viene sosteniendo la Dirección General de Usos y Consumos, por entender ésta que la sal se invierte en pescado importado, cosa que no responde a la realidad".

A efectos prácticos siguen sin ser tomadas en consideración ninguna de las reivindicaciones canarias ya que se elevan los porcentajes globales de recaudación en 1956 comparados con los de 1955, en las provincias de Las Palmas de Gran Canaria y Santa Cruz de Tenerife([46]).

Examinados los cuadros siguientes cabe afirmar que la Contribución de Usos y Consumos se aplicó en todos los conceptos en Canarias, exceptuando artículos muy concretos, como el azúcar, en el que en la práctica se respeta la no extensión del impuesto al archipiélago, o también en el del petróleo o en el de aquellos supuestos gravados por el impuesto que por circunstancias geológicas no se podían aplicar en las Islas, como era el de las minas.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[46]En Las Palmas se recaudan, en 1956 frente a 1955, 4.874.318 de más, es decir, en función de lo recaudado por la totalidad de los impuestos frente a 924.558 de menos. (Vid. Cuadro 1.) En Santa Cruz de Tenerife, se recaudaron de más, entre los años 1955-56, 6.708.732 y de menos, 301.879. La diferencia global queda establecida en 6.406.853 (Vid. Cuadro 2).

CUADRO NÚMERO 22.

CIFRAS DE RECAUDACIÓN DE LAS PALMAS (1956-55).(En pesetas).

Concepto	1956	1955	En más	En menos
Cerveza	1.208.556	1.313.003	--------	104.447
Vinos	37.005	46.298	--------	9.293
Alcohol	7.257.037	7.240.294	34.743	------
Papel	2.287.964	2.352.131	-------	64.167
Hilados	791.995	635.856	156.139	------
Jabones	127.327	92.595	34.732	------
Pieles	15.918	5.444	10.474	------
Azúcar	--------	448	-------	448
Gas, electricidad y carburo de calcio.	2.297.594	2.135.009	162.585	-------
Sal común	448.924	1.103.036	--------	654.112
Fundición	5.718.681	2.745.652	2.973.029	-------
Muebles	418.377	207.108	211.269	-------
Petróleo	--------	--------	--------	-------
Calzados	58.001	35.186	22.815	-------
Achicoria	490.018	180.035	--------	91.924
Vidrio	98.038	37.201	60.837	-------
Bandajes	431.667	301.344	130.323	-------
Minas	---------	--------	-------	-------
Transporte	6.037.476	5.223.405	814.071	-------
Pólvoras	---------	167	-------	167
Cementos	220.270	124.821	95.449	-------
Conservas	958.081	870.069	87.112	-------
Patente N.	1.158.593	1.077.853	80.740	-------

Fuente: Registro de Intervención de caudales, Las Palmas de Gran Canaria, 1955-1956. Elaboración propia.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CUADRO NÚMERO 23.

CIFRAS DE RECAUDACIÓN EN SANTA CRUZ DE TENERIFE (1955-1956). En pesetas.

Concepto	1956	1955	En más	En menos
Cerveza	2.516.597	2.564.370	--------	47.773
Vinos	60.639	58.900	1.739	-------
Alcohol	4.693.297	4.497.995	195.302	-------
Papel	3.847.849	2.288.679	1.559.170	-------
Hilados	698.022	502.708	195.314	-------
Jabones	619.279	392.759	226.520	-------
Pieles	4.979	6.561	-------	1.582
Azúcar	-------	448	-------	448
Gas, electricidad y carburo de calcio.	2.437.713	2.096.129	341.584	-------
Sal común	1.255	3.666	-------	75
Fundición	7.591.975	4.103.849	3.488.126	-------
Muebles	198.458	122.984	75.474	-------
Calzados	245.171	276.353	--------	7.667
Achicoria	207.847	43.970	163.877	-------
Vidrio	122.650	198.295	--------	75.645
Bandajes	347.375	242.457	104.918	-------
Minas	19.509	19.426	83	-------
Transporte	3.358.988	3.527.527	-------	168.539
Pólvoras	-------	150	--------	150
Cementos	446.930	204.218	242.712	-------
Conservas	868.406	487.979	380.427	-------
Patente N.	1.367.694	1.326.782	40.912	-------

Fuente: Registro de Intervención de Caudales, 1955-56. Elaboración propia.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

B. LA HACIENDA LOCAL EN CANARIAS.

La Hacienda local se consolida en esta etapa. Carballo Cotanda([47]) explica como en 1946 a partir del Decreto de 7 de febrero de 1946 por el que se restablece el régimen normal del archipiélago, cobran importancia las especialidades locales modernas de las islas en materia fiscal.

1. ARBITRIOS DE IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN.

Estas especialidades tienen su principal exponente en **los arbitrios de importación y exportación** autorizados a los Cabildos Insulares a raíz del Decreto de 25 de enero de 1946.

El Mando Económico asume potestades tributarias en relación a los arbitrios insulares de importación y exportación([48]). El Mando trata de primar una serie de artículos de primera necesidad, que no podían ser gravados con

---

[47] *Carballo Cotanda, A. "Canarias, región polémica". Premio Bravo Murillo. Editorial Cuadernos para el Diálogo. 1972. pág 67.*

[48] *Vid. Alcaraz Abellán, J. (op. cit. pág. 506) cuando se refiere a las potestades del Mando con las siguientes palabras: "Finalizada la guerra civil, la autonomía de la institución militar en el caso canario no sólo no disminuyó sino que aumentó, sobre todo tras el decreto de creación del Mando Económico, que ejercía un conjunto de competencias tan amplio que le designaban como el rector absoluto de la vida insular en todos los órdenes. Desde la reglamentación de las actividades económicas hasta sus últimos detalles(...). Por otra parte, también regula y controla la vida municipal e insular y las corporaciones que rigen estos ámbitos, mediante la creación de arbitrios sobre la gasolina; reduciendo la tasa que tenían que pagar determinadas mercancías por el arbitrio de importación y exportación; desviando fondos de inversiones para obras militares; concediendo permisos de importación y exportación; sobreponiéndose, en suma, a las corporaciones citadas".*

© Universidade de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

más cantidad que "dos céntimos en total, por kilogramo, como arbitrios provinciales y municipales". Frente a otros artículos como tabacos, vinos, licores, automóviles de turismo y demás artículos de lujo, con los que las Corporaciones locales compensarían su déficit, permitiéndoseles el establecimiento de recargos sobre los arbitrios de estos productos si fuere imprescindible. Este hecho produjo disputas entre las instituciones cabildicias y la Capitanía general([49]).

Como apunta muy acertadamente Alcaraz Abellán([50]), una cuestión básica en relación a los arbitrios insulares reside en la presión institucional y económica de las corporaciones insulares durante la Guerra Civil y mundial, motivada por la intención de los militares de intervenir en la actividad económica para paliar el paro y, en un período, afrontar los problemas de carencias y beneficencia.

---

[49] *Al comenzar esta etapa, por requerimiento de los Cabildos se eleva el impuesto de 1% al 2% sobre importación y exportación de mercancías. Por Orden de 21 de diciembre de 1941, se aprueba la Carta municipal y se autoriza a exaccionar un recargo del 100% sobre el arbitrio insular del 2%. La medida anterior no es aceptada íntegramente por el Mando económico y el Capitán general resuelve por otra disposición de 2 de febrero de 1942 que los artículos de primera necesidad no podrán ser gravados por conceptos de derecho de importación y exportación con más cantidad que dos céntimos en total, por kilogramo, como arbitrios provinciales y municipales. En el caso que las Corporaciones necesiten arbitrar algún recurso que pudiera compensar el que quedó en suspenso podrán esas Corporaciones, estudiar el gravamen sobre cultivo y elaboración de tabacos, vinos y licores, automóviles, y demás artículos de lujo. Posteriormente la Orden de 16 de febrero de 1942 detalla los artículos que van a considerarse de primera necesidad:*

Artículo 1. Los artículos alimenticios de primera necesidad que a continuación se relacionan solamente podrán ser gravados por el Cabildo Insular en concepto de importación, con dos céntimos por kilo, sin que este gravamen pueda ser recargado por otros impuestos de Cabildo. Artículos: legumbres secas, arroz, Cereales de todas clases, Harinas y salvados, piensos de todas clases, tubérculos,aceite, tocino, azúcar, café, leches, carnes, etc.

Artículo 2. Los demás artículos que no figuren en la relación anterior podrán tributar en Gran Canaria con el 2% ad valorem sobre el montante de las facturas correspondientes.

[50] *Alcaraz Abellán, J. Op. cit., pág. 461.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Las Ordenanzas de Cabildos en las que se regulan los arbitrios fueron aprobadas en distintas fechas. En Tenerife se regulan por Orden de 18 de diciembre de 1947; en Gran Canaria, Lanzarote y Fuerteventura por Orden de 12 de diciembre de 1957; en La Palma, el 14 de febrero de 1957; para la Gomera, se aprobó por Orden Ministerial el 24 de junio de 1947 y para el Hierro por otra de 31 de enero de 1964([51]).

La evolución de estos arbitrios no fue uniforme en todas las Islas, varía desde su origen hasta 1947 (año de la convalidación por el Ministerio de Hacienda). Como señalan Clavijo Hernández y Mazorra Manrique de Lara, la evolución de los arbitrios tendió en todas las Islas hacia un arbitrio ad valorem([52]).

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[51] *Los arbitrios eran fijados oficialmente por unas Juntas de Valoraciones que se constituían en el Cabildo, y que englobaban un cúmulo de intereses representados: Presidentes de las Cámaras Agrarias y de Comercio, Consejeros del Cabildo, Interventor de fondos, representantes de los exportadores de frutos, etc..*

[52] *Vid. Clavijo Hernández, F. y Mazorra Manrique de Lara, S. ("Las Haciendas locales canarias", op. cit., pág. 855-856) cuando analizan la evolución particular de estos arbitrios en las distintas Islas. En Tenerife, la necesidad de modificar la naturaleza del arbitrio, sustituyendo el arbitrio con una base específica en razón al peso de las unidades, por otro con una base ad valorem se estableció en la Orden de 18 de diciembre de 1947. Estos autores señalan: "la evolución del arbitrio en la Isla de La Palma fue distinta. Aquí la evolución fue a la inversa: de un tributo ad valorem a otro específico, para luego volver de nuevo a un sistema ad valorem. (...) Naturalmente, igual que sucedió en Tenerife, la devaluación de la moneda agravó la Hacienda insular, lo que aconsejó, al convalidar el arbitrio en 1946, volver al sistema de tributo ad valorem, con el tipo del 2% y un recargo de otro de 2% sobre determinadas mercancías."*

En Gran Canaria desde sus orígenes la conformación del arbitrio es la de un impuesto ad valorem. "(...) la evolución del arbitrio desde esa fecha, 1947, hasta 1972, fecha de su derogación por la Ley de Régimen Económico y Fiscal de 22 de julio de 1972, fue más sencilla y uniforme. Las únicas modificaciones que se introdujeron en el arbitrio consistieron - dejando a un lado la aprobación de la "Carta económica intermunicipal", en la elevación de los tipos de gravamen".

CUADRO NÚMERO 24.
RECAUDACIÓN DEL ARBITRIO SOBRE IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN DE MERCANCÍAS (1941-1955).(En pesetas).

AÑOS	INGRESOS ARBITRIO EXPORT./IMPOR	% ARBITRIO SOBRE RECAUDADO POR ARBITRIOS.	% ARBITRIO SOBRE PRESUPUESTO DE INGRESOS.
1941	4.415.491,75	62,14	48,48
1942	5.183.104,80	74,77	58,59
1945	6.483.261,54	74,22	61,54
1951	19.642.591,32	89,28	57,22
1952	22.488.908,19	80,67	61,21
1953	22.810.234,97	90,73	61,48
1954	20.012.131,40	69,20	47,61
1955	28.635.470,83	92,03	67,12

Fuente: Actas y Memorias del Cabildo. Elaboración: Alcaraz Abellán, J., op. cit., pág. 477.

De estos datos se deduce la importancia de la recaudación de estos arbitrios que van a constituirse en el ingreso fundamental de la hacienda local canaria. Para evitar descensos en la recaudación, como el de 1954, la Administración insular elevará este arbitrio del 2% al 3% en 1955.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

2. ARBITRIO SOBRE ALCOHOLES Y AGUARDIENTES.

En este período se eleva la tarifa del arbitrio([53]), para tratar de compensar el descenso en los ingresos del arbitrio sobre la importación y exportación.

El arbitrio sobre alcoholes y aguardientes no tuvo una importancia recaudatoria en estos años, si exceptuamos los años 1937 y 1938. La guerra mundial y el incremento de los intercambios con la normalización comercial de posguerra colocaron nuevamente en su lugar al arbitrio, aunque nunca llegó a considerarse indispensable para el reforzamiento de la hacienda local([54]).

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CUADRO NÚMERO 25.
RENDIMIENTO DEL ARBITRIO SOBRE ALCOHOLES 1937-1955.

AÑOS	INGRESOS POR ARBITRIO ALCOHOLES (en pesetas).	% TOTAL RECAUDADO POR ARBITRIOS.	% DEL PRESUPUESTO DE GASTOS
1941	380.833	5,63	4,18
1942	263.094,85	3,79	2,97
1945	347.459,88	5,01	3,29
1951	1.093.156,37	2,93	3,18
1952	1.013.439,95	2,75	2,28
1953	1.031.941,05	2,78	2,28
1954	1.029.677,50	2,45	2,27
1955	1.152.387,75	2,70	2,07

Fuentes: Varias. Elaboración: Alcaraz Abellán, J. Op. cit., pág. 489.

[53] *En 1942, la Comandancia Militar autoriza al Cabildo a su elevación.*

[54] *Vid. Alcaraz Abellán, J. Op. cit., pág. 489.*

3. EXACCIÓN SOBRE LA GASOLINA.

Como señala Gabaldón López([55]), "es bastante curiosa la historia de esta exacción" que se podría calificar como impuesto de consumo. La exacción sobre la gasolina se crea por el Real Decreto-ley de 7 de enero de 1927. Posteriormente, el Decreto de 3 de julio de 1930, autoriza a que los Cabildos retengan un 5% en concepto de gastos de cobranza e investigación, de la parte que en la recaudación correspondía a las Juntas Administrativas de Obras Públicas.

Las graves repercusiones que la Guerra Civil española y la Segunda Guerra mundial produjeron en la economía de las Islas motivó la creación del denominado Mando Económico([56]). Éste dio lugar a la llamada Junta de Carburantes Líquidos, que percibió el impuesto sobre la gasolina([57]). A su vez

---

[55] *Gabaldón López, J. op. cit, pág. 244 y ss.*

[56] *El Mando Económico ejerció potestades tributarias, como acredita la disposición final 2ª del Decreto de 4 de febrero de 1960, convalidando la exacción de la gasolina. De acuerdo con Gabaldón López (op. cit, pág. 55), "dichas potestades tributarias se ejercitaron realmente y precisamente en materia de reserva legal cual la de elevación de tipos, aunque debemos confesar nuestro desconocimiento acerca de la razón y regulación de su empleo. Aquéllo viene dicho de modo expreso "a posteriori" en el Decreto de 4 de febrero de 1960, de convalidación, en la disposición final 2ª. El presente Decreto entrará en vigor... y desde esta fecha queda derogado específicamente el Acuerdo del Mando Económico del Archipiélago canario por el que se elevó el impuesto creado por el Real Decreto Ley de 7 de enero de 1927, así como el Real Decreto de 7 de junio de 1930".*

Vid. Bourgon Tinao, L. (op. cit. pág. 319) que señala: "Un acuerdo del Mando Económico del Archipiélago elevó el impuesto a 0,25 ptas por litro, cuya dotación fue la principal fuente de recursos para su amplia actividad mientras duró".

[57] *De la Rosa Olivera, L. (Op. cit., pág. 278) señala que La Junta de Carburantes Líquidos modificó en algunos particulares el impuesto sobre la gasolina y resolvió sobre el destino de su producto, aunque, antes de su creación, por acuerdo de la Junta Provincial del Paro Obrero de Santa Cruz de Tenerife, de 17 de julio de 1941, acordó conceder al Capitán General de Canarias la cantidad de 250.000 ptas "para obras de carreteras de interés militar en la provincia", con cargo a la participación del Cabildo de Tenerife.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

la guerra mundial influye decisivamente en su recaudación, que disminuye motivada por la prohibición de circulación y uso de vehículos de motor entre 1940 y 1945.

CUADRO NÚMERO 26.
RENDIMIENTO DE LA EXACCIÓN SOBRE LA GASOLINA

AÑOS	INGRESOS POR LA EXACCIÓN (en pesetas)	% SOBRE LO RECAUDADO	% SOBRE EL PRESUPUESTO DE GASTOS
1941	879.650,90	13,00	9,65
1942	446.402,10	6,44	5,04
1945	598.843,16	8,27	5,68
1951	509.520,59	0,13	1,48
1952	532.880,25	1,45	0,83
1953	504.936,39	1,36	1,15
1954	519.854,71	1,23	1,15
1955	509.400,43	1,19	0,91

Fuente: Memorias y Actas del Cabildo. Elaboración Alcaraz Abellán, J. op. cit., pág. 487.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

4. ARBITRIO SOBRE EL TABACO.

Continúa en este período la pugna entre Cabildos y Ayuntamientos por su recaudación, debido a la importancia que adquiere([58]). Los ingresos por

[58] *En el Expediente de Carta Económica Municipal de 1.941 consta como en 1941 veintiún ayuntamientos grancanarios se dirigen al Cabildo con las siguientes palabras: "Abrigaron las Corporaciones Municipales la confianza de que la Excma. Corporación Insular que no había*

este arbitrio no van a disminuir por las circunstancias políticas de estos años. De hecho, van en ascenso desde 1941 hasta 1955 tratando de suplir los descensos de otros arbitrios locales. Estas apreciaciones quedan aclaradas con el cuadro que a continuación exponemos.

CUADRO NÚMERO 27.
RENDIMIENTO DEL ARBITRIO SOBRE EL TABACO.(En pesetas).

AÑOS	RECAUDADO POR ARBITRIO TABACO (en pesetas).	% TOTAL ARBITRIOS	% TOTAL DEL PRESUPUESTO.
1941	1.429.273,65	21,13	15,69
1942	1.717.097,00	22,56	18,85
1945	1.948.236,78	26,90	17,96
1951	2.467.636,70	6,60	7,18
1952	2.677.988,76	7,28	6,03
1953	2.592.039,10	7,95	5,90
1954	2.633.803,30	6,26	5,83
1955	2.620.343,33	6,14	4,72

Fuentes: Memorias y actas del Cabildo. Elaboración: Alcaraz Abellán, J., op. cit, pág. 485.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En otro orden de ideas, la capacidad que se otorgaba a cada corporación para fijar sus propios tributos producía consecuencias graves. Es

---

solicitado el impuesto sobre el consumo de tabaco, que no lo tenía en su presupuesto y que no le hacía falta, a pesar de encomendársele su exacción y administración, entregaría íntegramente su rendimiento a los Municipios, ya que no se le ocasionaba ningún perjuicio y cumplía con la alta misión tutelar y de amparo que a la corporación le está reservada por la Ley. Pero no lo hizo así, sino que de esa recaudación se reservó el 30% par invertirlo por sí con la obligación convenida de su cuenta los gastos de recaudación y de inspección del tributo, cosa que tampoco ha cumplido y, además, con pretextos inadmisibles ha retenido para sí la participación que correspondía a algunas Municipalidades".

decir, se creaban disparidades tarifarias y se engendraban dobles gravámenes en las transacciones interinsulares([59]) además de que incentivaba el pleito insular. Carballo, refiriéndose a este mismo hecho añade que el arbitrio, al no ser manejado con criterios uniformes para cada isla, creaba en el fraccionamiento interno del archipiélago "siete miniáreas seudo-aduaneras, siete pequeños mercados".

II. PROYECTO DE LEY DE BASES SOBRE ORDENACIÓN ECONÓMICO ADMINISTRATIVA DE LAS ISLAS CANARIAS DE 18 DE FEBRERO DE 1948.

Se produce en esta etapa un intento digno de mención que trata de solucionar la grave situación que atravesaba la Hacienda estatal y local canaria: **"Las Bases para la reorganización del régimen económico y administrativo de las Islas Canarias"**([60]).

Reproducimos a continuación las bases que afectan directamente a nuestra tesis:

---

[59] *Rodríguez, J.A. incide en que esta fiscalidad local, por su carácter compartimentado insular, dificultó aún más la conformación de un mercado regional canario, lo que conllevó que las unidades económicas se especializaran más a nivel Isla y provincial que regional. En lo político, se reforzó el insularismo institucional, agudizando la existencia de dos polos rivales económicos y políticos, centrados en Gran Canaria y Tenerife.*

[60] *Proyecto de ley de bases sobre ordenación económico-administrativa de las Islas Canarias de 18 de febrero de 1948.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Base primera. "El régimen de Puertos Francos- establecido para las Islas Canarias por el Real Decreto de 11 de julio de 1852, ampliado por las Leyes de 10 de junio de 1870 y 6 de marzo de 1900 y demás disposiciones complementarias- se extenderá, sin excepción alguna, a todas las mercancías que se importen o exporten en el archipiélago".

Base segunda. "Todos los productos naturales obtenidos en Canarias, así como los manufacturados o industrializados en dichas islas, podrían exportarse sin más restricciones de las derivadas de los altos intereses de la economía nacional en relación con el comercio exterior(...)".

Base tercera. "Toda concesión -ya existente o que se dispense en el futuro- en materia de impuestos, exenciones aduaneras, puertos francos, etc, a una parte de la nación, sea ésta la que fuere, habría de extenderse a las Islas Canarias".

Base décima. "Como consecuencia de lo dispuesto en la Base 1ª de la presente Ley de Ordenación Económica-Administrativa, desaparecerán los arbitrios de puertos francos que actualmente figuran en presupuestos nacionales y que ya no tienen razón alguna para perdurar".

Base décimo segunda. "En la regulación de los convenios fiscales con el Estado y de los arbitrios insulares se respetarán las exenciones y demás beneficios existentes en la legislación general, procurando el fomento de la economía canaria y evitando que la ordenación que ahora se dispensa se traduzca en encarecimiento de la vida, en injusta agravación de la presión contributiva o en trámites que dificulten la agravación de la riqueza".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Este intento implicaba dotar al Archipiélago de un esquema jurídico que permitía una auténtica descentralización para superar la dependencia absoluta de la Península y las trabas burocráticas([61]). A juicio del profesor Rodríguez

---

[61] *Vid. Matías Vega "Un precedente histórico de descentralización", La Provincia, domingo 4 de Septiembre, 1977. Este autor señala "la autonomía es hoy el tema político dominante en Canarias y cualquier iniciativa anterior, cualquier precedente es objeto de una atención que entiendo plenamente justificada. Mi sorpresa ante el interés suscitado se deriva del hecho de que concretamente uno de aquellos borradores, las* ***"Bases modificadas para la ordenación económica de Canarias"****, redactadas en 1947 por una comisión interministerial creada al efecto, parece hoy completamente olvidado pese al indudable carácter progresista de sus*

Martín([62]), estamos ante una sustancial descentralización a todas luces diferente al tutelaje que luego emprendería la Administración. A los sectores canarios se les garantizaba de iure un sistema, que aunque no era el ansiado régimen librecambista, era al menos un paliativo dentro de un contexto de intervencionismo.

A pesar de los argumentos expuestos, estas bases no llegaron a aprobarse([63]). Las Islas, por sus características específicas, principalmente porque existían pocas esperanzas de desarrollo industrial, no se adaptaron al esquema autárquico([64]), con lo que se crea una situación muy especial. Por un lado, durante la vigencia del modelo autárquico cobró más fuerza el puertofranquismo, que resurgiría en las décadas próximas([65]). Por otro, se

---

planteamientos y la forma en que fue elaborado, tramitado y acogido en el Consejo de Ministros"(...) "quedaba claro que aquellos proyectos no podían considerarse estatutos de autonomía, imposibles por otra parte en la estructura del Estado Unitario que exigió el período de reconstrucción tras la guerra civil. Pero cuando ahora mismo observamos que se entiende en sentido descentralizador la mera transferencia a los gobernadores civiles de materias tan limitadas como las subidas de tarifa en servicios públicos de carácter local, no podemos dejar de evocar el régimen de exclusividades que estuvo a punto de salir adelante hace 30 años, con competencias importantísimas confiadas no sólo a los gobernadores sino a los presidentes de los Cabildos Insulares, y, en todo caso, a órganos mixtos compuestos por delegados de la Administración Central y representantes de la Administración Local.

[62]*Rodríguez Martín, J.A., op. cit, pág. 388.*

[63]*Este Proyecto de Bases se remite al Consejo de Ministros y cuenta con la oposición del Ministro de Industria. Este Ministro, según Rodríguez Martín, logró imponer su criterio sin fundamento alguno.*

[64] *En la península el autarquismo establecido en este período se relacionaba directamente con el proteccionismo arancelario que trataba de que la industrialización interior supliera las relaciones exteriores, vía importaciones. En el archipiélago ese esquema se encontraba con deficiencias importantes. Estas se fundaban en la pequeñez del mercado interior, la indisponibilidad de recursos industrializables y en un régimen comercial que paradójicamente fue vulnerado por distintas figuras tributarias.*

[65]*Macías Hernández, A. (Op. cit., pág. 23.) señala que el modelo autárquico no fue bien asimilado por todos los intereses empresariales. Durante su vigencia cobró más fuerza la ideología económica puertofranquista. Por otro lado, tampoco colmó las mínimas necesidades*

© Universidade de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

trata de imponer una legislación homogénea contraria a la franquicia de forma expresa, con lo que prevalecen las vías de hecho sobre el derecho. Rodríguez Martín([66]) expresa esta compleja situación muy acertadamente con las siguientes palabras:

> "El hecho de que en la economía canaria fueran tan dominantes las exportaciones agrícolas y las actividades del aparato comercial portuario, obligó a que para ella se ensancharan los márgenes legales de maniobrabilidad. Pese a esta frecuente especificación de los contenidos genéricos de las disposiciones estatales, la complejidad que iría tejiéndose con la malla intervencionista, produjo inevitablemente las consabidas arritmias y enquistamiento, no siendo extraño, como sucedió en el caso de aprovisionamientos ante oportunidades especiales, a tramitar asuntos sobre la marcha".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

III. TESIS RESPECTO A LA VULNERACIÓN DE LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN 1940.

Un análisis de la doctrina nos revela que han existido diferentes tesis sobre la conformación de la franquicia sobre el consumo en 1940, que sistemáticamente se pueden agrupar de la siguiente forma:

---

de la población en cuanto al nivel de empleo y bienestar social. La emigración, primero clandestina, después legal, llevó a más de 90.000 canarios a Venezuela y hubo un claro retroceso respecto de la infraestructura sanitaria y educativa alcanzada en la Segunda República.

[66] *Rodríguez Martín, J.A. Op, cit. pág 92.*

A. TESIS DE CARBALLO COTANDA.

La tesis de Carballo Cotanda se puede resumir en que la franquicia fiscal, segundo pilar básico del régimen de puertos francos, recibe un sustancial desmoronamiento tanto en la vertiente estatal, con la aplicación de la Contribución de Usos y Consumos, como en la local, con los arbitrios de cabildos.

Para Carballo Cotanda([67]), no es difícil imaginar la situación ambiental de las Islas cuando en 1940, por virtud de la Ley Larraz, se empiezan a aplicar en el territorio especial y exento los impuestos de Usos y Consumos. Dada la difícil situación económica nacional, Canarias no cuestionó en un principio la aplicación de aquellos gravámenes indirectos, pero pronto empezó a desvelarse cual sería la reacción isleña ante su indefinida exacción. Los Usos y Consumos resultaron aplicados en Canarias no como recurso de emergencia coyuntural, sino que acabaron implantándose por más tiempo del que hubiere sido justificado por las consecuencias de la guerra. En palabras de Carballo Cotanda:

> "A poco que se ahonde en los ejes sobre los que el sistema franco venía funcionando se convendrá en que la situación de los años siguientes a la guerra civil no pudo ser de mayor incertidumbre. Las dificultades de la crisis nacional se multiplicaron y complicaron en grado

---

[67] *Carballo Cotanda, A. Canarias, región polémica. Premio Bravo Murillo. Editorial Cuadernos para el Diálogo. 1972. Pág. 53 y 94.*

Vid. Canarias, Islas Francas. Las especialidades económico fiscales del Archipiélago, Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación. 1970. Pág. 136.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

sumo en Canarias por las repercusiones que el práctico desmantelamiento de las franquicias tuvo en el Archipiélago".

Partiendo de una concepción estricta respecto al entendimiento de la franquicia en Canarias, Carballo Cotanda mantiene que la posible colisión de los arbitrios de Cabildos con el régimen puertofranquista se empieza a plantear a partir de esta etapa y será la cuestión recurrente de todas las reformas tributarias posteriores([68]).

Carballo analiza la vulneración del régimen de franquicias desde dos vertientes: socio-económica y jurídica. Desde la perspectiva socio-económica, entiende que existe una colisión entre los arbitrios de Cabildos y el puerto franco o franquicia, ya que los Arbitrios no son compatibles con este sistema al exaccionarse sobre los presupuestos del comercio exterior de las Islas; al recaer sobre la importación y exportación, están gravando el sector de la economía que más intensamente trató de liberalizarse y agilizarse por el puerto franco.

Además al quedar conformado el arbitrio como un impuesto ad valorem, que recae sobre las mercancías en los actos de comercio exterior y repercute en las operaciones interiores, opera como un auténtico impuesto indirecto de

[68] *Carballo Cotanda, A. Canarias, región polémica, op. cit., pág. 68- 72,*

© Universidade de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

consumo, de forma que su esencia, en palabras de Carballo, es contraria al régimen de franquicia fiscal([69]).

Desde una perspectiva jurídica, Carballo entiende igualmente([70]):

> "Está difundida la opinión de que los Arbitrios de Cabildos, por ser gravámenes indirectos de consumo que recaen sobre las mercancías que se importan y exportan, están en pugna con las franquicias insulares y muy concretamente con cuanto se deriva del artículo 2º de la tantas veces citada Ley de 1900".

Por último, las repercusiones de esta situación, dice Carballo, se hacen más considerables si se tiene en cuenta que cada Cabildo tiene sus propias ordenanzas de exacción:

> "Las dificultades que estas circunstancias aparejan en el tráfico no sólo exterior del Archipiélago sino en el drenaje interno entre islas es fácil de componer. Porque no es el caso la existencia de un cordón fiscal uniforme a todo el territorio del Archipiélago sino de tantos como Islas lo integran y no en todas iguales o de similar contexto".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[69] *Carballo Cotanda, A. (Canarias, Islas Francas..., pág. 151) señala:*
"Los Arbitrios se establecen, con carácter genérico y sin más excepciones que las señaladas en cada Ordenanza específica, respecto de todas las mercancías que se importen o exporten por cualquier punto de las Islas. Es, pues, un gravamen que afecta al consumo insular, cuya incidencia o repercusión se produce en todos los escaños del tráfico mercantil, directa o indirectamente, si bien su devengo se anuda instrumentalmente al momento de la importación y exportación, actos en los que se hace real y efectiva su exacción".

[70] *Carballo Cotanda, A. Canarias, Islas Francas..., pág. 152.*

Es decir, la fiscalidad local vino a superponerse a los tan criticados gravámenes de usos y consumos de 1940, lo que hizo que la presión fiscal de las islas fuera la más alta de España([71]).

En conclusión, la franquicia sobre el consumo en Canarias queda vulnerada tanto en la vertiente estatal como en la local. En la primera mediante la aplicación de la Contribución de Usos y Consumos y en la segunda con los arbitrios de puertos francos.

B. TESIS DE BOURGON.

La Tesis de Bourgon se basa en que la Ley de 16 de diciembre de 1940, que creó la Contribución de Usos y Consumos, vulneró el artículo 2 de la Ley de 1900.

Para este autor, la Ley de Reforma colisiona con la normativa puertofranquista desde que grava en Canarias "la importación de los productos objeto de dicha Contribución".

Esta formulación doctrinal, iniciada en relación a la nueva imposición sobre el consumo que establece la Ley de Reforma de 1940 y su incidencia en Canarias, va a ser mantenida por Bourgon respecto a las sucesivas leyes de reforma que se dictan hasta 1972:

---

[71] *Carballo Cotanda, op. cit., pág. 72.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"A pesar de la serie de disposiciones estatales confirmatorias, la realidad fue que el Principio de franquicia fiscal fue reiteradamente vulnerado por la normativa estatal, conforme vamos a señalar refiriéndonos a la más destacada en este aspecto:

La Ley de 16 de diciembre de 1940 que amplió esta imposición, al crear la Contribución de Usos y Consumos y la de 26 de diciembre de 1957".

C. TESIS QUE SE PROPONE.

Existe en esta época, en mi opinión, una manifiesta vulneración de la franquicia estatal sobre el consumo no por la Ley de 1940, sino por las distintas disposiciones reglamentarias que la desarrollaron, que extendieron ilegalmente a las Islas los distintos conceptos de la Contribución de Usos y Consumos, en contra de lo que expresamente disponía en el artículo 2 de la Ley de 1900.

Para mantener esta tesis de la vulneración por la legislación de 1940 de la franquicia sobre el consumo canaria, me baso en las siguientes consideraciones:

Primero.- Se debe precisar que la Ley de 1940 no colisionaba en su formulación con la legislación especial aplicable a Canarias contenida en la ley de Puertos Francos, ya que en ningún artículo de la Ley de Reforma Tributaria de 1940 se hace alusión al ámbito de aplicación de la Contribución de Usos y Consumos y, por tanto, de forma expresa no se extendía a Canarias([72]).

---

[72] *En este sentido, Vid. Hardisson Rumeu, J. y Núñez Pérez, G. "Especialidades económico fiscales de Canarias". Capítulo II. pág 32 y ss. Geografía Económica. Aspectos Generales. Editorial Interinsular Canaria. Santa Cruz de Tenerife. 1985.*

(continúa...)

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Por ello, no se puede mantener, como hace Bourgon([73]), que la Ley de 16 de diciembre de 1940, que creó la Contribución de Usos y Consumos, desconociera las exenciones otorgadas por el artículo 2 de la Ley de 1900 ya que no derogó a la Ley puertofranquista de modo expreso, ni puede otorgársele valor abrogatorio a la disposición final que dejaba sin efecto a cuantas disposiciones se opongan a lo establecido en el texto refundido([74]).

Segundo.- Los distintos reglamentos que se dictaron para el desarrollo y ejecución de la Ley de 1940 extendieron a Canarias el ámbito de aplicación de la Contribución de Usos y Consumos([75]). La Administración no tendrá en

---

[72]*(...continuación)*
mercancías expresamente exceptuadas del régimen general de exención, no siendo por tanto de aplicación en Canarias la Contribución de Usos y Consumos, al estar regulada esta imposición en el Archipiélago por una ley especial".

Vid. Macías Hernández, A. ("Aproximación a la historia contemporánea de Canarias (1800-1960)". Capítulo I. Pág. 22 y ss.) señala que sobre el archipiélago no se desarrolló la guerra civil, en sentido propio, ni tampoco la Segunda Guerra Mundial, pero las consecuencias de ambas si que se hicieron sentir. A juicio de este autor, ambas contiendas significaron el final del librecambio, con un recorte sustancial de los puertos francos. "Este modelo librecambista fue suplantado por un esquema fuertemente autárquico entre 1936-1946. Si bien su política fue menos introvertida luego de esta última fecha y sobre todo después de 1950, las islas no reencontraron de nuevo su tradicional vía capitalista sino a partir de 1960.

Varias fueron las razones del establecimiento, persistencia y relativa especificidad de este prolongado paréntesis de autarquía económica. En síntesis, los prolongados efectos negativos de la Gran Depresión, con el auge del bilateralismo en el comercio internacional y la casi paralización del tráfico marítimo, y la amenaza real de una intervención extranjera. Como resultado de ello, entre 1936 y 1946 la economía regional se militariza de facto con la creación del Mando Económico (1941-46) y el capitalismo de corte liberal da paso a otro corporativo.

[73]*Disentimos de Bourgon Tinao, (op. cit., pág. 218) que entiende que la Ley de 1940 desconoció la exención liberatoria del tráfico canario de importación otorgada por el artículo 2 de la Ley de 1900.*

[74]*Vid. Roca Bosch "Es necesario revisar el anticuado régimen de las franquicias", op. cit., pág. 7.*

[75] *Vid. Hernández González, F. (op. cit. pág 263) y Gabaldón L. (op cit. pág. 185 y 186) que señala: "de esta manera, incluso se aplicaron en las islas, los impuestos integrantes de la referida Contribución que se devengaban en el momento de su importación. Es decir, el (continúa...)*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

cuenta la exención que por razón del territorio tiene reconocido el Archipiélago, lo que contravenía los más elementales principios jurídicos de legalidad y jerarquía normativa([76]). En concreto, como hemos señalado, el poder ejecutivo realiza una particularísima labor de emanación de Ordenes o Decretos que contradicen a la Ley de 1900.

En los cuadros siguientes constan datos que corroboran que la Contribución sobre Usos y Consumos efectivamente adquirió entidad propia en las Islas, en contra de lo previamente establecido en la legislación puertofranquista.

---

[76](...continuación)
conflicto no se plantea, en un principio, a nivel de formulación normativa, sino en el campo de los hechos".

[76] *Vid. Hardisson Rumeu, op. cit. pág. 32.*

Vid. La Jurisprudencia del Tribunal Supremo, con inestimable valor, porque se enmarca precisamente en este período, mantiene una postura inequívoca respecto a la vulneración de las leyes por preceptos de carácter administrativo. En orden a una mayor precisión, aclarar que las Sentencias del Tribunal Supremo se dictan con carácter general, es decir, no se refieren a la legislación puertofranquista canaria, en particular. En concreto, Vid. Sentencia 3 de octubre de 1951. (Aranz. 2075) CONT.-ADM. (Devolución a la C.A.M.P.S.A por la Caja de subsidios familiares de cantidad indebidamente ingresada como subsidios correspondientes a sobordos) que sienta la siguiente doctrina, en su considerando quinto:

"Es preciso tener en cuenta que el Código Civil en su artículo 5, de general aplicación, preceptúa de modo terminante, que las Leyes sólo se derogan por otras posteriores, y que la Ley Orgánica del Poder Judicial, en el caso primero del artículo 7, prohíbe a los Tribunales aplicar los Reglamentos y disposiciones de cualquier clase que estén en desacuerdo con las Leyes, y que es principio fundamental de derecho administrativo que las disposiciones de carácter general, en cuyo concepto se comprenden los Reglamentos y Ordenes dictados para la ejecución y aclaración de las Leyes que así como no pueden contrariar los preceptos de éstas, menos pueden añadir otros nuevos".

"Es inadmisible la afirmación de que un precepto de carácter puramente administrativo, un decreto debe prevalecer sobre el precepto contenido en una ley, pues sería tanto como estimar derogado un precepto de ley por uno de un decreto contra lo prevenido en el Código".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CUADRO NÚMERO 28.

CIFRAS DE RECAUDACIÓN DE LA PROVINCIA DE LAS PALMAS (1949).

USOS Y CONSUMOS	En el mes último	En meses anteriores	TOTAL (pesetas)
I. Productos alimenticios	176.622	1.529.914	1.706.536
II. Energía, primeras materias y alumbrado	11.696	1.600.987	1.612.683
III. Productos elaborados	222.832	1.755.002	1.977.834
IV. Comunicaciones	219.800	2.474.103	2.693.903
V. Lujo	855.990	7.744.052	8.600.042
Radioaudición	448	105.014	105.462

Fuente: Datos recogidos de "Impuestos de la Hacienda Pública", Abril de 1950, pág. VII y VIII. Elaboración propia.

CUADRO NÚMERO 29.

CIFRAS DE RECAUDACIÓN DE LA PROVINCIA DE SANTA CRUZ DE TENERIFE (1949).

USOS Y CONSUMOS	En el mes último	En meses anteriores	TOTAL (pesetas)
I. Productos alimenticios	296.502	2.146.521	2.443.023
II. Energía, primeras materias y alumbrado	2.535	916.749	919.284
III. Productos elaborados	116.252	2.989.550	3.105.802
IV. Comunicaciones	193.761	2.530.240	2.724.001
V. Lujo	277.031	5.993.874	6.270.905
Radioaudición	21.999	62.188	84.187

Fuente: Datos recogidos de "Impuestos de la Hacienda Pública", Abril de 1950, pág. VII y VIII. Elaboración propia.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Tercero.- Respecto a los arbitrios de Cabildos hay que matizar su posible colisión con el régimen puertofranquista. En este sentido, como hemos señalado, el concepto de franquicia fiscal sobre el consumo trasladado a Canarias supone excepciones parciales tributarias que rigen en el área de las Islas y hacen inaplicables en dicho ámbito determinados impuestos estatales.

En esta línea, el artículo 2 de la Ley de 1900 consideró que no eran de aplicación en Canarias los impuestos sobre el consumo de carácter estatal que afectan al tráfico de mercancías en el interior del territorio. No se hace referencia en esta norma a la imposición local porque cuando se dictó no se había producido el reconocimiento legal de estas especialidades administrativas que la configuración de las Islas imponía: los Cabildos. Posteriormente, se dota a estas Corporaciones de medios financieros para poder cumplir sus fines y objetivos. A mi juicio, esta imposición de carácter local no supone, en principio, una vulneración de la franquicia sobre el consumo entendida en el ámbito espacial concreto de Canarias. Franquicias y corporaciones insulares surgen a comienzos de siglo (Ley de Puertos Francos de 1900 y Ley de Cabildos de 1912) y son, en sus respectivas esferas, respuestas a un proceso originario de descentralización largamente demandado([77]).

Cuarto.- la auténtica vulneración que se produce en relación a la franquicia sobre el consumo radica en la doble imposición que se establece al

---

[77] *Vid. González, A. "La Dialéctica Isla-Región: perspectiva para final de siglo", Ponencia presentada al Proyecto Canarias Siglo XXI, Las Palmas de Gran Canaria, 1993.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

surgir los arbitrios de Cabildos, y no derogarse los anteriores arbitrios de Puertos Francos de carácter estatal que continuaron en vigor hasta la Ley de 1972. Si unimos esta doble imposición con la aplicación de la Contribución sobre Usos y Consumos, en contra de la legalidad vigente, es lógico que la fiscalidad de Canarias fuese de las más altas del Estado.

En este sentido, el "Proyecto de Ley de Bases sobre Régimen Administrativo de las Islas Canarias de 18 de febrero de 1948", en el que se trataba de una reorganización general de la administración de Canarias, consideraba que la desconcentración administrativa funcional en el Archipiélago se inicia por la Ley constitutiva de los cabildos insulares. En cambio, consideraba necesaria la desaparición de los arbitrios de puertos francos de carácter estatal que figuraban en presupuestos nacionales y que no tenían razón alguna para perdurar.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

IV. IMPOSICIÓN SOBRE EL CONSUMO A PARTIR DE LA LEY DE REFORMA DE 26 DE DICIEMBRE DE 1957.

En el contexto económico y político en que viven Canarias y el resto de España se opera un sustancial cambio, en estos últimos años de la década de los cincuenta ([78]).

---

[78] *En estos momentos los factores externos ya no empujan hacia la autarquía; el grado de aceptación internacional del régimen se ha incrementado: La situación de Canarias guarda una estrecha relación con la del resto del territorio peninsular. Una vez que se reanudan las (continúa...)*

Navarro Rubio, Ministro de Hacienda del gobierno del General Franco, trata de llevar a cabo una serie de reformas, que afecten a la totalidad de los tributos. Así, se produce en esta época una importante codificación de los principios inspiradores del sistema tributario español, de los elementos esenciales comunes a cada tributo y de las normas comunes de gestión y procedimiento, que culminan en la Ley de Reforma Tributaria de 26 de diciembre de 1957([79]), y años más tarde en la Ley General Tributaria de 28 de diciembre de 1963.

Como ha anotado Beltrán Flores([80]), la Ley de Reforma de 1957 fue una preparación del plan de estabilización de 1959, del cual forma parte, ya que el sistema fiscal preexistente era un sistema ineficaz y anticuado([81]).

---

[78]*(...continuación)*
relaciones diplomáticas entre el Gobierno español y determinados países democráticos, se vuelve a reinsertar, aunque en condiciones que difieren de las anteriores, la economía canaria en el ámbito de la libra y restantes países europeos.

Rodríguez Martín menciona que la estrategia hacia dentro practicada mediante el desvío de las importaciones se abandona bien pronto. Los remedios partían de reconocer que el óptimo para una economía como la canaria sería asumir al máximo la ola de multilateralismo que empezaba a practicarse en Europa, y en los países más desarrollados. De ahí, que este autor denomina esta etapa 1947-1960, como "la marcha hacia la liberalización económica".

[79]*Diccionario Administrativo, Apéndice de 1957, Hacienda Pública, Presupuestos del Estado, Contribuciones e Impuestos, Reformas Tributarias, Ley de 26 de diciembre, pág. 743-770.*

[80]*Beltrán Flores, L. Lecciones de Derecho Fiscal, Lex Nova, Valladolid, 1978. Pág.223.*

[81]*Respecto a las críticas al sistema anterior, Vid. Fuentes Quintana, E., y Albiñana, C. (Sistema tributario español y comparado, op. cit., pág. 171) cuando señalan: "el período 1941-1957 se caracteriza por un constante aumento de los tipos (nominales) de gravamen, ya en las alícuotas propiamente dichas, ya en forma de recargos. Al parecer, se prefirió aceptar la irrealidad de las bases imponibles con todas sus desigualdades interindividuales, intersectoriales o interprovinciales y operar sobre las magnitudes conocidas o declaradas. Naturalmente, si las bases imponibles eran fijas se obtenía un aumento recaudatorio; si la fuente impositiva estaba controlada (productos monopolizados, por ejemplo), también se conseguía un mayor rendimiento del gravamen; pero si el tributo era de base variable, ésta se reducía... para compensar el tipo de gravamen. Así se educó al contribuyente en un juego*
(continúa...)

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

A. HACIENDA ESTATAL.

Dentro de los impuestos indirectos, la Contribución de Usos y Consumos se sustituye por el **"Impuesto sobre el Gasto"**, en La Ley de Reforma Tributaria de 26 de diciembre de 1957. Su artículo 76 establece:

> "A partir del 1 de enero de 1958, todos los conceptos de la Contribución de Usos y Consumos, quedarán integrados en un nuevo tributo, con la denominación general de Impuestos sobre el gasto"([82]).

Como afirma Sainz de Bujanda([83]), este precepto no creó un nuevo impuesto, sino que se limitó a cambiar la denominación de un tributo existente, remitiéndose en cuanto a su regulación, a la normativa por la que la Contribución de Usos y Consumos había venido rigiéndose.

---

[81] *(...continuación)*
cuya factura pagaría el Tesoro público, cooperando a estos comportamientos incívicos: (...) con la concesión de amnistías, moratorias y exenciones retroactivas y con el establecimiento de "conciertos colectivos" con los contribuyentes para la exacción de determinados conceptos de la antigua Contribución de Usos y Consumos. No es de extrañar, por tanto, que la insinceridad y la defraudación tributarias se instalaran en las relaciones Fisco-Contribuyentes".

[82] *Op. cit. Apéndice de 1957. Ley de 26 de diciembre de 1957. Pág. 759. Artículo 76. "A partir del 1 de enero de 1958 todos los conceptos de la actual Contribución de Usos y Consumos quedarán integrados en un nuevo tributo, con la denominación general de "Impuesto sobre el gasto", rigiéndose por los preceptos vigentes en la actualidad, con las modificaciones resultantes de la presente ley.*
Artículo 77. "Los impuestos sobre el gasto quedarán ordenados de la siguiente forma: Grupo 1° Impuesto general sobre el gasto. Grupo 2°. Impuesto sobre el Lujo. Grupo 3° Impuesto de Compensación.

[83] *Sáinz de Bujanda, F. "Estructura jurídica del sistema tributario", en R.D.F.H.P, n°41, pág. 11-15, 112, 113, 114.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

La estructura del Impuesto sobre el Gasto si quedó ampliamente modificada respecto a la anterior por el artículo 77 de la Ley de 1957. En dicho artículo se estableció que los impuestos sobre el gasto, quedaban divididos en tres grupos: **Impuesto General sobre el Gasto, Impuesto sobre el Lujo e Impuesto de Compensación**([84]).

1. IMPUESTO GENERAL SOBRE EL GASTO.

Con esta denominación se designa un conglomerado de impuestos reales sobre el consumo de determinados productos y servicios. Así se pone de manifiesto en la normativa de cada uno de sus libros, que se refieren a una pluralidad de tributos, agrupados bajo las siguientes rúbricas: 1ª Productos transformados (Libro I); 2ª Energía y primeras materias (Libro II); 3ª Comunicaciones (Libro III); y 4ª Alcoholes, azúcar, achicoria y cerveza (Libro IV)([85]).

---

[84] *Mañas López, F. Op. cit., pág. 344, añade lo siguiente:*
"a) El Impuesto General sobre el Gasto, en el que se incluyen los llamados anteriormente de Usos y Consumos, recae sobre el gasto normal y afecta a las materias primas, productos transformados y comunicaciones.
b) El Impuesto de consumo de Lujo grava el gasto suntuario, el llamado en la antigua Tarifa quinta de la Contribución de Usos y Consumos Consumo de Lujo.
c) El Impuesto de Compensación grava las diferencias entre el precio de productos adquiridos en el extranjero y el de los productos nacionales; se integraba en la antigua Tarifa Primera de la Contribución de Usos y Consumos sin propia autonomía. Hoy es impuesto sustantivo, independiente de los otros sobre el Gasto.

[85] *Dentro de **los Productos transformados (Libro I)**, no existe un presupuesto único, sino que existen distintos impuestos especiales, con presupuestos específicos sobre estos productos transformados, aunque recogidos en un texto unitario en el que se formulan*
(continúa...)

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En los distintos libros no se establece cuál es el ámbito de aplicación de dicha imposición por lo que hay que entender que era todo el territorio nacional, como lo confirma el Registro de Entrada de Caudales de la intervención de Hacienda de Las Palmas de Gran Canaria. En éste consta su aplicación efectiva en las Islas en contra, como veremos, de la Ley de franquicia de 1900.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[86](...continuación)
normas comunes.

En ***la imposición sobre la energía y primeras materias (Libro II)****, que comprende el Impuesto sobre el gas, la electricidad y el carburo de calcio, Impuesto sobre la pólvora y mezclas explosivas, Impuesto sobre el Petróleo y sus derivados e Impuesto sobre el producto bruto de las minas, no se declara tampoco de forma explícita la extensión o no de estos impuestos a las Islas Canarias.*

A nivel legislativo, siguen esta línea el resto de los impuestos que se recogen en el ***Libro III*** *sobre comunicaciones y* ***IV****, que abarca los impuestos sobre alcohol, achicoria, azúcar y cerveza.*

CUADRO NÚMERO 30.
CIFRAS DE RECAUDACIÓN POR EL IMPUESTO GENERAL SOBRE EL GASTO (1959). (En pesetas).

Conservas.....	430.827,33
Fundición.....	4.257.099,84
Hilados.....	58.423,12
Vidrios.....	43.594,45
Papel.....	103.043,10
Bandajes.....	42.060,50
Plásticos.....	19.021,99
Alcohol.....	895.714,41
Cerveza.....	27.222,72
Vinos.....	8.110
Achicoria.....	77.830
Muebles.....	44.610,86
Gas.....	17.197,23
Sal.....	40.308,32
Calzado.....	15.226,93
Jabón.....	28.500,12

Fuente: Registro de entrada de caudales- Intervención de Hacienda- Las Palmas de Gran Canaria, 14 julio-14 de agosto, 1959, pág. 1-34.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

2. IMPOSICIÓN SOBRE EL LUJO.

En un segundo grupo aparece con carácter general la Imposición sobre el Lujo, quedando integrada por el Impuesto de consumos de Lujo, Impuesto sobre el Uso de Cajas de seguridad, Impuesto sobre la radioaudición y

televisión, e Impuesto de Lujo sobre la tenencia y disfrute de determinados bienes o servicios. No existe un impuesto sobre el Lujo de carácter unitario, sino que nos encontramos con un conjunto de presupuestos en los que se configuran una serie de impuestos independientes y con una estructura jurídica también diferente.

Sainz de Bujanda([86]) ha precisado en este sentido que la terminología legal es confusa y ofrece poco rigor técnico en este grupo de tributos. A veces gravan al consumidor, pero otras el sujeto pasivo es el productor o la empresa que presta los servicios y el consumidor queda excluido de la relación tributaria. En definitiva, no nos hallamos ante un solo impuesto, sino ante un impuesto con presupuesto múltiple([87]).

---

[86] *Sainz de Bujanda, op. cit, pág.*

[87] *Vid. Clavijo Hernández, F. "Estructura y función del Impuesto sobre las Rentas del capital en España" en H.P.E. nº47, 1977, pág. 181 y ss. cuando señala:*

"desde el ángulo jurídico positivo, es posible diferenciar dos tipos de impuestos: impuesto con presupuesto único e impuesto con presupuesto múltiple, esto es, impuestos con un único hecho imponible e impuestos con varios hechos imponibles. Pero, ¿qué significa esta categoría de impuesto con presupuesto múltiple?, en otras palabras, ¿qué significa este conjunto heterogéneo de impuestos dentro de la rúbrica de un impuesto? Más aún, ¿es posible afirmar que siempre que exista dentro de la estructura de un "impuesto" varios y diferentes hechos imponibles nos encontramos ante un impuesto con presupuesto múltiple? El problema que tenemos planteados es importante. Basta con hacer un rápido recorrido por nuestro sistema tributario (Contribución Territorial Rústica y Pecuaria; Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal; Impuesto sobre el Lujo...) para comprender las preguntas que tenemos formuladas.

Un análisis de esta categoría de impuestos exige, en principio, diferenciar, desde un punto de vista metodológico, dos planos: el material, por un lado, y el formal, por otro. Y ello, porque si no se procede con este "cuidado" metodológico, es posible que no se descubra esta categoría de impuesto, ante el "espejismo" que, en muchas ocasiones, produce el texto normativo, con la consecuencia de hacer depender lo sustantivo de lo formal, lo que no puede conducir más que, en el mejor de los casos, a inútiles esfuerzos en la exposición, y en casi todos a un confusionismo que rompa la unidad misma del instituto jurídico.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Esta imposición se aplicó en Canarias de ello tenemos constancia por los datos del Registro de entrada de Caudales de estos años.

CUADRO NÚMERO 31.
RECAUDACIÓN POR LA IMPOSICIÓN SOBRE EL LUJO EN 1965. (En pesetas).

CONCEPTO	AÑO	RECAUDACIÓN
LUJO.....	1965	1.338.292,59
RADIOAUDICIÓN.....	1965	12.070,20

Fuente: Registro de entrada de Caudales, Intervención de Hacienda, Las Palmas de Gran Canaria, 1965, noviembre, pág. 132-145. Elaboración propia.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

3. IMPUESTOS DE COMPENSACIÓN.

Finalmente, en un tercer grupo, podemos encuadrar los Impuestos de Compensación, originales de esta Ley de Reforma tributaria. Quedan subsumidas en éste todas aquellas imposiciones de carácter complementario o de compensación de precios integradas en la antigua Contribución de Usos y Consumos, sin propia autonomía, así como los gravámenes de compensación de nueva creación por el Gobierno. Estos impuestos pasan a ser impuestos independientes de los otros sobre el Gasto, que gravan las diferencias entre el precio de los productos adquiridos en el extranjero y el de

los productos nacionales([88]). Por otra parte, las normas legales que los establecieron no contenían limitación expresa aplicable y tenían por tanto vigencia general, sin ninguna excepción en cuanto a su aplicación en Canarias.

4. LA PATENTE COMPLEMENTARIA.

Para completar esta etapa, es necesario hacer mención al Decreto de 7 de marzo de 1958([89]), disposición surgida a posteriori, a partir de los artículos 76 y 77 de la Ley de Reforma de 1957.

En uso de la autorización del artículo 79 de la ley de 1957, el Decreto de 7 de marzo de 1958 creó **la Patente Complementaria**. Se diferenciaría en Canarias, respecto del resto del territorio, en la reducción tarifaria del 50%([90])

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[88] *Ley de 26 de diciembre de 1957. Art. 80. Gravámenes de compensación. Con independencia de las imposiciones de carácter complementario o de compensación de precios integradas en la antigua Contribución de Usos y Consumos, se autoriza al Gobierno para que establezca, modifique o suprima gravámenes de compensación sobre materiales, productos y servicios cuyo coste de producción o precios de venta se beneficien de algún margen de protección de cualquier naturaleza y para incorporar como ingresos en los Presupuestos Generales del Estado, aquellas cargas, tasas o cánones que con el mismo o análogo carácter existen en la actualidad.*

[89] *Decreto de 7 de marzo de 1958 por el que se dispone la reducción de diversos tipos impositivos en conceptos integrados en el Impuesto general sobre el Gasto (BOE de 24 de marzo).*

[90] *Con este Decreto se desglosa el Impuesto General sobre el Gasto y pasa a integrarse en el de Lujo el de la Patente Nacional de las clases A (automóviles de turismo) y D (motocicletas), aunque con las tarifas reducidas de la Orden de 11 de enero de 1957. En segundo lugar, se sujeta la tenencia o disfrute de automóviles de turismo a un nuevo gravamen dentro del Impuesto sobre el Lujo, Patente anual complementaria.*

Gabaldón([91]) critica esta medida cuando afirma la paradoja que supone el hecho que se haga una declaración tendente a la supresión del impuesto, la Patente, y luego no sólo subsiste sino que se crea otro nuevo:

> "que es en todo idéntico al que se pretendía suprimir salvo en el detalle de que empieza gravando solamente vehículos de determinada cilindrada lo suficientemente baja como para que se puedan considerar comprendidos la mayoría de los automóviles".

El Decreto Ley de Ordenación Económica de 21 de julio de 1959 suprimió un año más tarde la Patente Nacional en el territorio afecto al Monopolio de Petróleos, dejándola subsistente en Canarias con la bonificación citada del 50%

El Decreto de 7 de marzo de 1958 al aprobar también las nuevas tarifas para la aplicación del Impuesto sobre el Lujo, como consecuencia de la autorización legislativa contenida en el artículo 79 de la Ley de 26 de diciembre de 1957, regula las tarifas completas del Impuesto sobre el tabaco. Por lo que respecta a Canarias estas tarifas quedan fijadas "a la baja" años más tarde por el Decreto Ley de 18 de mayo de 1961.

Las razones que motivan esta reducción de la tarifa en la imposición sobre el tabaco son de tipo económico. En su preámbulo, se expone la necesidad de reducir los tipos impositivos para los cigarros y cigarrillos producidos en las islas, respecto a las labores peninsulares y de importación,

---

[91] *Gabaldón López, J. Op. cit. Pág. 228, 229.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

cuyos tipos impositivos llegan a alcanzar hasta el 100% para los cigarrillos rubios importados. Dicho de otro modo más contundente, las causas que originan esta disposición tienden a evitar la competencia desleal entre el mercado canario y el mercado peninsular.

B. HACIENDA LOCAL.

Las revisiones de los arbitrios que se introducen después de la Ley de Régimen Local de 24 de junio de 1945, concretamente, por el Decreto de 25 de enero de 1946 se mantienen en sus líneas esenciales. En esta etapa que estamos estudiando sólo se modificarán al alza en algún caso los tipos de gravamen de los arbitrios. Así tenemos que, en la provincia de Santa Cruz de Tenerife, el Cabildo de la Gomera eleva el tipo de gravamen del 4% al 5%, en los arbitrios a la importación, tras la aprobación el 26 de noviembre de 1960 por el Delegado de Hacienda. Y el Cabildo del Hierro eleva igualmente el tipo de gravamen al 5% a partir de enero de 1964. Estas revisiones trajeron consigo una contestación social por parte del sector mercantil([92]) en el que se criticaba las decisiones de los Cabildos.

---

[92] *Escrito de la Cámara de Comercio de Santa Cruz de Tenerife, de 22 de septiembre de 1959. Esta sostiene que "la presión fiscal de la isla de Tenerife, en cuanto debida al arbitrio insular ad-valorem, era de 199.13 ptas por habitante año, sólo rebasada por Guipúzcoa y Vizcaya con 266,87 y 249,10 ptas. Además se dice que el arbitrio sobre la riqueza provincial, en vigor para las Diputaciones Provinciales peninsulares alcanza como máximo el 3% del tipo impositivo, en contraposición al arbitrio insular ad-valorem que alcanzaba un 5% en los Cabildos de las Islas Capitales.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Por otro lado, en el caso de la Exacción sobre la gasolina en Canarias, nacida con un régimen espurio en el Decreto de convalidación de 1927, su régimen llega a la confusión total con el Decreto de 4 de febrero de 1960, por el que "esta exacción queda exclusivamente sometida a la Ley de 26 de diciembre de 1958 y al presente Decreto de convalidación"([93]).

Al referirse a este Decreto de 1960, Gabaldón([94]) señala que estamos ante una norma derogatoria del régimen precedente, lo cual sería lícito en cuanto a las que se hayan dictado en la materia con rango inferior al de Ley, pero no lo es en cambio respecto al Decreto ley de creación, que no puede derogarse por un simple Decreto.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[93] *Vid. Clavijo Hernández, pág. 44.*

[94] *Gabaldón López, J. La Hacienda en Canarias, pág. 250, considera que el artículo 6 de la Ley de Tasas no puede por sí mismo autorizar esta derogación que iría contra los principios constitucionales en materia tributaria. El problema surge porque la Ley de 26 de Tasas y exacciones parafiscales en su ámbito de aplicación para nada se refiere a los impuestos, que ya tienen su propia articulación en el sistema tributario, ni tampoco a los tributos de los entes locales, expresamente excluidos por el artículo 2. Pero si esta exacción sobre la gasolina es estatal, no queda nada claro el papel de los órganos centrales.*

En cambio, en esta disposición queda definido como un tributo propio de la hacienda local, aunque los Cabildos tengan que entregar una parte para una competencia estatal. Así el artículo 6 de este Decreto de Convalidación establece que la recaudación obtenida por esta exacción se aplicará a la reparación y conservación de las carreteras de las Islas Canarias y se repartirá de la siguiente forma:

a.-Cuatro céntimos por litro de gasolina del importe obtenido en la recaudación de cada isla que se ingresará en el Cabildo Insular de la propia isla que lo haya producido.

b.-Veintinueve céntimos por litro de gasolina del importe obtenido en la recaudación de cada isla que se ingresará en la Junta Administrativa de Obras Públicas de la Provincia respectiva.

C. TESIS EN RELACIÓN A LA VULNERACIÓN DE LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO POR EL IMPUESTO SOBRE EL GASTO.

Un análisis de la doctrina nos revela que han existido diferentes tesis sobre la conformación de la franquicia sobre el consumo en 1957, que sistemáticamente se pueden agrupar del siguiente modo:

A. TESIS DE CARBALLO COTANDA Y GABALDÓN LÓPEZ.

Carballo Cotanda([95]) y Gabaldón López([96]) sostienen que en virtud del artículo 2 de la Ley de 1900 no tienen "en puridad" aplicación en Canarias los conceptos incluidos en la categoría de Impuesto sobre el gasto (Impuesto general sobre el Gasto, Impuesto sobre el Lujo e Impuesto de Compensación). En este sentido, Carballo([97]) afirma:

> "Estas exoneraciones sabemos que han sido muy polemizadas, porque la franquicia, respecto a los impuestos a que alcanza, no ha sido respetada, especialmente desde 1940, en su pureza legal. Esta dimensión de la franquicia determina, respecto a Canarias, una zona especial de consumo, un territorio de especialidad fiscal indirecta interior".

---

[95] *Carballo Cotanda, A. Canarias, región polémica. op. cit. pág. 95 y 118.*

[96] *Gabaldón López. Op. cit, pág. 40.*

[97] *Carballo Cotanda, A. Canarias, región polémica, op. cit., pág. 95 y 118.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

Gabaldón considera que la Ley de Reforma Tributaria de 26 de diciembre de 1957 al crear el Impuesto sobre el Gasto no alude al régimen especial de Canarias, ahora bien:

> "De una forma errónea, con base en él van a aplicarse también en el Archipiélago estos gravámenes merced a una ampliación territorial de vigencia que llevaron a cabo los Decretos posteriores dictados para aprobar los Reglamentos refundidos de los tributos integrantes del Impuesto sobre el Gasto".

Así, la Ley de reforma tributaria de 1957 vuelve a entender exaccionables en las Islas los impuestos indirectos de Usos y Consumos en sus sucesores los Impuestos sobre el Gasto. Para Carballo las especialidades tributarias canarias ofrecen, a parte de su enorme dispersión, descohesión y asistematicidad, todo tipo de problemas dentro de esa tendencia uniformizante y centralizadora:

> "Las Leyes tributarias de 1940 y 1957 ignoraron la existencia de la Ley de 1900 y extendieron la tributación general en aspectos que vulneraban la franquicia de forma tal que si el Tribunal Supremo no hubiese restablecido aspectos de ésta el territorio exento lo sería de forma irreconoscible".

Gabaldón añade que todos los gravamenes del impuesto sobre el gasto fueron aplicados en el Archipiélago:

> "Sin duda de acuerdo al criterio económico de que, por gravar en definitiva el gasto final consuntivo, poco importaba el momento jurídico de la percepción, o sea el presupuesto objetivo de cada caso (importación, fabricación, transformación, venta)".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Así, este autor entiende que se olvidó en este momento la Ley de 1900 que había otorgado la franquicia a las Islas y no se integraron los nuevos preceptos con los de aquélla porque:

> "El alcance de las disposiciones reguladoras de los Puertos Francos no se detiene en las exacciones aduaneras sino que establece un régimen fiscal específico para los mismos consistente en eximir de todos los impuestos que tengan aquel presupuesto de hecho y gravar la introducción en Canarias de las mercancías. La ley de 1957 se limitó a sistematizar la imposición sobre el Gasto, y como ley general no puede derogar a la especial de 1900 pues no introdujo modificación sustancial en la institución regulada por éste singularmente".

En conclusión, la tesis de Carballo y Gabaldón en relación al respeto por la Ley de Reforma de 1957 de la franquicia sobre el consumo es similar a la que mantienen respecto a la Ley de 1940, considerando que la vulneración se origina no por la Ley de 1957 sino por sus reglamentos de desarrollo que extienden el ámbito de aplicación del Impuesto sobre el Gasto a las Islas.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

B. TESIS DE BOURGON.

La tesis de Bourgon([98]) en relación a la vulneración por el Impuesto sobre el Gasto de la franquicia sobre el consumo queda estrechamente conectada con la concepción que mantiene este autor respecto al artículo 2

---

[98] *Bourgon Tinao, op. cit. pág. 210-11 y 220.*

de la Ley de 1900. Es decir, Bourgon fundamenta su tesis en que el artículo 2 de la Ley de 1900 comprende la exención de los actos de importación y exportación en su doble significado de impuesto aduanero y de aquellos que recaen sobre el consumo en el acto mismo de la importación:

> "La Ley de 26 de diciembre de 1957 que estableció el Impuesto General sobre el Gasto, en sus tres variedades de Impuesto General sobre el Gasto, sobre el Lujo y de Compensación, desconoció el principio de franquicia fiscal gravando en Canarias la importación de los productos objeto de tales tributos".

En conclusión, Bourgon considera que la Ley de 26 de diciembre de 1957 vulnera la franquicia sobre el consumo porque desconoce la exención liberatoria del tráfico canario de importación otorgada por el artículo 2 de la Ley de 1900.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

C. LA DOCTRINA DEL TRIBUNAL SUPREMO EN ESTA ÉPOCA.

La jurisprudencia del Tribunal Supremo de esta etapa va a marcar un hito en la interpretación de la Ley de franquicia de 1900. Las sentencias del Tribunal Supremo más relevantes en relación a la aplicación del Impuesto sobre el Gasto en Canarias se dictan a finales de estos años y señalan ya claramente que la aplicación de este impuesto en Canarias está en contradicción con la Ley de franquicia de 1900. La "Sentencia de 8 de febrero

de 1964"([99]) establece claramente esta doctrina, y sus criterios serán seguidos por las dictadas posteriormente de 2 de marzo de 1965([100]), 17 de abril([101]) y 11 de mayo del mismo año([102]).

En la Sentencia de 8 de febrero de 1964, el Tribunal Supremo hace una interpretación no restrictiva del artículo 2 de la Ley de 1900 y considera que dicha norma declara:

---

[99] *Sentencia de 8 de febrero 1964. CONT.-ADM. (Sala 3ª). Canarias. Impuesto sobre el Gasto (concepto fundición); exención tributaria. (Aranz. 422).*

Por la Compañía I. del N.S.A. se presentó en la Administración de Rentas Públicas de Las Palmas de Gran Canaria escrito exponiendo que le había sido notificada la liquidación practicada por la Administración Principal de Puertos Francos y por importación de motores, turbinas, etc, por lo que solicitaba la aplicación del régimen de exención, habiéndose girado, a pesar de ello, una liquidación por el Impuesto sobre el Gasto por lo que consignó su disconformidad. La Administración de Rentas Públicas acordó desestimar la petición por lo que se interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Provincial que fue desestimada, fundándose en que los Puertos Francos son declarados neutros exclusivamente bajo el punto de vista aduanero, pero sin que ello sea óbice para que tenga que satisfacer otros impuestos distintos que los derechos de aduanas. El recurso de alzada ante el Tribunal Central es igualmente desestimado.

El recurso contencioso-administrativo interpuesto ante el T.S. es acogido por éste que declara que alcanza a la Empresa recurrente la exención del impuesto sobre el gasto (concepto fundición), por hallarse emplazada en el Archipiélago canario y serle de aplicación el artículo 2 de la Ley de 6 de marzo de 1900. Pte: Excmo. Sr. D. Angel Alonso Martínez.

[100] *Sentencia de 2 de marzo 1965. CONT.-ADM. (Sala 3ª). Canarias. Impuesto sobre el Gasto: exención tributaria. (Aranz. 1128).*

La Compañía recurrente introdujo en las Islas Canarias diversos materiales procedentes del extranjero para la Fábrica de abonos Nitrogenados que estaba montando en una de las Islas y le fueron giradas liquidaciones por Impuesto sobre fundición y acero del Impuesto sobre el Gasto.

Disconforme la Compañía presentó reclamaciones ante el T. Econ. Adm. de Las Palmas por entender que las mercancías en cuestión no estaban sujetas al impuesto liquidado por el hecho de su introducción en la isla. Desestimada la reclamación se recurrió en alzada ante el T. Econ. Adm. Central que pronunció fallo confirmatorio.

El recurso contencioso-administrativo interpuesto es estimado por el T.S. que revoca las resoluciones recurridas y la consiguiente anulación de las liquidaciones giradas. Pte.: Excmo. Sr. D. Tomás Alonso Pérez.

[101] *Sentencia 17 de abril 1965. CONT.-ADM. (Sala 3ª). Canarias. Impuesto sobre el Gasto. Desgravación Fiscal. (Aranz. 822).*

[102] *Sentencia 11 mayo 1965. Cont.-Adm. (Sala 3ª). Canarias. Impuesto sobre el Gasto. Desgravación fiscal por envío de vinos. (Aranz. 297).*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"La exención o no sujeción al hecho de la importación o exportación en su doble significado de impuesto aduanero y de aquellos que recaen sobre el consumo en el acto mismo de la importación, siendo interesante relacionar el artículo expresado con el 3 de la propia Ley que, al fijar la tributación de los productos no exentos, dispone que el Fisco percibirá "una cuota que no excederá de las que respectivamente graven la introducción, fabricación y consumo de iguales mercancía en la Península e Islas Baleares, lo que demuestra el evidente propósito del Legislador de distinguir ostensiblemente el régimen tributario de Canarias del que afecta al interior de España y sus Islas Baleares".

De acuerdo con estos presupuestos, el Tribunal Supremo sostiene que Ley de 6 de marzo de 1900 no ha sido derogada ni por la Ley de Reforma Tributaria de 1940 ni por la que ha creado el Impuesto sobre el Gasto (Ley de 26 de diciembre de 1957). La razón reside en que ambas, según el Tribunal Supremo, son leyes generales y no pueden ir en contra de la Ley especial y anterior de 6 de marzo de 1900:

"menos aún pueden derogar las leyes generales las excepciones legales estatuidas por esta última (Ley de 6 de marzo de 1900) cuando las normas posteriores no hacen desaparecer la institución jurídica a que dichas excepciones se refieren, ya que la exención consignada en el artículo 2 de la Ley de 1900 respecto a todos los impuestos que graven la importación por los Puertos Francos de Canarias y la tributación compensatoria ordenada en su artículo 3 integran excepciones al régimen tributario vigente a la sazón refiriéndose como tales al impuesto aduanero y a los existentes sobre el consumo- es obligado reconocer que en el Archipiélago canario quedan sustituidos por los Arbitrios; por lo que se evidencia que la derogación de la Ley especial no es posible en razón a la materia y no simplemente por el concepto geográfico."

El Tribunal Supremo añade que los Reglamentos de desarrollo de dichas leyes generales, que extienden la Contribución de Usos y Consumos y el

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Impuesto sobre el Gasto a Canarias, tienen, desde un punto de vista estrictamente jurídico, "nulo valor" frente a una ley, porque si no se infringiría el principio fundamental de jerarquía de las disposiciones proclamado en la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado de 26 de julio de 1957([103]). Por tanto, es obligado reconocer la vigencia de la Ley de 6 de marzo de 1900 y, en su consecuencia, el régimen de exención para el Impuesto sobre el Gasto.

Analizando esta jurisprudencia, Hardisson Rumeu y Núñez Pérez ([104]) han señalado que si bien el Tribunal Supremo no tuvo ocasión de pronunciarse en relación a la Imposición sobre el Lujo al no haber sido objeto de los correspondientes recursos, hay que entender que esta doctrina era plenamente aplicable a dicho impuesto, pues el fundamento para la no aplicación de los impuestos sobre el lujo, en cuanto a las adquisiciones, era el mismo que el del Impuesto General sobre el Gasto.

---

[103] *Vid. Sentencia de 8 de febrero 1964 (Aranz. 422). Considerando cuarto. "No existe el menor comentario en cuanto se reflexione sobre el nulo valor de un Reglamento frente a una Ley a tenor de lo prevenido en el art. 23 de la L. de Régimen Jurídico de la Administración; pero aún estimando que el citado precepto reglamentario se limitó a desenvolver lo establecido en la Ley de 1940 sobre Reforma Tributaria y por tanto en el terreno polémico pudiera dársele fuerza y rango equiparable al de dicha ley, no puede olvidarse que el art. 21 del mismo Reglamento, y precisamente en el Capítulo IX que regula específicamente la "Importación" dice: se hallen sujetos a esta Contribución los productos gravados con arreglo al capítulo primero que se importen del extranjero para su consumo en el interior de Españo, o sea las importaciones que se realicen en el territorio español de la Península, en las Islas adyacentes y Plazas de Soberanía", sin que puedan comprenderse como territorios insulares adyacentes a los enclavados en Canarias, porque el significado gramatical de "adyacente" es - según el Diccionario de la Lengua Española- "inmediato, contiguo, próximo"; y reputamos innecesario aducir la no proximidad del Archipiélago afortunado sito a cientos de kilómetros del extremo más cercano de la Península, debiendo destacarse la preceptiva literal del art. 1° del C. Civ.; "Plazas adyacentes, Canarias".*

[104] *Hardisson Rumeu y Núñez Pérez, G. "Especialidades Económico Fiscales de Canarias". Capítulo II. Geografía Económica. Aspectos Generales. Editorial Interinsular Canaria. 1985. Santa Cruz de Tenerife.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

D. TESIS QUE SE PROPONE.

La franquicia estatal sobre el consumo en esta época queda vulnerada, en mi opinión, no por la Ley de 1957, sino, igual que en 1940, por los Reglamentos que extendieron a las Islas los distintos conceptos del Impuesto sobre el Gasto.

Para mantener esta tesis de la vulneración de la franquicia sobre el consumo me baso en las siguientes consideraciones:

Primero.- La Ley de Reforma tributaria de 1957, que establece la imposición sobre el Gasto, no colisiona con la Ley de 6 de marzo de 1900 porque no extiende su ámbito de aplicación al Archipiélago. Dicha norma no hace mención expresa al ámbito de ninguno de los tres grupos que integran la Imposición sobre el Gasto (Impuesto sobre el Gasto, Impuesto sobre el Lujo e Impuesto de Compensación).

Segundo.- Los distintos reglamentos que se dictaron para el desarrollo y ejecución de la Ley de 1957, al igual que en la etapa anterior, extendieron también a las Islas la hasta ahora Contribución de Usos y Consumos, transformada en Imposición sobre el Gasto.

Todos los gravámenes del nuevo tributo fueron aplicados en el Archipiélago. No encontramos ninguna exención de los distintos gravámenes que integraban este grupo de impuestos([105]).

---

[105] *Casos similares al de 1955, referente a la extensión del impuesto sobre la sal a Canarias, se repiten constantemente.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Tercero.- En esta etapa, no se elimina tampoco la doble imposición que suponen los arbitrios de Puertos Francos, de carácter estatal, y los arbitrios de Cabildos, que continúan coexistiendo.

VI. EL PROYECTO DE 1958 DE BASES DE ORDENACIÓN ECONÓMICO ADMINISTRATIVA.

El Proyecto de 1958 de Bases de Ordenación Económico Administrativa surge al no prosperar el de 18 de febrero de 1948, en el que se trataba tanto de una reorganización de la administración de Canarias como de los aspectos económico-fiscales. Dentro de los aspectos más relevantes que se contienen en este proyecto aparece la solicitud de un sistema de conciertos económicos tan amplio como el de los vascos. Así se expresa la base 10ª de este proyecto:

> **Base 10ª.** "El Estado, conforme a las directrices señaladas por la Ley de 26 de diciembre de 1957, en su artículo 31, celebrará con cada una de las mancomunidades provinciales de Canarias un convenio global para el pago de todos y cada uno de los impuestos y contribuciones nacionales, con la salvedad de los expresamente excluidos por el primer párrafo del artículo 32.
>
> Las cifras de esos convenios se determinarán aplicando a las recaudaciones totales de la nación por los conceptos convenidos los coeficientes medios que en aquéllas representen los ingresos líquidos habidos en las provincias de Las Palmas y Tenerife en el quinquenio 1953-57.
>
> Como consecuencia de lo dispuesto en la base 1ª de la presente Ley de Ordenación Económico-Administrativa, desaparecerán los

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

arbitrios de puertos francos que actualmente figuran en presupuestos nacionales y que no tienen razón alguna para perdurar".

Las bases siguientes acometían la estructuración de los aspectos administrativos, fiscales y económicos del régimen que se proponía de acuerdo con los presupuestos mencionados en el de 1948([106]). Ahora bien, este sistema, al igual que muchos de los intentos anteriores, no fue aprobado([107]).

---

[106] *Proyecto de Ley de Bases sobre ordenación económico-administrativa de las Islas Canarias:*

Base 11. "A las mancomunidades provinciales corresponderá el reparto entre los contribuyentes directos, por el procedimiento que determinen -incluso el de coordinación con el sistema fiscal de los cabildos insulares- de los importes de los convenios aludidos en la base antecedente.

En ningún supuesto se podrán usar tipos superiores a los vigentes en el presupuesto estatal y habrá de sostenerse la unidad formal contributiva del Archipiélago por la aplicación de las mismas normas, bases, reglamentos y modalidades de exacción. Y en lo que afecta a arbitrios insulares también los mismos tipos de imposición".

Base 13. "A los efectos de lo dispuesto en la base 11, o cuando alguno de los Cabildos del Archipiélago considerara necesaria la creación de nuevos arbitrios insulares o la modificación de los vigentes, y en todo lo inherente a los mismos promoverá instancia ante el Gobernador Civil de su provincia, quien inmediatamente dará traslado al de la otra, para que éste, a su vez, y en el lugar de su residencia, convoque a los dos órganos provinciales de Las Palmas y Tenerife".

Base 14. "La aportación parcial al convenio fiscal con la esfera provincial se señalará por la mancomunidad respectiva, cuando proceda, dentro del mismo espíritu que informa la base 10ª".

Base 15. "Las Haciendas insulares deberían contribuir al sostenimiento de las mancomunidades y de los servicios que tales órganos provinciales deban atender con arreglo a lo dispuesto en esta Ley".

[107] *Como sintetiza Bourgon Tinao, op. cit, pág. 463, el Decreto de Bravo Murillo tuvo un carácter pacticio y establece un sistema de compensación de rentas. Este sistema se prologa incluso en en la Ley de 1900, en la que a los arbitrios compensatorios le sustituyen otros nuevos. Pero, sobre todo, a partir de que la Diputación no concierta el cupo con el Estado sino el rematante del concurso, este sistema de concurso finiquita. En concreto desde 1907 en que la Hacienda estatal es la que recauda los nuevos arbitrios de puertos francos a favor del Tesoro Público.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CAPÍTULO III

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CAPÍTULO III. SUMARIO.

CAPÍTULO III. LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN CANARIAS DESDE 1964 HASTA 1972 190

I. Imposición sobre el consumo a partir de la Ley de Reforma tributaria de 11 de junio de 1964. 190

A. Hacienda estatal 190

1. El Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas 195

2. El Impuesto sobre el Lujo 201

3. Impuestos especiales. 206

II. Tesis en relación a la vulneración de la franquicia sobre el consumo por la Ley de Reforma Tributaria de 11 de junio de 1964 216

A. Tesis del Tribunal Económico Administrativo Central 216

B. Tesis del Tribunal Supremo. 212

C. Tesis de Gabaldón 217

D. Tesis de Bourgon 218

E. Tesis que se propone 219

III. Hacienda local 221

IV. Tesis respecto a la vulneración de la franquicia sobre el consumo por los arbitrios de Cabildos. 223

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

A. Tesis de La Rosa Olivera. 223

B. Tesis de Carballo Cotanda 225

C. Tesis Jurisprudenciales 227

D. Tesis que se propone. 230

V. La franquicia sobre el consumo desde 1967 a 1972 232

VI. La franquicia sobre el consumo a partir de la Ley 30/1972, de 22 de julio, sobre Régimen Económico fiscal de Canarias 237

A. Hacienda estatal 239

1. El Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas 239

2. El Impuesto sobre el Lujo 240

3. Impuestos especiales 242

B. Hacienda local 243

1. Arbitrio insular a la entrada de mercancías. 246

2. Arbitrio insular sobre el lujo 249

VII. Análisis de la Ley 30/72 en relación a la franquicia fiscal sobre el consumo 254

1. El principio de franquicia sobre el consumo en la Ley 30/72. 254

2. Análisis valorativo de la reforma del Régimen Económico fiscal por la Ley 30/72 256

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

CAPÍTULO III. LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN CANARIAS EN DESDE 1964 HASTA 1972.

I. IMPOSICIÓN SOBRE EL CONSUMO A PARTIR DE LA LEY DE REFORMA TRIBUTARIA DE 11 DE JUNIO DE 1964.

A. HACIENDA ESTATAL.

-La Ley de Reforma del sistema tributario de 11 de junio de 1964. Análisis de la imposición indirecta.

a.-Exposición.

A principios de 1963, empieza a circular un "Memorándum" en el que aparecía de forma muy general e imprecisa el fundamento para una futura reforma del sistema tributario([1]). Esta inicial declaración de intenciones se

---

[1] *Sainz de Bujanda, F. (Diálogo sobre la reforma tributaria de 1964, op. cit, pág. 498) considera: "La Reforma que se avecina no va a ser, por lo que se declara, un "retoque" más del régimen impositivo español, al estilo de los que, en forma sistemática, se han producido, al término de cada semestre, durante el último quinquenio. Se pretende, por el contrario, alcanzar con ella metas que sólo elogio merecen. En un Memorándum que ha publicado, en extracto, la Prensa diaria, y en el que oficialmente se anuncia la Reforma, se declara que ésta aspira a una "adaptación sistemática y política de todos los mecanismos fiscales al proceso de desarrollo" y que ello habrá de hacerse con el fin de "acomodar las instituciones financieras a todas las necesidades que nuestra Patria experimenta en este momento histórico, especialmente significativo".*

(continúa...)

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

transformó en dos Proyectos de ley. Uno que contenía la que después se llamó Ley General Tributaria, de 28 de diciembre de 1963, y otro referente a la estructura del sistema impositivo estatal que culminó en la Ley 41/64 de 11 de junio.

Como señala Ferreiro([2]), esta última ley no tuvo como preocupación fundamental, como en otras reformas, la insuficiencia del sistema tributario porque la reforma de 1957 supuso un éxito recaudatorio, sino que trataba de lograr una sistemática tributaria más ajustada a las exigencias económicas del momento, sin cambios demasiado bruscos que pusieran en peligro las cifras recaudadas.

La Ley de 11 de junio de 1964 suprimió el Impuesto sobre el Gasto y estructura la imposición indirecta sobre la base de tres impuestos: el Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas, el Impuesto sobre el Lujo y los Impuestos especiales.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[1] *(...continuación)*

Albiñana García-Quintana, C.(Sistema tributario español y comparado, op. cit, pág. 129) se refiere a que "en primer lugar, ha de juzgarse favorablemente el procedimiento seguido en la fase de elaboración del proyecto legislativo. El Memorándum remitido por el Gobierno a consulta de diversos organismos es un buen documento cuya finalidad no se agota en la explicación de la propia reforma. Tiene, como es costumbre, algunas concesiones a la posición política del momento en esta materia y, sobre todo, a los inmediatos precedentes (Ley de 1957), pues el rectificar no es tarea fácil, pero, no obstante ello, posee nivel doctrinal y domina las alternativas del sistema, en general, y de cada impuesto, en particular. Y todo ello dentro de un esquema lógico y con una redacción diáfana sin deterioro de la técnica tributaria".

[2] *Ferreiro, Clavijo, Martín Queralt, Pérez Royo. Curso de Derecho Tributario. Parte especial. Sistema tributario: los tributos en particular, op. cit, Pág. 31.*

b.- Aplicación en Canarias.

Con motivo de la discusión en Cortes de la citada Ley de Reforma de 1964, los procuradores canarios insisten en introducir una importante enmienda([3]) que trataba de aplazar la entrada en vigor de la ley hasta que se aprobara la citada Ley de Bases de Ordenación Económica, Administrativa y Fiscal:

> "en las Islas Canarias no se aplicará la Reforma Tributaria hasta tanto que por el Gobierno se proponga a las Cortes y éstas aprueben la Ley de Bases de su Ordenación Económica, Administrativa y Fiscal, que regulará con normas jurídicas permanentes y adecuadas sus especiales características y su desenvolvimiento en estos órdenes".

La enmienda no prosperó. Tampoco las garantías jurídicas que se pedían, aún estando recogidas en el Primer Plan de Desarrollo sobre Canarias([4]), que trataba de dar soluciones al nuevo contexto socioeconómico

---

[3] *Vid. Bourgon Tinao, L.P. Los Puertos Francos y el Régimen especial de Canarias. Pág 191. "El anuncio de cualquier reforma tributaria en las Islas Canarias, despertaba un inmediato desasosiego, por cuanto que, a la vista de la experiencia, se temía que, por desconocimiento, el Gobierno pudiera vulnerar el especial régimen canario de puertos francos en sus aspectos de fiscalidad estatal".*

Vid. Carballo Cotanda. Canarias, región polémica. Las especialidades jurídicas fundamentales del Archipiélago. Pág. 85.

[4] *La Ley de 28 de diciembre de 1963 aprobó el Plan de Desarrollo Económico y social para el cuatrienio 1964-67. En éste, se hacen una serie de propuestas en función a la reorganización de la Administración pública en el archipiélago con vistas al desarrollo económico. Más tarde el II Plan de Desarrollo da un paso atrás en el plano teórico respecto al primero. La necesaria reestructuración administrativa tampoco parece que venga resuelta en "un programa de ricas expresiones para la galería y escasa, por no decir que nula, realidad para la sociedad que las necesita".*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

que se vivía en las Islas([5]).

La Ley de Reforma Tributaria de 11 de junio de 1964 supuso una revisión profunda de la estructura del sistema tributario español. Sin embargo, como apuntan Hardisson Rumeu y Núñez Pérez([6]), esta ley no establece nada en cuanto a la aplicación en Canarias del Impuesto sobre el Lujo ni de los Impuestos Especiales, con lo que muchos de los problemas que hemos señalado siguen igual.

Respecto al Archipiélago, la Ley de Reforma([7]) señalaba la no aplicación de los siguientes conceptos tributarios:

a) Los contenidos en la Sección segunda del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, relativa a ventas y transmisiones en general.

---

[5] *La etapa de 1960 a 1979 ha sido denominada por Rodríguez, J.A. (Economía 1936-1979. Pág. 323 y ss), como "la historia de un esplendor con final problemático", motivado por el acelerón y desconcierto final que registra en este tramo la economía canaria. El desarrollo canario se ve impulsado fundamentalmente por los servicios, en particular, por el turismo, comercio, y actividad agraria exportadora, enmarcado dentro de un modelo cuasi-librecambista. Diferenciándose del caso peninsular, construido a partir de una fuerte industrialización y con una elevada protección de aranceles.*

Se produce un panorama que produce dos fenómenos de signo opuesto: a) concentración urbana, especialmente en las islas centrales, y más concretamente en capitales, centros y aledaños turísticos; y b) detracción de recursos de la base agrícola tradicional, en favor de otras actividades. Este nuevo "tirón", según Rodríguez J.A, vino a continuar el "derrame" humano que ya había sufrido el agro isleño con la salida de emigración hacia América y núcleos urbanos capitalinos. El papel que tenía el sector agrícola, fue sustituido progresivamente por importaciones a precios internacionales, e incluso muchas veces por colocaciones "dumping" como los excedentes comunitarios y americanos.

[6] *Hardisson Rumeu y Núñez Pérez, G. "Especialidades económico fiscales de Canarias". Capítulo II. Geografía Económica. Aspectos generales. Editorial Interinsular Canaria. 1985. Pág. 33 y ss.*

[7] *Apéndice de 1964, Ley de Reforma del sistema tributario, Ley 41, de 11 de junio. Artículo 229: "a los efectos de la aplicación en el territorio de esta ley, se procederá en la siguiente forma:*

2. En Canarias no tendrá aplicación lo establecido en los apartados a), b), f), g), h) e i) del número 1 del artículo 186, así como tampoco lo dispuesto en los artículos 210, número 2, 221 y 233 de esta ley".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

b) Los Impuestos que integran la Renta de Aduanas.

c) El Impuesto de Compensación de Gravámenes Interiores.

d) El recargo en concepto de Arbitrio Provincial, sobre los Impuestos de Tráfico de las Empresas e Impuestos especiales.

A juicio de Hardisson Rumeu y Núñez Pérez, de estos presupuestos se desprende que esta norma tampoco conlleva una derogación de la Ley puertofranquista de 6 de marzo de 1900. En primer lugar, porque no se declara de forma expresa dicha derogación, ya que únicamente se contienen una serie de preceptos, artículos 233 y 238([8]), dedicados a señalar los conceptos impositivos que se suprimen. En segundo lugar, porque la disposición final de esta Ley determina que el Gobierno publicará la tabla de disposiciones vigentes y derogadas. Curiosamente, este mandato se efectúa por el Decreto de 23 de diciembre de 1964([9]), que no recoge entre las disposiciones derogadas a la Ley de 6 de marzo de 1900. Es decir, la vigencia de La Ley de 6 de marzo de 1900 continúa siendo plena. Sin embargo, en

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

---

[8] *Apéndice de 1964. Legislación. Reforma Tributaria. Pág. 609 y ss. Artículo 233. A partir del 1 de enero de 1965 quedará suprimido el Arbitrio sobre la Riqueza provincial(...).*

Artículo 238. 1. A partir de 1 de julio de 1964 se suprimen los impuestos y demás tributos que a continuación se relacionan, sin perjuicio del derecho de la Hacienda para exigir los devengados con anterioridad a dicha fecha:

a) Impuestos sobre grandezas, títulos, honores y condecoraciones.

b) Impuestos sobre emisión y negociación o transmisión de valores mobiliarios (...).

c) Impuesto de Derechos reales y sobre transmisiones de bienes (...).

d) Impuesto de Timbre del Estado (...).

e) Impuesto general sobre el Gasto (...).

[9] *Apéndice de 1964. Legislación. Reforma Tributaria. Pág. 625. Tabla de disposiciones derogadas y modificadas por la Ley de Reforma del Sistema Tributario. Decreto 4132, de 23 de diciembre, dictado en ejecución de la disposición final de aquella ley.*

palabras de Hardisson Rumeu y Núñez Pérez([10]), no fue ésta la interpretación dada por la Administración central, que entendió que las únicas exenciones aplicables a Canarias eran las que venían recogidas expresamente en el artículo 229,2 de la Ley de Reforma Tributaria de 11 de junio de 1964.

1. EL IMPUESTO GENERAL SOBRE EL TRÁFICO DE EMPRESAS.

a.-Exposición.

La mayor novedad de la ordenación de los impuestos indirectos realizada en esta fecha consistió en la vuelta a la vieja alcabala española, con una nueva formulación del impuesto múltiple sobre el volumen de ventas. Esta elección no está desligada de una serie de críticas que, ya desde un primer momento, advierten de las mejores ventajas técnicas que ofrece el Impuesto sobre el Valor Añadido, adoptado por Francia, frente a este descubrimiento alemán([11]).

---

[10] *Hardisson Rumeu y Núñez Pérez, G. (op. cit., pág. 33) añaden que "con ello, no se haría otra cosa que perseverar en una postura constante desde 1940, es decir, considerar la Ley de Puertos Francos como una ley meramente aduanera y sin alcance, por tanto, en la legislación específicamente fiscal. Si se reconocieron las exenciones en el Impuesto sobre el Tráfico de las Empresas, fue como consecuencia de la sentencia del Tribunal Supremo de 8 de febrero de 1964, que ya había dado lugar a la Orden de 8 de abril del mismo año por la que se adecuaba la aplicación del Impuesto sobre el Gasto en consonancia con su especial régimen de franquicias, pero sin hacerlo extensivo a aquellos impuestos como Lujo y Especiales que, en aplicación de los mismos criterios interpretativos de la sentencia reseñada, tampoco eran de aplicación en Canarias.*

[11] *Vid. Calle, R. "T.V.A, V.A.T, I.V.A. El impuesto de nuestro tiempo", pág. 3-45.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

El Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas integra anteriores impuestos (algunos conceptos del Impuesto General sobre el Gasto, Timbre del Estado y Derechos reales) con la finalidad de someter a una tributación unitaria las operaciones de tráfico en masa, es decir, las ventas, obras, servicios y demás operaciones específicas que aquéllas realicen y que aparezcan sometidas a dicho tributo por normas de rango legal([12]).

Se trata de un Impuesto plurifásico o "en cascada", pues grava todas y cada una de las fases de producción y distribución de los productos.

La Exposición de Motivos de la Ley señala en relación al hecho imponible:

> "El Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas se ordena a base de una gran modicidad en los tipos, y pretende la máxima precisión en la configuración de los hechos que den lugar al impuesto, de tal manera que la generalidad y la sencillez en su exacción permitan aplicarlo a empresas de la más variada naturaleza.
>
> Para gravar las operaciones del tráfico mercantil con independencia de la forma en que se produzcan, se suprime la discriminación entre las operaciones, según mediare o no plazo en el pago del precio. Por otra parte, para excluir el gravamen del consumo no se sujetan las ventas de minoristas y se declaran exentas de forma general los artículos de primera necesidad, con lo que se excluye del área de la tributación indirecta a un creciente número de contribuyentes que hasta ahora se veían afectados por ella de muy diversa forma".

Finalmente, el Decreto 3.314, de 29 de diciembre de 1966([13]) aprueba

---

[12] *Apéndice de 1964, Legislación, Reforma tributaria, Cap. II., Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas, Sección 1ª, Disposiciones Generales, Art. 185, 186, 187, 188, pág. 609 y ss.*

[13] *Impuesto sobre el Tráfico de las Empresas. Alcubilla. Apéndice de 1967. Pág. 679. Decreto 3.314, de 29 de diciembre de 1966, por el que se dispone la aprobación del IGTE, (continúa...)*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

el texto refundido del IGTE, desarrollando el hecho imponible, sujetos pasivos y ámbito de aplicación del tributo.

b.- Aplicación en Canarias.

El Impuesto General sobre el tráfico de empresas no se extenderá al archipiélago con excepción de los conceptos subsumidos en el artículo 229.2 de La Ley de 11 de junio de 1964([14]):

> a) En las transmisiones o entregas de mercancías, bienes o productos cuando sean obtenidos o fabricados en España o, cuando sea cualquiera su origen, sean puestos a disposición de sus adquirentes en el territorio nacional.
> b) En las obras cuando se ejecuten en España.
> c) En los servicios y demás operaciones propias del tráfico de las empresas, cuando se presten o realicen en territorio nacional o por residentes en el mismo.
> d) En los arrendamientos de bienes muebles o semovientes, cuando se usen en España o cuando el arrendador sea empresa residente en territorio nacional.
> No están sujetas al impuesto las ventas o entregas realizadas en la Península y destinadas a las Islas Canarias, Ceuta, Melilla, Sahara, Ifni y Guinea Ecuatorial. Tampoco se aplica en Navarra.

Así, dicha ley por medio de su artículo 229 declaró inaplicable en las

---

[13]*(...continuación)*
en cumplimiento de los dispuesto en el art. 24° de la Ley 11 de junio de 1964, disposición trans. 1ª de la Ley 28 de diciembre 1963 y art. 1° del Decreto-Ley 30 de diciembre de 1965.

[14]*Apéndice de 1964, Ley de Reforma Tributaria, pág. 609 y ss.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Islas dicho tributo en cuanto recaiga sobre las operaciones de venta, prestaciones o entregas de mercancías. De esta manera, quedaron únicamente gravadas en Canarias por el Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas: las ejecuciones de obras, los arrendamientos de bienes, los arrendamientos y prestaciones de servicios y las restantes operaciones típicas del tráfico de las empresas, en cuanto no estén comprendidas en los ap. a), b), g), h), i) y j) del artículo 3 del Texto Refundido del Impuesto, pues tales apartados no se aplican en Canarias([15]).

El artículo 229 se completa con el 186.c) de la misma disposición:

> "se someten a gravamen las ejecuciones, con o sin aportación de materiales, cuando se realicen por quienes se dediquen habitualmente a esta actividad, mediante contraprestación, cualquiera que sea la persona para la que se lleven a cabo"([16]).

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[15] *"El Decreto 3.314, de 29 de diciembre de 1966" que aprueba el "Texto refundido del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas" coincide con la Ley de reforma tributaria de 1964. En concreto, el artículo 7 establece:*

Aplicación territorial interna. A efectos de la aplicación territorial de esta ley se procederá de la siguiente forma.

2. En Canarias, no están sujetos al Impuesto los actos, contratos y operaciones especificados en los aparts. a), b), g), h), i) y j) del artículo 3 incluso cuando se realicen en la Península e Islas adyacentes, siempre que tengan por objeto bienes, artículos o productos que se envíen directamente a las Islas Canarias y se cumplan las medidas cautelares y de control que reglamentariamente se establezcan.

[16] *La base del impuesto, de acuerdo con el artículo 194(1) está constituida en las ejecuciones de obras por "el importe total de la obra efectuada, incluyendo el valor de los materiales incorporados a la misma y de las prestaciones accesorias".*

El tipo de gravamen, artículo 194, en las ejecuciones de obras y arrendamientos de bienes será del 2%

Este esquema de tributación, por el que se sujetan las ejecuciones de obras y no quedan sujetas las ventas (229.2), es criticado duramente por la doctrina. Así, Carballo Cotanda y Sáenz Bethencourt([17]) consideran que esta sujeción de las ejecuciones de obra encierra discriminaciones que pueden ser vulneradoras de la franquicia sobre el consumo ya que puede ocurrir que determinadas mercancías queden sujetas en la práctica a un tipo efectivo mayor en Canarias que en la Península, como ocurre con aquellas mercancías que se adquieren para aportarlas a la obra([18]).

El Consejo Económico Interprovincial de Canarias([19]) mantiene esta misma tesis al referirse a las exenciones del artículo 229. Matiza que son escasas si se comparan con las que se reconocen, en ese mismo artículo a las Provincias de Alava y Navarra y las Plazas y Provincias Africanas. Según este organismo sindical:

> "rota la uniformidad fiscal en todos estos territorios, no se fue capaz de reconocer la especialidad canaria, con carácter general, pese a que tanto o más que esas provincias se venía y viene necesitando. Por lo demás, las exenciones no vienen a resolver totalmente el problema de la imposición indirecta y su choque con la idea de la franquicia".

---

[17]Carballo Cotanda, A. Op. cit. pág 149. y Sáenz Bethencourt. Ponencia XI, Cescan. Pág 16.

[18]Se sujetan en Canarias a un 2% (artículo 194) y en el resto de la península, al tributar por el concepto de ventas, se sujetan a un 0.30% (artículo 193).

[19] Consejo Económico Interprovincial de Canarias. Op. cit. Pág. 19.

© Universidade de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Se extiende esta crítica a la tributación por "ejecución de obras" del IGTE en Canarias. Supone, indirectamente, la tributación de una serie de materiales y artículos que debieron estar exentos en las Islas de todo gravamen o, al menos, sujetos a tipo inferior.

El Consejo Económico Sindical Interprovincial de Canarias considera que El IGTE rompe la tradición española sobre las "Ejecuciones de obra con aportación de materiales" -Parte Obra y Parte Venta- y crea situaciones que no están del todo claras frente al amplio concepto de la franquicia. Algo similar ocurre con las tributaciones por determinados "Servicios" -la "fabricación" hecha por encargo-, que recae sobre elementos en la tributación que debieran estar en las Islas exentos, incluso indirectamente.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CUADRO NÚMERO 32.
CIFRAS DE RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO GENERAL SOBRE EL TRÁFICO DE EMPRESAS (1965-66).

Concepto	Año	Recaudación (pesetas).
IGTE	1965 (noviembre)	4.778.901,56
IGTE	1966 (noviembre)	1.491.516,74

Fuente: Registro de Entrada de Caudales, Intervención de Hacienda, Las Palmas de Gran Canaria, 1965 (mes de noviembre, pág. 132-145) y 1966 (mes de noviembre, pág. 134-146).

2. El IMPUESTO SOBRE EL LUJO.

a.- Exposición.

El Impuesto sobre el Lujo no es una novedad de la reforma tributaria de 1964. Se creó por el artículo 79 de la Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1957, como impuesto de carácter indirecto sobre el consumo, gravando aquellas manifestaciones que puedan considerarse suntuarias, es decir, "adquisición o disfrute de bienes superfluos o que representen mero adorno, ostentación o regalo, así como aquellos servicios que tengan el mismo carácter o supongan una comodidad manifiestamente superior a la normal".

La ley de Reforma de 1964 mantiene dicha imposición pero modificándola en una serie de conceptos, de acuerdo con su artículo 209([20]).

---

[20] *Diccionario Administrativo, Apéndice de 1964, Legislación, Reforma Tributaria, Cap. III.- De los Impuestos sobre el Lujo, Sección única, pág. 615.*

Artículo 209. Se introducen en el Impuesto sobre el Lujo las siguientes modificaciones:

a) Del Impuesto que grava la adquisición de vehículos de tracción mecánica se eximen las que se realicen de vehículos usados, cuya potencia no exceda de ocho HP., siempre que se haya satisfecho el Impuesto por el primero o anterior adquirente y hayan transcurrido tres años de su matriculación, excepto los de servicio público comprendidos en el Decreto ley de 15 de diciembre de 1960 en las que el plazo se considerará de año y medio.

Se autoriza al Gobierno para acordar, cuando las circunstancias lo aconsejen, que en la adquisición de vehículos usados de tracción mecánica quede desgravada, en todo caso, la parte de precio o valor equivalente a 50.000 pesetas.

b) Se adiciona un apart. e) al epígrafe 5 de la tarifa 2ª en el que se incluirán las barajas y otros juegos de naipes(...).

C) En el impuesto que grava la adquisición de marroquinería, estuchería y artículos de viaje estarán exentos los objetos cuyo valor no exceda de 200 pesetas.

d) En el impuesto que grava las colonias a granel, el tipo tributario será del 6,5%

e) El Impuesto que grava las adquisiciones de peletería y confecciones especiales se aplicará sin discriminación por razón del origen nacional o extranjero de las pieles.

f) En el Impuesto sobre las adquisiciones de bebidas se gravarán todas aquellas a que hace referencia el apart. b) del epígrafe 19 de la tarifa 2ª de los impuestos sobre el Lujo.

(continúa...)

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

b.- Aplicación en Canarias.

El artículo 209 de la Ley de Reforma tributaria nada establece en cuanto a la aplicación en Canarias del Impuesto sobre el Lujo.

Ahora bien, la Administración, con la tendencia uniformadora que la caracteriza en esta etapa, va a trasladar el ámbito de aplicación de este tributo a las Islas y su instrumento principal es el Decreto 3180/1966, de 22 de diciembre, que aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre el Lujo ([21]). De acuerdo con su artículo 11.4:

> "En los Puertos Francos, el hecho de la importación no está sujeto al Impuesto, sin perjuicio de que la adquisición posterior de los bienes, artículos o productos importados esté sujeta, conforme a las normas generales. Tratándose de vehículos automóviles, embarcaciones y aeronaves, se considerará que existe adquisición cuando se matriculen".

Además al determinar el ámbito de aplicación del impuesto, el art. 13.4 del Decreto establece:

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[20] *(...continuación)*

g) El Mrio. de Hacienda determinará los conceptos que deban asimilarse a los comprendidos en los aparts. c) y d) del epígrafe 19, tarifa 2ª, de los impuestos sobre el Lujo.

h) En el que grava la Radio y Televisión, epígrafe 21 de la tarifa 3ª se eximen de tributación todos los conceptos comprendidos en el apartado a).

i) En el epígrafe 23 de la tarifa 4ª, sobre servicios y consumiciones se suprime el apartado b) sobre garajes de alquiler; y

j) Se suprime el Impuesto sobre Uso de Cajas de Seguridad.

[21] *Diccionario Administrativo. Apéndice de 1966. Decreto 3.180 de 22 de diciembre de 1966. Título I.*

"En Canarias, el impuesto se exigirá con arreglo a los mismos, conceptos, bases y tipos que en el resto del territorio nacional, sin perjuicio de lo dispuesto en el art. 11.4 y en el Título VI de esta Ley, en cuanto a la Patente de Circulación".

La Administración argumenta que el carácter de dicho Texto refundido, publicado de conformidad con la Disposición Transitoria primera de la Ley General Tributaria, es la de regularizar, aclarar y armonizar las leyes tributarias vigentes para acomodarlas a los principios, conceptos y sistemática de la Ley citada. Lo cierto es que este Decreto va a justificar el que se vuelva a hablar en Canarias de vulneración de la Ley de 1900([22]).

---

[22] *Vid Padrón Quevedo M. (Los Puertos Francos de Canarias, preguntas que formula un procurador en Cortes, 1970, Litografía Saavedra, pág. 9 y 10) cuando señala que desde este texto refundido del Impuesto sobre el Lujo se vienen gravando como "lujo", con el quince por ciento, artículos que pueden considerarse difusores de la cultura utilizados por clases modestas, "vaya como uno de tantos ejemplos el de las radios". Además, de forma anómala, al hacerse la refundición del texto legal, se establece en el artículo 13 que "en Canarias se exigirá el impuesto con arreglo a los mismos conceptos, bases y tipos que en el resto del territorio nacional", si bien por el artículo 11 se declaró que "en los Puertos Francos el hecho de la importación no está sujeto al Impuesto, sin perjuicio de que la adquisición posterior está sujeta conforme a las normas generales". Este autor añade que además resulta totalmente artificial el distingo sobre la importación y venta para tratar de eludir la vulneración literal de la Ley de Puertos Francos. Hay que pensar que son dos hechos de un mismo proceso mercantil, tanto es así que el impuesto que se liquida al comerciante éste lo carga al consumidor, que es el incidido o perjudicado. Finalmente, al liquidarse la mercancía no a la importación sino al venderse, el Impuesto de Lujo, con su quince por ciento, ha venido a agravar más su exacción al practicarse sobre el precio de venta de la mercancía y no sobre su precio originario.*

Finalmente, Padrón afirma: "todo lo anteriormente dicho nos sugiere: primero, que lo establecido en el Decreto aprobatorio del texto refundido no puede derogar, ni modificar, la exención o franquicias dimanantes de una ley. Segundo, que refundir no es modificar y menos cuando se está en contradicción con una ley vigente".

En relación a los Textos refundidos, García de Enterría, E. (Legislación delegada, potestad reglamentaria y control judicial, Tecnos, Madrid, 1981, pág. 130 y ss.) señala que la labor que se confía al Gobierno es puramente técnica y no creadora: sistematizar y articular en un texto único una pluralidad de leyes que inciden sobre un mismo objeto, sin alteral la regulación material que de esa pluralidad de normas resulta.

Vid. Martín Oviedo ("Significado y valor de los textos refundidos", en Revista de Derecho Finaciero, 79, 1969, págs. 77 y ss) cuando afirma que los textos refundidos no

(continúa...)

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Estamos de acuerdo con Carballo([23]) cuando afirma, respecto a esta cuestión, que la delegación legislativa en el caso del Texto Refundido del Impuesto de Lujo de 1966 no se ajusta a derecho. Carballo llega a la conclusión de que el Texto Refundido se extralimita en la refundición y por tanto, es nulo de pleno derecho. Dos son las razones. La primera, se relaciona con el cambio que éste opera en el devengo. No se respeta el artículo 10 de La Ley General Tributaria que determina que "en todo caso, se regulará por ley la determinación del devengo". La segunda se basa en que era requisito indispensable del proceso de refundición el dictamen previo del Pleno del Consejo de Estado([24]). Este trámite no se lleva a cabo y se dictamina únicamente por la Comisión Permanente de dicho Consejo. De esta forma, el Texto refundido queda viciado y sus preceptos, según establece el artículo 11.3 de la Ley General Tributaria, tendrán fuerza y eficacia de mera disposición administrativa al haberse excedido los límites de la autorización, quedando de esta forma, según Carballo, abierta la vía del recurso contencioso-administrativo.

A pesar de la contundencia de estas razones para la invalidez de este Decreto en lo que respecta a su aplicación en Canarias, continúa en vigor sin

---

[22]*(...continuación)*
tienen carácter de ley, sino meramente reglamentario. Es decir, este autor no señala diferencia entre los textos refundidos y los reglamentos ejecutivos.

[23] *Carballo Cotanda, A. Canarias, Islas Francas. Las especialidades económico-fiscales del archipiélago. 1970. Pág. 143.*

[24]*Artículo 16, 17 y 20 de la Ley de Consejo de Estado de 1944, en relación con la Ley de Régimen Jurídico de la Administración y su Texto Refundido (Artículos 10 y 3).*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

desaparezcan las discriminaciones que tan desfavorablemente -caso conocido y serio de tabacos-, colocan a los productos canarios frente a los extranjeros".

Finalmente, nos parece necesario añadir los datos de recaudación obtenidos del Registro de Entrada de Caudales por los que nos consta que dicha imposición se aplicó durante estos años.

CUADRO NÚMERO 33.
CIFRAS DE RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE EL LUJO(1965-66).

Concepto	Año	Recaudación (pesetas).
Impuesto sobre el Lujo	1965	9.515.230,90
Impuesto sobre el Lujo	1966	9.021.531,72

Fuente: Intervención de Hacienda, Las Palmas de Gran Canaria, 1965, mes de noviembre, pág. 132-145; 1966, mes de noviembre, pág. 134-146). Elaboración propia.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

3. IMPUESTOS ESPECIALES.

a.-Exposición.

La Ley de Reforma Tributaria establece en su artículo 212 que como impuestos especiales sobre la fabricación se exaccionarán, de acuerdo con las

normas por las que se rigen([27]), los siguientes: a) Impuesto sobre la fabricación de alcoholes a cuyo concepto se adicionarán los derechos de compensación de precios por alcoholes industriales. B) Impuesto sobre la fabricación de azúcar. C) Impuesto sobre la fabricación de achicoria. D) Impuesto sobre la cerveza y bebidas refrescantes.

Entre los anteriores se incluye también "el que grava el petróleo y sus derivados", sin perjuicio de su peculiar régimen de exacción([28]). Por último, se establece un "Impuesto sobre el uso del teléfono" en el que se refunde, sin modificación en el tipo de exacción, el contenido bajo este nombre en los impuestos sobre el Gasto y el regulado por el artículo 88 de la Ley del Timbre([29]).

El artículo 212 y siguientes crean esta nueva categoría pero en realidad lo único nuevo es el nombre y encaje sistemático, pues se trata de impuestos que antes se incluían entre los del Gasto y Lujo, que seguirán percibiéndose de acuerdo a las normas por las que se regulaban([30]). En este sentido, es

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[27] *Reglamento de 22 de Octubre de 1954 . Diccionario Administrativo. Apéndice de 1955. Páginas 911 y ss.*

[28] *El Decreto de 2 de marzo de 1967, núm. 511/67 (M. Hacienda) Impuestos especiales. Aprueba su texto refundido regulador. Título II. Capítulo I. Impuesto sobre el Petróleo y sus derivados.*

[29] *Decreto de 2 de marzo de 1967. Título II. Capítulo II. Impuesto sobre el Uso del teléfono.*

[30] *Vid. Ministerio de Hacienda. Los Impuestos en España. Servicio de Publicaciones. Madrid. 1966. Cuando señala: "por la Ley de Reforma Tributaria de 11 de junio de 1964 (Boletín Oficial del 13 de junio de 1964) fueron incorporados del suprimido Impuesto sobre el Gasto la fabricación de estos productos, los cuales actualmente se rigen por el Reglamento aprobado por Decreto de 22 de octubre de 1954 (Boletín Oficial de 1 de febrero de 1955)"*

clarificador el artículo 238 de La Ley de Reforma Tributaria de 1964 en su punto e), que al establecer los tributos que se suprimen recoge entre ellos al Impuesto general sobre el gasto, salvo aquellos tributos en el mismo comprendidos que se declaran subsistentes en el artículo 212 de esta Ley.

b.-Aplicación en Canarias.

Los impuestos especiales van a extender su ámbito de aplicación a Canarias, con la única excepción del impuesto sobre el azúcar. En concreto, el Decreto de 2 de marzo de 1967, que aprueba su texto refundido, señala en su artículo 2:

> "La aplicación territorial de los Impuestos especiales se acomodará a las siguientes normas:
> 1º. Los impuestos sobre la fabricación, salvo el impuesto sobre el azúcar que no es aplicable en Canarias, serán exigibles en todo el territorio nacional, con excepción de las Plazas y provincias africanas.
> 2º. El Impuesto sobre el Petróleo y sus derivados solamente será exigible en el área del Monopolio de Petróleos.
> 3º. El Impuesto sobre el uso del teléfono será exigible sobre los hechos imponibles que se realicen en el territorio nacional".

Así se vulneró la franquicia fiscal sobre el consumo por el Texto Refundido de la Ley de 1964. A continuación citamos las cifras de recaudación por el Impuesto sobre el Gasto:

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CUADRO NÚMERO 34.
CIFRAS DE RECAUDACIÓN POR LA IMPOSICIÓN SOBRE EL GASTO (1966).

Concepto	Año	Recaudación (pesetas).
Impuesto sobre el Gasto	1965	2.710.683,52
	1966	3.341.091,78

Fuente: Registro de Entrada de Caudales, Intervención de Hacienda, Las Palmas de Gran Canaria, 1965 (mes de noviembre, pág. 132-145) y 1966 (mes de noviembre, pág. 134-146).

II. TESIS EN RELACIÓN A LA VULNERACIÓN DE LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO POR LA LEY DE REFORMA TRIBUTARIA DE 11 DE JUNIO DE 1964.

A. DOCTRINA DEL TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL.

El Tribunal Económico Administrativo Central sienta una doctrina restrictiva en relación a la vulneración por el Impuesto sobre el Lujo de la normativa puertofranquista, haciendo prevalecer las disposiciones administrativas inferiores encargadas de desarrollar la Ley 41/1964([31]) frente

---

[31] *Vid. "el fallo del Tribunal Económico Administrativo Provincial de Las Palmas de 30 de enero de 1967" por el que el Tribunal Provincial de Las Palmas acordó desestimar la reclamación por considerar que es exigible en Canarias el Impuesto sobre el Lujo, ya que la Ley de Puertos Francos no puede regir para los negocios mercantiles posteriores a la importación de mercancías; fallo que consta notificado al interesado en 20 de febrero de 1967.*

Vid. "la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 21 de noviembre 1968". (Impuestos. Febrero-1969. Núm. 310. Resoluciones del Tribunal Económico (continúa...)

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

a la Ley de 6 de marzo de 1900. Así la Resolución de 6 de noviembre de 1969 respecto al Impuesto sobre el Lujo considera:

> "Del análisis y estudio de los preceptos legales se deduce que las adquisiciones, como norma general, están sujetas a este impuesto, siendo exigibles en el territorio nacional de la Península, Islas Baleares y Canarias y plazas de soberanía de España en Marruecos; pero cuando se trata de mercancías importadas gravadas en origen y las de en destino no destinadas a la venta, el devengo del impuesto tendrá lugar en el momento de la importación cuando se efectúe en territorio español de la Península, Islas adyacentes y plazas de soberanía, por lo que se evidencia que en este último caso (importación) el impuesto no se puede exigir en el momento de la importación en las Islas Canarias".

El Tribunal Económico Administrativo Central para aclarar si es posible extender el ámbito de aplicación del impuesto sobre el consumo, ante el silencio de la Ley de Reforma tributaria, en vez de acudir al articulado de la Ley de Puertos Francos se remite al de las disposiciones administrativas inferiores encargadas de desarrollar la citada ley de reforma.

La Administración relaciona el Reglamento del Impuesto de Consumos de Lujo de 6 de junio de 1947, con la normativa del Texto refundido del

---

[31] *(...continuación)*
Administrativo Central declaradas de utilidad general. 1.Impuesto sobre el Lujo en Canarias) por la que se declara procedente la liquidación practicada al reclamante por el Impuesto sobre el Lujo, en concepto de ventas de joyería, platería, relojería y similares realizadas en Canarias.

Vid. "Acuerdo de 20 de febrero de 1969". ECON.-ADM. Impuesto sobre el Lujo; importación de aparatos eléctricos por empresa domiciliada en Canarias; liquidación reglamentaria; desestimación de reclamación y de recurso.

En vista de declaración-liquidación presentada por la empresa reclamante, la Administración practicó liquidación a cargo de la declarante y ésta entabló, contra la misma, reclamación económico-administrativa ante el Tribunal provincial, alegando, en síntesis, que la legislación puertofranquista, dado su rango, no puede haber sido derogada ni por la Ley 41/1964 ni por ninguna otra de carácter fiscal.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Impuesto sobre el Lujo, aprobado por Decreto 3.180/1966, de 22 de diciembre que ha regulado este asunto al disponer expresamente el artículo 11.4 que "en los Puertos francos el hecho de la importación no está sujeto al impuesto, sin perjuicio de que la adquisición posterior de los bienes, artículos o productos importados esté sujeta, conforme a las normas generales"; y el artículo 13, que aclara que el impuesto será aplicable a: "...4. En Canarias, el impuesto se exigirá con arreglo a los mismos, conceptos, bases y tipos que en el resto del territorio nacional, sin perjuicio de lo dispuesto en el art. 11.4...". Así la Resolución de 3 de julio de 1969 ([32]) establece en su considerando sexto:

---

[32]*Acuerdo 3 de julio de 1969. ECON.-ADM. Impuesto sobre el Lujo; importación de aparatos musicales por empresa domiciliada en Canarias; liquidación reglamentaria; desestimación de reclamación y de recurso (Aranz. 18, 1970).*

La empresa reclamante presentó en la Delegación de Hacienda de Las Palmas, declaración liquidación en referencia a actividades de importación de aparatos musicales y la Administración practicó liquidación, que fue notificada.

Contra tal acto gestor, la empresa interesada entabla reclamaciones alegando ser de aplicación, al caso, las exenciones fiscales reconocidas a los Puertos Francos de Canarias por el R.D. de 11 de junio de 1852, confirmado por la Ley de 22 de junio de 1870 y ambas disposiciones ratificadas por la Ley de 6 de marzo de 1900.

Considerando quinto. "La interpretación expuesta del Reglamento del Impuesto de Consumos de Lujo de 6 de junio de 1947, en un todo coincidente con la normativa del Texto refundido del Impuesto sobre el Lujo, aprobado por Decreto 3.180/66 de 22 de diciembre que ha regulado esta cuestión legar al disponer expresamente su art. 11, núm. 4, que, "en los Puertos Francos el hecho de la importación no está sujeto al impuesto, sin perjuicio de que la adquisición posterior de los bienes, artículos o productos importados esté sujeta, conforme a las normas generales"; y en el art. 13, que el impuesto será aplicable a: "...4. En Canarias, el impuesto se exigirá con arreglo a los mismos, conceptos, bases y tipos que en el resto del territorio nacional, sin perjuicio de lo dispuesto en el art. 11-4...".

Considerando noveno. "Que los aparatos musicales están comprendidos a efectos de su tributación por el Impuesto de Lujo, en el art. 24 del Texto refundido, siendo la modalidad de tributación en origen, lo que significa que respecto a los artículos reseñados, el devengo del impuesto y nacimiento de la obligación de contribuir se produce, como norma general, según determina expresamente el art. 10.1. a), párr. 2° del indicado Texto refundido, cuando se efectúe la venta por el fabricante o importador considerándose devengado el impuesto desde el momento en que los artículos o productos salgan de las fábricas o almacenes, tanto si se efectúan en los Puertos Francos o en territorios de régimen aduanero común".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"Que según estos últimos preceptos reseñados (Decreto 3.180/66, art. 11.4 y 13), aplicables en este expediente, dado el carácter de dicho texto refundido, publicado de conformidad con la Ley General Tributaria (...)las adquisiciones en general de aparatos musicales, declarados por el interesado, que según el art. 24 del Texto refundido, el referido impuesto se devenga en origen, no están sujetas al Impuesto de Lujo en el momento de su importación por la Aduana de Las Palmas".

En conclusión, el Tribunal Económico Administrativo Central considera que el hecho de la importación no está sujeto al impuesto sobre el Gasto en Canarias, sin perjuicio de que la adquisición posterior de los bienes, artículos o productos importados esté sujeta.

B. DOCTRINA DEL TRIBUNAL SUPREMO.

Al referirse a la Ley de 6 de marzo de 1900, el Tribunal Supremo considera que esta ley concede a las Islas Canarias el "beneficio de los Puertos Francos con el sentido y alcance más amplio, no disminuido ni limitado por la

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

legislación posterior"([33]). En la sentencia de 30 de abril de 1965([34]) el Tribunal Supremo señala en este sentido:

> "Sobre todo si se tiene en cuenta que una Ley no podía aparecer contradicha por el Reglamento de Usos y Consumos, ni por disposiciones de rango inferior, y si además la propia Administración estatal ha reconocido la exactitud de esta doctrina, al disponer con carácter general, la no exigencia del impuesto general sobre el Gasto, en la importación de mercancías en el Archipiélago canario, en relación a los conceptos que se concretan, al mismo tiempo que la Ley de Reforma Tributaria de 11 de junio de 1964 que declara la no aplicación en Canarias de determinados impuestos, ello no significa otra cosa que el reconocimiento de la pervivencia de aquella normativa, que disponía un régimen especial, y que lleva a la consecuencia de reiterar una vez más la doctrina contenida en las sentencias que se citan en los vistos, con la consecuencia de la estimación del recurso".

El Tribunal Supremo va elaborando mediante distintas sentencias([35]) una doctrina sólida respecto a si el Impuesto sobre el Lujo vulnera la franquicia sobre el consumo. A partir de los anteriores presupuestos, el Tribunal Supremo considera que el Impuesto de Lujo es un típico impuesto indirecto sobre el

---

[33] *Vid. Sentencia de 2 de marzo de 1965. Cont.-Adm. (Sala 3ª). Canarias. Impuesto sobre el Gasto: exención tributaria. Aranz. 1128. Considerando cuarto: "Esta Sala considera que la Ley de 6 de marzo de 1900, en su artículo 2, al conceder a las Islas Canarias el beneficio de los Puertos Francos, lo estableció con el sentido y el alcance más amplios; que tal amplitud no se vio disminuida por la Ley de 16 de diciembre 1940 ni luego por la de 26 de diciembre de 1957 que no podía oponerse a aquella disposición de 1900, que era toda una Ley, una de rango tan subalterno cual el Reglamento de Usos y Consumos de 28 de diciembre de 1945".*

[34] *Sentencia de 30 de abril de 1965. Cont.-Adm. (Sala 3ª). Ar. 2089. Canarias. Impuesto sobre el Gasto. Exención tributaria. Inadmisibilidad del recurso por falta de interés directo: improcedencia al haber sido reconocida la personalidad en el expediente.*

[35] *Sentencia de 2 de marzo de 1965 (Aranz. 1128), Sentencia de 17 de abril de 1965 (Aranz. 1822), Sentencia de 30 de abril de 1965 (2089), Sentencia de 11 de mayo de 1965 (Aranz. 2197), Sentencia de 14 de mayo de 1965 (Aranz. 2307).*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

consumo, a la vista del concepto de dicho tributo establecido en el artículo 77 de la Ley de 26 de diciembre de 1957([36]), y está subsumido plenamente en las excepciones establecidas en el artículo 2 de la Ley de 1900, siempre que aquél contemple para generar su exacción el hecho de la importación o exportación en alguno de los puertos canarios.

Ahora bien, la interpretación del Tribunal Supremo durante estos años se vuelve más restrictiva, considerando que la Ley de 1900 se refiere solamente al hecho concreto de la exportación o importación, con independencia del posterior tráfico mercantil. Es decir, la jurisprudencia de este máximo tribunal entiende que el artículo 2 de la Ley de 1900 declara la exención o no sujeción al hecho de la importación o exportación, en su doble significado de impuesto aduanero y de aquellos que recaen sobre el consumo, en el acto mismo de la importación, de todo lo cual se infiere, que todos aquellos tributos que conforme al ordenamiento jurídico, graven el acto de la importación de bienes en las Islas Canarias, se han de estimar inaplicables en Canarias. Razón por la cual el Impuesto de Lujo está subsumido plenamente

---

[36] *Vid. Sentencia de 7 de octubre de 1969. Cont. Adm.(Sala 3ª). Canarias. Impuesto de Lujo a importaciones. (Aranz. 4464). Considerando cuarto. Que dejando al margen el supuesto de incidencia del Impuesto de Lujo sobre el acto concreto de la importación, aquel gravamen en su sentido auténtico, es un tributo encuadrado dentro del grupo de los impuestos indirectos sobre el consumo, de naturaleza real, ya que recae sobre productos determinados, y somete a gravamen el hecho o situación de la vida real, consistente en la aplicación que las personas hacen de su renta a fin de procurarse determinados bienes, no esencialmente necesarios, sirviendo por ello de presupuesto objetivo de la relación tributaria, aquella manifestación económica, de carácter más o menos superflua, que se efectúa al adquirir los bienes sujetos a aquel gravamen, teniendo pues éste, desde el punto de vista recaudatorio, un marcado carácter financiero, en contraposición con los que inciden sobre la importación o exportación, los cuales son de orden esencialmente económico, o propios de política económica, de ahí la gran diferencia que entre ellos existe.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

en las exenciones establecidas en el art. 2º de la Ley de Puertos Francos, siempre que, para generar su exacción, aquél contemple el hecho de la importación o exportación de algunos de los puertos canarios. Así la mencionada Sentencia de 30 de abril de 1965, en su considerando tercero, afirma:

> "Que sentado cuanto antecede, se ha de estimar, que el impuesto que estamos contemplando, en cuanto toma como base (sic) imponible -en el preciso sentido que hoy define el art. 28 de la Ley General Tributaria la adquisición de los objetos sometidos a aquél, no está comprendido entre las exenciones a que se refiere el art. 2 de la tantas veces mencionada Ley de 1900, pues como ya hemos establecido anteriormente, aquella Ley se refiere solamente a una exención impositiva de todo tipo, basada en el hecho concreto y objetivo de la exportación o importación".
>
> "Pues no se olvide que este impuesto no incide sobre los comerciantes sino los adquirentes de los mencionados productos y no se diga que con este criterio, se deja de distinguir el régimen tributario de Canarias, en relación con el que afecta al resto de España, tal como preconiza la Ley de Puertos Francos, toda vez que la exención aduanera y la de los impuestos que gravan el hecho concreto de la importación o exportación, indudablemente, distinguen, marcadamente aquellos regímenes tributarios, distinción que no puede servir de palanca apta para la anulación del Impuesto que ahora contemplamos y que debe gravar, como tal Impuesto de Lujo, y de consumo, a todo aquél, que sin distinción de residencia geográfica, se le identifica, mediante la adquisición de un determinado objeto o producto, una cierta manifestación de riqueza, sometida como tal a gravamen".

La misma interpretación se mantiene por la Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de octubre de 1969([37]) y en la Sentencia de 27 de abril de

---

[37] *Sentencia de 7 de octubre de 1969. Cont.-Adm. (Sala 3ª). Canarias. Impuesto de Lujo a importaciones. (Aranz. 4464). Contra liquidación por Impuesto de Lujo se interpuso reclamación económico-administrativa que fue desestimada por el T. Econ. Adm. Provincial. Interpuesto recurso contencioso-administrativo, la Sala de la Audiencia de Las Palmas dictó* *(continúa...)*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

1970([38]):

"No es de aceptar el argumento de que los artículos 229 de la Ley de Reforma Tributaria de 11 de junio de 1964 y 2 de la de Puertos Francos, de 6 de marzo de 1960, impiden la aplicación en las Islas Canarias de los preceptos legales anteriormente citados del Texto Refundido de que se hace mérito: porque ni el artículo 229 de la Ley precedentemente citada hace referencia al supuesto previsto en el artículo 209 de su mismo texto, regulador del Impuesto sobre el Lujo, ni la Ley de Puertos Francos de 6 de marzo de 1900 deja de ser respetada en este punto por el Decreto de 22 de diciembre de 1966 y 18 de febrero de 1970".

---

[37]*(...continuación)*
sentencia en sentido desestimatorio.

El T.S. desestima, también, la apelación interpuesta, previa aceptación de los considerandos de la sentencia apelada, los cuales recogen las circunstancias que concurren en el caso debatido.

Considerando primero: "el presente recurso se concreta en la determinación de si es aplicable o no en Canarias el Impuesto de Lujo que grava la venta en los correspondientes establecimientos mercantiles, de las diferentes mercancías u objetos tipificados dentro de aquel impuesto, teniendo en cuenta lo establecido en el núm. 4º del art. 11 del D. de 22 de diciembre de 1966 que aprueba el texto refundido del Impuesto de Lujo, toda vez que, lo que es o objeto de liquidación impugnada en el presente recurso, no es el hecho de la importación de aquellas mercancías u objetos sino la posterior venta o distribución de las mismas, según se deduce del propio contexto de la liquidación mencionada, alegando a este respecto la parte recurrente, la no aplicación del referido impuesto, en base a lo establecido en la exención impositiva consignada en el art. 2 de la Ley de 6 de marzo de 1900 que a juicio de dicha parte, impide la aplicación en las Islas Canarias del precepto legal citado".

[38]*Vid. Sentencia de 27 de abril de 1970. "No es dable confundir el Impuesto de Lujo con el impuesto a la importación o a la exportación -recuérdese que el primero es un tributo netamente financiero sobre una cierta manifestación de la riqueza referida a artículos que no son precisamente de primera necesidad, mientras que el segundo responde a un orden esencialmente económico, es decir, a unas razones de política económica que no se dan en aquél y que impiden de suyo, aunque no existieran otros motivos concomitantes de técnica tributaria, los enderezados a tal fin ampliar por analogía el impuesto de lujo, aun supuestos de exención, como declara la Sentencia de esta Sala de 7 de octubre de 1969, consecuentemente procede la confirmación de la resolución impugnada del Tribunal Económico Administrativo Central".*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

es reforzarla, ya que marca unos límites negativos respecto a la extensión a Canarias de la imposición sobre el consumo que con posterioridad no se respetan por la Administración.

D. TESIS DE BOURGON.

Respecto a la Ley de 11 de junio de 1964, Bourgon mantiene la misma tesis que en relación a las anteriores leyes de reforma que hemos comentado. La ley de reforma no modificó la Ley de 6 de marzo de 1900, ni siquiera su cláusula general derogatoria podía derogar dicha Ley especial. Ahora bien, el Decreto de 22 de diciembre de 1966, aprobando el texto refundido del Impuesto sobre el Lujo con su artículo 11.4, en sus palabras([40]), "burló" el artículo 2 de la Ley de Puertos Francos, ya que la normativa puertofranquista configura en el Archipiélago no sólo la exención del impuesto aduanero, sino de todos los tributos que tuvieran como presupuesto de hecho el acto de importar y exportar([41]). En sus palabras:

---

[40] *Bourgon Tinao, L. Op. cit., pág. 213.*

[41] *Vid. Bourgon Tinao, L. op. cit, pág. 213, cuando señala:*
"el Principio de franquicia fiscal sobre la base de la Real Orden de 24 de julio de 1852 y del artículo 2 de la Ley de 1900, entrañaba la liberación del comercio exterior canario como presupuesto de hecho tanto para gravámenes fiscales, como aduaneros o económicos en general".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"El artículo 11.4 cambió para este impuesto "únicamente" el supuesto de hecho del impuesto que no será ya la importación, sino la posterior adquisición en las Islas.

Y decimos burló, porque, aparentando respetar las franquicias canarias, al reconocer que no se puede gravar la importación de mercancías en Canarias, sustituyó "exclusivamente" para el archipiélago el supuesto que motivaba el tributo por otro distinto, produciendo lo que legalmente no podía verificar, gravar en Canarias las mercancías procedentes del exterior".

E. TESIS QUE SE PROPONE.

Con la Ley de Reforma tributaria de 1964 se produce, en mi opinión, una manifiesta vulneración de la franquicia estatal sobre el consumo al extender a Canarias el IGTE en los conceptos no exceptuados en el artículo 229(2) de dicha ley:

Primero.- La Ley de Reforma Tributaria de 11 de junio de 1964 colisiona en su formulación con la Ley de Puertos Francos, ya que respecto al Archipiélago sólo se señala por dicha ley la no aplicación de los conceptos tributarios contenidos en los apartados a), b), g), h) e i) del artículo 186.1. Es decir, el Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas se exigirá en Canarias en los supuestos de ejecuciones de obras, arrendamientos de bienes, prestaciones de servicios y demás operaciones que sean objeto de tráfico de las empresas, cuando concurran los requisitos que establecen los apartados

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

c), d) y e) del artículo 186.1([42]). Aunque, contradictoriamente, la disposición final de la ley de reforma determina que el Gobierno publicará la tabla de disposiciones vigentes y derogadas, mandato efectuado por el Decreto de 23 de diciembre de 1964 que no recoge entre las derogadas a la Ley de 6 de marzo de 1900.

Segundo.- Mediante el Decreto 3180/1966, de 22 de diciembre, que aprueba el Texto refundido del Impuesto sobre el Lujo, la Administración traslada el ámbito de aplicación de este tributo al Archipiélago (exceptuando las importaciones que se consideran no sujetas). Así este Decreto vuelve a vulnerar la Ley de 6 de marzo de 1900, reduciendo las exenciones que establece sólo a los supuestos de importación y exportación, con independencia del tráfico mercantil. A mi juicio, la razón deriva de que la interpretación anterior no contempla el espíritu de la franquicia sino que limita la especialidad de Canarias al artículo 229 b) de la Ley de Reforma de 1964, que considera de no aplicación en Canarias los impuestos que integran la Renta de Aduanas.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[42] *Artículo 186.1. Están sujetos al Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas:*

c) Las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, realizadas por quienes se dediquen habitualmente a esta actividad, mediante contraprestación cualquiera que sea la persona para la que se lleve a cabo.

d) Los arrendamientos de bienes realizados por personas naturales o jurídicas con carácter habitual y mediante contraprestación.

e) Los arrendamientos y prestaciones de servicios realizados por personas naturales o jurídicas con carácter habitual y mediante contraprestación y las demás operaciones típicas que sean objeto del tráfico de las empresas en cuanto no estén comprendidas en los apartados precedentes.

III. HACIENDA LOCAL.

Hasta mediados de los años sesenta, no se produce en la hacienda local ninguna modificación respecto a la etapa anterior. Se siguen recaudando los arbitrios de importación y exportación, tabaco, alcoholes y la exacción sobre la gasolina, ratificada por el Decreto de 4 de febrero de 1960.

CUADRO NÚMERO 35.
CIFRAS DE RECAUDACIÓN CORRESPONDIENTES A LOS INGRESOS DE CABILDOS (1965).(Pesetas).

CABILDOS	Importación y exportación	Tabaco	Gasolina
Gran Canaria	152.972,410	1.500,000	1.047,792
La Palma	12.368,525	180,221	130,936
Tenerife	205.315,425	812,430	2.467,018
El Hierro	2.066,017	15,535	7,488
Fuerteventura	2.672,433	29,769	31,375
La Gomera	5.170,263	53,426	19,400
Lanzarote	10.631,219	82,500	589,448

Fuente: Actas del Cabildo insular de Gran Canaria (1965). Elaboración propia.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CUADRO NÚMERO 36.
CIFRAS DE RECAUDACIÓN CORRESPONDIENTES A LOS INGRESOS DE CABILDOS (1965). En pesetas.

CABILDOS	Alcoholes	Recargo	Totales (cuadro 1 y 2)
Gran Canaria	5.644,933	4.340,854	165.505,989
La Palma	46,722	9.200,000	21.926,404
Tenerife	2.187,750	5.663,548	216.446,171
El Hierro		2,171	2.091,211
Fuerteventura		9,098	2.742,675
La Gomera		5,626	5.248,715
Lanzarote		170,939	11.456,106

Fuente: Actas del Cabildo insular de Gran Canaria. Elaboración propia.

CUADRO NÚMERO 37.
CIFRAS DE RECAUDACIÓN CORRESPONDIENTES A LOS INGRESOS DE AYUNTAMIENTOS (1965). (En pesetas).

AYUNTAMIENTO	Importaciones y Exportaciones	Tabaco	Totales
Gran Canaria	101.981,606	3.500,000	105.481,606
La Palma	12.368,25	420,516	12.789,041
Tenerife	120.864,679	3.818,301	124.682,980
El Hierro	229,557	36,253	265,810
Fuerteventura	2.672,432	69,460	2.741,892
La Gomera	3.446,841	124,660	3.571,501
Lanzarote	6.166,573	192,500	6.359,073

Fuente: Actas del Cabildo insular de Gran Canaria. Elaboración propia.

Esta situación varía a partir del Proyecto de Ley de Reforma de las Haciendas locales de 1966. En su Disposición final, núm. 2, se establece la

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

supresión de los "impuestos especiales, tradicionales o extraordinarios sobre el consumo", motivo de preocupación para Cabildos insulares y Ayuntamientos al perder una importante fuente de financiación.

Los Procuradores en Cortes por las Islas lograron la inclusión de una disposición final novena a La Ley de 23 de julio de 1966, de Reforma de las Haciendas Locales, que afectaba al Archipiélago, en la que se disponía:

> "Los preceptos de esta Ley son de aplicación a las Islas Canarias,Ceuta y Melilla, con las salvedades que a continuación se expresan en razón de su peculiar régimen local:
> a) Los Cabildos Insulares no percibirán el Arbitrio provincial sobre el tráfico de empresas.
> b) Los Ayuntamientos de las provincias de Las Palmas y Santa Cruz de Tenerife no participarán en el Fondo Nacional de Haciendas Municipales, sin perjuicio de las compensaciones que procedan conforme al artículo 7 de esta Ley".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

IV. TESIS RESPECTO A LA VULNERACIÓN DE LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO POR LOS ARBITRIOS DE CABILDOS.

A. TESIS DE LA ROSA OLIVERA.

De la Rosa Olivera([43]) defiende que los arbitrios de Cabildos "no han

---

[43] *De La Rosa Olivera, L. "Las Haciendas Locales" en E.D.A.E.C., Volumen I, 1967, pág. 260 y ss.*

sido una invención de las autoridades locales, puesto que hemos dejado puntualizados sus antecedentes históricos"([44]). En relación con el artículo 2 de la Ley de Puertos Francos, De La Rosa considera que los arbitrios no colisionan con la franquicia sobre el consumo porque:

> "En esta Ley no aparece disposición que limite o regule las facultades discrecionales de las Corporaciones Locales de aquélla época en materia de imposición, ni tampoco la hemos encontrado en ninguna de las que hemos hecho referencia al hablar de las vicisitudes del arbitrio, y la realidad es que cuando la Ley quiere distinguir, distingue expresamente y de ello podríamos invocar múltiples preceptos".

En cuanto a la inclusión de la disposición final novena en la Ley de 23 de julio de 1966, la tesis que sustenta De La Rosa reside en considerar que de esta forma se logra que se reconozca la excepción al principio general de supresión del arbitrio sobre el consumo, al tiempo que se evita la inseguridad de regulación por una nueva disposición emanada del Gobierno.

Dicho autor añade que esta ley no va a afectar a los arbitrios sobre tabacos, alcoholes y gasolina:

> "En cuanto a la gasolina, está regulada por el Decreto de 4 de febrero de 1960, que la declara sometida a la Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales de 26 de diciembre de 1958 y de cuya exacción estatal

---

[44] *De La Rosa Olivera, L. ("Las Haciendas Locales", op. cit, pág. 292) en relación a los antecedentes históricos señala: "las operaciones de tráfico que han permitido a esta Corporación la percepción de una parte, no solamente importante de sus ingresos, como dice el párrafo séptimo, sino la más importante, como podemos asegurar nosotros, tiene sus antecedentes en el "Haber del Peso", que fue concedido al Cabildo de Gran Canaria por Real Cédula de 26 de junio de 1501, bajo la forma de un impuesto directo (...).*

Al publicarse la Ley de reorganización administrativa del Archipiélago Canario de 11 de julio de 1912, se restablecen los antiguos Cabildos al amparo del artículo 5 de dicho cuerpo legal".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

perciben determinada participación cada uno de los 7 Cabildos y no parece que la Ley de 23 de julio de 1966 pueda afectarle. En cuanto a los arbitrios sobre el tabaco y alcoholes si bien directamente no se mencionan, como la Disposición final 6ª, en su párrafo 2º remite para las compensaciones por arbitrios que se suprimen, al art. 233(6) de la Ley 41/1964, de once de junio y el mismo no es de aplicación a los Cabildos, ha de entenderse que tampoco ha querido suprimirlos".

B. TESIS DE CARBALLO COTANDA.

Carballo considera que estos gravámenes por su naturaleza de indirectos sobre el consumo "están en pugna abierta con las franquicias insulares y, concretamente, con cuanto se deriva del artículo 2 de la Ley de 1900". Respecto a la Ley de 23 de julio de 1966, de reforma de las haciendas locales, este autor([45]) añade y en concreto en relación a la Disposición final novena:

"El precepto comentado tiene sólo respecto al arbitrio el carácter de salvedad y no cabe aceptar alterable el principio inexcusable de no derogación de la ley especial de 1900 por otra que, como la de 1966, tiene carácter general. Este hecho hace perfectamente impugnable el arbitrio".

[45] *Vid. Carballo Cotanda, A. Canarias, región polémica. Las especialidades jurídicas fundamentales del Archipiélago. Pág. 85.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En segundo lugar, Carballo Cotanda matiza que no se puede obviar la entidad financiera de dichos arbitrios en la vida de los Cabildos y municipios. A partir de este presupuesto señala:

> "Ante este enfoque ha claudicado la polémica legalista, para ser sustituida por la económico-fiscal de acomodación de los recursos insulares a la realidad socio-económica de la región".

A partir de esta premisa([46]) señala distintas fórmulas para la reforma de las haciendas insulares. La primera consiste en sustituir el arbitrio y trasladar las fuentes de ingresos desde la imposición indirecta a la directa. La segunda se basa en contrarrestar la incidencia de los arbitrios en la imposición estatal, reduciendo aquéllos y haciendo participar a los Cabildos en los tributos estatales directos. La tercera radica en suprimir los arbitrios a la exportación y compensar la aminoración de ingresos exonerando a los Cabildos. La cuarta reside en crear nuevos gravámenes específicos indirectos de los Cabildos, más ajustados a la realidad socioeconómica de las Islas, y compensar en ellos las correspondientes supresiones de los arbitrios o su aminoración. La quinta propone uniformar los criterios de exacción, en cualquier hipótesis de solución, de la hacienda de cada isla con las de las demás y coordinar todas con la imposición estatal.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[46] *Carballo Cotanda. Op. cit. Pág 72.*

C. DOCTRINA DE LAS SALAS DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Y DEL TRIBUNAL SUPREMO.

En esta etapa, las resoluciones de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de Las Palmas y del Tribunal Supremo sientan una doctrina favorable en cuanto al respeto de los arbitrios a la franquicia sobre el consumo. Como señala Bourgon Tinao([47]):

> "al cabo de más de cincuenta años de percibirse los arbitrios insulares de importación y exportación de mercancías, se impugnaba ante la Sala de lo Contencioso-administrativo de Las Palmas, previo agotamiento de la vía económico-administrativa, la validez de los mismos, pretensión que se ampara en su incompatibilidad jurídica con los puertos francos y cuya estimación suponía un frontal ataque a los cabildos insulares pues su persistencia, arraigo e impulso se asentaba en el especial ingreso que desde 1914 les nutría provechosamente.
> (...) ya que sólo para 1967 el importe regional de los arbitrios de importación y exportación de mercancías ascendía a 800 millones de pesetas lo que representaba el 49 de los presupuestos locales de aquel año".

El criterio de las Instituciones canarias se defendería, en primer lugar, por dos Sentencias de 2 de abril de 1969 de la Sala de lo Contencioso-administrativo de Las Palmas([48]).

Los argumentos de los recurrentes se centraban en que la Ley de Puertos Francos de 1900 había sido interpretada por la Sentencia del Tribunal Supremo de 8 de febrero de 1964 en el sentido de considerar inaplicable en

---

[47] *Bourgon Tinao, L. Op. cit. pag. 247.*

[48] *Sentencia 99/69 de 2 de abril y Sentencia 100/69 de 2 de abril (Vid. respecto a su contenido Bourgon Tinao, op. cit, pág. 247).*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Canarias el Impuesto estatal del gasto en la importación. Así, se hacía igualmente inaplicable el citado arbitrio insular y el recargo municipal sobre el mismo. Es decir, se configura en aquella Ley de Puertos Francos una institución particular, la franquicia fiscal para el Archipiélago y por su singular naturaleza debía de ser de preferente aplicación esta ley a toda disposición y entre ellas a la Ley de Reforma de Haciendas Locales([49]).

Ambas Sentencias acordaron desestimar los recursos ratificando la vigencia de los arbitrios locales canarios y su compatibilidad jurídica con la Ley de Puertos Francos. La Sentencia 99/69 de 2 de abril, en su considerando tercero, señala:

> "Los Cabildos insulares con sus arbitrios y la institución de Puertos Francos responden a un mismo principio de privilegio actuado por el Estado, en las dos diferentes ramas de la Administración central y la local, para compensar las desventajas que para Canarias representa su particular geografía conjuntamente insular y alejada de la metrópoli, y jurídicamente son compatibles entre sí (...) de forma que la Ley de Puertos Francos no colisiona con la Ley de Reforma de las Haciendas locales de 1966".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[49] *Los recurrentes argumentaban también que estos arbitrios no habían tenido un origen suficientemente legal y por tanto no habían podido ser convalidados por ninguna norma posterior sino incluso derogados por la Ley de Régimen Local. Esto suponía un fuerte embate para los Cabildos insulares y Ayuntamientos que se defienden aduciendo que la Sentencia de 1964 no era aplicable a la cuestión debatida, porque la misma había sido pronunciada en interpretación de una institución de la Administración Central, La Ley de Puertos Francos, distinta e inaplicable a una de la Administración local, los cabildos y sus arbitrios. Además alegaban Cabildos y Ayuntamientos que tal fallo del Supremo no concedía una exención absoluta en Canarias de toda clase de impuestos, sino sólo de los aduaneros y de los que recaen sobre el consumo en el momento de la importación, naturaleza que no poseía el arbitrio insular. Finalmente, entendían dichas instituciones que la Ley de 1911, creadora de los cabildos y sus arbitrios, y la de 1966, entre otras posteriores a la de Puertos Francos de 1900, eran más especiales que ésta en el tema concreto que se debatía y debían primar sobre ella, habiendo sido la Ley de Régimen Local otra de las normas que habían convalidado el arbitrio.*

Dicha tesis queda confirmada por la Sentencia 100/69 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo([50]) que afirma:

> "La Sentencia de 8 de febrero de 1964 no es aplicable a la cuestión que se debate porque la misma ha sido pronunciada en interpretación de la imposición estatal, Impuesto del Gasto, con distinta relación con la franquicia fiscal sobre el consumo que los arbitrios de Cabildos.

El Tribunal Supremo confirma la doctrina de la Sala de lo contencioso de Las Palmas, en concreto, en la Sentencia de 4 de junio de 1970([51]). En la que afirma en su considerando quinto:

> "Si al comienzo del presente considerando se ha anticipado que hay que proclamar la legalidad y vigencia del arbitrio es, sencillamente, porque la Ley de 23 de julio de 1966 en su disposición final 9ª establece categóricamente que "Todas las Corporaciones insulares y municipales a que esta disposición se refiere (Canarias, Ceuta y Melilla) continuarán recaudando los mismos arbitrios, percepciones y recargos sobre la importación y exportación de mercancías que actualmente viene percibiendo; debiendo tenerse muy presente, por un lado, que el hecho tributario en controversia se produce cuando ya está en vigor la Ley de 1966 y por otro que la permisión para que en Canarias, Ceuta y Melilla se continúen recaudando estos arbitrios, no está referida a los arbitrios legalmente establecidos, sino, en fórmula muy significativa y consciente, a los que "actualmente vienen percibiendo" lo que delata el propósito de rehabilitar tan repetidos arbitrios, convalidando los posibles defectos que pudieran tener, en lo que respecta a la legitimidad de su origen".

---

[50] *Vid, Bourgon Tinao, op. cit., pág. 247 y "El Eco de Canarias, de 10 de abril de 1969" que reproduce literalmente considerandos de dicha sentencia.*

[51] *Sentencia de 4 de junio de 1970. Cont.-Adm. (Aranz. 3592). Canarias, Ceuta y Melilla, Arbitrios municipales por importación de mercancías. Leyes; rango y prelación de disposiciones.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

El Tribunal Supremo reconoce la vigencia de los arbitrios y en años sucesivos mediante distintas sentencias continuará sin considerar procedente la devolución de los arbitrios satisfechos a los Cabildos([52]).

D. TESIS QUE SE PROPONE.

Los arbitrios de Cabildos no vulneran, en mi opinión, la franquicia fiscal sobre el consumo que queda limitada al ámbito de la imposición estatal, pero la falta de uniformización en el Archipiélago y la descoordinación entre la Hacienda regional y municipal planteaban grandes problemas económicos y hacendísticos que hacían inaplazable la reforma del Régimen especial canario.

Los arbitrios de Cabildos no se contraponen a la esencia de la franquicia fiscal sobre el consumo porque, como ya hemos señalado, desde su creación en 1912 aparecen íntimamente ligados a ella([53]). Por tanto, la Ley 48/66 simplemente consolida un régimen establecido con anterioridad. Ahora bien, en esta etapa se hace imperiosa la necesidad de reestructurar la hacienda

---

[52] *Vid. Sentencia de 4 de octubre de 1973. Contencioso Administrativo. (Sala 3ª). Canarias. Arbitrio insular por importación de mercancías; devolución improcedente (Aranz. 3504). El Tribunal Supremo no considera la procedencia de la devolución del 90% de los arbitrios satisfechos al Cabildo insular en los años 67, 68 y 69.*

[53] *Como señalábamos en el capítulo anterior, la aparición de una fiscalidad diferenciada en Canarias se remonta a la época de los Reyes Católicos. En el siglo XVI, por primera vez se diferencia entre hacienda local y estatal en los impuestos interiores. Respecto a esta cuestión, Bourgon Tinao (op. cit. pág. 12) anota: "El haber del peso, extendido a los demás cabildos, gravaba la importación y exportación de mercancías conforme al arancel otorgado a Sevilla y llegó a convertirse con el tiempo en el ingreso más importante para los cabildos primitivos, hasta tal punto que al ser esta institución recreada en 1912, se recreó aquélla también con el nombre de Arbitrios Insulares a la Importación y Exportación de mercancías".*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

insular y su armonización o uniformización en todo el Archipiélago. Como señala Carballo respecto a los arbitrios:

> "Sus tipos y recargos, así como las estimaciones de bases, desgravaciones y tratos excepcionales de exención varían de Cabildo a Cabildo, lo que da idea de la gravedad de esa falta de armonización estructural produce en la región".

Por otro lado, Canarias adolece de un sistema fiscal autónomo para la región en el que se coordinen adecuadamente la hacienda regional, insular y municipal. Ello supone que la presión fiscal que sufre el Archipiélago tiene en este capítulo un destacado acento([54]).

El examen de los nuevos ingresos municipales ilustra cual será su reflejo económico en el particular y cual será el influjo en el contribuyente canario a quién, con excepción del Arbitrio Provincial sobre el Tráfico, se le incrementan las cargas locales, dejándole sin embargo las ya existentes que tanto peso han tenido en su economía([55]).

---

[54] *Anuario Estadístico 1966. I.N.E. "En la provincia de Santa Cruz de Tenerife, de acuerdo con los presupuestos ordinarios de Cabildos y Ayuntamientos, la presión per cápita en nuestra Provincia es de 1.149 pesetas. Tal es la carga que, por la imposición local, soporta el habitante de esta provincia. Similar en su cuantía es la presión local en la Provincia de Las Palmas. Frente a esta cifra, la media nacional de presión fiscal, nacida de las Haciendas locales, es de 816,00 pesetas. Las diferencias, como se puede comprobar, son notables, Nuestras Haciendas Locales son, con mucho, las más gravosas de la Nación.*

[55] *En relación a esta ley, la Ponencia del Consejo Económico Sindical Interprovincial de Canarias(Ponencia XI. Aspectos administrativos y locales. 1967. Cescan) llega a una serie de conclusiones muy críticas que influirán también en orden a hacer realidad un Régimen especial para las islas. Estas se centran "en que el gravamen que descansa en todas las mercancías que entran y salen en cada una de las siete islas incide con más fuerza en las clases modestas y afecta a los costos de artículos, incluso de primera necesidad. También su influjo es notable y serio en la relación comercial, en las importaciones de bienes de equipo, primeras materias, etc. A estos efectos, también se añade la anormal carga tributaria que representan. La presión fiscal a que dan lugar esos gravámenes es desorbitada y fuera de las posibilidades*

(continúa...)

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

V. LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO DESDE 1967 A 1972.

En 1967, tres años después de la reforma, el balance que se hace por algunos sectores([56]) se centra en que la imposición indirecta no ofrece la clara jerarquización que pide su orden ideal montado en torno a un impuesto fundamental -el que recae sobre el volumen de ventas- y una corta serie de impuestos especiales concretados en unas pocas especies bien seleccionadas y de justificado gravamen. Distante de este cuadro ideal, la tributación indirecta española se ofrece con un conjunto variado de impuestos, cada uno de los cuales recauda una parte sustancial de ingresos públicos, sin que exista entre ellos jerarquía alguna.

A nivel normativo empieza a hacerse patente de forma más clara la falta de congruencia legislativa. Esta situación la ha padecido la singular instrumentación legal básica del Archipiélago desde principios de siglo pero es en este momento cuando se hace insostenible. En este sentido, Sabaté Forns([57]) señala:

---

[55] *(...continuación)*
económicas canarias está el seguir soportándolas".

El problema de los arbitrios, según esta Ponencia, no se reduce sólo al ámbito interprovincial. Su influencia llega a afectar sensiblemente también, como es lógico, al "comercio exterior" de las Islas, incluido aquél que se realiza con la península. De acuerdo con sus palabras, "Por todo ello, se concluye con la necesidad de abordar con gran atención este tema no sólo por los efectos expuestos y su anarquía actual, sino porque dado que son la fuente local de recursos más importante, su tratamiento exige hondas consideraciones en muchos órdenes".

[56] *Editorial de Información comercial española. Número 415. Marzo 1968. Pág. 28.*

[57] *Sabaté Forns. Consideraciones en torno al régimen económico fiscal de Canarias. Aula de Cultura del Cabildo de Tenerife. 1972. Pág. 23.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"Este desgaste se debe a los "atentados," justificados o no, que la propia Administración Central ha perpetrado en nuestro peculiar sistema, al amparo unas veces de situaciones coyunturales imperiosas con un trasfondo de "bien común" u otras veces, sin tal imperativo, fruto del desconocimiento o impericia del funcionario de turno".

"Insistimos, pues, estas nuevas situaciones de "hecho" y no siempre de "derecho", obligan a un replanteamiento actualizado, para, disponiendo de un nuevo punto de partida, el mismo sea más justo, más adecuado, en una palabra, más atemperado a nuestras efectivas necesidades y más "respetado", sin que, por supuesto, ello comporte el tener que declinar de postulados que, en líneas generales, históricamente se han demostrado válidos".

Finalmente, la Ley 60/1969, de 30 de junio, sobre modificaciones parciales en algunos conceptos impositivos ("B.O.E" de 1 de julio) afecta al IGTE, al Impuesto sobre el Lujo y a los impuestos especiales, en lo que a la imposición sobre el consumo se refiere.

En relación con el IGTE, la ley se limita a elevar al 0,25 por mil el tipo del 0,11 por mil aplicable a las operaciones de depósito irregular y demás mencionadas en el apartado C) del artículo 24 del Texto refundido del Impuesto([58]).

En cuanto al Impuesto sobre el Lujo, introduce una serie de reformas dirigidas a aumentar aún más la recaudación. Éstas giran sobre la elevación de los tipos aplicables a determinados productos que se adquieren principalmente por los perceptores de rentas elevadas; sujeción al impuesto de conceptos hoy no gravados y que por su similitud con otros ya sometidos a tributación o por

---

[58] *Ley 60/1969, de 30 de junio, sobre modificaciones parciales en algunos conceptos impositivos ("B.O.E" de 1 de julio). Título III. Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas. Sección 1ª. Artículo 7.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

tratarse de consumos que revelan un fuerte poder adquisitivo, resultan muy adecuados para tributar por este impuesto([59]).

Los impuestos especiales verán también elevadas las tarifas aplicables a las bebidas alcohólicas, cerveza y bebidas refrescantes. Dichas reformas van a afectar a Canarias porque su ámbito de aplicación ya se había trasladado a las Islas([60]).

En el año 1969, en Canarias la recaudación por impuestos indirectos sobre el consumo es muy elevada. Las cifras que recogemos a continuación así lo constatan:

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[59]Ley 60/1969, de 30 de junio ("B.O.E" de 1 de julio). Título III. Sección 2ª. Impuesto sobre el Lujo. Artículos 8 y 9.

[60]Ley 60/1969 ("B.O.E." de 1 de julio). Sección 3ª. Impuestos especiales.

CUADRO NÚMERO 38.

CIFRAS DE RECAUDACIÓN POR IMPUESTOS SOBRE EL CONSUMO (1969).(En pesetas).

IMPUESTOS SOBRE EL CONSUMO	TENERIFE	LAS PALMAS	TOTAL
I.T.E	128.200.000	141.100.000	269.300.000
Alcoholes, azúcar, cerveza y bebidas	49.800.000	72.200.000	122.000.000
Impuesto sobre el Lujo	203.200.000	336.400.000	539.600.000
Renta de Aduanas	200.000	800.000	1.000.000
Impuesto de compensación de Gravámenes interiores y tráfico exterior	800.000	26.900.000	27.700.000
Arbitrios de Puertos Francos	34.900.000	42.000.000	76.900.000
Impuestos extinguidos y suprimidos.	100.000	700.000	800.000

Fuente: Sabaté Forns, J. Consideraciones en torno al Régimen Económico Fiscal para Canarias (1972), pág. 38. Elaboración propia.

La Ley 60/1969 recoge el mandato al Gobierno para la elaboración de un régimen económico-fiscal canario([61]), sensible respecto a la situación desventajosa que se vive en el archipiélago con la intención inicial de que se

[61] *B.O.E de 1 de julio de 1969. Ley 60/1969 de 30 de junio. Disposición Transitoria 2ª.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

incline a solucionar la problemática situación socioeconómica por la que siguen discurriendo las Islas([62]). Así la Disposición Transitoria 2ª de la Ley afirma:

> "El Gobierno, en el plazo de dos años, remitirá a las Cortes un proyecto de ley sobre Régimen Económico Fiscal del Archipiélago canario".

Respecto al alcance del mandato de "la disposición transitoria segunda" de la ley de 1969, Carballo Cotanda ([63]) señala que no admite las limitaciones fiscales y económicas que sujetan al Gobierno y a las Cortes al tratar esta materia. Es decir, se afirma que los mandatos de las Cortes al Gobierno están limitados por la naturaleza de la disposición legal formal en que se establezcan. Esta tesis suponía para Carballo una autolimitación del poder legislativo inaceptable, ya que estas matizaciones jurídicas trataban en el fondo de encubrir unos objetivos injustificadamente restringidos para la ordenación canaria.

---

[62] *A nivel económico, a partir de 1967 la nación sufre un grave bache del que no es ajeno el archipiélago. El mercado canario de 1960-1970 se compara a un globo con peligro de desinflarse, es decir, Canarias atraviesa una profunda crisis general de sus estructuras socioeconómicas (Vid. Sansofé. Núm 71. 19 de junio de 1971. "La crisis de la estructura económica canaria"). En primer lugar, la crisis agraria se manifiesta en el estancamiento de la producción agrícola; incapacidad de la economía agrícola para absorber las nuevas fuerzas de trabajo del campo y a la vez se produce el desplazamiento masivo de la población rural "excedente" a las ciudades, Santa Cruz de Tenerife y Las Palmas de Gran Canaria) y núcleos turísticos de la costa. En segundo lugar, el derrumbamiento del tradicional sistema económico canario basado en la agricultura, se ha visto enmascarado un tanto por la aparición de cierto proceso de industrialización y por el desarrollo turístico producido fundamentalmente por la afluencia de capital privado extrarregional, que ha prorrogado la agonía de las viejas estructuras agrícolas. Pero al tiempo que el aflujo de estos capitales no tiene el volumen que el desarrollo regional exige, se produce también el fenómeno de que los beneficios que obtiene ese capital, se remiten al exterior, de manera que se verifica una salida neta de capitales de Canarias, que alcanza proporciones desmesuradas, consumándose un amplio proceso de desregionalización de la economía.*

[63] *Carballo Cotanda, A. Canarias, región polémica. Pág 192.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"La presente Ley tiene como finalidad: a) Ratificar, actualizándolo, el tradicional régimen de franquicias de las Islas Canarias; y b) Establecer un conjunto de medidas económicas y fiscales encaminadas a promover el desarrollo económico y social del Archipiélago"([65]).

De este objetivo discrepa Carballo Cotanda([66]) ya que, a su juicio, es más que improbable que pueda justificarse la actualización de algo que no existe: Canarias no tiene en ese momento un régimen especial económico-fiscal. En cambio, el Archipiélago si ha gozado de dos instituciones básicas especiales, el régimen de franquicias y el de Cabildos, pero no de un régimen especial conjunto. A partir de este planteamiento, es decir, ante la existencia únicamente de una serie de peculiaridades fiscales en el archipiélago, hubiese sido más constructivo - afirma Carballo- que "actualizar", "construir" o elaborar un régimen de acuerdo al tenor literal de la Disposición transitoria segunda de La Ley 60/1969.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

---

[65] *Respecto a este artículo se plantearon distintas enmiendas en la deliberación del Proyecto de Ley sobre Régimen Económico Fiscal de Canarias (Pág.2, Apéndice 69, del Diario de la Sesión de la Comisión de Hacienda). El señor Padrón Quevedo formula al artículo 1 una enmienda por considerar necesaria una declaración de principios que de una manera terminante acabe con las interpretaciones singulares de los funcionarios de la administración. Esta consiste en un apartado C) en el que se señalara: "a partir de la publicación de esta ley no se podrá establecer ningún impuesto o tributo, cualquiera que fuese su denominación, que afecte o modifique el régimen de franquicia establecido". Esta enmienda no prospera.*

[66] *Op. cit. Pág 225.*

A. HACIENDA ESTATAL. Título III. Capítulo I (artículos 10-19).

1. EL IMPUESTO GENERAL SOBRE EL TRÁFICO DE EMPRESAS.

La Ley de 1972 confirma y, en algún aspecto, amplía la exención interior del archipiélago. Como afirma Ferreiro([67]), fue primero el artículo 229 de la Ley de Reforma del Sistema Tributario de 11 de junio de 1964 y, después, la Ley 30/72 la que estableció una fuerte limitación a la imposición interior sobre el consumo representada básicamente por el I.G.T.E como figura impositiva que tiene como fin el gravamen generalizado del mismo.

El artículo 15 de la ley 30/72 establece una serie de actos, operaciones y contratos como supuestos de no sujeción en las Islas([68]). No se aplicarán las ventas y operaciones de mayoristas (artículo 3 del Texto Refundido, apartado a); las entregas de bienes directamente al consumo por fabricantes, mayoristas e industriales (apartado b); las ventas, transmisiones o entregas a fabricantes, industriales o mayoristas (apartado g); las importaciones (apartado

---

[67] *Ferreiro, J.J. Dictamen emitido a petición del Excmo Cabildo Insular de Tenerife sobre el contenido y efectos de la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Canarias número 17/91, de 17 de enero de 1991, pág. 15.*

[68] *Ley 30/72, de 22 de julio, sobre Régimen Económico y Fiscal de Canarias, Artículo 15. En Canarias no se exigirá el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas que corresponda a los siguientes hechos imponibles:*

a) Los actos, contratos y operaciones especificados en los apartados a), b), g), h), i) y J) del artículo 3 del Texto refundido vigente del Impuesto, incluso cuando se realicen en la Península e Islas adyacentes, siempre que tengan por objeto bienes, artículos o productos que se envíen directamente a las Islas Canarias y se cumplan las medidas cautelares y de control que reglamentariamente se establezcan.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

h); las exportaciones (apartado i); y la aplicación a su producción o comercio de los productos objeto de la actividad de los industriales, fabricantes y mayoristas (apartado j). No se sujetan incluso cuando se realicen en la Península e islas adyacentes, siempre que tengan por objeto bienes, artículos o productos que se envíen directamente a las Islas Canarias. En concepto de importación tampoco estarán sujetos al ITE los productos naturales originarios de las Islas Canarias (art.10.3).

Este artículo 15 con su apartado b) introduce una novedad importante ([69]) al considerar que tampoco se exigirá este impuesto en los transportes entre las distintas islas del Archipiélago o entre éstas y el resto del territorio nacional.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

2. IMPUESTO SOBRE EL LUJO.

El artículo 17 de la Ley que suprime en Canarias el Impuesto sobre el Lujo en concepto de "adquisiciones" se aprueba por unanimidad. Supone un cambio radical en el tratamiento diferenciado de esta imposición en Canarias. Dicho impuesto había revestido un carácter sumamente conflictivo, sobre todo

---

[69] *Respecto a la extensión de la exención del impuesto general sobre el tráfico de las empresas a los transportes de productos originarios de Canarias al extranjero, se plantearon diversas enmiendas (núm. 62 de Juan Pulido Castro, la 102 de don José Naranjo Hermosilla y la 103 de don Pedro Modesto Campos Rodríguez) en el debate en Cortes (Op. cit. 22 de junio 72, Apéndice 70. Pág. 42). No prosperaron. Y se alegó que supondrían una disminución de ingresos por el concepto del impuesto sobre el tráfico de empresas, además de una discriminación injustificada frente a los demás nacionales.*

a raíz de su refundición en 1966, por el mentado Real Decreto que volvía a establecer un impuesto sobre las mercancías que se importaran en Canarias. Tras sucesivas reclamaciones, se buscó una formula hábil en virtud de la que no se gravara la importación, pero sí la venta de esas mercancías([70]), ya que la Hacienda estatal no aceptaba prescindir de este importante instrumento recaudatorio([71]).

La solución finalmente adoptada por la Ley 30/72 queda condensada en el mencionado artículo 17 que afirma:

> "En virtud de la ratificación actualizada del tradicional régimen de franquicias en Canarias, declarada en el apartado a) del artículo 1 de esta ley, se suprime en Canarias el Impuesto sobre el Lujo que grava las adquisiciones de mercancías y en consecuencia, no serán de aplicación en las Islas los Títulos II y III del texto refundido de dicho impuesto aprobado por Decreto 3180/1966, de 22 de diciembre".

---

[70] *En el debate en Cortes, 20 de junio de 1972, Pág. 5, el Procurador Padrón Quevedo en su brillante exposición y defensa de enmienda al artículo 1 alude a la problemática originada por las normas reguladoras del impuesto sobre el lujo, concretamente a la refundición de esa Ley en el 69 y a su artículo 11.*

Creemos que hay una errata y se refiere no a la Ley 60/69, de 30 de junio, sobre modificaciones parciales en algunos conceptos impositivos, cuyo artículo 11 no regula el Impuesto sobre el Lujo sino las "responsabilidades y sanciones tributarias"; sino que hace mención del Decreto 3180/1966, de 22 de diciembre, que aprueba el texto refundido de Impuestos sobre el Lujo.

[71] *Vandama A. ("El impuesto sobre el lujo y la autonomía regional". Sansofé. Núm. 6. 7 de marzo de 1970) calcula en unos mil millones de pesetas lo que obtiene la Hacienda por el cobro de este impuesto- que han de liquidar los importadores pero que repercute en el bolsillo de los consumidores isleños. Este autor como solución a dicha problemática considera que si las percepciones impositivas, que recibe de nuestro archipiélago el Estado, se consideran escasas. La solución podría radicar en realizar un convenio por el que las Islas Canarias se comprometieran a aportar al Estado un montante global al año, de acuerdo con los intereses de ambas partes. Esto estaría de acuerdo con un régimen de autonomía económica, administrativa y fiscal que precisa el archipiélago.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

El artículo 18 completa su regulación al suprimir las patentes A y D recogidas en el artículo 34 del texto refundido del Impuesto sobre el Lujo, aprobado por Decreto 3180/1966, de 22 de diciembre. De esta forma, quedan no sujetas a este impuesto en Canarias las "adquisiciones de productos en régimen especial" (Título II) entre las que se encuentran: tabacos (art. 15) y gasolinas supercarburantes (art. 16). Tampoco se sujetan las "adquisiciones en general" (Título III) ([72]).

3. IMPUESTOS ESPECIALES.

El artículo 19 de La Ley de Régimen Económico Fiscal respeta la normativa que ha regulado los impuestos especiales hasta este momento, que es el Decreto 511/1967([73]). Así Canarias continua exenta de los impuestos sobre el petróleo y derivados y sobre el azúcar y sigue sometida a los

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[72] *Decreto 3.180/1966, de 22 de diciembre, que aprueba el Texto refundido de Impuestos sobre el Lujo ("B.O.E" de 10 de enero de 1967). Título III. Adquisiciones en general: Vehículos de tracción mecánica (art. 17); Accesorios de vehículos y remolques (art. 18); Navegación marítima y aérea (art. 19); Artículos para juegos y deporte (art.20); Escopetas, armas de fuego y cartuchería (art. 21); Joyería, platería, bisutería y relojería (art. 22); Antigüedades (art. 23); Instrumentos y aparatos musicales (art. 24); Objetos artísticos y de adorno (art. 25); Marroquinería, estuchería y artículos de viaje (art. 26); Alfombras, tapices y decoración (art. 27); Peletería y confecciones especiales (art. 28); juguetes (art. 29); Perfumería, cosméticos, artículos y aparatos de tocador (art. 30); Aparatos y artículos domésticos (art. 31); Artículos varios (art. 32); Bebidas condimentos y otros preparados (art. 33).*

[73]. *Ley 30/1972. Artículo 19. En cuanto a los impuestos especiales, seguirá en vigor el régimen excepcional para las Islas Canarias regulado en el texto refundido aprobado por el Decreto quinientos/mil novecientos sesenta y siete, de dos de marzo.*

impuestos sobre la fabricación del alcohol, achicoria, cerveza y bebidas refrescantes.

B. HACIENDAS LOCALES.

La novedad fundamental de esta ley gira en torno a los arbitrios. En primer lugar, se suprimen en el Archipiélago los arbitrios estatales de Puertos Francos, medida que a nivel recaudatorio no reviste demasiada trascendencia pero conforme a su naturaleza atentan contra la franquicia sobre el consumo. En segundo lugar, se refuerzan los arbitrios de Cabildos, institución que se ve muy favorecida por esta ley de reforma([74]).

A continuación en los cuadros 39 y 40 se puede comprobar la diferencia entre las cifras de recaudación de los arbitrios de importación y exportación, alcoholes y tabacos y los arbitrios de entrada y sobre el lujo

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

[74] *Compárese la recaudación por arbitrios de importación, exportación, alcoholes y tabacos en 1972, en relación a la del año siguiente por arbitrios de entrada y lujo.*

CUADRO NÚMERO 39.
RECAUDACIÓN POR ARBITRIOS DE IMPORTACIÓN-EXPORTACIÓN, ALCOHOLES Y TABACO.

Año 1972	Arbitrios de importación y exportación.	Alcoholes	Tabacos
Gran Canaria	1.146.503	13.276	3.851
Tenerife	1.039.133	27.260	8.919
Lanzarote	92.212	------	453
La Palma	26.635	------	914
Fuerteventura	21.780	------	150
Gomera	12.618	6.439	178
Hierro	4.575	989	118
Total pesetas	2.343.456	47.964	14.583

Fuente: Bourgon Tinao, op. cit., pág. 436. Elaboración propia.

CUADRO NÚMERO 40.
RECAUDACIÓN POR ARBITRIOS DE ENTRADA Y SOBRE EL LUJO.

Año 1973	Arbitrio de entrada	Arbitrio sobre el Lujo
Gran Canaria	1.333.295.712	829.708.199
Tenerife	1.053.012.112	653.052.723
Lanzarote	47.860.935	11.274.063
La Palma	39.291.382	9.511.496
Fuerteventura	13.508.004	2.409.390
Gomera	2.903.425	481.284
Hierro	632.044	122.600
Total pesetas	2.490.503.614	1.610.799.533

Fuente: Bourgon Tinao, op. cit., pág. 438. Elaboración propia.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

La supresión de los antiguos arbitrios estatales de importación y exportación de los Cabildos (artículo 20) conlleva su sustitución por el Arbitrio insular a la entrada de mercancías([75]) y los, hasta entonces, arbitrios sobre alcoholes y aguardientes fueron también suprimidos sin que fueran sustituidos por otros arbitrios(artículo 27). Además, trae aparejada la creación en compensación de otra figura nueva, el Arbitrio insular sobre el Lujo (artículo 24). De esta forma, si el sistema anterior se basaba en una fiscalidad independiente de cada isla, tanto en la gestión como en la recaudación, esta

---

[75] *Ley 30/1972 de Régimen Económico Fiscal de Canarias. Artículo 22. Uno.*

Se establece el arbitrio insular a la entrada de mercancías en las Islas Canarias y quedan suprimidos los actuales arbitrios de los Cabildos sobre importación y exportación y el recargo municipal sobre los mismos.

Dos. El régimen del nuevo arbitrio será único para todo el Archipiélago y tendrá las siguientes características:

A) Hecho imponible.

El arbitrio grava la entrada en las Islas Canarias, de toda clase de mercancías procedentes del resto de España o del extranjero. La entrada en una isla de mercancías que procedan de cualquier otra del Archipiélago en ningún caso estará sujeta al arbitrio.

B) Sujetos pasivos.

Están obligados al pago del arbitrio las personas naturales o jurídicas que introduzcan en el Archipiélago las mercancías sujetas al arbitrio.

C) Devengo.

El arbitrio se devenga en el momento de la entrada en cualquiera de las islas de las mercancías procedentes del resto de España o del extranjero.

D) Base imponible.

Se tomará como base el valor CIF de las mercancías en el lugar de entrada en las Islas.

E) Exenciones.

1. Estará exenta del arbitrio la entrada en el Archipiélago de las siguientes mercancías:

a) Productos alimenticios de primera necesidad

b) Bienes de equipo y utillaje de primera instalación.

c) Medicinas.

d) Periódicos, libros y revistas.

e) Las introducidas por los particulares en régimen de viajeros.

f) Las destinadas al Estado y Corporaciones locales.

g) Las que tengan este beneficio en virtud de un convenio internacional firmado por el Gobierno español.

Las ordenanzas del arbitrio especificarán los productos comprendidos en los apartados a), b) y c) anteriores.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

nueva ley, como explica Redondo([76]), trata de una unificación de la recaudación a nivel regional. La consecuencia inmediata radica en la exención de arbitrios locales respecto al tráfico interinsular. En esta línea, Clavijo Hernández([77]) señala que la ley estableció también una regulación única de los citados arbitrios en todo el Archipiélago, liberando en todo caso, las exportaciones y el tráfico internacional.

Carballo Cotanda([78]) aunque considera positiva la unificación de este régimen de arbitrios, frente a la anarquía reinante, denuncia el biprovincialismo en el que se cae en el reparto de medios. Debido a que el total recaudado se divide en dos partes iguales y se distribuye a cada provincia. Esto se ingresa en cada Mancomunidad, dotándola de una cierta representación provincial. La Mancomunidad detrae el 5% y el resto lo distribuye a cada isla. Posteriormente, el Cabildo se engrosa el 60% y el 40% restante se distribuye a los Ayuntamientos según las Cartas municipales.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

1. El ARBITRIO INSULAR A LA ENTRADA DE MERCANCÍAS.

La importancia de este arbitrio como fuente de financiación de las haciendas locales no necesita ser afirmada, ya que ha constituido la base de

---

[76] Redondo Rodríguez, F. "El momento actual de la vida local en Canarias". ICE. Núm 543. 1978. Pág 148 y 149.

[77] Clavijo Hernández, F. "Haciendas locales: aspectos jurídicos", pág. 44.

[78] Carballo Cotanda, A. Canarias, región polémica. Pág. 295 y 296.

los recursos de Cabildos insulares y de los Ayuntamientos de Canarias hasta fechas recientes. Su carácter recaudatorio se puso de manifiesto desde los trabajos realizados para la preparación de la Ley([79]) y luego en la Ordenanza General, aprobada por Resoluciones del Ministerio de Hacienda de 30 de noviembre de 1972, 13 de noviembre de 1977, 22 de mayo de 1978 y 10 de diciembre de 1979.

Bourgon([80]) considera que con esta figura por primera vez se creaba en la España un impuesto regional de carácter aduanero, cuya divergencia con las clásicas exacciones locales era total.

Siguiendo a los Profesores Clavijo Hernández y Mazorra Manrique de Lara([81]), podemos resumir su régimen jurídico en las siguientes notas:

1ª) Hecho imponible. Está constituido por la entrada en las Islas Canarias de toda clase de mercancías procedentes del resto de España o del extranjero.

2ª) Devengo. El arbitrio se devenga en el momento de la entrada en cualquiera de las Islas de las mercancías procedentes del resto de España o del extranjero.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[79] García Hernández (Boletín Oficial de Las Cortes españolas. Apéndice 71. 23 de junio de 1972) respecto a la discutida exención total de los artículos de primera necesidad del arbitrio insular a la entrada de mercancías, afirma que ésta podría acarrear un grave problema desde el punto de vista de la dotación de los recursos para las Corporaciones locales.

[80] Bourgon Tinau. Op. cit. Pág. 291.

[81] Clavijo Hernández, F. y Mazorra Manrique de Lara, S. "Las Haciendas locales canarias", op. cit., pág. 867.

Mazorra Manrique de Lara, S. "Introducción al análisis jurídico de la Hacienda de la comunidad autónoma canaria", en Organización Territorial del Estado, Volumen III, pág. 2046.

3ª) Sujetos pasivos. Están obligados al pago de arbitrio las personas naturales o jurídicas que introduzcan en el Archipiélago las mercancías sujetas al mismo.

4ª) Base imponible. Se tomará como base el valor C.I.F. de las mercancías sujetas al mismo([82]).

5ª) Tarifas. Existe una **Tarifa General** cuyo tipo máximo, de acuerdo con el artículo 22 de la Ley de Régimen Económico Fiscal, no puede exceder del 5%, fijando la ordenanza, dentro de este límite, los tipos aplicables a cada producto.

Respecto a su naturaleza, Carballo incide en su carácter arancelario([83]). Según dicho autor, al ser de aplicación, en su tarifa general, a todo tipo de mercancías, salvo las que exceptúe expresamente la ordenanza, tanto procedentes del extranjero como del resto del territorio nacional, se acaba aproximando el gravamen a la noción de los aranceles aunque con indiscriminado talante recaudatorio.

En cuanto a su **Tarifa especial**([84]), no cabe duda de su claro carácter

---

[82] *Las Mancomunidades Provinciales Interinsulares de Las Palmas y Santa Cruz de Tenerife (Mancomunidades Provinciales Interinsulares de Las Palmas y Santa Cruz de Tenerife. Estudio Preliminar sobre Régimen Administrativo especial de las Islas Canarias, 1976, pág. 80, 81.) al criticar la Ley 30/72, afirman que uno de sus principales defectos radica, en los múltiples problemas prácticos que ha ocasionado que la base imponible, tanto en el arbitrio de entrada como en el de lujo(art. 22 y 24) se establezca sobre el valor CIF de las mercancías.*

[83] *Carballo Cotanda, A. Op. cit. Pág 300, 301.*

[84] *Ley 30/72. Artículo 22. 2. Podrá establecerse una tarifa especial para la importación de productos industriales y agrarios procedentes del extranjero que sean de la misma naturaleza que los que se fabriquen o produzcan en Canarias.*

(continúa...)

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

proteccionista, ya que sólo se aplica a los productos extranjeros, lo que implica una defensa clara de los productos canarios.

Redondo([85]) considera que la aplicación de tarifas sobre el valor C.I.F de importación, es una medida que tiende a racionalizar el sistema con lo que se cuenta con estadísticas fiables y con posiblilidad de comparación. Al ser igual para toda Canarias, permite una homologación y se evitan pequeños paraísos fiscales anteriores.

2. ARBITRIO INSULAR SOBRE EL LUJO.

El arbitrio insular sobre el Lujo se crea por el artículo 24 de la Ley 30/72([86]) y se desarrolla mediante Ordenanza reguladora, aprobada por el

---

[84](...continuación)

La Ordenanza fijará el tipo impositivo aplicable a cada producto, que no será inferior al que a éste corresponda para la desgravación de exportaciones en el régimen general. Asimismo determinará los casos en que el arbitrio pueda ser objeto de ulterior desgravación a la exportación.

[85] *Redondo Rodríguez, F. Op. cit. Pág. 149.*

[86] *Ley 20/72 de modificación de los aspectos económicos y fiscales del régimen de Canarias.*

Art. 24.

1. Se crea el arbitrio insular sobre el Lujo en las Islas Canarias.

2. El régimen de este Arbitrio será único para todo el Archipiélago y tendrá las siguientes características:

A) Hecho imponible.

El arbitrio gravará las adquisiciones en el Archipiélago de los productos que se especifiquen en su Ordenanza.

No podrá someterse al Arbitrio ningún producto que no esté sujeto al Impuesto Estatal sobre el Lujo.

Tampoco podrá exigirse sobre ningún producto que haya pagado este Arbitrio en otra isla del Archipiélago.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Ministerio de Hacienda el 30 de noviembre de 1972.

A juicio de Ferreiro, tales Ordenanzas, en cuanto emanan de la Administración, confieren a las normas en ellas contenidas el rango de normas reglamentarias. Por ello, y con el fin de asegurar el mínimo de respeto exigible al principio de legalidad, la Ley 30/72 se ve obligada a señalar los contornos del hecho imponible y los límites máximos del tipo de gravamen a aplicar en el Arbitrio que se crea. Garantizando así, por lo demás, la estructura y configuración básica de un tributo compatible con el régimen de franquicia, en cuanto no supone un gravamen generalizado sobre el consumo ya que incide solo, o, al menos, "principalmente", como dice el Preámbulo de la Ley, sobre los titulares de rentas elevadas.

Es decir, con el traspaso por el Estado a la Hacienda local canaria de este Impuesto estatal sobre la adquisición de mercancías se evita la vulneración de la franquicia sobre el consumo, se establecen unos tipos más bajos y se trata de compensar, por el artículo 27 de la Ley, mediante la supresión de los tradicionales arbitrios canarios sobre la importación y sobre el consumo de tabacos y alcoholes.

En lo esencial, de acuerdo con Clavijo Hernández y Mazorra Manrique de Lara, su régimen jurídico presenta las siguientes características:

1ª) Hecho imponible. El arbitrio somete a imposición las adquisiciones en el Archipiélago de los productos que se especifiquen en su Ordenanza. No pueden estar sometidos al mismo ningún producto que no esté sujeto al

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Impuesto estatal sobre el Lujo, y tampoco exigirse sobre un producto que haya pagado el mismo en otra isla del Archipiélago.

2ª) Devengo. Si se trata de importaciones en Canarias el devengo se produce en el momento de la entrada en el Archipiélago por primera vez de los productos gravados; si se trata de productos fabricados y obtenidos en Canarias el devengo se produce en el momento en que los mismos se pongan por el sujeto pasivo a disposición de los adquirentes.

3ª) Sujetos pasivos. Si se trata de importaciones, el sujeto obligado al pago es el importador; si se trata de productos fabricados y obtenidos en Canarias, quienes los fabriquen u obtengan.

4ª) Base imponible. En el supuesto de importaciones se tomará como base imponible el valor C.I.F. de los productos en el lugar de entrada en las Islas; en el caso de productos fabricados y obtenidos en Canarias, el precio de venta de los mismos.

5ª) Tarifa. Los tipos impositivos son los fijados en la Ordenanza de exacción del arbitrio con la limitación de que en ningún caso pueden ser superiores a los del impuesto estatal que grava los productos de la misma clase.

En primer lugar, una de las cuestiones básicas que se plantea respecto al arbitrio sobre el lujo consiste en determinar su relación con el Impuesto estatal sobre el lujo. En el debate de aprobación de La Ley 30/72, se mantiene que una de las características tradicionales del Régimen impositivo en Canarias, consiste en que la imposición sobre el lujo tenga una configuración

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

distinta a la que inspira idéntico tributo en el resto del territorio nacional([87]). En segundo lugar, se trata de señalar si los límites impuestos por el artículo 24.2. E) de la Ley 30/72 han de entenderse siempre en relación con el impuesto estatal, de forma, que se prohíba de modo absoluto que una operación concreta pueda eventualmente resultar más gravada en Canarias que en el resto de España. Esta cuestión queda zanjada por la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, nº17/91. Con un sabio criterio, a

---

[87] *La polémica surge a partir de un artículo que satisface el impuesto sobre el Lujo en toda España, excepto en Canarias: la gasolina supercarburante (artículo 16 del texto refundido del Impuesto sobre el Lujo.*

Campos Rodríguez (Boletín Oficial de Las Cortes Españolas. Apéndice 71. 23 de junio de 1972. Pág 34 y 35) se pronuncia decididamente por que la gasolina supercarburante satisfaga el gravamen sobre el Lujo, por las siguientes razones. En primer lugar, considera que la gasolina supercarburante está considerada artículo de lujo no sólo en España, sino en todo el mundo. Y no se ven razones para que esta regla general encuentre en Canarias la excepción. El argumento de que en Canarias no hay trenes no vale aquí, porque los transportes colectivos (autobuses, taxis, etc) utilizan el gas-oil, como también lo utilizan los camiones y tractores. En la defensa de la inclusión de este producto, se acude también a los antecedentes que gravan la gasolina, desde "el impuesto sobre la gasolina" creado por Real Decreto-Ley de 7 de enero de 1927, siguiendo con la elevación del Mando Económico, y su convalidación por Decreto de 4 de febrero de 1960, dictado al amparo de la Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales, para terminar con su convalidación por Decreto de 4 de febrero de 1960, dictado al amparo de la Ley de Tasas y Exacciones Parafiscales. De forma que conservar la actual exacción sobre la gasolina con un tipo anquilosado desde hace treinta años le parece completamente anacrónico, y propone que la Ordenanza del Arbitrio sobre el Lujo señale el tipo, atendiendo a una serie de factores.

Por otro lado, Carballo (op. cit, pág. 312) denuncia este gravamen en las islas cuya estructura de transportes no brinda el popular y más asequible de los ferrocarriles. Sometidos en la Península y Baleares, el tabaco y el petróleo a monopolio, éstas dos mercancías no pueden quedar gravadas en Canarias por tributos de consumo. Sin embargo, la Ordenanza reguladora del Arbitrio Insular sobre el lujo, en sus artículos 19 y 20, gravaba aparte de las adquisiciones mediante importación, las interiores de tabaco y gasolina supercarburante.

Bourgon(op. cit. pág. 314 y ss.) a este respecto añade que de estas dos salvedades al que él denomina principio de franquicia fiscal interior, mayor trascendencia reúne la referente a la gasolina supercarburante, pues si el desconocimiento de la exención monopolística se producía respecto al tabaco en el Impuesto estatal sobre el Lujo, no ocurría lo mismo con la gasolina supercarburante, porque se remitía el impuesto estatal a las normas de regulación de los Impuestos especiales, y el artículo 35 de éstos declaraba la no sujeción de los territorios de fuera del área del monopolio al impuesto sobre el petróleo y sus derivados.

Este asunto se zanjaría posteriormente con "la Ordenanza al Arbitrio Insular sobre el Lujo de 1981", que no recoge el referido gravamen a la gasolina supercarburante.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

nuestro juicio, en esta sentencia se establece que no se pueden gravar con el arbitrio sobre el lujo supuestos de hecho no gravados como suntuarios en el resto del territorio español([88]).

Finalmente, en cuanto a la **Participación de las Haciendas Municipales** se establece, por el artículo 27 de esta Ley, el Fondo Insular de Reparto Municipal. Este se nutrirá del 40% de las percepciones de los Cabildos por los Arbitrios Insulares de Importación y sobre el Lujo.

Resumiendo, la Ley 30/72 configura este régimen fiscal, especial, peculiar, característico de Canarias y, como tal, diferenciado del que se aplica en el resto de España, sobre la base, como explica Ferreiro, de una serie de notas diferenciadoras esenciales respecto al régimen fiscal aplicable en el resto del territorio nacional, que se puede concretar en los cuatro siguientes:

a) No están sujetas al I.G.T.E en Canarias las operaciones mercantiles que consistan en ventas, entregas, transmisiones, importaciones y autoconsumo. El I.G.T.E se declara aplicable sólo a ejecuciones de obra, arrendamientos de bienes y servicios y transmisiones de inmuebles sujetas al tributo.

b) No se aplica en las Islas en Impuesto estatal sobre el Lujo que grava las adquisiciones.

---

[88] *La Sentencia nº17/91 del Tribunal Superior de Justicia de Canarias en su fundamento jurídico primero aclara que la cuestión que se debate en este recurso es estrictamente jurídica, y consiste en determinar si en Canarias es posible aplicar el arbitrio insular de lujo a hechos imponibles no gravados en la Península por el IVA, y en especial a accesorios de iluminación, que es el concepto impositivo por el que se ha girado la liquidación que ahora se impugna.*

© Universidade de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

c) Se crean el Arbitrio Insular a la Entrada de Mercancías y el Arbitrio Insular sobre el Lujo.

d) No se exigen en Canarias los impuestos aduaneros que gravan la entrada de mercancías en la Península y Baleares. Canarias forma así un territorio aduanero diferenciado.

VII. ANÁLISIS DE LA LEY 30/72 EN RELACIÓN A LA FRANQUICIA FISCAL SOBRE EL CONSUMO.

1. EL PRINCIPIO DE LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN LA LEY 30/72.

La franquicia fiscal sobre el consumo se articula en la Ley 30/72, de 22 de julio a través de nuevas figuras tributarias.

En primer lugar, La Ley 30/72 no establece un principio de exclusión o franquicia absoluta en Canarias respecto a la imposición indirecta estatal sobre el consumo. La franquicia estatal sobre el consumo queda caracterizada en esta ley por la exclusión de toda imposición indirecta estatal de ámbito general que afecte al tráfico de bienes. No son de aplicación en Canarias por esta ley los conceptos de los impuestos sobre el consumo que incidan en el tráfico

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

mercantil, comprendiéndose entre éstos no sólo los actos de importación y exportación, sino también los que se produzcan en el proceso importación o producción-consumo íntegramente.

En este sentido, se establece la exclusión en las Islas del ámbito de aplicación del IGTE en cuanto a los hechos imponibles relacionados con entrega o transmisión, importación y exportación de bienes y mercancías, artículo 15. a) de la Ley 30/72, quedando únicamente sujetos por este tributo aquellos hechos imponibles que no graven la adquisición de bienes o importaciones([89]).

El Impuesto sobre el Lujo también se suprime por los conceptos de adquisición de mercancías con carácter general([90]).

Ahora bien, este principio de franquicia admite excepciones. Los impuestos especiales, de acuerdo con la Ley 30/72, gravan la fabricación de alcohol, cerveza y bebidas refrescantes, como excepción a la exclusión de toda imposición indirecta estatal que afecte al tráfico de bienes. En este supuesto, la imposición se proyecta sobre el fabricante y elaborador incidiendo sobre el consumo.

---

[89] *Vid. Texto Refundido del Impuesto aprobado por Decreto 3314/1966 (artículo 3, c, d, y e) en relación con el artículo 15. a) de la Ley 30/72 que se refiere a los hechos imponibles del IGTE que se trasladan a las Islas, consistentes en la ejecución de obras, arrendamientos de bienes y arrendamientos y prestaciones de servicios. Supuestos que excluyen, obviamente, la adquisición de bienes e importaciones.*

[90] *Vid. Ley 30/72, artículo 17 y 18, según los que sólo serán aplicables en Canarias la Patente B y C sobre tenencia y disfrute de aviones de turismo y embarcaciones de recreo a motor, la tenencia y disfrute de inmuebles y automóviles.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En segundo lugar, la franquicia fiscal sobre el consumo se caracteriza también por la existencia de una imposición indirecta especial canaria que ocupa el espacio impositivo exento por la franquicia estatal([91]). Se establece en Canarias una imposición indirecta insular especial, heredera de los antiguos arbitrios en aras a garantizar la suficiencia y capacidad económica de las haciendas locales insulares.

2. ANÁLISIS VALORATIVO DE LA REFORMA DEL RÉGIMEN ECONÓMICO FISCAL POR LA LEY 30/72.

La Ley 30/72 culmina la segunda iniciativa de reforma global del régimen económico y fiscal que se produce en este siglo con motivo de aclarar el panorama puertofranquista oscurecido desde la Ley de 6 de marzo de 1900. Esta iniciativa global debe ser elogiada en cuanto que se trataba de delimitar la especialidad fiscal del Archipiélago, confusa en extremo. Si bien, el legislador una vez inmerso en esta labor se vio en la necesidad de entrar en un proceso de creación y elaboración sobre una base que se hallaba muy debilitada, y por primera vez se tratan de establecer límites contundentes, que parasen la incesante actividad uniformadora de la Administración.

---

[91] *Vid. Exposición de Motivos de la Ley 30/72 cuando señala "al ratificarse el principio de franquicia suprimiendo la aplicación en Canarias del Impuesto estatal sobre el Lujo, en cuanto al concepto de adquisiciones, se transfiere en favor de las corporaciones locales una importante fuente de ingresos que va a permitir la creación del Arbitrio insular sobre el Lujo".*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En relación a la franquicia fiscal sobre el consumo, la Exposición de Motivos de la Ley señala que se ratifica el principio de franquicia suprimiendo la aplicación en Canarias del impuesto estatal sobre el Lujo, en cuanto al concepto de adquisiciones, y se transfiere en favor de las Corporaciones locales una importante fuente de ingresos que va a permitir la creación del Arbitrio insular sobre el Lujo.

A nuestro juicio, la supresión del impuesto estatal sobre el Lujo era una pieza fundamental en la reconstrucción legislativa de la franquicia sobre el consumo y este criterio debía haberse hecho extensivo a toda la imposición indirecta sobre el consumo estatal. Pero no fue así, dentro de la hacienda estatal, el Impuesto sobre el Lujo no se suprime en todos sus conceptos y se adoptaron nuevas figuras, que habían tenido un carácter polémico en el resto del Estado. Como por ejemplo, el IGTE al que la Ley integró por motivos puramente recaudatorios, siendo un impuesto estatal contrario al régimen puertofranquista. Disentimos, por tanto, de la mayoría de la doctrina que denuncia aspectos parciales respecto a su regulación pero no se cuestiona dicha imposición con carácter general. Así, Carballo([92]) critica el que no se hayan modificado las ejecuciones de Obra (artículo 3 del texto refundido, ap. c), ni la prestación de servicios- con aportación de materiales- ap. e). En esta línea Pulido Castro presenta una enmienda([93]) a la ley en la que señala la

[92] *Op. cit. pág. 291.*

[93] *Enmienda núm. 61. BOCE. 22 de junio de 1972. Apéndice 70. Pág. 42.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

exención del ITE en las ejecuciones de obra, por la parte correspondiente a la aportación de materiales utilizados([94]).

A nuestro juicio, el mayor logro de dicha ley radica en la reestructuración acometida en la hacienda local que sale reforzada, ya que las deficiencias de este ámbito fueron las que en definitiva impulsaron a la reforma. Surgen nuevas figuras impositivas, dentro de la vertiente local, y fundamentalmente, se logra la unificación y uniformización del régimen de arbitrios en el Archipiélago con la supresión de los arbitrios estatales de puertos francos. Así se consigue evitar la doble imposición que era una de las notas características de las etapas anteriores.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

---

[94] *La enmienda queda incursa, a juicio de Gobierno (Boletín Oficial de las Cortes españolas de 22 de junio de 1972. Apéndice Núm. 70. Pág 42), en causa de inadmisibilidad, fundada en la disminución de ingresos públicos y además en la desnaturalización del contrato de ejecución de obra que constituye una unidad. Por otra parte, añade el Gobierno, que se complicaría extraordinariamente la liquidación del impuesto correspondiente a estas operaciones, abriendo una vía fácil para la evasión del impuesto y de la exención podrían beneficiarse determinados supuestos, como la construcción de edificios de lujo, que no tienen ninguna razón para no tributar.*

TÍTULO II -LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN LA CONSTITUCIóN Y EN EL ESTATUTO DE AUTONOMíA DE CANARIAS.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CAPÍTULO I

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CAPÍTULO I. SUMARIO

CAPÍTULO I -LA DISPOSICIÓN ADICIONAL TERCERA DE LA CONSTITUCIÓN 260

I. La elaboración de la Disposición Adicional tercera 260

II.El Debate doctrinal sobre la Disposición Adicional tercera. 270

A. Tesis de Parejo Afonso. 271

B. Tesis de Entrena cuesta y Aguiar de Luque 276

C. Tesis de Martín Cáceres 278

D. Tesis de Clavijo Hernández, Yanes Herrero, Génova Galván y Mazorra Manrique de Lara 281

III.La Disposición Adicional Tercera en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional y en los dictámenes del Consejo Consultivo

A. La jurisprudencia del Tribunal Constitucional 287

B. Los dictámenes del Consejo Consultivo 295

IV. Tesis que se sigue 299

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CAPÍTULO I. LA DISPOSICIÓN ADICIONAL TERCERA DE LA CONSTITUCIÓN.

I. LA ELABORACIÓN DE LA DISPOSICIÓN ADICIONAL TERCERA.

El análisis del proceso constituyente que precedió a la aprobación de la Constitución española de 1978 es una valiosa herramienta que permite ahondar en la verdadera exégesis de la Disposición que nos ocupa.

En el estudio de la formación de nuestra "máxima fuente" podemos apreciar la configuración y gestación de la Disposición Adicional 3ª, dentro de la norma suprema, en la que se plasma no sólo la decisión soberana del poder constituyente sobre el modo y forma de la vida política en común, sino también se reconoce la singularidad del "hechos diferencial canario" con su propia, infungible e irreductible identidad.

En la primera fase de los trabajos parlamentarios, es decir, en lo que se conoció como Anteproyecto de Constitución de 5 de enero de 1978 no encontramos ninguna mención a la especialidad del Archipiélago canario([1]).

Este hecho trata de subsanarse con la inclusión de una enmienda en dicho Anteproyecto de ley que propone una disposición Adicional

---

[1] *Boletín Oficial de Las Cortes de 5 de enero de 1978, núm. 44, pág. 669-723, en este Anteproyecto de texo constitucional, ni en los votos particulares al mismo, se incluye ninguna Disposición Adicional.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

confirmatoria de la existencia de los "regímenes especiales vigentes"([2]). Su justificación reside en:

> "Dejar a salvo de una derogación tácita constitucional los regímenes especiales vigentes entre los que están los Cabildos y REF de Canarias, adaptados a las peculiares circunstancias geográficas del Archipiélago y quedando a salvo de las modificaciones o supresiones que legalmente se realicen".

En el informe de la Ponencia de 17 de abril de este mismo año([3]) tampoco aparece mención alguna de la especialidad de las Islas.

Bravo de Laguna, en Comisión de Asuntos Constitucionales de 20 de junio de 1978, retoma la defensa de dicha enmienda e incide en que no se pretende "constitucionalizar" el régimen de puertos francos. Ahora bien, a su juicio:

> "el dejar sin defender esta enmienda, supondría una derogación tácita por la Constitución, o al menos que al amparo de algún precepto ambiguo como el artículo 132, se planteasen impugnaciones de

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[2] *Proyecto de ley al Anteproyecto de Constitución, enmiendas, BOC, 5 de enero 78, núm. 44, enmienda núm. 771, pág. 478.*

Enmienda núm 771, primer firmante: Don César LLorens Bargés y cinco más (Unión de Centro Democrático). Enmienda que presentan los Diputados al Anteproyecto de Constitución, aprobado en el Boletín Oficial de las Cortes, núm 44, de 5 de enero de 1978, en plazo y de acuerdo con los artículos 113 y concordantes del Reglamento Provisional del Congreso de los Diputados.

Se propone una D.A. que diga:

"Sin perjuicio de la supresión o modificación por las normas de rango legal adecuado se reconoce la existencia de los regímenes especiales actualmente vigentes".

[3] *Boletín Oficial de Las Cortes de 17 de abril de 1978, núm. 82, pág. 1519-1617.*

inconstitucionalidad por particulares interesados en demorar la aplicación del régimen económico fiscal"([4]).

Esta rectificación no prosperó e, incluso, llegó a retirarse en su tramitación en el Congreso([5]) debido a que hubo una fuerte oposición a su oportunidad desde distintos frentes que alegaron razones de diferente naturaleza. En primer lugar, Fraga Iribarne([6]) consideró su innecesariedad de acuerdo con que la Constitución, como tal, no deroga las leyes ordinarias más que en virtud de las leyes orgánicas de desarrollo que después se presentan; en segundo lugar, porque:

> "constitucionalizar lo que siempre ha tenido rango legal hasta ahora, sería, en mi opinión, una grave equivocación, justamente en el momento en el cual este tema va a entrar en el capítulo del estudio de los estatutos; en tercer lugar, porque en este momento precisamente esa cuestión puede plantear problemas muy complejos cara a la futura integración en las Comunidades europeas u en otros organismos semejantes, por lo que no conviene ponernos demasiadas barreras en relación con los temas constitucionales".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[4] *Bravo de Laguna Bermúdez, J.M. Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados de 20 de junio de 1978, núm 93, Comisión de Asuntos Constitucionales y libertades Públicas, en Trabajos Parlamentarios III, Madrid, 1989, pág. 1755 y ss.*

[5] *En el Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados de 20 de junio de 1978, núm. 93, Comisión de Asuntos Constitucionales y libertades públicas, op. cit., pág. 1757, consta la intervención del señor Bravo de Laguna Bermúdez, que reproducimos "En realidad con la interpretación conjunta y unánime de todos los grupos parlamentarios que constará en el "Diario de Sesiones" y podrá ser utilizada como criterio interpretativo en presuntos recursos de inconstitucionalidad, los proponentes de la enmienda la retiramos con mucho gusto".*

[6] *Fraga Iribarne, M. Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados de 20 de junio de 1978, núm. 93, Trabajos Parlamentarios II, 89, Pág. 1756.*

Finalmente, Fraga Iribarne coincidió con Peces Barba([7]) en que "no se entiende que ese régimen mientras no haya otro más perfecto, sea afectado". Finalmente, Solé Tura([8]), en esa misma línea, argumentó que la Constitución no deroga las especialidades fiscales del archipiélago:

> "Por lo que las preocupaciones que pueden motivar la enmienda anterior quedan subsanadas a partir del artículo 149 del Proyecto, cuando en su párrafo último habla de las posibles formas de colaboración financiera entre Comunidades Autónomas y el Estado, como término suficientemente genérico para entender que la Constitución de ninguna manera obstaculiza la vigencia de estas especialidades".

Desde esta fase del recorrido por los trabajos parlamentarios, empieza a hacerse patente, en palabras de González Hernández([9]), la preocupación de los representantes canarios ante la posibilidad de que las normas constitucionales, mediante una interpretación uniforme, pudieran dar al traste con las singularidades históricas canarias; y al mismo tiempo se detectan las dificultades que ponían los grupos parlamentarios ante el temor de que el reconocimiento del acervo canario pudiera ser obstáculo en la política de integración europea.

---

[7] *Peces-Barba Martínez, G. Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados de 20 de junio de 1978, Comisión de Asuntos Constitucionales y Libertades Públicas, op. cit., pág. 1756.*

[8] *Solé Tura, J. Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados de 20 de junio de 1978, op. cit., pág. 1756.*

[9] *González Hernández, J.M, "Vigencia constitucional del Régimen Económico Fiscal de Canarias", en la Reforma del Régimen Económico Fiscal de Canarias, Madrid, 1992, pág. 22.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Nos parece interesante señalar, por posibles paralelismos, que en la tramitación en el Congreso la enmienda al Anteproyecto de Constitución([10]) alusiva a los derechos históricos forales corrió una suerte muy diferente. La enmienda presentada a lo que sería la Disposición Adicional Primera de la Constitución tenía el siguiente tenor literal:

> "La Constitución ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales. La actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía".

La Disposición Adicional 1ª fue aprobada por consenso de todos los grupos, salvo el de nacionalistas vascos que planteaba otra redacción, después de un debate parlamentario caracterizado, a diferencia de la Disposición Adicional 3ª, por la unidad de planteamientos en cuanto a la necesidad de su inclusión en el Texto Constitucional([11]).

---

[10] *Enmienda núm. 689, primer firmante Grupo Parlamentario Vasco, Constitución Española, Trabajos Parlamentarios, Vol. I, pág. 392-393.*

[11] *Respecto a la defensa de esta enmienda, nos parece oportuno reproducir muy brevemente algunos de los argumentos utilizados (Diario de Sesiones del Congreso de 20 de junio de 1978, núm 93, pág. 1758 y ss). En primer lugar, Arzallus Antia encuentra en el texto constitucional problemas para el reconocimiento de los derechos históricos. Este autor entiende que su planteamiento no puede verificarse en el marco que señala el artículo 141, y afirma literalmente "Simplemente quisiera decir que en esta ocasión constitucional, que como toda ocasión constitucional ofrece mejor que nunca campo a la reflexión sobre el propio Estado, sobre su esencia, sobre su integración, su formación y sus componentes, nos ha parecido no sólo oportuno, sino absolutamente necesario el plantear aquí este tema tan profundamente sentido por amplias capas del país".*

También Benegas Haddad considera que la redacción que se ofrece a través de esa enmienda in voce ha sido la única viable para constitucionalizar el respeto a los derechos históricos de los diferentes pueblos de España, entre los que se encuentra el Pueblo Vasco.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En este sentido, Fraga Iribarne entiende:

"Cuando los Grupos Parlamentarios aceptamos este texto lo hemos hecho sin ningún tipo de resabios. Para mí pesan igual todas sus palabras y el reconocimiento de unos derechos históricos (porque es cierto que en estos territorios ha habido un sentimiento más profundo de lo que es el Fuero) y también que estos reconocimientos se hagan en el marco de la Constitución y no fuera de ella".

Esta enmienda cuenta a su vez con el apoyo de Solé Tura que añade:

"el reconocimiento explícito de la personalidad nacional vasca, a través del reconocimiento explícito de sus signos institucionales, es al mismo tiempo, un reconocimiento explícito de que esos signos institucionales deben actualizarse para responder a las exigencias del presente, y que esta actualización debe hacerse por la vía constitucional".

Efectuada la votación, fue aprobada la enmienda por unanimidad, con 36 votos.

En cuanto a la Disposición Adicional 3ª, al Texto del Proyecto de Constitución que se aprueba por el pleno del Congreso de los Diputados([12]) se le plantean en el Senado tres enmiendas que tratan de que se amplíe el número de disposiciones Adicionales para salvaguardar la peculiaridad del archipiélago canario en el orden económico y fiscal([13]). El texto de la que

---

[12] *Boletín Oficial de Las Cortes de 24 de julio de 1978, núm. 135, texto del Proyecto de Constitución aprobado por el Pleno del Congreso de los Diputados, pág 2945.*

[13] *Senado: Enmiendas al Texto del Proyecto de Constitución aprobadas por el pleno del Congreso de los Diputados, op. cit, pág. 2660.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

presenta la Senadora Pelayo Duque([14]) coincide con la del Senador Galván González([15]), que afirma:

> "La Constitución reconoce y ampara las peculiaridades económico fiscales del Archipiélago canario. Su actualización o modificación requerirá informe previo de la Comunidad autónoma, o, en su caso, del ente preautonómico" ([16]).

Dentro de las justificaciones a estas enmiendas, se incide en las prohibiciones de mandato inequívoco que establecen tanto el artículo 133, apartado 2, como el artículo 151, apartado 2, del proyecto constitucional aprobado por el Congreso, en virtud de las cuales no podrán existir medidas tributarias que supongan obstáculos para la libre circulación de mercancías([17]). Se alega también que desconocer y no amparar a los puertos francos y sus peculiaridades económico-fiscales, sería algo muy grave desde

---

[14] *Enmienda núm. 968. Primer Firmante: Doña María Dolores Pelayo (Unión de Centro Democrático), Senado: enmiendas al Texto del Proyecto de Constitución, Trabajos Parlamentarios, III, Cortes Generales, 1980, pág. 2950.*

[15] *Enmienda Núm. 972. Primer firmante: Don Acenk Alejandro Galván González (Unión de Centro Democrático). Senado: enmiendas al texto del proyecto de Constitución, aprobado por el pleno del Congreso de los Diputados, pág. 2950.*

[16] *La tercera enmienda, núm. 765, la plantea Unión de Centro Democrático con un texto muy similar a las dos anteriores que dice "La Constitución reconoce y ampara las peculiaridades económico fiscales del archipiélago canario, sin perjuicio de las modificaciones que procedan por las normas de rango legal adecuado".*

[17] *Las enmiendas núm. 765 y 968 (Senado: Enmiendas al Texto del Proyecto de Constitución, aprobadas por el pleno del Congreso de los Diputados, pág. 2950) insisten en este aspecto que tanto el arbitrio insular a la entrada de mercancías como la tarifa especial podrían reputarse como anticonstitucionales, y declararse así por el Tribunal Constitucional, por el procedimiento del artículo 157, a no ser que en la Constitución se introduzca una mención expresa que reconozca las peculiaridades económico fiscales canarias.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

la actual problemática canaria, y podría avivar el nacionalismo e independentismo incipientes.

Finalmente, en el orden práctico, la desaparición de este régimen supondría la extinción de una de las principales fuentes presupuestarias de las Mancomunidades, Cabildos Insulares y Ayuntamientos canarios.

Esta propuesta fue defendida por Galván González en el debate de la Comisión del Senado, el 14 de Septiembre de 1978. Dicho parlamentario indicó, de nuevo, la necesidad de una defensa expresa por parte de la Constitución del régimen económico fiscal de Canarias, sacando a relucir los distintos factores adversos que sufre el archipiélago, desde los geográficos, hasta los socio-económicos (falta de desarrollo industrial, paro aplastante, problemas hidráulicos, etc)([18]). El senador mostró también su preocupación e inquietud por dejar abierta en el texto constitucional la posibilidad de un futuro recurso de inconstitucionalidad frente a la especialidad canaria([19]).

Galván contó con el apoyo de Villar Arregui([20]), que consideró:

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[18] *Galván González, A. Diario de Sesiones del Senado de 14 de Septiembre de 1978, núm. 55, Debate en la Comisión de Constitución, Pág. 4338-9.*

[19] *Galván González, A. (Op. cit, pág. 2755) argumenta "Pero a mí me gustan las cosas claras, sin nubes, sin ocultaciones, las cosas diáfanas, que no puedan dar lugar en su día a un recurso de inconstitucionalidad. Yo, interpretando que el momento es importante par la región canaria, me veo en la obligación de sostener la enmienda, señores Senadores, porque en las Canarias, y así lo ha dicho la prensa de todos los días, la Constitución es preocupante y existe inquietud, en todos los estamentos políticos, económicos y de todas clases".*

[20] *Diario de Sesiones del Senado de 14 de septiembre de 1978, núm. 55, debate en la Comisión de Constitución, pág. 2755.*

También dicha intervención aparece citada por Entrena Cuesta, F. Comentarios a la Constitución, Madrid, Civitas, 1980, pág. 1760.

"Mucho más eficaz es fijar esto en la Constitución, que va a ser refrendada por el pueblo, que las solemnes palabras de los padres constituyentes que se lleva el viento, porque en la interpretación de las normas jurídicas poco importa cuál sea la voluntad del legislador y mucho la voluntad motivada del texto de la enmienda".

De todas formas, fueron necesarias dos votaciones([21]) para que consiguiese prosperar dicha propuesta. El texto íntegro fue respetado tanto en el Dictamen de la Comisión de Constitución del Senado([22]), como en las modificaciones propuestas por el Pleno del Senado([23]).

Finalmente, la Comisión Mixta Congreso Senado de 28 de octubre de 1978 alteró su texto inicial, suprimiendo la primera parte en la que figuraba "el reconocimiento y amparo a las peculiaridades económico fiscales del Archipiélago", y procedió a su redacción definitiva con estas palabras:

"La modificación del régimen económico y fiscal del archipiélago canario requerirá informe previo de la Comunidad Autónoma o, en su caso, del órgano provisional autonómico".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[21] *Diario de Sesiones del Senado de 14 de septiembre de 1978, núm 55, Debate en la Comisión de Constitución, pág. 439,*

"El señor Presidente: Pasamos a votar conjuntamente las enmiendas números 233, 972 y 968.

Efectuada la votación, dio el siguiente resultado: nueve votos a favor y nueve en contra, con cinco abstenciones.

El señor Presidente: Se vuelven a poner a votación.

Efectuada de nuevo la votación, quedaron aprobadas dichas enmiendas por 13 votos a favor, con 10 abstenciones".

[22] *BOC, Núm 157, 6 de Octubre de 1978, pág. 3447.*

[23] *Diario de Sesiones del Senado, núm 161, 13 de octubre de 1978, Pág. 3575.*

No constan en los Diarios de Sesiones de Las Cortes([24]) las razones por las que se suprimió el párrafo primero de dicha Disposición Adicional.

Después de analizar la gestación de la Disposición Adicional 3ª queda claro, a nuestro juicio, que en el debate constituyente se frustra la oportunidad de recoger y clarificar en el Texto Constitucional las peculiaridades económico fiscales del Archipiélago canario. Una de las razones fundamentales que está en la mente del constituyente, y que determinó el recorte sustancial de esta norma, la formuló Fraga Iribarne cuando aludió a los problemas futuros que se podrían derivar de la integración en la Comunidad Europea; ya que los otros argumentos esgrimidos (futuro desarrollo estatutario, colaboración financiera entre Comunidad Autónoma y Estado central, etc.) podían haberse sacado a colación de la misma manera respecto a la Disposición Adicional Primera y no se esgrimieron.

En nuestra opinión, estos obstáculos a los que se alude que podría suponer el reconocimiento por la máxima norma de las peculiaridades de las Islas Canarias respecto a la incorporación en la CEE no eran argumentos importantes para la supresión de la primera frase del texto de la Disposición que aprobó el Senado. De hecho, como vino a confirmar la historia, eran obstáculos imaginarios que después no se plantearon. Ahora bien, impidieron que la Disposición Adicional Tercera recogiese suficientemente el hecho diferencial, ocasionando múltiples problemas de interpretación "a posteriori".

[24] *Diario de Sesiones de las Cortes de 28 de octubre de 1978, núm 55, pág. 3734.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

II. EL DEBATE DOCTRINAL SOBRE LA DISPOSICION ADICIONAL TERCERA.

La Disposición Adicional tercera([25]) es el único precepto constitucional que hace referencia expresa al sistema de franquicias de Canarias y arbitra un mecanismo claro de protección, directamente vinculado al artículo 45 del Estatuto de Autonomía.

Al referirse a los motivos por los que fue introducida dicha cláusula por el constituyente, la doctrina destaca la intencionalidad de resolver el problema que plantea la existencia del hecho diferencial canario. En este sentido, Alzaga([26])pone en conexión la Disposición Adicional Tercera con el artículo 138.1 de la Constitución([27]), y llama la atención sobre el inciso que se

---

[25] *Disposición Adicional tercera de la Constitución. "La modificación del régimen económico y fiscal del archipiélago canario requerirá informe previo de la Comunidad Autónoma o, en su caso, del órgano provisional autonómico".*

[26] *Alzaga, O. (La Constitución española de 1978. Comentario sistemático. Madrid 1978. Ediciones del Foro. Pág. 830, 831)*
alude a que en defensa de la incorporación de la formulación de que se preste una atención particular "a la circunstancia del hecho insular", se vertieron, entre otros, argumentos en la Comisión del Congreso dirigidos a llamar la atención sobre toda la problemática que pueden producir los desequilibrios regionales o sectoriales y como el hecho diferencial que produce la condición insular añade un factor más de distorsión económica, factor que tiene unas peculiaridades y características fácilmente objetivables y diferenciables, incluso cuantificables, y cuyo carácter claramente acumulativo a la problemática citada exige un tratamiento especial".

[27] *Artículo 138 CE.*
1. El Estado garantiza la realización efectiva del principio de solidaridad consagrado en el artículo 2 de la Constitución, velando por el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español, y atendiendo en particular a las circunstancias del hecho insular.
2. Las diferencias entre los Estatutos de las distintas Comunidades Autónomas no podrán implicar, en ningún caso, privilegios económicos o sociales.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

contiene al término de su apartado primero, es decir, la indicación de que se preste una atención particular "a la circunstancia del hecho insular".

En cambio, no se ha logrado la unanimidad en las distintas tesis que se han planteado para resolver el grado de protección que dicha Disposición dispensa al régimen especial de Canarias. Con ello se ha generado un profundo debate, en los años posteriores a la creación de nuestra norma suprema, respecto a la naturaleza jurídica de dicha cláusula. La polémica en que se envuelve no deja de presentar soluciones diferentes en cuanto a su auténtica significación por parte de la doctrina.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

A. TESIS DE PAREJO AFONSO.

1. - Exposición de la tesis.-

En opinión de Parejo([28]), en la Disposición Adicional Tercera se encuentra el marco jurídico fundamental de lo que ha sido llamado el "hecho diferencial canario":

---

[28] *Parejo Alfonso, L, "Canarias y la CEE", Noticias CEE, CISS, Núm. 22, Madrid, 1986, pág. 20.*

"No hay en esta Disposición una definición -ni siquiera se intenta- del REF; hay sólo una previsión sobre su modificación. El valor de este precepto estriba en la ubicación que tiene dentro de la Constitución; es la tercera de las cuatro Disposiciones Adicionales de las que las tres primeras están dedicadas a garantizar las peculiaridades y derechos históricos. Desde esta perspectiva, la Disposición Adicional sitúa a Canarias a igual nivel que Cataluña y el País Vasco".

La postura de Parejo es muy concisa respecto al entendimiento de esta Disposición. En primer lugar, niega que esta norma recoja aspectos sustantivos referentes al REF con lo que pone su énfasis en aspectos puramente procedimentales. En segundo lugar, y ahí radica la originalidad de esta elaboración, considera que el tratamiento constitucional que se le dispensa al Archipiélago lo coloca al mismo nivel que Cataluña o País Vasco([29]).

2.- Observaciones críticas.-

A la tesis de Parejo se le puede formular alguna observación crítica en relación al tratamiento constitucional que se determina por cada una de las Disposiciones Adicionales, ya que este tratamiento es diferente en cada una de ellas, y no se pueden colocar todas las Disposiciones Adicionales en un mismo plano de protección constitucional.

---

[29] *DA 1ª CE: "La Constitución ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales".*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En primer lugar, la regulación que se da a la organización jurisdiccional del Estado, Disposición Adicional 4ª, es distinto al de las otras porque en esta cláusula se produce, sin duda alguna, la constitucionalización de una específica situación jurídica respecto a las restantes en las que no aparece un fundamento importante para defender su pertenencia al orden normativo constitucional, en sentido formal.

En segundo lugar, la Disposición Adicional 1ª y la 3ª tampoco pueden equipararse. Aunque nadie discute que la Adicional 1ª fue introducida por el constituyente con el fin de resolver el problema que, a la convivencia democrática y a la identidad de los españoles todos, planteaban la existencia de hechos diferenciales irreductibles a un criterio común y, en este sentido, pueden encontrarse conexiones con la Adicional 3ª. El fundamento de las dos Disposiciones es distinto, ya que tradicionalmente los derechos forales son expresión de un pacto fundamental con distintas raíces que la institución que conforma el régimen especial de las Islas([30]).

El grado de protección que otorga la Constitución a la Disposición primera es, en nuestra opinión, mayor que el dispensado por la tercera. Este hecho se pone de manifiesto en el debate doctrinal generado respecto a la Adicional 1ª, que culminaría en su plasmación constitucional. En relación a este aspecto, se parte por un sector de la doctrina de la

---

[30] *Vid. Leguina Villa, J. "Los territorios históricos vascos: poderes normativos y conflictos de competencias", Revista española de Derecho Constitucional, Volumen. 1, Núm. 3, Madrid, 1981, pág. 63 y ss.*

Sobre ello puede verse también Corcuera Atienza, J. "La constitucionalización de los Derechos históricos. Fueros y Autonomía", Revista española de Derecho constitucional, Núm. 11, mayo 1984.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"constitucionalización" de los Derechos históricos hasta llegar a considerar, otro sector, que los Derechos Históricos no derivan de la Constitución y por tanto, son inmunes ante la revisión constitucional[31], extremos no apreciados en la discusión generada respecto a la protección de nuestro régimen económico y fiscal. Además, la Constitución profundiza en dirección al respeto que se otorga a los derechos históricos en otros preceptos. Como ejemplo basta remitirse al artículo 149.1, regla 8ª, sobre competencias

---

[31] De Los Mozos (en Castán Tobeñas, J. Derecho civil español, común y foral, t.v, 2º, pág. 345) mantiene que la cuestión foral se constitucionaliza, y con ello se pierde toda esperanza para conseguir una unidad legislativa.
Corcuera Atienza, J. (en "La Constitucionalización de los Derechos Históricos. Fueros y Autonomía", Revista española de Derecho Constitucional, núm 11, 1984, pág. 35-38) considera que si toda disposición constitucional ha de interpretarse en el contexto de la norma fundamental, no es menos cierto que ha de presumirse que todo lo que está en la Constitución tiene un sentido: es doctrina pacífica que la interpretación de las normas ha de suponer la constitucionalidad de éstas siempre que sean susceptibles de interpretación conforme a la Constitución. Este autor entiende, con Biscaretti di Ruffía, que "el modo mediante el cual nace un derecho, una situación jurídica, una Constitución, no prejuzga, ni determina el modo a través del cual pueden luego cambiarse o extinguirse", es decir, que el origen histórico de una norma o derecho no puede actuar como límite de la Reforma Constitucional.

Frente a esta postura, Herrero de Miñón (Idea de los Derechos históricos, Espasa, Madrid, 1991, pág. 81) es contrario a la constitucionalización de este derecho precisamente porque reconocer esta premisa, puede suponer dejar abierta una vía para su homogeneización. Este autor a partir de una postura historicista, añade que los derechos históricos no son una creación de la Constitución, como lo es el defensor del pueblo, ni su existencia deriva de la misma, como ocurre con el Tribunal de Cuentas, sino que la preceden y por ello, porque el constituyente los encuentra ya ahí, los "ampara y respeta". Por eso, la garantía que de la Constitución se deriva, nada tiene que ver con la que la propia Constitución otorga a instituciones de ella establecidas o por ella elevadas de rango. Esta es la razón que a juicio de Herrero obliga a descartar la categoría de garantía institucional para calificar a la Disposición Adicional 1ª de la Constitución, ya que no es aplicable al respeto y garantía de los derechos históricos. Lo que la garantía institucional protege existe dentro del Estado y por gracia de él y no se refiere a esfera alguna que al Estado y su Constitución anteceda. En segundo término, al no derivar de la Constitución los derechos históricos por ella amparados y reconocidos, son inmunes ante la revisión constitucional. En consecuencia, ni jurídica ni políticamente interesa concebir, de acuerdo con dicho autor, la adicional 1ª de la Constitución española como una "garantía institucional" sino que es preciso garantizar los derechos históricos frente a todo intento de reducirlos a mera ley de la Constitución, susceptible, en consecuencia, de ser modificada e incluso suprimida.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

exclusivas del Estado([32]). Situación a la que es ajeno el régimen fiscal de Canarias.

Por último, en el debate sobre la Disposición Adicional Primera en ningún momento se cuestionó la necesidad de su inclusión en el Texto Constitucional, ya que era obvia. Simplemente se discutió sobre cuál debía ser la redacción definitiva([33]). En cambio, la tramitación de la Disposición Adicional Tercera tuvo un cariz diferente. En este proceso sí fue cuestionada su introducción en la Constitución española. Finalmente, esta enmienda se incluyó pero con recortes respecto a su redacción inicial([34]).

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[32] *"Art. 149.1 de la Constitución. El Estado tiene competencia exclusiva sobre las siguientes materias: 8ª Legislación civil, sin perjuicio de la conservación, modificación y desarrollo por las Comunidades Autónomas de los derechos civiles, forales o especiales allí donde existan. En todo caso, las reglas relativas a la aplicación y eficacia de las normas jurídicas, relaciones jurídico-civiles relativas a la forma de matrimonio, ordenación de los registros e instrumentos públicos, bases de las obligaciones contractuales, normas para resolver los conflictos de leyes y determinación de las fuentes del Derecho, con respeto, en este último caso, a las normas de Derecho foral o especial".*

[33] *Vid. Arzalluz, Congreso de los Diputados, 21 de julio de 1978 (Constitución Española, Trabajos Parlamentarios, tomo II, p. 2536); Enmienda núm. 979 presentada por el PNV en el Senado (Constitución Española, Trabajos Parlamentarios, tomo II, p. 2950)*

[34] *Desde el Congreso fue cuestionada su oportunidad, con lo que no prosperó en dicha Cámara, y fue sometida, posteriormente, a doble votación en el Senado. Finalmente, como es sabido, en la Comisión Mixta se modificó la redacción de la enmienda de un grupo de senadores canarios con el fin de lograr una Disposición adicional tercera con una declaración de reconocimiento y amparo del régimen económico fiscal canario "La enmienda de 7 de agosto de 1978", presentada por un grupo de senadores canarios con el fin de lograr una disposición adicional tercera, tenía el siguiente contenido:*

"La Constitución reconoce y ampara las peculiaridades económico fiscales del Archipiélago canario sin perjuicio de las modificaciones que procedan por las normas de rango legal adecuado". Este texto con una ligera modificación fue aprobado por el pleno del Senado ("BOC" de 13 de octubre de 1978), pero es la Comisión Mixta Congreso Senado sobre el Proyecto de Constitución la que dio la versión definitiva ("B.O.C" de 28 de 1978), en la que desaparece la declaración de reconocimiento y amparo.

B. TESIS DE ENTRENA CUESTA Y AGUIAR DE LUQUE.

1.- Exposición de la tesis.

La tesis de Entrena Cuesta y Aguiar de Luque([35]) se dirige a descartar cualquier pretensión de constitucionalización del régimen económico fiscal tal como aparece configurado en la Disposición Adicional tercera. En este sentido, coinciden con Parejo en resaltar los aspectos puramente procedimentales. Tanto para Entrena como para Aguiar de Luque, en la redacción inicial de esta cláusula, que carece de precedentes en el Derecho comparado, se contenían dos principios. Uno de carácter sustantivo (el reconocimiento de las peculiaridades fiscales y económicas canarias), procedimental el otro (exigencia de informe previo). En la redacción definitiva desaparece el principio de carácter sustantivo y sólo subsiste un principio de carácter procedimental, con arreglo al cual, la actualización y modificación de dichas peculiaridades requerirá informe previo de la Comunidad autónoma.

Entrena se plantea el problema de "si nos hallamos ante un mero cambio de redacción, de carácter formal o técnico, o ante una diversidad de planteamientos". Para concluir con que, en su opinión, las peculiaridades económicas y fiscales del Archipiélago se encuentran implícitamente acogidas

---

[36] *Entrena Cuesta, F. Comentarios a la Constitución, Madrid, 1980, Pág. 1759 y ss. Aguiar de Luque, L. y Blanco Canales, R. Constitución española 1978-1988 I, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1988, Pág. 1533-1535.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

en la propia Disposición en estudio, y, por otra parte, podrían encontrar un apoyo expreso en el artículo 137.1. Entrena considera, a este respecto, que:

> "En conclusión, pues, creemos que la modificación introducida obedeció sólo a razones de técnica jurídica; con las que tal vez se persiguiera evitar el riesgo de que alguien pudiera pretender que el REF actualmente vigente había quedado, de algún modo, constitucionalizado, en sus presentes términos, por la redacción mantenida en el Senado".

2.- Observaciones críticas.-

Respecto a esta formulación doctrinal, no terminamos de entender cómo, por un lado, niega que dicha disposición pueda contener un principio de carácter sustantivo, inspirado en la Disposición Adicional Primera, reduciéndola a mera garantía procedimental, es decir, considerando únicamente el trámite de consulta previa de carácter preceptivo aunque no vinculante. Y por otro lado, argumenta que las peculiaridades económicas y fiscales se encuentran "implícitamente acogidas en la propia Disposición en estudio".

Por tanto, la elaboración de Entrena y Aguiar parte, a nuestro juicio, de un error de planteamiento al ligar el carácter sustantivo de la Disposición Adicional 3ª con la constitucionalización en sentido formal del régimen económico y fiscal y, a partir de la negación de esta constitucionalización, priva a la Disposición de su carácter sustantivo. Nos parece errónea esta equivalencia porque no podemos vaciar la norma de su esencia y significación

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

jurídica de acuerdo con la no constitucionalización formal del régimen económico y fiscal de Canarias([36]).

C. TESIS DE MARTÍN CÁCERES.

1.- Exposición de la tesis.-

La profesora Martín Cáceres considera que la Disposición Adicional 3ª cumple una función protectora reforzada del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, pero no desde la conformación de una garantía institucional. A juicio de Martín Cáceres([37]), no se constatan en la Disposición Adicional 3ª el conjunto de factores concretos y determinados que cumplen una función ordenadora de la Comunidad constituida:

> "A mi juicio, no se constatan en la Disposición Adicional 3ª tales factores, y no es que se pretenda del precepto una definición analítica del objeto protegido, cosa que por otro lado vulneraría la propia finalidad de la Garantía institucional, contraria a la petrificación de aquél; si hubiera sido conveniente, en cambio, la referencia a aquellas "peculiaridades fiscales y económicas" que en definitiva son los

---

[36] *Vid. Cruz Villalón, P.("La estructura del Estado o la curiosidad de jurista persa", en Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, núm. 4, 1982, pág. 53 y ss) cuando diagnostica que la desconstitucionalización del Estado parte de la ruptura entre Constitución material y Constitucionalización formal. El bloque de constitucionalidad con independencia de las formas que revistan las distintas normas que en él se integran es el núcleo esencial de la Constitución del Estado español como Estado compuesto.*

[37] *Martín Cáceres, F. Op. cit, pág. 457, 458.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

factores determinados y concretos a los que históricamente se atribuían función ordenadora".

De acuerdo con esta tesis, es en el sistema de protección arbitrado por la Disposición Adicional Tercera y en la falta de claridad en los distintos aspectos referidos a éste donde se tambalea la concepción de la garantía institucional. En el caso del informe que ha de emitir el Parlamento nadie duda de su preceptividad, en cambio, se llega a un estado de confusión respecto a la consistencia de la protección con que se dota al REF. Para esta formulación:

> "El mecanismo de protección deriva de forma más clara de la reserva material de Ley Orgánica que el artículo 81.1 de la Constitución establece en favor de las leyes que aprueben los Estatutos de Autonomía. De tal forma, nunca por ley ordinaria podría acometerse el proceso de uniformización del régimen especial de Canarias con el del resto del territorio, ya que la norma sería considerada inconstitucional, porque una ley con tal carácter no puede modificar o derogar a la Ley que aprobó el Estatuto de Autonomía".

© Universidadde Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En conclusión, para Martín Cáceres no existen argumentos determinantes para concluir que la protección constitucional contenida en la Disposición Adicional 3ª confirma una garantía institucional del Régimen fiscal de Canarias tal como se diseñó por el legislador. En realidad, ésta se va a concretar en dos aspectos procedimentales: el informe requerido del Parlamento canario y la mayoría absoluta para la modificación de ley orgánica que exige el artículo 81.2. de la Constitución española. Es decir, esta

protección queda al arbitrio de decisiones políticas y fuera del ámbito constitucional.

2.- Observaciones críticas.-

El riesgo que, a nuestro juicio, se podría derivar de esta tesis radica en que, al situar la protección del REF bajo la reserva de ley sin acompañar esta prescripción de ninguna medida cautelar que asegure los contenidos constitucionales frente al legislador ordinario, se podría producir una uniformización legislativa en casos de colisión entre este régimen y artículos constitucionales.

Como por ejemplo, el artículo 139.2 de la Constitución, que prohíbe a cualquier autoridad la adopción de medidas que directa o indirectamente obstaculicen la libertad de circulación de bienes en todo el territorio español (art. 139.2) y en particular, el que específicamente prohíbe a las Comunidades Autónomas la adopción de "medidas tributarias (...) que supongan obstáculo para la libre circulación de mercancías" (art. 157,2). Y también podría producirse colisión con la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, que en su artículo 9, c) dispone que las Comunidades Autónomas podrán establecer sus tributos basándose en unos principios, entre los que se encuentra el de que "no podrán suponer obstáculo para la libre circulación de personas, mercancías y servicios capitales, ni afectar de manera efectiva a la

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

fijación de residencia de las personas o la ubicación de empresas y capitales dentro del territorio español".

D. TESIS DE CLAVIJO HERNÁNDEZ, YANES HERRERO, GÉNOVA GALVÁN Y MAZORRA MANRIQUE DE LARA.

1.- Exposición de la tesis.-

Esta tesis([38]) mantiene un planteamiento común al conceptuar a la Disposición Adicional Tercera como garantía institucional:

> "Este precepto constitucional, sin significar una constitucionalización del actual REF, tiene no sólo un sentido procedimental sino que, también, tiene una significación sustantiva, pues a través de esta Disposición se está articulando lo que en la doctrina constitucionalista alemana se ha denominado "garantía institucional"([39]).

---

[38] *Vid. Clavijo Hernández, F. y Yanes Herrero, A. "Análisis de la Disposición Adicional tercera de la Constitución", Rumbos, núm. 3 y 4.*

Vid. Génova Galván, A. "El Régimen económico Fiscal canario ante la Constitución de 1978: Análisis jurídico de la Disposición Adicional Tercera", en Rev. Estudios de la vida local, núm. 219, pág. 261 y ss; F. Clavijo y A. Génova: "Análisis jurídico del Protocolo número 2 al Tratado de Adhesión de España a las Comunidades Europeas", CISS, núm. 22, pág. 49 y ss.

Vid. Mazorra Manrique de Lara, S. "Introducción al Análisis jurídico de la Hacienda de la Comunidad Autónoma Canaria" en Organización territorial del Estado, Volumen III, Madrid, 1984, pág. 2048-2049.

[39] *El nacimiento y el fundamento del contenido de la doctrina de las garantías institucionales se encuentran ligados a la Constitución de Weimar de 1919, debido a que las (continúa...)*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Trasladada esta categoría al ámbito constitucional español en relación a la Disposición Adicional Tercera, se entiende que su función reside en otorgar una específica protección constitucional frente al legislador ordinario a determinadas y típicas características del Derecho especial canario en materia económico tributaria, en cuanto que las mismas han pasado a ser identificadoras e informadoras de esta institución.

Esta protección especial queda articulada a través de un procedimiento especial, que ha de tenerse en cuenta en la modificación de este régimen; procedimiento que determina que su normativa reguladora quede dotada de una especial fuerza formal, que hace que dicha ley pueda ser calificada, siguiendo a Crisafulli([40]), como una ley reforzada, en cuanto su modificación ha de hacerse mediante una ley cuya validez requiere particulares presupuestos o condiciones y modalidades de formación, más dificultosas y complejas que aquéllas generalmente prescritas para leyes del mismo tipo. Se configura como una norma que persigue el aseguramiento de determinadas instituciones jurídicas, cuyo mantenimiento no genera derechos subjetivos en

---

[39] *(...continuación)*
normas relativas a los derechos fundamentales o la garantía de determinadas instituciones eran preceptos "carentes de valor", sin significación práctica. La reacción superadora de esta situación se debe a C. Schmitt, con su elaboración de la categoría de la garantía institucional. Esta se incardina en la temática general de la interpretación de la Constitución, en cuanto norma jurídica cualitativamente diferente de las demás y a la que se pretende dotar de un especial ámbito de protección frente, sobre todo, al legislador.

La aparición de esta figura en el ordenamiento español tuvo lugar gracias a la magnífica obra de Parejo Afonso, Garantía institucional y autonomías locales (Ed. IEAL, Madrid, 1981),

[40] *Crisafulli, Lezioni de Diritto costituzionale, II, Padua, 1977, 2ªed., página 186 y "Gerarchia e competenza del sistema costituzionale delle fonti", en Rivista Trimestrale di Diritto Pubblico, 1961, págs. 797 y ss.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

favor de los individuos, pero cuya erosión viciaría de inconstitucionalidad la ley en que ella tuviera lugar. De ahí, Clavijo Hernández([41]) considera a esta Disposición como:

> "Garantía susceptible de ser actuada jurisdiccionalmente ante el Supremo intérprete de la Constitución, el Tribunal Constitucional, siempre que haya razones fundadas para estimar una lesión sustancial de las especialidades fiscales canarias".

Génova Galván([42]) sostiene que el objeto de la Disposición Adicional tercera es el tradicional Régimen Fiscal Canario y no cabe otra interpretación sobre este extremo, porque, de acuerdo con este autor:

> "Se está formalizando constitucionalmente en esta Disposición adicional tercera con respecto a Canarias uno de los propósitos formulados en el Preámbulo de la Constitución de 1978: el de proteger a todos los españoles y pueblos de España en el ejercicio de sus

---

[41] *Clavijo Hernández, F. y Yanes Herrero, A. en "La entrada de España en el Mercado Común y la Disposición Adicional Tercera". Canarias ante el cambio. Tenerife. 1981. Pág. 220 y ss, ponen de manifiesto que "la cuestión de la inconstitucionalidad inseparablemente unida a la de la existencia de "límites" a la modificación prevista en la Disposición Adicional 3ª (...), y cuya transgresión supondría una violación de la Constitución, y la apertura de la posibilidad de instar al Tribunal Constitucional para que se manifieste al respecto, o, dicho de otro modo, la posibilidad de iniciar el procedimiento de declaración de inconstitucionalidad, regulado en el Título II de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (...)".*

Estos autores resaltan también que en el caso de que las alteraciones al Régimen Económico y Fiscal provengan de la celebración de un Tratado internacional, "de acuerdo con el apartado 2 del artículo 95 y con el artículo 78 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, se abriría la posibilidad de la puesta en juego de la institución del control previo de inconstitucionalidad y, caso de ser estimada por parte del Tribunal Constitucional la existencia de contradicción entre la Constitución y las Comunidades Europeas, según el apartado 1º del artículo 95, proceder a la previa revisión de la Constitución en lo que respecta a la Disposición Adicional Tercera".

[42] *Génova Galván, A. El régimen económico fiscal canario ante la Constitución de 1978, pág. 269.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

tradicionales instituciones, y difícilmente se le puede negar este carácter al régimen de Puerto Franco canario".

Partiendo de este propósito, Génova Galván completa el planteamiento anterior reafirmando que la técnica de la garantía institucional no supone la congelación absoluta de la institución a que se refiere, ya que la finalidad de la protección es la continuidad de la institución como elemento constructor del ordenamiento jurídico estatal, y su petrificación habría de provocar, por fuerza, su obsolescencia.

Se trata de desvelar, en segundo término, el auténtico significado jurídico de la Disposición Adicional tercera, con este fin se hace una distinción entre el término "reconocimiento" y "confirmación"([43]):

"El primero no parece propio porque es aplicable a un determinado régimen jurídico que en algún período o época, ha dejado de estar vigente, quedando reducido a un mero Derecho histórico. Situación por la que no se ha desenvuelto el régimen fiscal de Canarias, que con altibajos históricos ha estado en vigor desde los primeros otorgamientos de franquicias en los siglos XV y XVI. Además, un reconocimiento se hace respecto de algo -previo o preexistente- cuya realidad, legitimidad o fuerza de obligar no depende de la Constitución, y que ésta se ve en la necesidad de constatar. El segundo término, "confirmación", sí encaja con este derecho especial al traer implícito el carácter de continuidad".

De acuerdo con esta tesis, la "confirmación" efectuada por el legislador constituyente de un Derecho especial canario en materia fiscal no supone, de

[43] *Clavijo Hernández, F. y Yanes Herreros, A. "Análisis de la disposición adicional tercera de la Constitución", publicado en la revista Rumbos, núm. 3 y 4, Tenerife, 1981, Pág. 4.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

ninguna manera una constitucionalización del actual REF, en el sentido de que se trate de una materia cuyas normas reguladoras formen parte del ordenamiento jurídico superprimario o constitucional del Estado español, sino la legitimidad de este Derecho, y por tanto, su modificación no puede conllevar enmiendas contrarias a la especialidad de aquél por estar sometida a unos límites implícitos que le sirven de garantía constitucional.

En palabras de Mazorra Manrique de Lara([44]), la Disposición Adicional Tercera legitima, de una parte, la existencia de un Derecho Especial para Canarias en materia económico tributaria, y de otra, lo garantiza frente a su deformación sustantiva y su desaparición. Su modificación, por tanto, nunca podrá conducir a su extinción. "De así ocurrir estaríamos en presencia de una figura análoga a la del fraude constitucional". Se trata pues de un límite jurídico constitucional, cuya transgresión por el legislador ordinario y por el Estado supondría una violación de la Constitución y la posibilidad de iniciar el procedimiento de declaración de inconstitucionalidad.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

2.- Observaciones críticas.-

Estamos de acuerdo con esta tesis al considerar que la Disposición Adicional 3ª constituye una auténtica garantía institucional. Gracias al enorme

---

[44]*Mazorra Manrique de Lara, S. "Introducción al análisis jurídico de la Hacienda de la Comunidad Autónoma canaria", en Organización territorial del Estado, I.E.F., Madrid, 1984, pág. 2048-2052.*

mérito de utilizar esta categoría para conceptuar esta cláusula, la mayor parte de los problemas planteados, respecto a su naturaleza, encuentran soluciones claras.

Ahora bien, sólo nos gustaría precisar que en el momento en que se abordaron estos primeros trabajos sobre la Disposición Adicional Tercera no había sido aprobado el Estatuto de Autonomía. Ello implica que a nivel teórico esta tesis niegue la constitucionalización de este Derecho especial para Canarias en materia económico fiscal. De esta manera, podría crearse una contradicción con la afirmación de que la categoría de garantía institucional admite la posibilidad de modificación de los aspectos esenciales o nucleares del régimen económico fiscal mediante reforma constitucional.

Esta cuestión se soluciona a posteriori con la inclusión del 45.1 del Estatuto de Autonomía de Canarias en el bloque de constitucionalidad. Con ello, el régimen económico fiscal queda constitucionalizado material y formalmente.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

III. LA DISPOSICION ADICIONAL TERCERA EN LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL Y EN LOS DICTÁMENES DEL CONSEJO CONSULTIVO.

A. LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL.

1.- Exposición de la doctrina de las Sentencias del Tribunal Constitucional.

Del análisis detenido de las Sentencias en que el máximo intérprete de la Constitución ha tenido ocasión de pronunciarse sobre el concepto de garantía institucional, primero, y sobre el Régimen Fiscal de Canarias, después, resulta una doctrina congruente sobre lo que esta categoría es y qué eficacia puede tener. Con ello, nos encontramos con un criterio jurisprudencial capaz de cumplir la función prevista en el artículo 1.6 del C.c., es decir, la de complementar el orden jurídico con la doctrina que de modo reiterado establezca al interpretar y aplicar la ley, costumbre y principios generales del Derecho. De esta forma, el estudio sistemático de sus sentencias permite establecer tesis rotundas y contemplar una continuidad doctrinal.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En concreto, la Sentencia 32/1981, de 28 de julio de 1981([45]) por primera vez, dentro de la Jurisprudencia constitucional, utiliza el concepto de garantía institucional. En el tercero de sus fundamentos jurídicos, afirma:

> "El orden jurídico-político establecido por la Constitución asegura la existencia de determinadas instituciones, a las que se considera como componentes esenciales y cuya preservación se juzga indispensable para asegurar los principios constitucionales, estableciendo en ellas un núcleo o reducto indispensable por el legislador. Las instituciones garantizadas son elementos arquitecturales indispensables del orden constitucional y las normaciones que las protegen son, sin duda, normaciones organizativas, pero a diferencia de lo que sucede con las instituciones supremas del Estado, cuya regulación orgánica se hace en el propio texto constitucional, en éstas la configuración institucional concreta se difiere al legislador ordinario, al que no se fija más límite que el del reducto indisponible o núcleo esencial de la institución que la Constitución garantiza".

Dicha Jurisprudencia resalta que la garantía institucional no es la encargada de asegurar un contenido concreto o un ámbito de competencias determinado y fijado de una vez por todas, sino la preservación de una institución en términos reconocibles para la imagen que de la misma tiene la conciencia social en cada tiempo y lugar([46]).

---

[45] Sentencia 32/1981 de 28 de julio de 1981 (BOE de 13 de agosto de 1981), Jurisprudencia Constitucional, tomo segundo, Pág. 233.

Esta Sentencia se dicta a partir del recurso de inconstitucionalidad interpuesto contra la Ley 6/80, de 17 de diciembre, de la Generalidad de Cataluña, por la que se regula la transferencia urgente y plena de las Diputaciones catalanas a la Generalidad de Cataluña.

[46] *En palabras de Esteve Pardo, J. ("garantía institucional en las bases del régimen local", Revista española de Derecho Constitucional, núm. 31, Enero-Abril, 1991, Centro de Estudios Constitucionales, pág. 129) la incorporación a nuestro sistema de la categoría de la garantía institucional queda especialmente de manifiesto en el conflicto que dio lugar a la citada Sentencia del 81, y que, a nuestros efectos, puede caracterizarse así: el sujeto "agresor" es el legislador autonómico, y la institución a preservar -la provincia-, un elemento clave de articulación territorial del Estado unitario, fuertemente centralizado en su última fase, los últimos cuarenta años. No se asiste, pues, como en la época que se contemplaba desde la*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Es decir, el Tribunal Constitucional, al pronunciarse sobre el fallo estimatorio del recurso, considera que la institución está amparada constitucionalmente y que esta protección afecta, no sólo a su existencia de derecho sino también a la existencia de hecho, por lo que tampoco cabe convertirla en un simple nombre o en un ente meramente simbólico sin trascendencia práctica. Ahora bien, la Constitución se limita a mencionar esa institución operándose una remisión al perfil que en ella ha imprimido un tratamiento estable, susceptible por ello de dejar una huella clara que no sería posible si se hubiera ofrecido un tratamiento discontinuo, inestable y alterno.

En palabras de Esteve Pardo([47]), no es necesaria una regulación definidora de la institución, pues ya "presupone la garantía un concepto de institución generalizado en la conciencia colectiva y, en particular, de la comunidad jurídica". Ello no quiere decir, que la institución esté cerrada a un tratamiento normativo postconstitucional, éste será perfectamente posible siempre que no introduzca soluciones de continuidad o alteraciones bruscas de sus rasgos que desfiguren la imagen de la institución.

De ello se infiere que la labor de saber por el Tribunal Constitucional cuándo se han afectado los límites constitucionales de la garantía de la existencia de la institución no admite generalizaciones abstractas ni determinaciones apriorísticas. Será necesario el análisis de cada supuesto para

---

Constitución de Weimar, a un proceso integrador, sino a otro de signo diferente de descentralización política y correlativa atribución de potestades legislativas a otras instancias. El posible "peligro" era el desmantelamiento brusco, en una súbita solución de continuidad, de las piezas principales del sistema tal como habían alcanzado el momento constituyente.

[47] *Esteve Pardo, J. Op. cit, pág. 127.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

saber si la extralimitación se ha producido o no([48]). Estaremos ante el primer caso cuando se desvirtúe de tal modo la existencia o núcleo de la acción de este ente que lo deje reducido de hecho a un puro símbolo o dato testimonial, burlando a la ley en su espíritu para atenerse a la mera literalidad de las expresiones legales.

En este sentido, se incide en el campo del constitucionalismo formal porque la institución que queda salvaguardada por esta categoría, a diferencia de las instituciones supremas del Estado cuya regulación orgánica se hace en el propio texto constitucional, se caracteriza por quedar constitucionalizado su núcleo esencial, y, en cambio, los aspectos que no entran en ese reducto indisponible, es decir, la configuración institucional concreta queda diferida al legislador.

El Tribunal Constitucional hace trasladable esta técnica de la garantía institucional tanto a la Disposición Adicional Primera([49]) como a la Tercera por medio de su Jurisprudencia([50]). En el primer caso, La Sentencia 76/88,

---

[48] *Coca Vita, E. "La Sentencia del Tribunal Constitucional de 28 de julio de 1981 y su alcance para otras leyes de transferencia parciales de competencias provinciales", pág. 712.*

[49] *Entre las Sentencias del Tribunal Constitucional en las que se trata de una u otra manera la problemática derivada de la Disposición Adicional 1ª de la Constitución, encontramos la Sentencia 11/1984 de 2 de febrero, 16/84 de 6 de febrero, 123/84 de 18 de diciembre, 94/85 de 29 de julio, 76/88 de 26 de abril y 86/88 de 3 de mayo. Estas tienden a mantener la técnica de la garantía institucional para explicar dicha protección.*

[50] *Para el estudio de la técnica de la garantía institucional y su incorporación a la doctrina del Tribunal Constitucional, en términos generales, adquiere una extraordinaria importancia la STC 26/1987, de 27 de febrero, sobre la Ley de Reforma Universitaria. En ésta se acude a la distinción entre derecho fundamental y garantía institucional para calificar la autonomía universitaria. Para el Tribunal, la autonomía universitaria es un derecho fundamental y no una garantía institucional, por lo que el legislador tiene menos libertad de acción en este tema. El derecho fundamental ofrece, según esta tesis, mayor resistencia a la acción del legislador. La garantía institucional es más vulnerable (Vid. Baño León, J.M. "La distinción entre derecho fundamental y garantía institucional en la Constitución española", Revista española de*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

de 26 de abril([51]), afirma con rotundidad que la Constitución no es el resultado de un pacto entre instancias territoriales históricas que conserven unos derechos anteriores a la Constitución y superiores a ella, sino una norma del poder constituyente que se impone con fuerza vinculante, sin que queden fuera de sí situaciones "históricas" anteriores. Será de la misma Disposición Adicional Primera y de su legitimidad histórica de donde los derechos históricos obtendrán o conservarán su validez y vigencia. Esta última afirmación hace indudable el que de esta Disposición Adicional Primera se derive una garantía de amparo o respeto para estos derechos.

En el caso de la Disposición Adicional Tercera, el Tribunal Constitucional se ha pronunciado en dos ocasiones. En primer lugar, en su fundamental Sentencia 35/1984, de 13 de marzo([52]), donde al conocer del recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el Parlamento de Canarias contra el Real Decreto-Ley 1/1983, de 9 de febrero, por el que se deroga la exacción sobre el precio de las gasolinas de automoción en las Islas Canarias, Ceuta y Melilla, entiende de acuerdo a la exigencia constitucional la necesidad de informe

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Derecho Constitucional, núm. 24, Madrid, 1988, pág. 156 y ss).

[51] Sentencia 76/88, de 26 de abril de 1988 (BOE núm. 125, de 25 de mayo de 1988) a consecuencia del recurso de inconstitucionalidad núm. 119/1984, frente a los arts. 6.1, 14.3, 20, 21, 22, 24, 28, 29, y Disposiciones transitorias segunda y tercera de la Ley 27/1983, de 25 de noviembre, del Parlamento Vasco, sobre "Relaciones entre las Instituciones comunes de la Comunidad Autónoma y los órganos forales de sus Territorios Históricos".

[52] STC 35/1984, de 13 de marzo (BJC núm 36). Recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el Parlamento de Canarias contra el Real Decreto Ley 1/1983, de 9 de febrero, por el que se deroga la exacción sobre el precio de las gasolinas de automoción en las Islas Canarias, Ceuta y Melilla (BOE del 11).

previo para proceder a la modificación del Régimen Económico y Fiscal([53]). En segundo lugar, mediante la Sentencia 18/1986, de 6 de febrero([54]), en la que se recalca que dicho informe será necesario sólo cuando se den los presupuestos necesarios para que haya podido ser de aplicación.

La Jurisprudencia Constitucional no reduce a la Disposición Adicional Tercera a mera garantía procedimental, sino considera que el régimen económico fiscal a partir de esta norma queda constitucionalizado en sus aspectos esenciales o sustantivos.

A este respecto, destacamos el voto particular de Arozamena Sierra a la Sentencia 35/84 en el que coincide con el resto de los magistrados al conceptuar a la Disposición Adicional 3ª como garantía institucional:

> "La garantía que la disposición adicional tercera establece es un límite constitucional superpuesto al genérico de la reserva de ley. La reserva de ley constituye, ciertamente, una primera protección; a ella se suma, reforzando la protección, la que aquella disposición adicional configura. Opera así en el régimen económico fiscal canario una garantía institucional".

---

[53] *Fundamento jurídico 4º, ST 35/84, "emerge con claridad lo inexcusable del informe o audiencia del Parlamento canario requeridos por el artículo 45 del Estatuto y la Disposición Adicional Tercera, que en supuestos como el presente podrán obtenerse antes de la convalidación del Real Decreto Ley de que se trata, conclusión que se ve fortalecida al observar, de un lado, que tanto el Real Decreto Ley de 11 de enero de 1980 como la Ley de 1 de octubre del mismo año, creadores y configuradores de la exacción de que se trata, dispusieron la exigencia del informe a que se refiere la Disposición Adicional Tercera de la CE, simplemente para regular la forma y los criterios de distribución de esta exacción entre los Ayuntamientos de las Islas Canarias; y, de otro lado, que la aprobación de la Ley últimamente citada lo fue previo cumplimiento asimismo del trámite impuesto en aquella adicional de la CE".*

[54] *STC 18/86, de 6 de febrero (BJC núm. 59). Recurso de inconstitucionalidad promovido por don Francisco Soler Valero y 52 diputados más contra el Título II de la Ley 24/883, de 21 de diciembre, de medidas urgentes de saneamiento y regulación de las Haciendas locales (BOE de 22 de febrero).*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Cualquier modificación que afecte a los aspectos esenciales del régimen económico fiscal, artículo 45.1, sin cumplir lo establecido en esta Disposición o en el Estatuto (45.3 o 4) será inconstitucional. Desde el punto de vista jurisdiccional, la garantía de que se trata puede hacerse valer ante este máximo tribunal por el cauce del recurso de inconstitucionalidad.

Estos presupuestos conllevan a que el Tribunal Constitucional deduzca de la Disposición Adicional Tercera la existencia de un reconocimiento constitucional expreso de dicho régimen especial. Entendiendo que dicho reconocimiento no se proyecta a la vigencia meramente formal de diversas disposiciones normativas anteriores a la Constitución, sino que dicha vigencia y reconocimiento se proyecta sobre el régimen económico y fiscal como institución jurídico-fiscal de Canarias. Tal especialidad se concreta en cuanto a su contenido en un régimen económico fiscal derivado y adaptado a las singularidades históricas, territoriales y socioeconómicas de Canarias([55]).

Esta formulación tiene en cuenta dos elementos para fijar el núcleo institucional garantizado constitucionalmente. En primer lugar, el acervo histórico que de acuerdo con la Sentencia de 13 de marzo de 1984 viene dado por:

> "Las peculiaridades de aquel territorio secularmente reconocidas en la legislación española" de la que "han derivado inveteradamente peculiaridades específicas allí aplicables".

---

[55] *De acuerdo con el Recurso de Inconstitucionalidad a la Ley 38/1982, esta singularidad viene, en todo caso, exigida por el art. 138.1 de la Constitución, en cuanto a la configuración del "hecho insular" como circunstancia determinante y legitimadora de un tratamiento diferenciado del Archipiélago, especialmente en el ámbito económico fiscal, perfectamente compatible con el principio de igualdad, tal como ha señalado el Tribunal Constitucional en sus Sentencias de 16 de noviembre de 1981, 13 de marzo de 1984 y 7 de febrero de 1990.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En segundo lugar, el reconocimiento y fijación del contenido básico de la misma por el bloque constitucional. Así se refleja claramente en la Sentencia de 13 de marzo de 1984 al referirse a que:

> "la exacción sobre el precio de las gasolinas de automoción debe quedar comprendido dentro de lo que es propio del régimen económico fiscal especial reconocido en las normas del bloque constitucional repetidamente citadas"([56]).

2.- Observaciones críticas.-

El Tribunal Constitucional, en las sentencias examinadas, ha resuelto las "lagunas" que dejó planteadas el Texto Constitucional al ser recortado el texto de la Disposición Adicional tercera aprobado por el Senado. La postura integradora de las sentencias de dicho órgano nos parece de una gran corrección técnica para resolver los enormes problemas de orden constitucional que tenía y tiene planteados el régimen fiscal de Canarias. De hecho, a partir de estas sentencias, se ha cimentado una doctrina que ha permitido ahondar en los distintos aspectos sustantivos del REF que en un primer momento se desconocían.

---

[56] *STC 35/84, de 13 de marzo (BJC núm. 36), fundamento jurídico 4º.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

B. LOS DICTÁMENES DEL CONSEJO CONSULTIVO.

1.- Exposición de la doctrina.

Cuando el Consejo Consultivo trata el ámbito de protección que otorga la Disposición Adicional Tercera existe ya una doctrina elaborada con los distintos pronunciamientos doctrinales, jurisprudenciales y el complemento a su exégesis que brinda el Estatuto de Autonomía.

Este órgano es consciente de que esta cláusula no conlleva una interpretación pacífica. De esta forma, en primer lugar, orienta sus críticas hacia aquellas posturas que conducen a la congelación del REF porque supondría:

> "Su muerte por obsolescencia lo que pugnaría con el fin preservador de la garantía, máxime cuando la materia protegida, la singularidad económica fiscal, no puede en modo alguno substraerse al dinamismo de las relaciones socio económicas"([57]).

Tampoco se muestra favorable a quienes la entienden como una singularidad formal sin contenido material porque supondría aparte de otras posibles consideraciones:

---

[57] *Dictamen nº6, de 28 de febrero de 1986, en relación con la posible creación como tributo propio de la Comunidad Autónoma de Canarias, de un impuesto sobre los carburantes líquidos, Comunidad Autónoma de Canarias, Editado por el Consejo Consultivo de Canarias, 1988, pág. 97.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"desconocer la esencial conexión que el Estatuto establece entre dicha disposición y el artículo 45 del Estatuto. Por ello, de aceptarse esta tesis, habría de entenderse como singularidad formal sin contenido material explícito, lo que obligaría a delimitar inductivamente ese posible contenido material, cometido en el que podría ser de utilidad acudir a la doctrina de las "garantías institucionales".

El Consejo Consultivo entiende que es necesario conectar la Disposición Adicional 3ª con la garantía institucional expresa([58]). Esta cláusula y el artículo 45 del Estatuto, son garantías que engloban y potencian con consistencia delimitadora y con fuerza formal protectora la indudable garantía que el REF recibe del ordenamiento jurídico, como institución de éste que efectivamente es. Es decir, aunque el REF sea normativa preconstitucional es reconocido por la Constitución, de suerte que lo protege mediante dicha disposición que, además, forma parte del denominado "bloque de constitucionalidad" siendo incorporado al Estatuto de Autonomía como uno de los elementos fundamentales del régimen jurídico de las CAC.

---

[58] *El Consejo Consultivo conecta la Disposición Adicional Tercera con la técnica de la garantía institucional en distintas ocasiones a través de diversos dictámenes. Así lo hace, en el Dictamen nº5/86 (op. cit. pág. 75) con las siguientes palabras: "la protección constitucional de este régimen singular se contiene en la Disposición Adicional Tercera de la Constitución y en el artículo 45 del E.A, norma que según lo preceptuado por la Ley Orgánica 2/79, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional art. 28.1, se integra en el denominado "bloque de constitucionalidad", conformando lo que podemos calificar como "garantía constitucional". Un año más tarde se afirma en la línea anterior el Dictamen nº6/8 (op. cit, pág. 98) al entender que "la conexión de la Disposición Adicional 3ª CE y el art. 45.1 del E.A configura una garantía constitucional expresa". Posteriormente, el Dictamen nº13/86 (op. cit. pág. 183) sin nombrar expresamente esta técnica, habla de "una protección gradual que, en función de la entidad de los aspectos protegidos por dichas normas, va desde un amparo máximo de los elementos esenciales del REF hasta una protección menor". Después el Dictamen 11/87 (op. cit, pág. 120) reitera que "la D.A. 3ª y el artículo 45 del Estatuto, son garantías que evidentemente engloban y potencian en consistencia delimitadora y en fuerza formal protectora la indudable garantía que el REF recibe del ordenamiento jurídico como institución de éste que efectivamente es". Finalmente, tanto en el Dictamen nº9/89 (op. cit. pág. 10) como en el Dictamen nº9/90 (op. cit, pág. 7) se siguen idénticos razonamientos fundamentados en dictámenes anteriores.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Esta construcción, que adopta la técnica de la garantía institucional, articulada en núcleo esencial y aspectos no esenciales, conduce a resultados tales como que una iniciativa de modificación de los principios fundamentales del régimen fiscal canario, si comportase una absoluta parificación de Canarias al régimen común de todo el Estado, habría de estar precedido inevitablemente de una reforma constitucional que suprimiera la D.A. 3ª([59]). En este sentido, afirma el Consejo:

> "Si, por el contrario, de lo que se trata es de introducir cambios en el status jurídico actual del REF -caracterizado por una aplicación flexible de dichos principios, a los que siempre se ha considerado compatibles con normas que comportan atenuaciones de sus rígidas consecuencias-, es preceptivo recabar el previo Informe del Parlamento de Canarias (art. 45.3 EACan), con los rasgos y consecuencias que más adelante se indican".

Al buscar la razón última por la que la Disposición Adicional Tercera dispensa una especial protección a este régimen, el Consejo no utiliza nuevos argumentos sino que reproduce los ya expuestos por parte de la doctrina, que aludían a posibles colisiones con los principios constitucionales informadores de la materia de referencia([60]). Este órgano señala:

---

[59] *Dictamen nº5/86, op. cit., pág. 76.*

[60] *Dictamen nº9/89, op. cit., pág. 10., al referirse a estos principios constitucionales informadores de la materia de referencia nombra al artículo 139.2, CE, sobre la adopción de medidas que puedan obstaculizar la libertad de circulación, establecimiento de personas y libre circulación de bienes en todo el territorio español y, en la misma línea, con la prohibición constitucional de que las Comunidades autónomas adopten medidas tributarias que supongan obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios, establecida en el art. 157.2, CE).*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"De ahí la recordada previsión constitucional amparadora de la permanencia de un régimen singular en la que respecto de Canarias se formaliza el propósito expresado en el Preámbulo de la Constitución de proteger las tradiciones e instituciones de los pueblos de España".

Finalmente, el Dictamen nº9/90 hace mención del nuevo contexto jurídico internacional en el que se ve enmarcada esta garantía constitucional estatutaria, como consecuencia de las nuevas referencias a nuestras especialidades fiscales contenidas en el Protocolo II del Tratado de Adhesión de España a la CEE([61]).

2.- Observaciones críticas.

Examinando las consideraciones de los dictámenes del Consejo Consultivo, que no hacen sino confirmar los planteamientos de la doctrina más autorizada, complementándolos con las argumentaciones del Tribunal Constitucional, creemos que se pueden hacer extensibles aquí mutandis mutandi las observaciones expuestas al examinar la tesis de Clavijo Hernández, Yanes Herrero, Génova Galván y Mazorra Manrique de Lara.

[61] *Dictamen nº9/90, op. cit., pág. 8.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

IV. TESIS QUE SE SIGUE.

La Disposición Adicional tercera se configura, como se ha destacado unánimemente por la doctrina, el Tribunal Constitucional y el Consejo Consultivo, como una auténtica garantía constitucional, cuya función reside en otorgar una específica protección constitucional al Régimen Económico Fiscal de Canarias.

Me baso para mantener esta tesis de la garantía constitucional del REF en las siguientes consideraciones:

Primero.- La Disposición Adicional tercera se dirige a la preservación de una institución: el Régimen Económico Fiscal de Canarias, que como se ha examinado en la primera parte de esta tesis, se ha ido formando a través de una serie de avatares históricos que el texto constitucional integra conformando una institución jurídica. Así se plasma la voluntad expresada en el Preámbulo de la Carta Máxima de "proteger a todos los españoles y pueblos de España en el ejercicio de los derechos humanos, sus culturas y tradiciones, lenguas e instituciones".

Segundo.- El efecto protector de la Disposición Adicional Tercera es doble([62]):

a) Por un lado, surte efecto respecto al núcleo esencial o bases estructurales del régimen económico fiscal, constituyendo una garantía plena

---

[62] *Este doble ámbito de aplicación aparece perfectamente delineado en el Recurso de Inconstitucionalidad 38/82.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

de mantenimiento de la especialidad fiscal, que sólo podría desaparecer a través de una reforma constitucional.

b) Respecto a las figuras tributarias concretas (por ejemplo, el IGIC, APIC, etc) que integran el régimen especial canario en un momento histórico, la Constitución sólo dispensa una protección relativa, admitiendo su modificación y actualización a través de un procedimiento especial, con participación de la Comunidad Autónoma de Canarias.

Tercero- La Disposición Adicional Tercera no tiene sólo un sentido procedimental sino que posee también una significación sustantiva. No podemos negar sus aspectos sustantivos y reducirla a mero trámite procedimental, como se ha mantenido por algunos autores, ni limitar sus efectos protectores a los de mera reserva de ley porque ello supondría atentar contra su más honda significación constitucional. La Constitución ofrece capacidad protectora a esta garantía institucional, para evitar que la debilidad de este Derecho especial se haga manifiesta y las peculiaridades del régimen económico fiscal se conviertan en especialidades en vías de extinción. Máxime porque, como se ha examinado en la primera parte de la tesis, estamos ante una institución cambiante en la que se hace imprescindible proteger un núcleo irreductible, que la Constitución trata de garantizar.

Cuarto.- La integración sustantiva en el orden constitucional del REF se produce porque existen en nuestro ordenamiento preceptos de rango constitucional o supralegal que no se encuentran entre los 169 artículos de la Carta Constitucional, o en sus disposiciones adicionales, transitorias,

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

derogatoria o final, sino en las normas contenidas en los Estatutos de Autonomía([63]). Todas las normas citadas integran el bloque de constitucionalidad([64]), con independencia de la forma que revistan.

El Estatuto de Autonomía de Canarias recoge de forma explícita las especialidades en materia fiscal en su artículo 45.1([65]). Dicho Estatuto queda integrado en el bloque de constitucionalidad del Estado([66]), lo que produce la constitucionalización sustantiva del núcleo esencial de dicha especialidad que está formado por las franquicias canarias. Así se desprende del artículo 45 del Estatuto de Autonomía de Canarias en relación con la Disposición Adicional 3ª de la Constitución. De este modo, una y otra disposición quedan

---

[63] *Vid. García de Enterría (Estudios sobre autonomías territoriales, Civitas, 1985, pág. 90.) cuando señala los Estatutos tienen un rango superior al resto de las leyes, orgánicas u ordinarias y esta superioridad de rango es la que califica normalmente las normas constitucionales secundarias o leyes constitucionales. Por tanto, estas normas constituyen, junto con parte de la Constitución de 1978, y especialmente con su Título VIII, el núcleo o parte fundamental de la normativa referente a la organización territorial del Estado y a la división territorial del poder.*

[64] *Para explicar este razonamiento nos parece idóneo citar a Cruz Villalón (Cruz Villalón, P. "La estructura del Estado o la curiosidad del jurista persa", en Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, núm. 4, 1982, págs. 53 y ss.) cuando diagnostica que la desconstitucionalización del Estado parte de la ruptura entre Constitución material y constitucionalización formal.*

La Constitución material y la Constitución formal se identifican en la teoría Kelnesiana ("garanzia giurisdizionale" en La giustizia costituzionale, Giuffré, 1981, págs. 203-204) ya que este núcleo esencial de lo que es, desde el punto de vista material, la Constitución del Estado compuesto, es decir, en la terminología kelnesiana, la Constitución total, está contenido normalmente en la Constitución tout court del Estado en cuestión.

[66] *En este sentido, nos parecen valiosas las palabras de Fraga Iribarne cuando en la discusión parlamentaria de dicha disposición adelantaba que no era necesario que se incluyese el reconocimiento y amparo de las peculiaridades canarias en la Constitución, justamente cuando este tema iba a entrar en el capítulo de estudio de los estatutos.*

[66] *Vid. Sánchez Serrano, L. Contribución al estudio sistemático de la Constitución financiera española. Trabajo original de investigación presentado en el concurso-oposición a la plaza de Catedrático de Universidad de Derecho Financiero y Tributario (inédito), Las Palmas de Gran Canariaaa, 29 de marzo de 1993, pág. 18.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

plenamente relacionadas sin que puedan interpretarse cada una por separado ya que ello supondría dejar sin contenido la categoría de garantía institucional en relación al Régimen Económico Fiscal de Canarias.

© Universidadde Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CAPÍTULO II

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CAPÍTULO II. SUMARIO.

CAPÍTULO II. EL ARTÍCULO 45 DEL ESTATUTO DE AUTONOMÍA. 304

I. La elaboración del artículo 45 del Estatuto 307

II.El debate doctrinal del artículo 45 del Estatuto 317

A. Tesis de Clavijo Hernández, Yanes Herreros, Génova Galván y Mazorra Manrique de Lara. 317

B. Tesis de Martín Cáceres 321

C. Tesis de Gutiérrez Llamas 324

III.El artículo 45 del Estatuto de Autonomía en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional y en los dictámenes del Consejo Consultivo. 327

A. El artículo 45 del Estatuto de Autonomía y la jurisprudencia del Tribunal Constitucional. 327

B. El artículo 45 del Estatuto de Autonomía y los dictámenes del Consejo Consultivo 335

IV. Tesis que se propone 342

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CAPíTULO II. EL ARTíCULO 45 DEL ESTATUTO DE AUTONOMíA.

El preámbulo de la Constitución proclama la voluntad de la Nación española de proteger a todos los pueblos de España, "sus culturas y tradiciones, lenguas e instituciones". La configuración del Estado de las Autonomías responde a esa voluntad, proporcionando "el instrumento técnico para que sean esos mismos pueblos los directamente responsables y agentes de la protección de su identidad cultural e histórica"([1]). Se conforma por la máxima norma una comunidad de características históricas, económicas y culturales (art. 143) y la "entidad regional histórica" como fundamento y justificación de la autonomía política. El Título VIII de la Constitución traduce este requerimiento en el artículo 147.1, al afirmar que los Estatutos son la norma institucional básica de cada Comunidad Autónoma, reconocidos y amparados por el Estado como parte de su ordenamiento jurídico([2]).

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[1] *Vid. López Guerra, L. "El modelo autonómico como modelo variable", en el Estado de las Autonomías, tecnos, 1991, pág. 65.*

[2] *Se debatían en la Comisión Constitucional del Senado las enmiendas al Título VIII y en ocasión de una de ellas el Senador Ollero (Diario de Sesiones, nº 53, 12 sept. 1978, pág. 2547) definió este modelo con las siguientes palabras: "El marco general de este Título es el que está inserto en los dos primeros artículos de la Constitución. Las tres coordenadas de este marco entiendo que son: primera, la nación española que es una realidad histórico-sociológica a la que en el plano jurídico político corresponde un Estado cuyo poder soberano expresa la voluntad del pueblo; segunda, dicha nación engloba dos tipos de formulaciones socio-históricas, nacionalidades y regiones que pueden gozar de autogobierno merced al Derecho de autonomía; tercera, ese derecho de autonomía, no otorgado ni concedido, sino reconocido por la constitución aparece como un Derecho subordinado a la soberanía".*

La necesidad de un estudio analítico y completo de los Estatutos de Autonomía, en concreto del de Canarias, puede parecer paradójica en función de la incipiente doctrina que ha motivado el Estado de las Autonomías. Sin embargo, esta apariencia es un vago espejismo que se desvanece con el descubrimiento de auténticas zonas de sombra([3]), como ocurre con el Capítulo que nos ocupa sobre el Régimen Económico Fiscal de Canarias. Por consiguiente, la profundización en estos aspectos es necesaria para adentrarnos en el sistema de instituciones propio y completar la regulación constitucional de nuestro régimen fiscal.

El Estatuto de Autonomía de Canarias se aprueba por la Ley Orgánica 10/82, de 10 de agosto, como culminación de un proyecto que hacía tiempo estaba latente([4]). A juicio de Mazorra Manrique de Lara([5]):

> "La referencia al régimen económico fiscal de Canarias constituye uno de los aspectos más singulares del Estatuto de Autonomía de Canarias,

---

[3] García de Enterría, E. (prólogo a la obra de Jiménez Blanco, A. Las relaciones de funcionamiento entre el poder central y los entes territoriales, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1985, pág. 11 y 12) remarca como para dar cumplida cuenta a estas zonas oscuras y cuestiones problemáticas ha nacido una tercera generación en la literatura jurídica sobre nuestras autonomías territoriales...constituida por aquellas obras que comienzan a dejar de hacer cuestión de una explicación global del sistema autonómico y, más o menos apoyadas sobre la aportación hecha por el estadio precedente, inician un estudio institucional depurado de las piezas esenciales, analíticamente consideradas, del mecanismo de dicho sistema.

[4] J. Mateo, Esquema de Historia Económica de Las Islas Canarias, Las Palmas de Gran Canaria, en 1934, ya aventuraba "habrá que ir a un Estatuto de Canarias que aborde más los aspectos económicos que los políticos, sin olvidar éstos. Pero esta Carta de Canarias no podrá ser, no deberá ser, ni será seguramente, una Ley que se nos imponga absurda y caprichosamente desde arriba, sino que la traeremos nosotros, profundamente meditada desde abajo. Para elaborar esta Carta hace falta en Canarias una política unitaria, regionalista, autonomista, que canalice las nuevas inquietudes insurgentes en un sentido constructivo".

[5] Mazorra Manrique de Lara, S. Op. cit, pág. 2059.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

pues representa, en primer lugar, un carácter original dentro del contexto de las restantes Haciendas Autónomas en el marco del Estado, y, por otro lado, la ratificación y actualización, siguiendo el mandato constitucional (Disposición Adicional tercera), de un Derecho especial para Canarias en materia económica y tributaria que, en lo esencial, está constituido por el régimen de Puerto Franco".

Nos parece significativo señalar que la regulación de los aspectos fiscales no aparece en el apartado dedicado a las competencias de la Comunidad Autónoma, sino que se encuentra mucho más adelante, en el Capítulo dedicado a las Finanzas y Economía. La interpretación que de ello cabe dar, es entender con la profesora Borrás Rodríguez([6]) que la fiscalidad no constituye un fin en sí misma sino que tiene un carácter instrumental respecto a las competencias transferidas.

En concreto, el Título IV denominado "de la Economía y la Hacienda" no agota la regulación de los aspectos fiscales a los que también hacen alusión la Disposición Adicional segunda y la Disposición Transitoria cuarta. En el Capítulo I se recoge el régimen económico y fiscal de Canarias, en particular, el artículo 45, que debe ponerse en relación con el artículo 54.1 del propio Estatuto al hacer mención a las "características diferenciales básicas del hecho insular y de la economía canaria".

El artículo 45 del Estatuto de Autonomía de Canarias establece:

---

[6]*Borrás Rodríguez, A. "La armonización fiscal comunitaria y los regímenes económico tributarios particulares de las Comunidades Autónomas", la integración de España en las Comunidades Europeas y las competencias de las Comunidades Autónomas, Asociación española para el estudio del Derecho Europeo, Generalitat de Catalunya, 1985, pág. 106.*

© Universidade de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"1. Canarias goza de un régimen económico fiscal especial, basado en la libertad comercial de importación y exportación y en franquicias aduaneras y fiscales sobre el consumo.
2. En el caso de una futura vinculación de España a áreas o comunidades económicas supranacionales, en las negociaciones correspondientes se tendrá en cuenta, para su defensa la peculiaridad que supone dentro de la comunidad nacional el régimen especial de Canarias.
3. El régimen económico fiscal de Canarias sólo podrá ser modificado de acuerdo con lo establecido en la Disposición Adicional Tercera de la Constitución, previo informe del Parlamento Canario que, para ser favorable, deberá ser aprobado por las dos terceras partes de sus miembros.
4. El Parlamento Canario deberá ser oído en los proyectos de legislación financiera y tributaria que afecten al régimen económico fiscal de Canarias".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

I. LA ELABORACIÓN DEL ARTÍCULO 45 DEL ESTATUTO.

El Estatuto de Autonomía de Canarias es uno de los proyectos que ha tenido más larga tramitación en el Congreso de los Diputados. Entró en la Cámara junto al Estatuto de Andalucía y, sin embargo, el ritmo seguido, como es fácil de comprobar, fue muy distinto. Aquí radica una de sus características fundamentales, como apunta Solé Tura([7]):

"Si se ha tramitado con tanta lentitud es porque en él han coincidido muchos aspectos contradictorios; ha habido muchos elementos de

---

[7] *Solé Tura, Comisión constitucional sobre proyecto de ley orgánica de Estatuto de Autonomía para Canarias, Tramitación Parlamentaria del Estatuto de Autonomía de Canarias (Ley O. 10/1982, de 10 de agosto), Tomo I, pág. 14086.*

conflictividad; ha habido muchas indecisiones y muchos cambios"([8]).

Trujillo Fernández([9]) comentaba, antes de la aprobación del Estatuto, cómo el hecho diferencial canario ofrece una singularidad no menor que la que haya podido servir de fundamento a otras Comunidades históricas españolas para obtener el tratamiento constitucional privilegiado que les ha permitido el inmediato y fácil acceso al régimen autonómico. En el caso de Canarias, a su juicio, el constituyente prestó una deficiente atención a nuestras peculiaridades, quedando acotadas, en materia fiscal, a la compatibilidad de un régimen económico fiscal específico con la unidad económico fiscal nacional. De acuerdo con el profesor Trujillo:

> "Perdida ya la ocasión constituyente para contar con unos parámetros constitucionales más acordes con nuestras características, los políticos están en el deber de perfilar en el nivel estatutario un régimen autonómico que posibilite el ejercicio real del grado de autogobierno que las singularidades canarias reclaman".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[8] *Nos parece adecuado para expresar esta situación volver a recurrir a las palabras de Trujillo Fernández (autogobierno y Constitución...) cuando alude a que "Canarias en estos momentos se encuentra en una encrucijada histórica. El entrecruce de las profundas mutaciones políticas, económicas y geoestratégicas que están teniendo lugar en su entorno configuran una situación verdaderamente inédita. Porque no se trata sólo de que, desde la especificidad de un supuesto se haya generado una conciencia diferencial canaria. Lo verdaderamente nuevo es la agudización de esta conciencia, como directa consecuencia de la conjunción del cambio político nacional, la crisis económica internacional, la anunciada integración en la Comunidad Económica Europea y los conflictos geoestratégicos latentes. Es verdad que, con excepción del último de ellos, todos estos factores afectan también a las restantes Comunidades españolas. Pero lo que ocurre es que, referidos a Canarias, su significación es muy particular."*

[9] *Trujillo Fernández, G. Autogobierno y Constitución...op. cit. pág. 160.*

El debate político se inicia con tres proyectos diferentes de Estatuto que contenían una distinta articulación de lo que se consideraba como Régimen Económico Fiscal de Canarias([10]): el proyecto elaborado por la Unión de

---

[10] ***Anteproyecto de Estatuto de Autonomía para el Archipiélago Canario elaborado por el Comité Regional de Unión de Centro Democrático en sesión celebrada los días 9 y 10 de marzo del año en curso*** *(Boletín Oficial de La Junta de Canarias, 2 de junio de 1980, núm. 3, pág. 37.). Capítulo I. Del Régimen Económico y Fiscal de Canarias:*

ARTÍCULO 46.

1. Canarias goza de un Régimen Económico Fiscal Especial.

2. De acuerdo con su Régimen de Franquicias, existe libertad comercial en la importación y exportación y, en general, en todo acto de tráfico internacional.

3. Todas las mercancías podrán ser importadas o exportadas sin más restricciones que las siguientes:

a) Las que obedezcan a razones de moral, sanidad, orden público y otras internacionalmente admitidas.

b) Las derivadas de las Leyes sobre tráfico monetario exterior.

c) Las que se deduzcan del régimen de comercio de Estado. Una Comisión mixta y paritaria entre la Comunidad Autónoma y el Estado determinará las mercancías sometidas a este régimen y, en su caso, su ampliación o reducción.

d) Las derivadas de futuras vinculaciones de España a áreas o comunidades económicas supranacionales, en cuyas negociaciones se aplicará lo dispuesto en el artículo 33 de este Estatuto.

e) Las que acuerde el Parlamento Canario por ley aprobada por mayoría absoluta de sus miembros para proteger la producción y fabricación en las Islas sin perjuicio, cuando se trate de mercancías nacionales, de lo establecido en el artículo 139 de la Constitución.

f) Las que se deriven de la aplicación de los derechos reguladores cuya normativa aprobará el Parlamento Canario por mayoría absoluta de sus miembros.

Anteproyecto del Estatuto de Autonomía de Canarias elaborado por el Partido Socialista Español en la ejecutiva nacional canaria el 30 de junio de 1979 *(Boletín Oficial de la Junta de Canarias de 2 de junio de 1980, pág. 46, número 3).*

De la Hacienda y el Patrimonio de Canarias.

Artículo XXIX

1) Canarias gozará de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias.

2) El presupuesto será elaborado por el Consejo de Gobierno y sometido a la Asamblea de Canarias para su aprobación.

Artículo XXX

1) Los recursos financieros de la Comunidad Autónoma de Canarias estarán constituidos por los ingresos correspondientes a los Arbitrios Insulares regulados por la Ley 30/1972 del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

(continúa...)

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Centro Democrático, el del Partido Socialista Obrero Español y el del Partido Comunista de Canarias.

En la discusión parlamentaria se trabajará sobre el Anteproyecto de Estatuto de Autonomía para el Archipiélago Canario elaborado por el Comité

---

[10](...continuación)

2) Los tributos cuya recaudación sea cedida por el Estado, entre otros el Estado cederá a la Comunidad Autónoma de Canarias los siguientes tributos:

A) Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y Actos jurídicos documentados.

B) Las tasas y demás exacciones por el juego.

C) Todos los impuestos que en el futuro sean cedidos con la aprobación de Las Cortes Generales.

3) La Hacienda de Canarias tendrá un porcentaje de participación en los ingresos del Estado. El porcentaje de participación, que se negociará cada cuatro años a través de una comisión mixta, estará en función directa del coste total de los servicios traspasados y de la relación inversa entre renta canaria y del Estado por habitante. En todo caso, el Estado garantizará los recursos para financiar las competencias y funciones asumidas por el Gobierno Autónomo de Canarias.

4) Los rendimientos procedentes de su propio Patrimonio.

Anteproyecto del Estatuto de Autonomía de Canarias del Partido Comunista de Canarias elaborado por el Comité Central en Octubre de 1979. Título Tercero. *(Boletín Oficial de la Junta de Canarias, pág. 57, núm. 3, 2 de junio de 1980).*

FINANZAS Y ECONOMÍA.

Artículo 45. La Comunidad Autónoma de Canarias gozará del tratamiento fiscal que la ley establezca para el Estado.

Artículo 46. 1. Corresponde a la Comunidad Autónoma la tutela financiera sobre los cabildos y Ayuntamientos, respetando su propia autonomía.

2. Es competencia de los Cabildos y Ayuntamientos de Canarias, la gestión, recaudación, liquidación e inspección de los tributos propios que les atribuyan las leyes, sin perjuicio de la delegación que puedan otorgar para estas facultades a la Comunidad Autónoma.

3. Mediante ley del Estado se establecerá el sistema de colaboración de los entes locales de la Comunidad Autónoma y del Estado para la gestión, liquidación, recaudación e inspección de aquellos tributos que determinen.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Regional de Unión de Centro Democrático. En dicho Anteproyecto aparece ya contenido el REF, que luego se regularía en el Capítulo II, Título VI del Proyecto que se presenta en el Congreso de los Diputados([11]). En concreto, el artículo 44([12]) del Proyecto afirma:

> Artículo 44.1. Canarias goza de un Régimen Económico Fiscal especial.
>
> 2. De acuerdo con su Régimen de Franquicias, existe libertad comercial en la importación y exportación y, en general, en todo acto de tráfico internacional.
>
> 3. Todas las mercancías podrán ser importadas o exportadas, sin más restricciones que las siguientes:
>
> a) Las que obedezcan a razones de moral, sanidad, orden público y otras internacionalmente admitidas.
>
> b) Las derivadas de las leyes sobre tráfico monetario exterior.
>
> c) Las que se deduzcan del régimen de comercio de Estado. Una comisión mixta y paritaria entre la comunidad autónoma y el Estado determinará las mercancías sometidas a este régimen y, en su caso, su ampliación o reducción.
>
> d) Las derivadas de futuras vinculaciones de España a áreas o comunidades económicas supranacionales, en cuyas negociaciones se aplicará lo dispuesto en el artículo 32 del presente Estatuto.
>
> e) Las que acuerde el Parlamento Canario por Ley aprobada por mayoría absoluta de sus miembros para proteger la producción y fabricación en las islas, sin perjuicio, cuando se trate de mercancías nacionales, de lo establecido en el artículo 139 de la Constitución.
>
> f) Las que se derivan de la aplicación de los derechos reguladores, cuya normativa aprobará el Parlamento Canario por mayoría absoluta de sus miembros.
>
> 4. En Canarias, no será de aplicación ningún monopolio sobre bienes o servicios, tanto de carácter fiscal como de cualquier otra clase.
>
> 5. El Régimen Económico Fiscal del Archipiélago canario no podrá ser modificado sino de acuerdo con lo establecido en la Disposición Adicional tercera de la Constitución, previo informe del Parlamento canario, aprobado por los dos tercios de sus miembros.

---

[11] *Proyecto de Estatuto de Autonomía de Canarias, Boletín Oficial de Las Cortes Generales, Congreso de los Diputados, 15 de abril de 1981, núm. 55, pág. 301.*

[12] *Este artículo 44 es la génesis del definitivo artículo 45 del Estatuto.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

No pasa inadvertido que desde este primer momento se trata de reconocer y salvaguardar los derechos históricos canarios, perfilando con absoluta nitidez su estrecha relación con la Disposición Adicional tercera de la Constitución([13]). De esta forma, el Estatuto va a completar a dicha norma constitucional, alumbrando zonas no suficientemente desarrolladas por ella. Un ejemplo lo constituye la articulación del régimen de Canarias en las negociaciones correspondientes a la integración en la CEE. Trujillo Fernández([14]), en este sentido, señala:

> "El Estatuto debería decir algo al respecto, siquiera fuera para desde la no muy sólida base de la Disposición Adicional tercera de la Constitución, comprometer en algún modo al Estado, de cara a la negociación y a las relaciones ulteriores con la CEE".

A este artículo 44 se le formularon distintas enmiendas que sugerían reformas de diversa índole. Un primer grupo([15]) propone desde

---

[13] *Fernández Rodríguez, De la Comisión Constitucional sobre proyecto de Ley Orgánica de Estatuto de Autonomía para Canarias, pág. 14289, opina a este respecto que "la otra peculiaridad canaria: sus fueros económicos, el REF, quedan también garantizados en el Estatuto. Es decir, el Estado asume en el artículo 44, la garantía que otorga la Constitución al REF, que no puede ser sometido a ningún proceso de modificación, sin la audiencia de las instancias canarias, y no menciona expresamente a la Ley 30/72 aparte de, por otras razones, porque la mención, con las garantías antes citadas, es ociosa, lo cual no será óbice para que los senadores de la Cámara Alta puedan añadir otras precisiones".*

[14] *Trujillo Fernández, G. Autogobierno y Constitución: las singularidades constitucionales canarias y sus implicaciones en la conformación estatutaria del autogobierno, Canarias ante el cambio, 1981, pág. 160.*

[15] *A continuación reproducimos este primer grupo de enmiendas:*

Enmienda núm 28. *Primer Firmante: Grupo Coalición Democrática. "Al artículo 44, se propone la supresión del párrafo el del apartado 3".*

(continúa...)

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

modificaciones de los apartados 2, 3 y 4 del artículo 44 y la conversión del núm. 5 en el apartado 2 (enmienda núm. 28, 151, 152 y 153) hasta la supresión de éstos (enmienda núm 188 y 334). La justificación de dichos cambios reside de forma general, en que el contenido del artículo 44, versa sobre materias que se consideran de competencia exclusiva del Estado y que, por su naturaleza, no son susceptibles de transferencia o delegación. Estas enmiendas tratan de evitar una posible intromisión estatutaria en materia aduanera o arancelaria, recogida en el artículo 149.1.10 de la Constitución.

Un segundo grupo de enmiendas([16]), en concreto la núm. 37, 264 y

---

[15]*(...continuación)*

Enmienda núm 151. *Primer Firmante: Don Antonio Alfonso Quirós (Grupo centrista UCD) y dos diputados más. "Al artículo 44, ap. 3 c), nueva redacción del apartado: 3.c) las que se deduzcan del régimen de comercio de Estado en situación de excepcionalidad".*

Enmienda núm 152. *Primer Firmante: Don Antonio Alfonso Quirós (Grupo centrista UCD) y dos diputados más. "Al art 44, apartado 3, e), añadir a continuación de "fabricación en las islas" lo siguiente ... de productos de la misma naturaleza que los gravados".*

Enmienda núm 153. *Primer Firmante: Don Antonio Alfonso Quirós (Grupo centrista UCD) y dos diputados más. "Al art 44, apartado 3, f) añadir a continuación de "derechos reguladores" lo siguiente "sobre artículos que se produzcan o fabriquen en Canarias".*

Enmienda núm 188. *Primer Firmante (UCD). "Al artículo 44, supresión de los apartados 2, 3 y 4 del artículo y conversión del número 5 en el apartado 2", pág. 64.*

Enmienda núm 334. *Primer Firmante: D. José Luis Mederos Aparicio y dos diputados más (UCD). "Al artículo 44, supresión de los ap. 2, 3 y 4 del artículo y conversión del número 5 en el apartado 2".*

[16] ***Enmienda núm. 37.*** *Primer Firmante: Grupo Socialista, al artículo 44(1) y (2), pág. 101. De modificación:*

1. El REF especial histórico de Canarias, ratificado por la Ley 30/72 de 22 de julio, basado en libertad comercial y franquicia aduanera y fiscal sobre el consumo, no podrá ser modificado sino de acuerdo con lo establecido en la Disposición Adicional 3ª de la Constitución, previo informe del Parlamento canario, aprobado por los 2/3 de sus miembros.

2. Las modificaciones que se introduzcan en el REF no supondrán incremento en la presión fiscal derivada de aquél.

Enmienda núm 353. *Primer Firmante: Antonio Márquez Fernández (Grupo centrista UCD), al artículo 44(2), pág. 110.*

(continúa...)

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

353, previendo las posibles modificaciones que los condicionamientos geopolíticos pudiesen experimentar, de acuerdo con la coyuntura internacional, en concreto con la futura adhesión de España a la CEE, inciden en que las modificaciones que se introduzcan en el REF no supondrán incremento en la presión fiscal derivada de aquél([17]).

El profesor Saavedra Acevedo afirmaba al respecto:

> "Tenemos un sistema fiscal propio, donde las aduanas no están en la mentalidad del canario. Estamos, por consiguiente, ante una adhesión a una tarifa común, donde Canarias va a reclamar grandes excepciones porque si no las perspectivas de nuestra economía y empleo, van a sufrir una crisis. Y en esta circunstancia doble de puesta en funcionamiento de la autonomía y de adhesión a un marco europeo más amplio, que puede poner en peligro todas nuestras estructuras de producción es donde pedimos la solidaridad de todo el país".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[16] *(...continuación)*

2. Caso de producirse la modificación del REF, ésta no podrá conllevar enmiendas contrarias a la especialidad configurada por la normativa económico fiscal canaria ni conducir a su extinción. En ningún caso, además, la nueva fiscalidad resultante de la modificación podrá incrementar la presión fiscal que hubiera habido caso de no haberse producido la misma.

[17] *Saavedra Acevedo, J. De la Comisión Constitucional sobre proyecto de Ley Orgánica de Estatuto de Autonomía para Canarias, pág. 14287.*

A partir de la polémica generada por las enmiendas anteriores, el informe de la Ponencia al Proyecto([18]) redacta de nuevo este artículo 44 en los siguientes términos, que serían los definitivos:

> 1. Canarias goza de un régimen económico fiscal especial, basado en la libertad comercial de importación y exportación y en franquicias aduaneras y fiscales sobre el consumo.
> 2. En el caso de una futura vinculación de España a áreas o comunidades económicas supranacionales, en las negociaciones correspondientes se tendrá en cuenta, para su defensa, la peculiaridad que supone dentro de la comunidad nacional el régimen especial de Canarias([19]).
> 3. El régimen económico fiscal de Canarias sólo podrá ser modificado de acuerdo con lo establecido en la Disposición Adicional Tercera de la Constitución, previo informe del Parlamento canario que para ser

---

[18] *Informe de la Ponencia sobre el Proyecto de Estatuto de Autonomía para Canarias, Boletín Oficial de Las Cortes Generales de 9 de junio de 1982, núm. 55, pág. 123.*

En este informe se dice, al artículo 44, relativo al REF se formularon las enmiendas núm. 88 Grupo comunista; 353, D. A. Márquez Fernández; 264, Grupo socialista del Congreso; 188, del Grupo centrista; 334 del Sr. M Aparicio y otros; 151, 152 y 153 del Sr. Quirós y otros; 28 del Grupo Coalición democrática. De acuerdo con las propuestas contenidas en dichas enmiendas, y a la luz del debate suscitado sobre este tema, la Ponencia acuerda refundir en el apartado 1° del texto los apartados 1 y 2 del Proyecto, sintetizando el contenido de este último. Acordó suprimir también el apartado 4 y convertir en nuevo apartado 3° el apartado 5° del Proyecto, con una redacción diversa. Finalmente, se acordó incluir un párrafo 4 nuevo que recoge, sustancialmente, una de las previsiones del artículo 12 ap. c) del texto del proyecto.

[19] *Este punto 2 del artículo 45 del Estatuto de Autonomía de Canarias, debe ponerse en relación con el artículo 37 del mismo cuerpo legislativo. "Artículo 37. 1. La Comunidad Autónoma de Canarias será informada en la elaboración de los Tratados y Convenios internacionales y en las negociaciones de adhesión a los mismos, así como en los proyectos de legislación aduanera, en cuanto afecten a materias de su específico interés. Recibida la información, el Órgano de Gobierno de la comunidad Autónoma emitirá, en su caso, su parecer".*

Nos parece interesante señalar como el tratamiento que dispensa nuestro Estatuto a la posibilidad de vinculación a comunidad supranacional difiere de la regulación que otros Estatutos de Autonomía le otorgan. En concreto, el Estatuto de Autonomía del País Vasco, en el artículo 20.3 apartado 3°, establece que "Ningún Tratado o convenio podrá afectar a las atribuciones y competencias del País Vasco si no es mediante el procedimiento del artículo 152.2 de la Constitución, salvo en el artículo 93 de la misma". Esta norma, a nuestro juicio, llega más lejos que las dos anteriores (45.2 y 37.1) excluyendo, aparentemente, cualquier posibilidad de que se operen mutaciones en el sistema competencial de la Comunidad Autónoma del País Vasco que tengan origen en las obligaciones internacionales contraídas por el Reino de España, merced a la exigencia de la reforma del Estatuto Vasco.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

favorable, deberá ser aprobado por las dos terceras partes de sus miembros.

4. El Parlamento canario deberá ser oído en los proyectos de legislación financiera y tributaria que afecten al régimen económico fiscal de Canarias.

Dicho artículo sale del pleno del Congreso([20]) con esa misma redacción ya que las enmiendas planteadas en este trámite parlamentario no prosperan. No obstante, nos parece interesante señalar que, en concreto, Soriano Benítez de Lugo, mediante la núm. 96, trata de clarificar el marco del Régimen Económico Fiscal canario, en lo que a la imposición sobre el consumo se refiere, tratando de definirla no por su franquicia, sino por la existencia de una imposición diferenciada en los impuestos indirectos([21]).

Padrón tampoco logra que se apruebe un inciso al apartado 4 del artículo 45, añadiendo que los proyectos de legislación financiera y tributaria que afecten al régimen económico y fiscal deben prever la necesaria compensación para que, globalmente, no disminuyan los beneficios económico-fiscales que en Canarias se venían disfrutando([22]).

---

[20] *Proyecto de Estatuto de Autonomía de Canarias, aprobación por el pleno, Congreso de los Diputados, Boletín Oficial de las Cortes Generales núm. 55, 23 de junio de 1982, pág. 318.*

[21] *Boletín Oficial de Las Cortes Generales de 10 de julio de 1982, núm. 272, Senado, pág. 54.*

Enmienda núm. 96. De D. Alfonso Soriano Benítez de Lugo y otros señores Senadores (UCD), formulan la siguiente enmienda al artículo 45.1.

A partir de la palabra "exportación", debe decir: "en una franquicia aduanera y en una imposición diferenciada sobre el consumo, con la finalidad de promover el desarrollo económico y social del Archipiélago".

[22] *Op. cit. Enmienda Núm. 84. De D. Federico Padrón, pág. 50.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Este artículo 44 pasa a convertirse en el nuevo artículo 45 del Capítulo I, Título IV del texto aprobado por el Senado([23]), que va a regular el REF.

II. EL DEBATE DOCTRINAL SOBRE EL ARTÍCULO 45 DEL ESTATUTO DE AUTONOMÍA.

A. TESIS DE CLAVIJO HERNÁNDEZ, YANES HERREROS, GÉNOVA GALVÁN Y MAZORRA MANRIQUE DE LARA.

1.- Exposición de la tesis.-

Esta formulación vincula estrechamente la Disposición Adicional 3ª al artículo 45, reflejo en el terreno autonómico de la garantía institucional conformada constitucionalmente. En concreto, el precepto contenido en el artículo 45.1 del EAC define y desarrolla el marco principialista de lo que constituye el núcleo esencial del régimen especial canario institucionalmente

[23]*Proyecto de Ley Orgánica de Estatuto de Autonomía de Canarias, texto aprobado por el Senado, Boletín Oficial de Las Cortes Generales de 30 de julio de 1982, núm. 272, pág. 11-12.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

garantizado en la D.A.3ª: la franquicia, vigente en Canarias desde hace más de un siglo([24]).

Se recoge así a nivel estatutario el sentido histórico del régimen de puerto franco de Canarias, el cual no agota su alcance en la no aplicación en las Islas Canarias de la Renta de Aduanas, sino que comprende también la franquicia en la imposición interior sobre el consumo y, desde el punto de vista económico, el régimen de libre comercio([25]).

Para estos autores, si concibiéramos el REF en lo que desde un plano dogmático sería un régimen puro de franquicias, la franquicia sobre el consumo, supondría la no aplicación en Canarias de ningún impuesto estatal que grave las operaciones mercantiles que van desde la producción al consumo o de la importación al consumo. La franquicia aduanera conformaría a las Islas como un área no sujeta a la Renta de Aduanas. La franquicia comercial, desde el punto de vista económico, como un área de libre comercio. Ahora bien, hay que matizar que desde su origen, como se ha explicado en los capítulos históricos de esta tesis, nunca se han aplicado las franquicias hasta sus últimas consecuencias y han sido continuamente desvirtuadas.

---

[24] *Vid., en este sentido: Clavijo Hernández, F. y Hardisson Rumeu, J.: Propuesta de Reforma del Régimen Fiscal de Canarias, Santa Cruz de Tenerife, 1981, pág. 27-39.*

Vid. Mazorra Manrique de Lara, S. "Introducción al análisis jurídico de la Hacienda de la Comunidad Autónoma Canaria", en Organización territorial del Estado, Volumen III, pág. 2059.

[25] *Clavijo Hernández, F. y Génova Galván, A. "Análisis jurídico del Protocolo número 2 al Tratado de Adhesión de España a las Comunidades Europeas", en Canarias y la Comunidad Económica Europea, Número 22, Editorial CISS, Noviembre de 1986, pág. 50.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Clavijo([26]) se plantea la posibilidad de vaciamiento sustancial de la institución no por virtud de una determinada medida legislativa, sino como consecuencia de una pluralidad, incluso sucesiva en el tiempo, de las mismas, a cada una de las cuales, por separado, no cabría imputársele, sin embargo, vicio de inconstitucionalidad.

Así el profesor Clavijo afirma:

> "Una vez excluida toda posibilidad de continuidad o reforma radical, la actuación legislativa reiterada sobre la institución sólo será válida en la medida en que la progresiva alteración que en el régimen de ésta se produzca sea capaz de acompasar a la misma la conciencia social arraigada de esa misma institución: la garantía institucional posibilita la evolución de la institución protegida, pero toda evolución queda caracterizada por la ausencia de una radical dificultad para la absorción o asimilación de las sucesivas innovaciones en el concepto vigente-teniendo en cuenta que éste también varía -de modo que dichas innovaciones aparecen como normales o naturales en razón al ritmo con que tienen lugar; el fenómeno es explicable como propio de la vida de un organismo complejo, como es la institución. La evolución se rompe y se convierte en censura, en radical modificación, cuando los nuevos elementos institucionales son insusceptibles de un engarce orgánico en la institución".

Según esta tesis, la modificación del régimen económico fiscal canario que, en su caso, se lleve a efecto, no ha de traspasar el límite que supone la especialidad de la normativa fiscal canaria o, dicho más claramente: la modificación nunca podrá conducir a la extinción de un Derecho especial canario en la materia que nos ocupa porque la finalidad de la garantía institucional es su protección de acuerdo a la articulación mediante el núcleo

---

[26] *Clavijo Hernández, F. Informe sobre el Proyecto de Ley del IVA, realizado a petición del Parlamento de Canarias, La Laguna, 1985, pág. 27 y 28.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

esencial y los aspectos periféricos([27]), cuya modificación será graduada de acuerdo con el artículo 45 del Estatuto.

Partiendo de las borrosas fronteras que separan los términos "afectación" y "modificación", esta tesis([28]) considera que nos hallamos ante una "modificación" del REF cuando la alteración normativa suponga un cambio en el status fiscal canario, de tal modo que incida en alguno de los principios básicos que el artículo 45 establece. En este caso el régimen aplicable es el del número 3 del artículo 45 del Estatuto. En cambio, la "afectación" supone un acto normativo que incide en el REF sin necesidad de provocar una reforma de sus principios, y por consiguiente, a juicio de esta doctrina, el informe preceptivo habría de tramitarse por la vía del número cuatro del artículo 45 del Estatuto.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[27] *En relación a esta zona exterior al núcleo, comenta Génova Galván (El régimen económico fiscal ante la Constit. de 1978, op. cit., pág. 271) que no entran de lleno en lo que se denomina "Régimen Fiscal Canario" tratándose de simples normas coyunturales cuya desaparición, incluso total, no pondría en cuestión la persistencia de aquél. En este sentido, se trata de normas coyunturales en el caso de ciertas peculiaridades que, con respecto a los canarios, se establecían en la exacción de los antiguos Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas (al determinar la base imponible a través de los "signos externos") y Sociedades (Régimen del Fondo de Previsión para Inversiones).*

[28] *Clavijo Hernández, F. Informe sobre el Proyecto de Ley del IVA, La Laguna, 1985, pág. 7.*

B. TESIS DE MARTÍN CÁCERES.

1.- Exposición de la tesis.-

Esta construcción doctrinal se basa en que la fuerza protectora de la disposición adicional tercera está en relación directa con el artículo 45 del Estatuto, pero no a partir de la conformación de la técnica de la garantía institucional sino de la reserva material de ley orgánica necesaria para aquellas leyes que aprueben los Estatutos de Autonomía, impidiendo un intento de homogeneización por ley ordinaria. La profesora Martín Cáceres afirma en este sentido:

> "La reserva de ley a que esta materia está sometida procede, no de la disposición adicional 3ª, que no explicita esta exigencia, sino del hecho de constituir el REFC contenido cualificado de la Ley Orgánica que es el EAC, lo que impide, en consecuencia, que otro instrumento normativo que no sea la ley y, por tanto, el Congreso de los Diputados, regule lo que conforme la institución básica de la Autonomía canaria"([29]).

La hipótesis de que el REF se encuentra garantizado institucionalmente no es válida, a juicio de Martín Cáceres, porque esta especialidad procedimental no cumple la finalidad de preservación de la esencia del objeto protegido frente al legislador ordinario, sólo dificulta esa incidencia. Es decir,

---

[29] *Martín Cáceres, A. "La protección constitucional del Régimen Económico Fiscal", op. cit., pág. 467.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

canario, el informe podría resultar favorable a semejante cambio; en el segundo supuesto, ni siquiera habría que entrar en la anterior consideración. De esta forma, si identificamos su contenido esencial con la franquicia, la pervivencia del derecho especial canario, queda irreversiblemente supeditado al automatismo de las mayorías parlamentarias. Un cambio de tal naturaleza podría encontrar resistencia en una concepción social generalizada hoy en Canarias, de manera que semejante iniciativa resultaría imprudente políticamente, pero nada más([31]).

2.- Observaciones críticas.-

Todos estarán de acuerdo con la profesora Martín Cáceres en que la franquicia como elemento configurador del REF puede ser derogada como cualquier otra institución jurídica en cualquier momento, ya que en la vida de las sociedades nada hay inmutable. Sin embargo, lo que es discutible en relación con dicha tesis es en el procedimiento que ha de seguirse para la derogación del REF.

En nuestra opinión la homogeneización, o mejor, la derogación del régimen especial de Canarias, mediante la afectación de sus aspectos esenciales, no es viable, de acuerdo con la Constitución y el Estatuto, a través del procedimiento de informe previo que establece el artículo 45 y la

[31] *Martín Cáceres, A. F, op. cit., pág. 463.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Disposición Adicional Tercera, como da a entender la profesora Martín Cáceres, sino que habría que acudir a la reforma o revisión constitucional.

A nuestro juicio, no se puede negar el carácter de garantía institucional protectora del régimen económico fiscal del artículo 45 del Estatuto, que exige que cualquier reforma del REF respete su núcleo esencial. Por ello, si de lo que se trata no es de la reforma del régimen, sino de su extinción, el procedimiento, no puede ser, en nuestra opinión, el ordinario que aparece recogido en el artículo 45 del Estatuto sino el de reforma estatutaria o constitucional.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

C. TESIS DE GUTIÉRREZ LLAMAS.

1.- Exposición de la tesis.

Gutiérrez Llamas([32]) se cuestiona si el Régimen Económico Fiscal de Canarias se contiene en el Estatuto de Autonomía, o si es regulado por una norma distinta. Los efectos de una regulación u otra producirían distintas

---

[32] *Gutiérrez Llamas, A. Los Procedimientos para la reforma de los Estatutos de Autonomía de las Comunidades Autónomas, Civitas, 1991, pág.222 y 223.*

consecuencias jurídicas. En el primer caso, su modificación implicaría la reforma del Estatuto. En el segundo, no sería necesaria tal reforma.

De acuerdo con estos presupuestos, analiza el contenido del Título IV del Estatuto, artículos 44 a 62, en concreto, el artículo 45. Para Gutiérrez Llamas, esta norma se limita a reconocer una situación jurídica preexistente y a establecer un conjunto de instrumentos para garantizar el mantenimiento del status en que se encontraba tradicionalmente el archipiélago canario. Pero en modo alguno el Estatuto contiene "el régimen económico fiscal de Canarias", ni tampoco puede sostenerse que el Estatuto canario incorpore "el régimen económico fiscal de Canarias", de forma que aun no conteniendo toda la regulación del mismo, mediante una declaración expresa el Estatuto incorporaría la normativa vigente sobre "el régimen económico fiscal de Canarias", otorgándole la naturaleza de normas estatutarias con las consecuencias que ello originaría en orden a su modificación que implicaría, obviamente, la reforma del Estatuto. Gutiérrez Llamas concluye su tesis afirmando:

> "El Estatuto de Autonomía de Canarias proclama y garantiza un status preexistente pero no contiene la regulación de la especialidad fiscal canaria. Por tanto, en principio, la modificación del REF no conlleva una reforma del E.A. Ahora bien, ésta si se haría necesaria en el caso de una alteración de los principios informadores recogidos en el artículo 45 del Estatuto".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

2.- Observaciones críticas.-

No estoy de acuerdo con la tesis de que el Estatuto se limite a la proclamación y garantía de un status fiscal preexistente. El Estatuto de Canarias va más allá y confirma, en nuestra opinión, el régimen económico y fiscal de Canarias, ya que, como se explicará posteriormente, el Estatuto hace suya esta especialidad desde un punto de vista formal y sustantivo.

Sin embargo, ello no quiere decir -así se ha explicado en las tesis anteriores- que la modificación de los aspectos no nucleares de este régimen conlleve una reforma del Estatuto, a diferencia de lo que ocurre con la modificación de sus principios básicos que, como parte del núcleo esencial de la garantía institucional, sí exigen una modificación estatutaria o constitucional. La diferencia -como siempre- está en el ámbito de la reforma, no en si el REF forma parte o no del contenido del Estatuto.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

II. EL ARTÍCULO 45 DEL ESTATUTO DE AUTONOMÍA EN LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL Y EN LOS DICTÁMENES DEL CONSEJO CONSULTIVO.

A. EL ARTÍCULO 45 DEL ESTATUTO DE AUTONOMÍA Y LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL.

1.- Exposición de la doctrina del Tribunal Constitucional.-

Los diez años de desarrollo constitucional no han transcurrido en vano, como ha afirmado Jiménez Blanco([33]) por lo que, en nuestra jurisprudencia, ya contamos con materiales de la suficiente importancia que permiten el análisis de una doctrina consolidada respecto al artículo 45 del Estatuto de Autonomía en relación a la técnica de la garantía institucional.

El Tribunal Constitucional ha tenido la oportunidad en dos ocasiones de centrarse en la problemática planteada por el artículo 45 del Estatuto de Autonomía; abriendo así la posibilidad de indagar lo que hay detrás de la franquicia, como parte de una institución más compleja que conformaría el régimen económico fiscal de Canarias. En este sentido, el Tribunal parte del

---

[33] *Jiménez Blanco, A. Garantías institucionales y Derechos fundamentales en la Constitución, Estudios sobre la Constitución española, homenaje al Profesor Eduardo García de Enterría II, el ordenamiento jurídico, Civitas, Madrid, 1991, pág. 635.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

presupuesto de que el reconocimiento de una institución histórica por la Constitución no implica su petrificación, siendo preciso adaptarla, cuando fuera procedente, a los propios principios constitucionales, para lo cual, tratándose de una institución vinculada esencialmente a un territorio autonómico y configurada como propia del mismo, ha de ser el Estatuto de Autonomía el que proceda a delimitar esas notas estructurales básicas([34]).

Al abordar la fijación de los elementos estructurales básicos del régimen económico fiscal canario, el Tribunal Constitucional se refiere, en primer lugar, al régimen de franquicias en su fundamental Sentencia 35/84, de 13 de marzo, motivada por el recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el Parlamento de Canarias contra el Real Decreto Ley 1/83, de 9 de febrero, por el que se derogaba la exacción sobre el precio de las gasolinas de automoción en las Islas Canarias, Ceuta y Melilla([35]).

---

[34] *Vid. Recurso de inconstitucionalidad contra la Ley 38/1982 cuando menciona la Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de abril de 1988, al señalar, respecto a los regímenes forales, la posición del Estatuto de Autonomía como norma que realiza, en su función de concreción del contenido de la institución, un doble cometido: a) el reconocimiento de forma genérica de la institución y b) la concreción y especificación de su contenido mínimo.*

[35] *STC 35/1984, de 13 de marzo (BJC núm 36). Recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el Parlamento de Canarias contra el Real Decreto Ley 1/1983, de 9 de febrero, por el que se deroga la exacción sobre el precio de las gasolinas de automoción en las islas Canarias, Ceuta y Melilla (BOE del 11). Este recurso se estima en virtud de que el régimen económico y fiscal "ha provocado además de la citada Ley de 1972, una pluralidad de disposiciones de variado rango en cuya enumeración no es preciso detenerse aquí, siendo tan sólo conveniente recordar que, siempre dentro de las directrices que acabamos de apuntar, La Ley de 1972, en su exposición de motivos y en su articulado, expresa que tiene como finalidad ratificar, actualizándolo, el tradicional régimen de franquicia de las islas Canarias y establecer un conjunto de medidas económicas y fiscales encaminadas a promover el desarrollo económico y social del archipiélago, y en tal sentido aparecen exenciones o bonificaciones al comercio internacional, al interno y al verificado con el resto de la Nación, y protecciones del mismo carácter para la agricultura y la industria, y reforzamiento de las*

(continúa...)

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En esta Sentencia, el Tribunal Constitucional se ve en la necesidad de realizar unas consideraciones iniciales sobre la extensión, alcance y naturaleza de este régimen insular, para fundamentar la inclusión o no de la figura que motiva el recurso, con lo que la consulta y posterior interpretación del Estatuto de Autonomía de Canarias se hacía imprescindible. A consecuencia, se declara:

> "La inadmisibilidad en su demarcación de una interpretación sumamente estrecha y limitativa de las referencias del artículo 45 del Estatuto de Canarias a la libertad comercial de importación y exportación, y a las franquicias aduaneras y fiscales sobre el consumo, lo que en realidad no es otra cosa que la enunciación de las bases de aquel régimen económico fiscal, pero que sin duda cobijan modalidades o aspectos como el ahora considerado, de lo cual se infiere pues que la derogación de la exacción sobre el precio de las gasolinas de automoción debe quedar comprendido dentro de lo que es propio del régimen económico fiscal especial reconocido en las normas del bloque constitucional repetidamente citadas"([36]).

Dicha delimitación por esta instancia constitucional tiene una enorme importancia porque establece como los tributos estatales sobre el consumo atentan contra la franquicia en el régimen especial de Canarias, aunque la

---

[35](...continuación)
haciendas locales, especialmente de las municipales, que constituyeron otro de los fines de la Ley, expresado tanto en el texto como en el preámbulo, integrando a la hacienda local, a través de los arbitrios regionales, en el principio de la franquicia fiscal exterior, en cuanto el principio de la franquicia fiscal interior configura la Ley de 1972 su extensión y salvedades, debiendo incluirse entre estas últimas la que supone la exacción sobre el precio de las gasolinas de automoción creada por Real Decreto Ley 2/1980, de 11 de enero, y cuya supresión motiva este recurso infiriéndose ya de lo expuesto lo difícil que resulta aceptar que se trata de una exacción desvinculada del REF de Canarias.

[36] *Sentencia 35/84, de 13 de marzo(BJC núm. 36), op. cit, pág 490-491. Este concepto de bloque de constitucionalidad ha sido acogido por el Tribunal Constitucional, entre otras, en la Sentencia de 23 de marzo de 1982.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

recaudación íntegra de dicho impuestos se ponga a disposición de órganos no estatales([37]). A esta lectura hace matizaciones el voto particular del Magistrado don Jerónimo Arozamena, aunque siempre estimando que esta exacción no puede incluirse dentro de la imposición peculiar que define la franquicia en Canarias. De esta manera, este autor se niega a la inclusión "en un régimen económico fiscal caracterizado por las franquicias, una pieza extraña y en contradicción patente con lo verdaderamente definidor de la posición canaria", por lo que de acuerdo con dicho parecer, en el marco definido por la Disposición Adicional 3ª y bien configurado en el artículo 45.1 "no se comprende la exacción objeto de derogación por el Real Decreto Ley impugnado"([38]).

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[37] *Vid. STC 35/1984, de 13 de marzo (BJC núm 36). Recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el Parlamento de Canarias contra el Real Decreto Ley 1/1983, de 9 de febrero, por el que se deroga la exacción sobre el precio de las gasolinas de automoción en las Islas Canarias, Ceuta y Melilla (BOE del 11). Esta sentencia en su fundamento tercero afirma "la exacción de que se trata se configura como un tributo estatal de naturaleza parafiscal que grava las primeras ventas, entregas o, en su caso, autoconsumo, de las gasolinas de automoción. Su cuantía absoluta será igual a la participación en el Impuesto especial sobre el Petróleo, sus derivados y similares, que en cada momento tengan reconocidos los Ayuntamientos situados en el ámbito del Monopolio de Petróleos. Y si bien la gestión, inspección, recaudación y revisión del tributo corresponde a los órganos territoriales del Ministerio de Hacienda, la recaudación íntegra obtenida se pone a disposición de la Junta de Canarias, que a su vez la distribuye entre los municipios del archipiélago en proporción a sus respectivas poblaciones de derecho, según el último padrón quinquenal aprobado, y sin que proceda detraer cantidad alguna en concepto de gastos de administración y cobranza por dicha gestión.*

Esta exacción fue creada por el artículo 4º del Real Decreto Ley 2/1980, de 11 de enero, y su régimen se encuentra en el Real Decreto 1752/1980 y en el artículo 4º y disposición transitoria de la Ley 47/1980, de 1 de octubre, de medidas económico fiscales complementarias de la elevación del precio de los productos petrolíferos, la cual sustituyó al precitado Real Decreto ley 2/1980.

[38] *Voto particular del Magistrado don Jerónimo Arozamena Sierra, STC 35/84. Op. cit.*

En segundo lugar, la Sentencia 18/1986([39]) del Tribunal Constitucional, al analizar la Ley 24/1983 vuelve a ahondar en el régimen fiscal canario para tomar postura respecto a la inclusión o no de unas determinadas figuras tributarias y llega a conclusiones de distinto signo respecto a la norma anteriormente impugnada, pero no opuestas a ésta. El máximo Tribunal en dicha sentencia, podemos decir con Ramírez Gómez([40]), admite:

> "Un posible recargo sobre el IRPF y las Contribuciones Territoriales, Rústica, Pecuaria y Urbana no tienen nada que ver con la libertad comercial de importación y exportación, ni con las franquicias aduaneras y fiscales sobre el consumo, ni con la exclusión de las Islas Canarias del ámbito del monopolio de Petróleos, ni tampoco siquiera con especialidades del régimen económico fiscal canario pues no existe constancia alguna de especialidades o peculiaridades aplicables en el archipiélago canario en materia de recargos sobre el IRPF o de tipos impositivos de las Contribuciones Territoriales, Urbana, Rústica y Pecuaria que hayan podido ser afectadas por la norma impugnada".

En conclusión, de la interpretación que realiza el Tribunal Constitucional se deriva una delimitación de los contornos del régimen económico fiscal, de forma que pueda ser entendido como institución dentro de la que no cabe cualquier figura tributaria, sino únicamente aquéllas conformadas de acuerdo

---

[39] *STC 18/1986, de 6 de febrero (BJC núm. 59). Recurso de inconstitucionalidad promovido por don Francisco Soler Valero y 52 diputados más contra el Título II de la Ley 24/1983, de 21 de diciembre, de medidas urgentes de saneamiento y regulación de las Haciendas Locales (BOE de 22).*

[40] *Ramírez Gómez, S. "El régimen económico fiscal canario en la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional" (Lasarte Álvarez, Ramírez Gómez, Aguallo Avilés, A. Jurisprudencia del Tribunal Constitucional en materia financiera). Tecnos, Madrid, 1990, pág.497-99.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

con la tradicional evolución del sistema de franquicias y que encuentren amparo en las distintas disposiciones reguladoras. Por consiguiente, en la primera sentencia, se consideró que la exacción entonces contemplada no pertenecía a un ámbito nuevo, por entero al margen de las peculiaridades insulares canarias, sino que de la especialidad que implica la exclusión del ámbito del monopolio de petróleos han derivado inveteradamente peculiaridades específicas. Mientras que en el segundo supuesto, las figuras impositivas a que se refería la ley impugnada eran el IRPF, y las Contribuciones Territoriales, carentes de peculiaridades específicas.

La argumentación del Tribunal Constitucional nos parece congruente y muy explícita a la hora de la aplicación de los principios que se consagran en el artículo 45 del Estatuto. No estamos de acuerdo, sin embargo, con el criterio establecido por Arozamena Sierra, en su voto particular, para oponerse a que se tuviese en cuenta la vulneración que suponía para el régimen de franquicias, en concreto para la franquicia sobre el consumo, la existencia de una exacción sobre el precio de la gasolina. Ya que no creemos que haya sido el propósito ni del Parlamento de Canarias ni del Tribunal Constitucional, al afirmar que dicha derogación debe quedar comprendida dentro del régimen económico fiscal, incluir a dicha figura extraña en el régimen de franquicias. Sino todo lo contrario, se ha calificado como elemento ajeno pero lesionador de este régimen especial, al vulnerar de manera tajante la franquicia sobre el consumo.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

La gran diferencia entre esta exacción sobre el consumo y las figuras impositivas a que se refiere la Sentencia del 86 estriba en que esta exacción sí atenta contra uno de los pilares básicos del REF, establecido por las distintas disposiciones normativas que a lo largo de la historia han ido configurándolo hasta llegar a la Ley de 1972, vigente en aquéllos momentos. En cambio, las distintas figuras tributarias propias de la imposición directa de las que se hace mención en la Sentencia 18/86 no entroncan con esta tradición confirmada por las distintas leyes puertofranquistas, y si se declarase su inconstitucionalidad se estarían extendiendo de forma arbitraria los límites que marca el artículo 45 del Estatuto.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

2.- Observaciones críticas.-

Un análisis de las sentencias del Tribunal Constitucional nos revela que, aunque la doctrina del Tribunal es impecable en cuanto a la delimitación del ámbito material del REF constitucionalmente protegido por el artículo 45 del Estatuto de Autonomía, sin embargo con ella no se agota toda la problemática constitucional del citado artículo. Ya que junto a esos problemas de delimitación material están los relativos a los apartados 3º y 4º del artículo 45 del Estatuto de Autonomía, en los que se establecen unos procedimientos distintos para los supuestos de modificación y afectación del REF.

El Tribunal Constitucional no se ha pronunciado todavía sobre este aspecto crucial en la modificación del REF aunque ha tenido oportunidad para hacerlo en las sentencias estudiadas. Es cierto, como ha advertido el profesor Martín Queralt([41]) que el pronunciamiento sobre este particular no constituía la ratio decidendi de su jurisprudencia. Pero bien podía haber realizado una aclaración sobre dicho extremo, como ha hecho, como veremos, el Consejo Consultivo de Canarias, aún cuando hubiera sido formulada a modo de obiter dicta. Dicha aclaración, sin duda, hubiera sido sumamente clarificadora para entender esa diferencia ontológica entre lo que constituye la modificación y la afectación del REF.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

[41] *Martín Queralt, J. "La participación de las Comunidades Autónomas en la adopción de medidas económicas que son competencia del Estado: la modificación del régimen económico fiscal de Canarias", Estudios de Derecho y Hacienda, Vol.I, 1987, pág. 602.*

B. EL ARTÍCULO 45 DEL ESTATUTO DE AUTONOMÍA Y LOS DICTÁMENES DEL CONSEJO CONSULTIVO.

1.-Doctrina del Consejo Consultivo.-

El Consejo Consultivo ha realizado una profunda elaboración respecto a la significación del artículo 45 del Estatuto en relación a la Constitución, consciente de la importante función constitucional de la norma autonómica y sus evidentes repercusiones en la calificación que deba hacerse de su naturaleza jurídica y de las relaciones con otras normas.

De esta forma, considera que el artículo 45 dispensa una especial protección al régimen económico fiscal al integrarlo en el denominado bloque de constitucionalidad, de acuerdo con lo preceptuado por la Ley orgánica 2/79 de 3 de octubre, conformando una "garantía constitucional"([42]) en esta materia. A partir de esta calificación, tanto el Estatuto de Autonomía como la Constitución establecen "un trámite peculiar, extraño al procedimiento legislativo común, cuya inobservancia puede viciar de inconstitucionalidad la normativa resultante"([43]).

En distintos Dictámenes, se aborda el régimen jurídico de las garantías del Régimen Económico Fiscal establecidas por el Estatuto de Autonomía.

---

[42] *Dictamen nº5, Consejo Consultivo, op. cit., pág. 75 y 105.*

[43] *Dictamen nº5 del Consejo Consultivo, op. cit, pág. 105.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Destacando las zonas de indeterminación, las carencias de dichas garantías y la conveniencia de proceder a la subsanación con los adecuados desarrollos normativos y jurisprudenciales que aseguren su máxima eficacia.

En primer lugar, se determina que esta garantía tiene unos efectos protectores graduados en el sentido de dotar de un máximo de permanencia al "núcleo" de los principios informadores del mencionado REF, en tanto que los aspectos "periféricos" del mismo son protegidos con una intensidad decreciente según que el cambio propuesto suponga una "modificación" o bien una simple "afectación" de aquél([44]):

El Consejo Consultivo de Canarias entiende por "modificación":

> "Cambio en las ordenaciones mismas en las que se concreta la inteligencia que el legislador ha dado de dichos principios, en tanto que la afectación se entiende referida a la incidencia en dichas ordenaciones de disposiciones normativas que no estando directamente orientadas a modificar el REF pueden no obstante producir en él algún tipo de efectos".

En el ámbito de la protección que dispensa el artículo 45, el Consejo([45]) entiende que los términos "modificación" y "afectación" han de interpretarse con los siguientes matices. Un supuesto de modificación del artículo 45.3 trataría de cambiar el status jurídico que resulta de la concreción práctica de los principios, no éstos en sí, ya que en este último caso,

---

[44] *Dictamen del Consejo Consultivo nº5/86, pág. 95.*

[45] *Dictamen 5/86, pág. 76 y 77, y Dictamen 9/90.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

tendríamos que reformar el Estatuto porque así se garantiza por el artículo 45.1. Es decir, si esta reforma fuese más allá y supusiese una parificación con el régimen estatal, sería necesaria la reforma constitucional. En cambio, si se trata de un supuesto de afectación, es decir, ante la eventualidad de una disposición general no orientada a modificar el status canario pero con incidencia en el mismo, habría que acudir al artículo 45.4. Con ello, se completa la garantía con un tercer escalón que comporta el derecho del Parlamento de Canarias a ser oído en tiempo hábil en la tramitación de los proyectos de legislación, no económica sino financiera y tributaria que pudieran "afectar" al REF de Canarias.

Ante la indeterminación inherente a la generalidad de los enunciados del artículo 45.1, el Consejo Consultivo considera obligatoria una labor interpretativa que, más allá de la mera literalidad del texto, profundice en el sentido que se les vaya a conferir:

> "La obligada concreción de estos conceptos plantea el problema fundamental de dilucidar si los mismos son meros "enunciados vacíos" (es decir, simples rótulos que los poderes públicos destinatarios suyos pueden llenar libremente de cualquier contenido, siempre que éste no comporte su absoluta o frontal negación) o si, por el contrario, encierran un contenido insuprimible que han de respetar los órganos a quienes corresponde su concreción"([46]).

De acuerdo con lo anterior, el Consejo critica todas aquellas posturas que, sin ninguna lógica constitucional estatutaria, defienden la presencia en

---

[46] *Consejo Consultivo de Canarias, Dictamen nº9/89, pág.9.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

el Estatuto del mencionado precepto porque cumple "el cuestionable objetivo de cubrir el expediente", ofreciendo una garantía que a nada obliga a los sujetos competentes para intervenir al respecto dada la generalidad o el carácter "vacío" que en sí mismos tienen los enunciados que lo integran.

Por el contrario, este órgano trata de explicar que lo que se quiso proteger y efectivamente protege el Estatuto es un modo determinado de entender dichos principios. Porque no se puede olvidar que, por su propia naturaleza, buena parte de las normas constitucionales son ordenaciones que tienen por destinatarios sujetos políticos con libertad para optar entre diversas alternativas, como corresponde al marco pluralista en el que despliegan su actividad, y cuyas actuaciones se pretenden vincular a ciertos objetivos comunes dotados de una vocación de permanencia. Por tanto, esta interpretación estatutaria ha de ofrecer la doble característica de atribuir a dichos principios un valor relativo (que los hace compatibles con derogaciones o excepciones singulares) y su modificabilidad o adaptabilidad a las cambiantes circunstancias del devenir histórico([47]).

Una vez que se profundiza en el marco normativo de este régimen económico y fiscal, al Consejo le parece dudoso que el REF consiga encajarse, en lo que desde un plano dogmático sería un régimen puro de franquicias. Es decir, el art. 45.1 del EACan en su frase "franquicias fiscales y aduaneras sobre el consumo" no puede conllevar una interpretación excluyente de todo tipo de imposición, pues el propio Estatuto establece en su art. 49. c) como

[47] *Consejo Consultivo de Canarias, Dictamen 9/89, op. cit, pág. 7.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

recursos de los Cabildos, los rendimientos derivados del REF, lo que comporta la existencia de un sistema de percepción de ingresos, que sólo puede obtenerse a través de un sistema tributario. En las franquicias el legislador diseña un deber ser, posibilitando, que, en cada momento, se adecue ese ideal a las necesidades diversas, según criterios políticos. Por consiguiente, no pueden adoptarse medidas que de cualquier modo supongan la supresión total de las franquicias, pero sí medidas que gradúen en uno u otro sentido su intensidad([48]).

En este contexto, cobra su verdadero sentido la afirmación de que las especialidades del REF se han caracterizado por la aplicación en el Archipiélago canario de una imposición indirecta sobre el consumo diferenciada de la aplicable en el territorio peninsular.

Para el Consejo:

> "Garantizar el REF no es sólo asegurar un diferencial fiscal favorable sino además sustantivo, esto es proporcionando a la función correctora que históricamente tiene encomendada y que garantiza los presupuestos constitucionales y estatutarios"([49]).

---

[48] *Consejo Consultivo de Canarias, Dictamen nº5/86, pág. 103 y 105 y Dictamen nº9/89, pág. 7 y.*

[49] *El Consejo Consultivo destaca también, desde la perspectiva del análisis de la norma principal del art. 45.1 del EACan, en el citado Dictamen 9/90, que cualquier pretensión de considerar la garantía analizada desde la perspectiva exclusivamente formal de la especialidad procedimental que la misma comporta a la hora de instrumentar normativamente su modificación o afectación, pugna con las consecuencias que se deducen de una interpretación de los preceptos constitucionales y estatutarios en que aquella se contiene, convenientemente situados en el contexto normativo del que los mismos forman parte. Un contexto del que ni están ni pueden estar ausentes los preceptos de los artículos 9.2 CE (respecto del deber de los poderes públicos de "promover las condiciones para que la libertad y la igualdad del individuo y de los grupos en que se integran sean reales y efectivas") y 138.1 id.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En su vertiente fiscal, este régimen viene en la actualidad definido por un contenido material que esencialmente consiste en un trato más favorable para los sujetos pasivos de Canarias consistente en determinadas reducciones de los tipos impositivos aplicables en el resto del territorio nacional y determinadas exenciones que configuran lo que pudiéramos denominar por brevedad un favorable diferencial fiscal sustantivo([50]).

El Consejo Consultivo concibe, en definitiva, la franquicia sobre el consumo como:

> "Una especialización del sistema canario frente al general, caracterizada por la existencia de una presión fiscal de la imposición indirecta sustancialmente inferior y, en el mejor de los casos, por un ámbito de aplicación más reducido"([51]).

2.- Observaciones críticas.-

Como se desprende de este análisis de los distintos dictámenes, el Consejo Consultivo no ha precisado hasta sus mínimos detalles qué debe entenderse por franquicia fiscal sobre el consumo. Aunque afirma que no mantiene una línea "purista" respecto a su concepción cuando afirma que "no

---

[50] *Consejo Consultivo de Canarias, Dictamen nº5/86, pág. 105 y Dictamen nº9/90, pág. 6 y 7.*

[51] *Consejo Consultivo de Canarias, Dictamen nº9/90 en relación con el Proyecto de Ley de Modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, pág. 23.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

puede conllevar una interpretación excluyente de todo tipo e imposición", sin embargo no define o no precisa a qué imposición se refiere.

El dilucidar a qué tipo de impuestos afecta la franquicia fiscal sobre el consumo lo realizaremos en el siguiente apartado y en el último capítulo de esta tesis, en los que expondremos nuestra postura sobre el ámbito material de esta franquicia.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

IV. TESIS QUE SE PROPONE.

Nuestras consideraciones respecto de la significación del artículo 45 del Estatuto de Autonomía no pueden ir desligadas de la tesis ya manifestada con relación a la Disposición Adicional 3ª. Y en este sentido, entendemos, siguiendo a la doctrina más cualificada, que la única categoría que explica la significación constitucional de esta norma es la de la garantía institucional.

A partir de esta premisa, conviene plantearnos cuál es la función que cumple este artículo, en relación a la Constitución porque en ella estriba la clave de su significación estatutaria. Como subraya Trujillo Fernández([52]), "nuestra Constitución es conscientemente incompleta, regula una especie de marco general remitiendo su concreción a los Estatutos de Autonomía". De este modo, el artículo 45 cumpliría una importante función constitucional -hacer, habilitado por la Constitución, lo que ésta dejó de hacer-, lo que tiene evidentes repercusiones en la calificación que deba hacerse de su naturaleza jurídica y, por consiguiente, de sus relaciones con las restantes normas.

La trascendencia de esta norma estatutaria radicaría, a nuestro juicio, en que su inclusión en "el bloque constitucional" permite completar aspectos

[52] *Trujillo Fernández, G. "Los Consejos Consultivos en la Organización institucional de las Comunidades Autónomas", en el Estado de las Autonomías", tecnos, 1991, pág. 14 y 15.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

que en la Disposición Adicional 3ª no quedaron claramente definidos y se remitieron a un posterior desarrollo estatutario([53]).

De acuerdo con una doctrina mayoritaria([54]), la ley orgánica que aprueba un Estatuto, y que no puede ser modificada ni derogada en todo o en parte por otra ley orgánica, es cuando menos, una ley orgánica especial, que en cierta manera se incorpora a lo que se llama bloque de constitucionalidad y que estará protegida por el artículo 28 de la LOTC que obliga a éste para apreciar la conformidad o disconformidad con la Constitución de una ley, disposición, o acto de fuerza de ley del Estado o de las Comunidades

---

[53] *En este sentido, el Recurso de inconstitucionalidad 38/1982 afirma "existe una plasmación estatutaria de las bases institucionales históricas del régimen especial canario, lo cual implica, por la propia posición jurídica del Estatuto de Autonomía, que dichas bases se integran en el denominado* ***bloque constitucional****, suponiendo ello la vinculatoriedad para el legislador ordinario, tanto estatal como autonómico, respecto a dichos elementos estructurales del régimen especial canario, que vienen a integrar el contenido sustantivo básico del mismo, garantizado, en su existencia y peculiaridad, por el Texto Constitucional, con lo cual se produce una conexión "institucional" entre la Disposición Adicional Tercera de la Constitución y el Estatuto de Autonomía".*

[54] *Vid. García de Enterría, E, "El ordenamiento estatal y los ordenamientos autonómicos: sistema de relaciones", en Organización territorial del Estado, Madrid, 1984, pág. 91; y Estudios sobre autonomías territoriales, Civitas, 1985, pág. 90.*

Vid. Lazcano Brotons, I, El control jurisdiccional de los poderes del País Vasco, IVAC, Oñate, 1988, pág. 25.

Vid. Rubio Llorente, F. "El bloque de Constitucionalidad", Estudios sobre la Constitución española, Homenaje al Profesor García de Enterría, I, Civitas, Madrid, 1991, pág. 2-27.

Vid. Sánchez Agesta, Sistema político de la Constitución Española de 1978, Editorial Revista de Derecho privado, Madrid, 1989, pág. 398, 99.

Vid. Trujillo Fernández, G. "Los Consejos consultivos en la Organización institucional de las Comunidades Autónomas", op. cit., pág. 15.

Vid. Ariño G, "El Estado de las Autonomías: realidad política, interpretación jurídica", en la obra colectiva La España de las Autonomías, Madrid, 1981, pág. 32.

Vid. Santaolalla López, F. "Los Estatutos de Autonomía y su naturaleza paraconstitucional", en Organización territorial del Estado, IEF, Madrid, 1984, pág. 2973.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

autónomas([55]). Esta premisa conduce a considerar que "el bloque de constitucionalidad" está formado por normas también formalmente constitucionales. Es decir, por normas primarias, las recogidas en el Título VII de la Constitución; y por otras, secundarias que forman el cuerpo central del bloque, esto es, las normas de delimitación competencial contenidas en los Estatutos de Autonomía. De acuerdo con esta orientación los Estatutos tienen un rango superior al resto de las leyes, orgánicas u ordinarias([56]).

En concreto, el artículo 45.1, donde se contienen los pilares básicos del régimen económico fiscal de Canarias, se expresa en los siguientes términos:

> "Canarias goza de un régimen económico fiscal especial, basado en la libertad comercial de importación y exportación y en franquicias aduaneras y fiscales sobre el consumo".

Este artículo asigna un contenido concreto al marco constitucional, formulando reglas constitucionales materiales no contenidas en el texto formal de la Constitución y que vienen a complementar ese texto formal. No cabe duda de que se produce la confirmación del régimen de franquicias de forma

---

[55] *Ley Orgánica 2/79, de 3 de octubre del Tribunal Constitucional, (BOE núm 239, de 5 de octubre de 1979), artículo 28.1. Para apreciar la conformidad o disconformidad con la Constitución de una ley, disposición o acto con fuerza de Ley del Estado o de las Comunidades Autónomas, el Tribunal considerará además de los preceptos constitucionales, las Leyes que, dentro del marco constitucional, se hubieran dictado para delimitar las competencias del Estado y las diferentes Comunidades autónomas o para regular o armonizar el ejercicio de las competencias de éstas.*

[56] *Vid. Rubio Llorente, F. "El bloque de constitucionalidad", Estudios sobre la Constitución española, Homenaje al Profesor Eduardo García de Enterría, I, Civitas, Madrid, 1991, pág. 16.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

explícita en la norma estatutaria completando la Disposición Adicional 3ª de la Constitución([57]).

El problema surge al tratar de desentrañar qué es lo que entendemos por régimen de Puerto franco y si a éste puede otorgársele el carácter de institución, es decir, de formación de carácter técnico jurídico y no simplemente social con unos límites claramente establecidos.

Recurriendo a Ortega, en el sentido que lo hace Herrero de Miñón([58]), nuestra labor viene marcada porque:

> "La cosa derecho histórico, es muchas, innumerables cosas diferentes entre sí que nacen y mueren, que varían, que se transforman hasta el punto de no parecerse a primera vista nada una forma a la otra. Pero, por lo mismo, nos interesa averiguar si, al través y en toda esa variedad de formas, no subsiste más o menos latente una estructura que, bajo sus modificaciones concretas y visibles, permanece idéntica..."([59]).

---

[57] *Respecto a este tema tienen un gran interés las reflexiones de García de Enterría, E. ("El ordenamiento estatal y los ordenamientos autonómicos: sistema de relaciones", op. cit., pág. 91) que reproducimos literalmente a continuación,*

"Vandelli ha afirmado, que tales pactos autonómicos y el proceso estatutario subsiguiente a los mismos (como, igualmente, la aprobación de los Estatutos precedentes), en cuanto han asignado un contenido concreto al marco puramente hipotético de la Constitución, han de ser vistos como una verdadera "convención constitucional" en el sentido de Dicey, y hoy recibido en la doctrina constitucionalista general, esto es, como un acuerdo más o menos explícito que formula regla constitucionales materiales no contenidas en el texto formal de la Constitución y que vienen a complementar ese texto formal".

[58] *Herrero de Miñón, M. Op. cit., pág. 15.*

[59] *Este sería, tal como se articula el efecto protector de esta garantía institucional, el núcleo esencial de la institución, resistente a toda deformación y beneficiario pleno. En cambio, la zona exterior al mismo sí que quedaría expuesta a la evolución y al cambio. Por tanto, será más intensa la protección del núcleo que la protección constitucional genérica, reserva de ley, otorgada a la zona exterior a ese núcleo. Significa, pues, que el núcleo se resiste frente al legislador y frente al Estado en general, de manera que un ataque a esa imagen característica de la institución es un ataque a la Constitución misma.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Así, en el Estatuto a parte del reconocimiento del REF se produce la plasmación de los principios materiales y estructurales básicos derivados de la especialidad fiscal canaria. La fijación del contenido mínimo del régimen económico fiscal opera mediante la delimitación de las características básicas del mismo, concretadas en libertad comercial y en el régimen de franquicias, de un lado, y el reconocimiento de un régimen especial de financiación de la Hacienda regional canaria, principalmente local, plasmando así en la norma estatutaria y dotando de garantía a los principios básicos que han determinado ese régimen económico y fiscal canario en su "acervo histórico".

Ahora bien, como es evidente al analizar su evolución histórica, no es fácil tratar de delimitar de una forma certera este entramado que constituye la especialidad canaria, hilada por medio de distintas leyes que en cada momento tratan de adaptar "la franquicia" a la realidad económica y social existente. Coincidimos con Clavijo Hernández([60]), en este sentido, cuando comenta que el régimen de franquicias no puede entenderse en puridad, sino debe matizarse de acuerdo con cada momento histórico determinado, si bien, existen rasgos fundamentales que se han respetado por el sistema configurado en las leyes puertofranquistas.

Respecto a la franquicia sobre el consumo que estudiamos en esta tesis, su ámbito material, se concretaría de forma genérica en:

---

[60] *Clavijo Hernández, F. Informe sobre el Proyecto de Ley del IVA, realizado a petición del Parlamento de Canarias, La Laguna, 1985, pág. 26 y 27.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

a) la no aplicación de ningún impuesto estatal que grave las mercancías y sus operaciones de tráfico en el amplio proceso producción consumo o importación consumo.

b) la compatibilidad con una imposición local diferenciada respecto a la del resto del país, con figuras tributarias que inciden sobre el consumo pero cuyo ámbito de aplicación se circunscribe exclusivamente al Archipiélago canario o alguna de las Islas Canarias.

Este ámbito de la franquicia ha sufrido múltiples vulneraciones a lo largo de la historia, como se ha explicado en la primera parte de la tesis. Por ejemplo, para no referirnos a unos hechos muy alejados en el tiempo y que conocemos bien, la Ley 30/72, sobre Régimen Económico Fiscal desvirtuó la franquicia sobre el consumo al limitarla a la exención en determinados hechos imponibles del IGTE e Impuesto sobre el Lujo; lo que significó que la franquicia sobre el consumo quedara reducida en la práctica a una imposición indirecta estatal "residual", más que especial.

Es necesario precisar, como ya he hecho en los capítulos históricos, que no se pueden confundir las leyes puertofranquistas con la aplicación que la Administración hace de ellas. En múltiples ocasiones, esta labor de desarrollo reglamentario, o simplemente de aplicación de la ley, ha supuesto una deformación en la práctica de dicho régimen, que al final es el que ha prevalecido a la hora del entendimiento de la institución, ya que, para su comprensión, se ha acudido al reflejo que de ésta se proyectaba más que a la norma que lo configuraba. Y es evidente que el desconocimiento de la

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"modificación" (45. 3) y "afectación" del REF (45.4) y el trámite de informe o audiencia, del principio de carácter sustantivo supondría dejar sin sentido a la técnica de la garantía institucional. En definitiva, aún cumpliendo con el trámite de informe previo, tanto favorable como no favorable, si se va contra el núcleo esencial de la franquicia, se está incurriendo en un supuesto de inconstitucionalidad. Sería necesaria la reforma de la Constitución y del Estatuto para poder modificar cualquiera de los pilares básicos del REF([63]).

La doctrina de la garantía institucional, con o sin conexión de los derechos fundamentales, supone un desapoderamiento del legislador en favor del Tribunal Constitucional en cuanto la fuente primaria del Derecho y, también y vinculado a ello, conlleva una transformación de la estructura del ordenamiento, que pasa de un derecho de normas a un derecho de conceptos y principios([64]). Es en este aspecto, donde tiene una importancia crucial el máximo tribunal para impedir que el legislador se extralimite en sus funciones. De esta forma, el mecanismo protector de la garantía institucional nos ofrece una herramienta básica en caso de violación de los aspectos esenciales del REF: el recurso de inconstitucionalidad. Este último no se fundamenta únicamente en el carácter de ley orgánica de la ley que aprobó el Estatuto,

---

[63] *En este sentido, García de Enterría E. ("El ordenamiento estatal y los ordenamientos autonómicos: sistema de relaciones", en Organización Territorial del Estado, Comunidades Autónomas, Volumen I, Instituto de Estudios Fiscales, pág. 95) matiza como de hecho, la única vía para modificar los Estatutos, fuera de los específicos procedimientos de alteración previstos en cada uno de ellos, será la reforma constitucional, artículos 166 y siguientes de la Constitución.*

[64] *K. Stern Das Staatsrecht der Bundesrepublik Deutschland, cit., pág 649.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

sino que se basa fundamentalmente en la colisión con el principio de carácter sustantivo que se recoge en la Constitución de forma implícita y en el Estatuto de Autonomía con carácter explícito.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

CAPÍTULO III

© Universidadde Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CAPÍTULO III. SUMARIO.

CAPÍTULO III. El CONTENIDO DE LA DISPOSICIÓN ADICIONAL 3ª. EL PROCEDIMIENTO Y LOS LÍMITES 352

I. La obligatoriedad del informe previo del Parlamento 353

II. El contenido del Informe. 360

III.La iniciativa para la solicitud del informe. 365

IV. El momento de tramitación del informe 369

V. El debate doctrinal sobre los efectos del Informe. 373

A. Tesis de Clavijo Hernández, Yanes Herreros y Mazorra Manrique de Lara 373

B. Tesis de Martín Cáceres 375

C. Tesis de Orozco Muñoz. 376

VI. Los efectos del informe en los dictámenes del Consejo Consultivo 379

VII. Tesis que se sigue 382

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CAPÍTULO III. EL CONTENIDO DE LA DISPOSICIÓN ADICIONAL 3ª. EL PROCEDIMIENTO DE MODIFICACIÓN DEL REF.

El contenido de la Disposición Adicional 3ª se articula mediante el procedimiento de la protección especial del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

Para salvaguardar la pervivencia de esta especialidad fiscal, el Estatuto de Autonomía establece en su artículo 45.3, directamente vinculado con la Disposición Adicional 3ª de la Constitución:

> "El Régimen económico fiscal de Canarias sólo podrá ser modificado de acuerdo con lo establecido en la Disposición adicional tercera de la Constitución, previo informe del Parlamento canario que, para ser favorable, deberá ser aprobado por las dos terceras partes de sus miembros".

El artículo 19 i) de La Ley reguladora del Gobierno y Administración Pública de Canarias, de 14 de abril de 1983 establece la competencia del Gobierno canario para "proponer al Parlamento los Proyectos de legislación que impliquen modificación del régimen económico fiscal de Canarias, a los efectos previstos en la Disposición Adicional 3ª de la Constitución y en el artículo 45.3 del Estatuto".

Junto a estos supuestos de modificación, el artículo 45.4 del Estatuto dispone también que "el Parlamento canario deberá ser oído en los proyectos

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

de legislación financiera y tributaria que afecten al régimen económico-fiscal de Canarias".

I. LA OBLIGATORIEDAD DEL INFORME PREVIO.

El informe previo requerido por la Constitución y el Estatuto de Canarias (Disposición adicional 3ª y art. 45.3) constituye una pieza fundamental del dispositivo garantizador que venimos analizando, en tanto que constituye la expresión institucional de los intereses de Canarias ante las instancias centrales del Estado.

Al analizar las cuestiones fundamentales que giran en torno al mismo, la primera que surge se basa en la obligatoriedad de su solicitud. Existe unanimidad tanto en la doctrina como en la Jurisprudencia en cuanto a la necesidad del carácter preceptivo del informe.

Por parte de la doctrina, Clavijo Hernández([1]) afirma que no cabe duda de su preceptividad ya que, desde el punto de vista legislativo, nos hallamos ante una ley reforzada, cuya modificación ha de hacerse mediante una ley cuya validez requiere particulares presupuestos o condiciones y modalidades

[1] *Clavijo Hernández, F. "Territorios con régimen especial dentro de la Comunidad. Perspectivas relativas a ciertos territorios o Comunidades Autónomas". Pág. 134.*

© Universidade de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

de formación más dificultosas y complejas que las prescritas para las leyes tributarias ordinarias.

Trujillo Fernández([2]) y Génova Galván([3]) coinciden al afirmar que el informe previo y el trámite de audiencia tienen el carácter de presupuesto procedimental necesario para la validez de la ley emanada de las Cortes Generales. Mazorra Manrique de Lara([4]) añade, en la misma línea, que dicho informe previo supone un presupuesto procedimental, es decir, un requisito formal de la validez del acto jurídico, que de no tenerse en cuenta supondría una violación del mandato constitucional, al que de forma expresa se refiere el artículo 45 del Estatuto de Autonomía.

El Consejo Consultivo de Canarias coincide en los planteamientos anteriores, en varios dictámenes([5]), al reiterar que la omisión del informe cuya obligatoriedad constituye una exigencia constitucional expresa, viciaría de nulidad radical el acto normativo producido con infracción de tal exigencia.

Finalmente, el Tribunal Constitucional en la comentada Sentencia 35/1984([6]) reitera la inexistencia de dudas en lo relativo al carácter

---

[2] *Trujillo Alvarez, G. Autogobierno y Constitución...op. cit, pág. 162.*

[3] *Génova Galván, A. "El estatuto de Canarias en la Comunidad Económica Europea",Impuestos, nº11, 1986, pág. 138.*

[4] *Mazorra Manrique de Lara, S. "Introducción al análisis jurídico de la Hacienda de la Comunidad Autónoma canaria", en Organización territorial del Estado, I.E.F., Madrid, 1984, pág. 2061.*

[6] *Consejo Consultivo de Canarias. Dictamen 5/86, pág. 83, Dictamen 11/87, pág. 121 y Dictamen 9/90, pág. 9.*

[6] *Sentencia del Tribunal Constitucional 35/1984, de 13 de marzo (BJC núm. 36). Recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el Parlamento de Canarias contra el Real Decreto-Ley (continúa...)*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

preceptivo del "informe" o "audiencia", que ni siquiera es cuestionado por la Abogacía del Estado al oponerse al recurso:

> "En este sentido ninguna duda se ofrece acerca de que nos hallamos ante informe o audiencia no facultativo sino preceptivo, pues así resulta de lo imperativo de las expresiones utilizadas en los textos constitucionales y es éste un extremo que ni siquiera se cuestiona por la Abogacía del Estado al oponerse al recurso".

En cuanto al alcance o efectos de la omisión del trámite, el Tribunal Constitucional recurre a la doctrina elaborada en relación al procedimiento administrativo, que señala que la omisión del trámite del informe constituye un vicio esencial del procedimiento, causante de la anulabilidad del acto o disposición final. El Tribunal Constitucional afirma en este recurso que en materia del régimen especial de Canarias la imperativa exigencia de trámite establecida en textos de índole constitucional, así como en el rango y carácter del órgano llamado a evacuarlo, y no menos el alcance y trascendencia de la materia objeto de la disposición adicional tercera conducen inexcusablemente a entender que la repetida omisión es una violación que entraña la inconstitucionalidad, de acuerdo con los artículos 161.1.a) de la Constitución española y 27 y siguientes de la Ley orgánica del Tribunal Constitucional.

El Tribunal Constitucional se plantea en la Sentencia 35/84 el problema de tratar de concretar el alcance de la omisión del trámite de informe previo,

---

[6]*(...continuación)*
1/83, de 9 de febrero, por el que se deroga la exacción sobre el precio de las gasolinas de automoción en las Islas Canarias, Ceuta y Melilla. (BOE de 11).

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

dado que la Constitución no prevé expresamente la sanción correspondiente. El Tribunal recurre a la aplicación de la doctrina administrativa, alegando que no se trata de acudir a criterios contenidos en normas de rango inferior como son los de la Ley de Procedimiento Administrativo, sino de aplicar un principio general del ordenamiento jurídico. En este sentido, el Tribunal Constitucional afirma:

> "La imperativa exigencia del trámite establecido junto con el rango y carácter del órgano que ha de evacuarlo además del alcance y trascendencia de la materia objeto de la disposición, conducen inexorablemente a entender que la repetida omisión es una violación que entraña la inconstitucionalidad que en este recurso se denuncia"([7]).

Sobre este punto discrepa el voto particular de Arozamena Sierra([8]) que considera que "no resulta convincente aceptar la nulidad como técnica puramente sancionatoria a la omisión de un informe", por lo que sostiene que la normativa que se analiza en la Sentencia es una normativa especialmente reforzada. Para ello, añade que junto a la genérica reserva de ley, la modificación ha de hacerse mediante una ley sometida a la singularidad citada,

---

[7] *Fundamento Jurídico sexto, STC 35/84, op. cit, pág. 492, "En cuanto al alcance o efectos de la omisión del trámite que según el recurrente conlleva la inconstitucionalidad de la disposición impugnada, tampoco se arguye nada por la parte contraria, como puede ser el recordar que si la omisión de informes o audiencias preceptivas en el procedimiento administrativo, determina incidir en un vicio esencial, en el orden de la materia objeto de este recurso, la imperativa exigencia del trámite establecida en textos de índole constitucional conduce a la inconstitucionalidad que en este recurso se denuncia y que debe declararse en esta sentencia, de acuerdo con las previsiones de los artículos 161.1 a) de la CE y 27 y siguientes de la LOTC, con el alcance y los términos establecidos en los artículos 39 y concordantes de la misma".*

[8] *Arozamena Sierra, J. Voto particular en STC 35/84. Op. cit, pág. 492-93.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

con lo que la inconstitucionalidad no derivaría de la omisión de un informe, sino de la utilización de un instrumento inadecuado para modificar un régimen dotado de fundamento constitucional por la Disposición Adicional 3ª. En concreto, este autor cree que el auténtico motivo por el que se debería alegar la inconstitucionalidad estribaría en la utilización de un Real Decreto ley, Decreto Ley 1/83([9]), para modificar una materia que está sujeta a la reserva de ley.

A partir de estos presupuestos, Arozamena Sierra añade la disconformidad para aceptar la nulidad como técnica puramente sancionadora de la omisión de un informe, haciendo trasladables al campo constitucional "consideraciones que se han elaborado para otras realidades". La actuación jurisdiccional de la garantía institucional de la Disposición adicional 3ª, para el citado Magistrado, hacía obligado que el Parlamento Canario hubiese formulado su parecer acerca de la exacción suprimida, desde la perspectiva, al menos, de su compatibilidad con un régimen de franquicias, ya que no se

---

[9] *Real Decreto Ley 1/1983, de 9 de febrero, por el que se deroga la exacción sobre el precio de las gasolinas de automoción en las Islas Canarias, Ceuta y Melilla (BOE del 11). Preceptos impugnados:*

Art. 1º. Queda derogada la exacción reguladora de precios en el ámbito territorial de Canarias, Ceuta y Melilla sobre las gasolinas de automoción, establecida por la Ley 47/1980, de 1 de octubre.

Art. 2º. 1. El importe de la recaudación líquida obtenida en Canarias por esta exacción durante 1982 y el de la que se obtenga por lo devengado por la misma durante el presente ejercicio hasta la fecha de su derogación será puesto a disposición de la Comunidad Autónoma de Canarias que a su vez lo distribuirá entre los municipios del archipiélago en proporción a sus respectivas poblaciones de derecho (...).

2. El importe de la recaudación líquida obtenida por las Delegaciones de Hacienda de Ceuta y Melilla por esta exacción durante 1982 y el de la que se obtenga por lo devengado por la misma durante el presente ejercicio hasta la fecha de su derogación será ingresado en el Fondo Nacional de Cooperación Municipal.

3. En los Presupuesto Generales del Estado para 1983 se consignarán los créditos necesarios para hacer frente a las obligaciones previstas en los números anteriores de este artículo.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

puede considerar suficiente la omisión de un informe sino que eran necesarias consideraciones de fondo por parte del Parlamento.

La doctrina que se contiene en el voto particular de Arozamena Sierra no nos parece correcta, ya que este magistrado al disentir tanto de la decisión como de la fundamentación de la Sentencia argumenta que el Parlamento de Canarias debería haber entrado en argumentos de fondo, y no sólo de forma al plantear el recurso. En primer lugar, al restar importancia a la omisión del informe, trámite preceptivo expresamente establecido en la Disposición Adicional 3ª, este magistrado se incardina en un ámbito diferente al propiamente constitucional, cometiendo un vicio similar al que le imputa al Tribunal Constitucional por acudir al Derecho Administrativo. Arozamena, sin hacer mención clara, en realidad, se está fundamentando en los principios que inspiraban a la antigua Ley de Procedimiento Administrativo. En concreto, nos referimos a la concepción del acto de audiencia en dicho ámbito. Éste debe tener lugar una vez instruidos los expedientes e inmediatamente antes de redactarse la propuesta de resolución. Ahora bien, dado el principio de informalismo del procedimiento, el hecho de que el interesado no acuda al procedimiento en el lapso indicado no le impide personarse en cualquier estado del mismo y formular los alegatos correspondientes([10]). De acuerdo con estos principios, este magistrado estima que el Parlamento de Canarias podría

[10] *Allan R. Brewer Carias. Principios del Procedimiento Administrativo. Civitas. Pág. 177.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

haber expuesto sus argumentaciones una vez establecida dicha exacción([11]). Principios que consideramos no trasladables al ámbito que nos ocupa.

A su vez, Arozamena menciona la importancia de que el Parlamento entrase en consideraciones de fondo para que fuesen apreciadas por el más alto Tribunal. Éstas nos parecen también innecesarias ya que el artículo 39 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional([12]) establece que el Tribunal Constitucional podrá fundar la declaración de inconstitucionalidad en la infracción de cualquier precepto constitucional haya o no sido invocado en el curso del proceso. Por tanto, aún no estimando como conducente a la inconstitucionalidad la omisión de informe previo, con la existencia de indudables motivos de fondo, aunque no fuesen expuestos por el Parlamento, el Tribunal Constitucional podía entrar a conocer de esta materia, y llegar a las mismas conclusiones que por la otra vía.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[11] *"Soy de la opinión de que la actuación jurisdiccional de la garantía institucional de la disposición adicional 3ª hacía obligado que el Parlamento de Canarias nos hubiera dado su opinión acerca de la exacción suprimida desde la perspectiva, al menos, de su compatibilidad con un régimen de franquicias, y de la modificación que ello supone en el régimen especial".*

[12] *LO 2/79, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional. Capítulo IV, de la Sentencia en procedimientos de inconstitucionalidad y de sus efectos. Artículo 39.2.*

II. CONTENIDO DEL INFORME.

Por lo que respecta a su contenido, el Tribunal Constitucional incide([13]) en que para exigirse ese informe previo no basta con que la materia de la que se trata se relacione con el régimen fiscal, si no que es necesario que se incluya en éste. Si no se entendiera así se podría caer en el absurdo de requerir informe previo o audiencia del Parlamento canario prácticamente en cualquier proyecto de ley que modificase el régimen fiscal español.

A partir de los pronunciamientos del máximo tribunal, Sentencia 35/84 de 13 de marzo y Sentencia 18/86 de 6 de febrero, las materias relativas a la libertad comercial de importación y exportación y a franquicias fiscales y aduaneras sobre el consumo constituyen las bases del régimen económico fiscal de Canarias y, en consecuencia, cualquier alteración normativa de las mismas constituye una modificación de dicho régimen que, por ende, precisa inexcusablemente del pronunciamiento previo o informe del Parlamento.

El profesor Martín Queralt([14]) interpreta estas sentencias del Tribunal Constitucional en el sentido siguiente:

---

[13] *Sentencia del Tribunal Constitucional 18/86 que desestima el recurso basado en que la Ley 24/83, al tener eficacia general en todo el territorio y ser aplicada, por tanto, a los municipios de Canarias, estaba viciada de inconstitucionalidad al omitir el trámite de informe previo de la Comunidad autónoma de Canarias.*

[14] *Martín Queralt, J. Op. cit, pág. 593-595.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"Cabe inferir de ello que el Tribunal Constitucional no se muestra apegado a una concepción literal de lo que constituye el régimen del Archipiélago, sino que entiende que la modificación del mismo hay que identificarla no sólo con una modificación de los preceptos que lo configuran, sino como una modificación de las bases sobre las que dicho régimen se ha cimentado, modificación que puede realizarse sin que se modifique precepto alguno de los que integran dicho régimen".

En esta línea, el Tribunal Superior de Justicia de Canarias([15]) considera que el informe previo del Parlamento de Canarias es preceptivo en los supuestos en que se produzca modificación del régimen, pero no lo es en los casos en que no se pretenda modificar sino que, por el contrario, se pretenda mantener el régimen fiscal.

En esta cuestión, no se puede obviar la doctrina del Consejo Consultivo cuando insiste en que conviene recordar que:

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[15] *Sentencia 17/91 del Tribunal Superior de Justicia de Canarias:*

"Fundamento Tercero. Se solicita en primer término por la parte actora el planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad del Real Decreto Ley 6/85, de 17 de diciembre, con base en dos argumentos: a) El Decreto-ley intenta llevar a cabo, de forma encubierta, una ampliación del hecho imponible del arbitrio Insular, con lo que infringe el artículo 86 de la Constitución en relación con el artículo 31.3 de la misma, y b) falta el informe previo del Parlamento Canario, que se emitió después de aprobado el Decreto-Ley con lo que se lesiona lo previsto en la Disposición Adicional Tercera de dicha norma fundamental.

Al margen de lo que luego diremos sobre la interpretación de las normas en conflicto, la inconstitucionalidad del Real Decreto ley debe rechazarse, y con ello el planteamiento de la cuestión al Tribunal Constitucional porque en él no se trata de ampliar el hecho imponible del arbitrio insular de lujo, sino, por el contrario, mantenerlo con arreglo al contenido que tenía antes de la entrada en vigor de la Ley Reguladora del IVA, y por esa misma razón, el informe previo del Parlamento canario, que puede ser preceptivo en otros aspectos del Real Decreto Ley en donde se haya producido modificación de nuestro Régimen Económico Fiscal, no lo es en este punto, pues tal modificación no se ha llevado a efecto, sino que, por el contrario se pretende mantener el régimen vigente del artículo 24 de la Ley 30/72.

"Desde una perspectiva procedimental, el Estatuto se ordena de acuerdo a una distinción entre los términos "modificación" y "afectación", entendidos como actividades normativas que generan diferentes efectos materiales sobre la ordenación jurídico positiva del REF. Efectos que deben ser tenidos en cuenta por el órgano autonómico que informa o es oído, y no por el que proyecta o propone el cambio en la configuración del REF. De lo contrario, se vaciaría de contenido la garantía constitucional estatutaria([16])".

Completando la doctrina existente sobre este aspecto, el Consejo Consultivo de Canarias([17]) entiende que es el poder consultivo el que da su opinión al respecto de la propuesta de modificación, contenida en un texto articulado, o no articulado. Pero en éste último supuesto, con un conocimiento claro por parte del Parlamento, lo que no se admite en ninguno de los casos es un proyecto alternativo([18]):

"Ante la ausencia de determinación expresa en las normas que disciplinan la reforma del REF, ha de entenderse, por ser ello conforme a la garantía que la protege, que "el Parlamento, cuya información se requiere, debe ser lo suficientemente diligente como para no frustrar por acto propio la eficacia del dispositivo garantizador".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[16] *Según el Consejo Consultivo, Dictamen 11/87, pág. 121, esta garantía se vaciaría "porque materialmente modificación y afectación vienen a tener consecuencias jurídicas similares -de acuerdo con el sentido que el Tribunal Constitucional, en su sentencia 111/83, advierte ha de darse a la expresión afectar respecto a una regulación o régimen jurídico determinado-, tanto se trate de efectuar una reforma directa de la normativa ordenadora del REF, como se pretenda una innovación reguladora en materia de imposición indirecta de alcance general, y no específicamente dirigida a la vigente en Canarias, que bien pudiera originar alteraciones en aquélla o, dicho de otra manera, en la existente dimensión operativa de los principios definitorios del REF y, por tanto, en el contenido o ámbito sustantivo de éste".*

[17] *Consejo Consultivo de Canarias. Dictamen núm. 5, pág. 82.*

[18] *Sobre este extremo el Consejo Consultivo, Dictamen 5/86, cit.*

Es decir, el informe del Parlamento no podrá rebasar en sus contenidos los límites a los que razonablemente ha de ajustarse este trámite([19]). Aunque nada impide que se pida el parecer sobre un texto todavía no articulado, lo que sí se exige es que dicho órgano tenga conocimiento certero sobre el tema([20]). El Consejo Consultivo, en su Dictamen núm. 9/90, entiende además que las Cortes Generales deberían habilitar un trámite adecuado para que, una vez reiterada la consulta a la Comunidad Autónoma, el Parlamento pudiera hacer valer su parecer en las mismas condiciones en las que emite su informe, que puede revestir, según el artículo 45.3 del Estatuto, tres formas:

a) parecer "favorable" con el quórum requerido para ser expresado como tal;

b) parecer "favorable", aunque con deficiencia del quórum estatutario;

c) parecer "desfavorable"([21]).

---

[19] *El Consejo Consultivo de Canarias se expresa en estos términos en su Dictamen 9/90, pág. 10.*

[20] *Esta fue la situación en la que se encontró el Parlamento de Canarias al tener que informar sobre el Proyecto de Ley de Modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y fiscal de Canarias, que no quedaba fijado de forma definitiva al depender de las negociaciones no finalizadas con la CEE.*

[21] *Ejemplo claro de la posibilidad de contenido desfavorable por parte del Informe del Parlamento de Canarias lo encontramos en "la Propuesta de Informe presentada por los grupos parlamentarios Popular, Centro Democrático-CDS, Izquierda Canaria y Mixto", aprobado por siete votos a favor y seis en contra, en la Sesión de la Comisión de Economía y Comercio celebrada el 18 de junio de 1985. Posteriormente, fue sometido a debate en sesión plenaria del Parlamento de Canarias, el 22 de junio de 1985, con un resultado de 30 votos a favor y 27 en contra. Al presentarse el contenido de este informe ampliamente desfavorable respecto al resultado de las negociaciones llevadas a cabo por el Gobierno Central con la Comunidad Europea en el capítulo de Canarias, se informó negativamente al Proyecto de Ley Orgánica presentado al Congreso de los Diputados para la ratificación del Tratado de Adhesión a la CEE. Entre las razones alegadas, se mencionaba la limitación grave al marco competencial de la Comunidad Autónoma Canaria en todo lo referente a su régimen económico y fiscal. Tal circunstancia, se decía, representará en la práctica la desaparición del*

(continúa...)

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Mayores problemas de indeterminación conlleva el trámite de audiencia que sólo se recoge en el artículo 45.4 del Estatuto de Canarias en lo relativo a proyectos de legislación financiera y tributaria que afecten al régimen económico fiscal. En este aspecto Martín Queralt([22]), resalta la dificultad de construir una categoría dogmática susceptible per se de englobar de manera omnicomprensiva todos los supuestos que pueden presentarse.

El Tribunal Constitucional se pronuncia a contrario sobre esta cuestión en la Sentencia 18/86, de 6 de febrero por exclusión, al delimitar que la audiencia del Parlamento de Canarias no se puede entender en los casos de normas fiscales aplicables en Canarias, sin ninguna relación con el Derecho especial o el régimen económico fiscal peculiar del Archipiélago.

El problema, sin embargo, sigue sin estar resuelto desde el momento que no se ha precisado por el Tribunal cuáles son esas normas que no tienen relación con el REF. Así nos encontramos, en la práctica, con determinadas

---

[21](...continuación)
REF en la forma conocida actualmente, y su sustitución por unas pautas con acusado carácter de discrecionalidad abierta que emanarán en el futuro de los centros decisorios de la CEE, mediante los mecanismos de cesión de soberanía que el Tratado como compromiso internacional comporta.

Por otro lado, el contenido del informe adquiere un nuevo matiz al negociarse posteriormente el nuevo modelo de mayor integración de Canarias en la CEE. El procedimiento arranca a partir de que el Parlamento Canario adopta el 21 de diciembre de 1989 una resolución instando al Gobierno de la Nación a acometer las actuaciones necesarias para profundizar en las políticas comunes. Posteriormente, el 20 de diciembre de 1990, la Comisión aprobó, las dos propuestas para una mayor integración de Canarias en la CEE. Estas fueron remitidas al Gobierno canario por parte del Gobierno de la Nación interesando recibir el correspondiente informe en relación con el artículo 45 del Estatuto de Autonomía. Por lo que cumpliendo con dicha garantía el 18 de marzo de 1990 el Parlamento canario emitió una resolución que concluía acordando "informar favorablemente las propuestas de la Comisión de las Comunidades Europeas" con una serie de "consideraciones" o peticiones de mejora de los textos.

[22] *Martín Queralt, J. Op. cit., pág. 597.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

materias, que no forman parte del núcleo esencial sino de la zona exterior al mismo, y en su modificación no es que no haya operado el trámite de informe, sino que ni siquiera se ha recurrido al de audiencia.

III. INICIATIVA PARA LA SOLICITUD DEL INFORME.

En lo referente a qué órgano está obligado a solicitar el informe, de acuerdo con el artículo 108 del Reglamento del Congreso de los Diputados([23]), la iniciativa legislativa corresponde al Gobierno, al Senado, al propio Congreso, o a las Asambleas de las Comunidades Autónomas y a los ciudadanos.

Para Clavijo Hernández y Yanes Herreros([24]), se descarta la posibilidad de iniciativa popular, de acuerdo con el artículo 87 de la Constitución, que no la admite en materias tributarias. En cuanto a que la iniciativa proceda de la comunidad autónoma, no es corriente porque el procedimiento de la

---

[23] *Artículo 108 del Reglamento del Congreso de los Diputados, aprobado por el Pleno el 10 de febrero de 1982, y artículo 108 del Reglamento del Senado, de 26 de mayo de 1982, Leyes Políticas del Estado, Civitas, 1991, pág. 594 y 656.*

[24] *Yanes Herreros, A. y Clavijo Hernández, F. "Análisis de la Disposición Adicional tercera de la Constitución", cit. Pág. 22.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Disposición Adicional tercera, se centra fundamentalmente en una iniciativa externa a la organización regional canaria([25]).

A este respecto, Clavijo y Yanes añaden que el artículo 12. e) del Estatuto de Autonomía es acorde con este planteamiento, al asignar como función propia del Parlamento la de solicitar del gobierno del Estado la adopción y presentación de proyectos de ley.

No se puede olvidar que el Estatuto de Canarias, al igual que otros Estatutos([26]), junto a los titulares tradicionales de la iniciativa legislativa abre esta posibilidad a otros órganos representativos de carácter local. Nos referimos, en concreto, a los Cabildos, que aparecen recogidos en el artículo 11.4 de la norma estatutaria([27]).

En caso de iniciativa gubernativa, correspondería promoverla a los titulares de los Departamentos Ministeriales correspondientes y la decisión sobre la propuesta se atribuiría al Consejo de Ministros. En cambio, si tal

---

[25] Vid. Génova Galván, A. "El Régimen Económico fiscal canario ante la Constitución de 1978: Análisis jurídico de la disposición Adicional tercera". Pág. 273. "Teóricamente, al menos, es posible esta hipótesis, que se daría en el supuesto del párrafo segundo del citado artículo 87, que faculta a las Asambleas de las Comunidades Autónomas, como es sabido, para ejercitar un "derecho de petición" o un "derecho de iniciativa legislativa". En uno y otro caso, parece indudable que la solicitud o remisión debe ser "acompañada" del informe previo - que, en esta hipótesis, perdería tal carácter- y ello por un principio de economía procesal en la tramitación de la ley correspondiente".

[26] Los Estatutos de Andalucía (art. 33.2), de Asturias (art. 31.1), de Murcia (art. 30.1) y de Castilla-La Mancha (art. 12.1) otorgan iniciativa legislativa a los Ayuntamientos.

[27] Ley Orgánica 10/1982, de 10 de agosto, de Estatuto de Autonomía de Canarias (B.O.E de 16-8-82), Artículo 11.4. La iniciativa legislativa corresponde al Gobierno canario y a los Diputados regionales o a un Cabildo Insular. La iniciativa popular para la presentación de proposiciones de ley que hayan de ser tramitadas por el Parlamento canario se regulará por éste mediante Ley, de acuerdo con lo que establezca la Ley Orgánica prevista en el artículo 87.3 de la Constitución.

Vid. Jiménez Jaén, A. "Los Cabildos insulares en el Estatuto de Autonomía de Canarias", Revista "el foro", 1990, Septiembre-Diciembre, pág. 139.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

iniciativa es parlamentaria, correspondería a un Grupo parlamentario o a un número mínimo de Diputados([28]). Este número varía, siendo más general la exigencia de cinco firmas. Curiosamente, Canarias admite una triple posibilidad: un Grupo parlamentario, cinco Diputados o un solo Diputado con la firma del Portavoz del Grupo([29]). La decisión se adopta por el Pleno de la Cámaras.

En las fases de deliberación y adopción, el proyecto o proposición de Ley ha de seguir la tramitación prevista por los Reglamentos de las Cámaras y la Constitución, respecto de las relaciones entre Congreso y Senado([30]).

Esta garantía constitucional ha de situarse en un nuevo contexto jurídico internacional, en el ámbito del régimen comunitario aplicable a Canarias en materia fiscal y respecto al nuevo status de Canarias en el Acta de Adhesión de España en la CEE. La regulación normativa de la garantía de competencia del Parlamento de Canarias se recoge en el artículo 25(4) del Acta de

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[28] *Reglamento del Congreso de los Diputados, de 10 de febrero de 1982 (BOE núm 55, de 5 de marzo), pág. 599. "Artículo. 126.1. Las proposiciones de ley del Congreso podrán ser adoptadas a iniciativa de: 1° Un Diputado con la firma de otros catorce miembros de la Cámara; 2° Un Grupo Parlamentario con la sola firma de su portavoz".*

Reglamento del Senado, de 26 de mayo de 1982 (BOE núm. 155, de 30 de junio), pág. 656. "Artículo. 108.1. Las Proposiciones de Ley que se deban a la iniciativa de los Senadores deberán ser formuladas en texto articulado, acompañado de una exposición justificativa y, en su caso, de una Memoria en la que se evalúe su coste económico. Deberán ir suscritas por un Grupo Parlamentario o 25 Senadores".

[29] *Artículo 123.1 del Reglamento del Parlamento de Canarias de 14 de abril de 1983, B.O.P.C de 2-5-83 y B.O.C.A.C. de 20-5-83), pág. 105.*

[30] *Vid. Aja E., Tornos J., Font T., El sistema jurídico de las Comunidades Autónomas, pág. 451.*

Vid. Génova Galván, A. "El Régimen económico fiscal...", op. cit., pág. 273.

Adhesión([31]). Este control tiene una garantía interna, que es donde se establece el control parlamentario canario. Esta radica en que ni las instituciones comunitarias, ni otros Estados miembros poseen iniciativa para la modificación, ésta se le otorga sólo a España. Pero por otro lado, existe una garantía internacional del proceso comunitario de aprobación por unanimidad, en la que el Parlamento canario no interviene porque supone la ejecución comunitaria del acto anterior, acto interno de España de iniciativa propia, es decir, la adaptación del régimen aplicable a las Islas Canarias. En relación, a este último aspecto, a juicio de Pérez Voituriez, A; Clavijo Hernández, F; Cuenca García, E., y Asín Cabrera, M.A. ([166]):

> "La garantía del Parlamento queda debilitada ya que la iniciativa puede partir a instancias de la Comisión o de cualquier Estado miembro, y no como en el supuesto anterior del Reino de España, manteniéndose no obstante el requisito de la unanimidad".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Artículo 25.4: A instancia del Reino de España, el Consejo, por unanimidad, a propuesta de la Comisión y previa consulta a la Asamblea, podrá:

-decidir la integración de las Islas Canarias, Ceuta y Melilla en el territorio aduanero de la Comunidad;

-definir las medidas apropiadas dirigidas a extender a las Islas Canarias, Ceuta y Melilla las disposiciones vigentes del Derecho comunitario.

A propuesta de la Comisión, por propia iniciativa o a instancia de un Estado miembro, el Consejo, por unanimidad y previa consulta al Parlamento, podrá decidir las adaptaciones del régimen aplicable a las Islas Canarias y a Ceuta y Melilla que resulten ser necesarias.

[166] *Pérez Voituriez, A.; Clavijo Hernández, F.; Cuenca García, E.; y Asín Cabrera, M.A : "Informe de urgencia sobre el "status" de Canarias en el Acta de Adhesión de España a la CEE". Anexo I del Acta de la Sesión de la Comisión de Economía y Comercio celebrada en los días 17 y 18 de junio de 1985. Pág. 1.*

IV. MOMENTO DE TRAMITACIÓN DEL INFORME.

En cuanto al momento en que se ha de pedir el informe, Génova Galván([167]) plantea dos alternativas. La primera consiste en que la solicitud se haga entre la propuesta y decisión, es decir, en fase de iniciativa. La segunda opta por la fase de deliberación, antes del debate de la propuesta o proyecto de Ley de Modificación en el seno de la Comisión. Dependiendo de la solución que se adopte, será distinto el sujeto solicitante del informe y las consecuencias que resulten.

En relación al sujeto, si el informe se solicita en la fase de iniciativa por el Gobierno será el titular del Departamento ministerial correspondiente, y si es parlamentaria se atribuirá el deber de solicitud al Presidente del Congreso. Si el informe se solicita en la fase de deliberación, el sujeto obligado a solicitar el informe previo no puede ser otro que el Presidente del Congreso, sin que sea relevante la solución que se adopte respecto del momento de cursar la solicitud del parecer del Parlamento canario.

La importancia del informe, como es lógico, varía según se solicite en una fase o en otra. Yanes y Clavijo([168]) entienden que si se opta por una decidida protección de las peculiaridades tradicionales del Archipiélago canario

---

[167] *Génova Galván, A. El Régimen Económico Fiscal canario ante la Constitución de 1978.: Análisis jurídico de la disposición adicional tercera. Pág. 274.*

[168] *Yanes Herrero, A. y Clavijo Hernández, F. "Análisis de la disposición adicional tercera de la Constitución". Op. cit. Pág. 25.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

en materia económico-fiscal, las respuestas tenderán a situar el momento de cumplimiento del deber de solicitud lo más cerca posible del comienzo del procedimiento de modificación, prefiriendo que venga del ejecutivo la petición de informe previo requerido. Así ha ocurrido, por ejemplo, en el proyecto de la Ley de Modificación de los Aspectos fiscales del Régimen Económico y fiscal de Canarias([169]). El Congreso de los Diputados cumplió perfectamente en el trámite de consulta. El informe se realizó en una fase del proceso normativo, de acuerdo con palabras del Consejo Consultivo([170]), no sólo anterior a la definitiva perfección del acto, sino hábil para que el parecer expresado por el Parlamento autónomo pudiera tener alguna incidencia en la definitiva aprobación de la norma de reforma.

Respecto a esta cuestión, la doctrina del Tribunal Constitucional se contiene en el fundamento jurídico cuarto de su Sentencia 35/1984 que afirma:

> "El informe o audiencia del Parlamento canario podrá obtenerse antes de la convalidación del Real Decreto Ley de que se trata([171]), conclusión que se ve fortalecida al observar, de un lado, que tanto el Real Decreto Ley de 11 de enero de 1980 como la Ley de 1 de octubre del mismo año, creadores y configuradores de la exacción de que se trata, dispusieron la exigencia de informe a que se refiere la disposición adicional tercera de la CE, simplemente para regular la forma y los criterios de distribución de esta exacción entre los Ayuntamientos de

---

[169] *Proyecto de Ley de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias de 27 de julio de 1990. Ministerio de Economía y Hacienda.*

[170] *Consejo Consultivo de Canarias. Dictamen nº9/90. La Laguna, a 28 de septiembre de 1990. Pág. 9.*

[171] *Real Decreto Ley 1/1983 de 9 de febrero, por el que se deroga la exacción sobre el precio de las gasolinas de automoción en las Islas Canarias, Ceuta y Melilla.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"La extraordinaria y urgente necesidad que actúa como supuesto habilitante del Decreto-Ley no puede ser entendido en sentido tan lato como para justificar la ausencia de un trámite constitucionalmente exigido"([174]).

En esta línea el Consejo Consultivo([175]) resalta la extemporaneidad de un informe:

"que ha de recabarse con carácter previo, por imperativo constitucional, y no gratuitamente, sino para que cumpla con su función garantista, siendo evidente que la misma no se cumple cuando el acto normativo ha sido definitivamente adoptado, aún cuando se trate de un acto provisional necesitado de convalidación parlamentaria".

Este órgano, frente a los expuestos razonamientos jurídicos del Tribunal Constitucional, considera que se trata de un obiter dictum al que no cabe asignar la condición de doctrina.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[174] *Lo cierto es que dicho Decreto Ley fue poco afortunado y obligó a sacar una ley posterior, Ley 27/87, de 11 de diciembre, ante la problemática en la aplicación del impuesto de tráfico de empresas, especialmente respecto a las ejecuciones de obras mobiliarias.*

[175] *Consejo Consultivo de Canarias. Dictamen nº5, de 28 de febrero de 1986, sobre proposiciones no de ley relativas a la interposición de recurso de inconstitucionalidad contra el Real Decreto Ley 6/85 de 18 de diciembre, de adaptación de la imposición indirecta en Canarias, Ceuta y Melilla. Pág. 85.*

V. EL DEBATE DOCTRINAL SOBRE LOS EFECTOS DEL INFORME.

La vinculatoriedad o no del informe previo del Parlamento de Canarias ha resultado una cuestión extremadamente polémica no sólo por sus repercusiones de índole política en las relaciones Comunidad Autónoma-Estado, sino también de tipo teórico o doctrinal, ya que en esta materia se entrecruzan tanto cuestiones relativas al trámite legislativo del REF como a la misma concepción del Estado.

A. TESIS DE CLAVIJO HERNÁNDEZ, YANES HERREROS, GÉNOVA GALVÁN Y MAZORRA MANRIQUE DE LARA.

A juicio de Clavijo Hernández y Yanes Herreros([176]), este informe no tiene, en modo alguno, carácter vinculante, sino que tiene el simple carácter de presupuesto procedimental necesario para la validez de la ley elaborada por las Cortes generales, operando como un requisito formal en el proceso de formación del mismo sin que su contenido afecte a su validez jurídica. El poder tributario de la Comunidad Autónoma canaria, igual que el de las otras

---

[176] *Vid. Clavijo Hernández F. y Yanes Herreros A. "Análisis...", op. cit., pág. 25, Clavijo Hernández F. y Génova Galván A. Análisis jurídico del Protocolo número 2 al Tratado de Adhesión de España a las Comunidades Europeas, op. cit, Pág. 50.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Comunidades Autónomas, es un poder derivado, un poder que le ha sido atribuido no por la Constitución, sino por una ley de rango no constitucional. Por eso, consideran que "a los políticos incumbe la difícil tarea de concretar y solucionar los problemas planteados, y sobre todo, de conseguir que la voz de Canarias emitida en el informe sea realmente escuchada y tenida en cuenta".

En esta misma línea, Génova Galván([177])comenta que la Comunidad Autónoma Canaria tiene atribuida en esta materia una función consultiva. Es decir, ha de manifestar su parecer al Poder Central antes de decidir sobre la modificación. Este autor incide en que parece indudable que este informe no tiene carácter vinculante, y se fundamenta en que mantener dicho carácter supondría admitir, para un supuesto concreto y de modo excepcional, una potestad legislativa compartida entre Poder central, Cortes generales, y el poder regional canario, el Parlamento canario. Estaríamos de esa forma ante un supuesto contrario al principio constitucional que reserva la potestad originaria para establecer tributos al Estado por ley (artículo 66.2) ya que la materia que nos ocupa se encerraría en el artículo 149.1.10 relativo al régimen aduanero y arancelario y al comercio exterior, con lo que se consideraría "competencia exclusiva".

Mazorra Manrique de Lara([178]), igualmente, entiende que el Parlamento de Canarias aparece investido de una función consultiva; antes de

---

[177] *Génova Galván, A. El régimen económico fiscal canario ante la Constitución de 1978. Análisis jurídico de la disposición adicional tercera. 1983. Pág. 275.*

[178] *Mazorra Manrique de Lara, S. Op. cit, pág. 2061.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

que el poder central decida la modificación del REF dicho Parlamento ha de emitir su parecer; pero nada más. La Constitución, y el Estatuto de Autonomía de Canarias, en su artículo 45, no establecen fuerza vinculante alguna a este dictamen. Es decir, el Poder central puede o no seguir el parecer del Parlamento canario en el informe previo. Esta línea también cuenta con el apoyo de Ruiloba Santana([179]), para el que no cabe duda de que el informe no es vinculante para el Gobierno aunque el Estatuto de Autonomía de Canarias marca un techo más alto que los restantes Estatutos.

B. TESIS DE MARTÍN CÁCERES.

Para la profesora Martín Cáceres, nadie duda del carácter preceptivo del informe que ha de emitir el Parlamento canario por una mayoría cualificada de los dos tercios de sus miembros. Ahora bien, respecto a si vincula al legislador estatal, no se pronuncia la Disposición Adicional Tercera ni tampoco lo hace el Tribunal Constitucional, con lo que se llega a un estado de confusión respecto a este tema. En el peor de los casos podría afirmarse que el informe emitido no es vinculante([180]).

---

[179] *Ruiloba Santana, E. Repercusiones del ingreso de España en la Comunidad Europea sobre la constitución del Estado de las Autonomías. Aspectos generales. Pág. 32-33.*

[180] *Martín Cáceres, op. cit., pág. 457.*

© Universidade de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Ahora bien, Martín Cáceres([181]) considera que si no se le da valor vinculante a dicho informe no tiene sentido la graduación que hace el artículo 45 del Estatuto de Autonomía entre su punto 3 y 4, es decir, entre el informe y el trámite de audiencia. De esta manera, si se mantiene la no vinculatoriedad el requisito procedimental sería el de audiencia para un supuesto de modificación sustancial del REF al igual que para otro de mera afectación. Es decir, que desde un punto de vista técnico no se comprendería la duplicidad de dos apartados el 3º y el 4º del artículo 45, cuya única diferencia radicará en la exigencia de la mayoría de dos tercios de los miembros del Parlamento, para emitir un informe favorable que en definitiva tuviera la misma naturaleza no vinculante.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

C. TESIS DE OROZCO MUÑOZ.

Para Orozco Muñoz([182]), del análisis de los preceptos que constitucional y estatutariamente regulan la intervención de la Comunidad Autónoma en el procedimiento legislativo estatal deduce que este informe tiene eficacia vinculante, aunque matizable. Si no lo entendemos así convertiríamos la participación autonómica en un mero trámite formal de

---

[181] *Martín Cáceres, A. Op. cit. Pág. 462 y 463. 1988.*

[182] *Orozco Muñoz, M. "El contenido del REF en la Disposición Adicional Tercera" (inédito).*

audiencia previa, sin trascendencia garantista alguna y despojado de toda relevancia([183]).

La diferenciación entre el informe y la mera audiencia del Parlamento (art. 45, párrafo 3 y 4) radica precisamente en que la institución del informe presenta un contenido reforzado y más intenso que la mera audiencia prevista en el art. 45.4. De no admitirse los efectos vinculantes del informe, carecería de fundamentación la distinción que se realiza entre estos dos párrafos del artículo 45.

Además, al regularse este informe en el Estatuto, se señala que deberá ser aprobado, para ser favorable, por los dos tercios de sus miembros . Esta expresión viene a señalar expresamente el carácter vinculante del informe. En caso contrario, es decir, si el informe careciera de vinculatoriedad, resultaría infundado e incongruente la exigibilidad de una mayoría cualificada para su adopción por parte del Estatuto de Autonomía.

Ahora bien, Orozco señala que cabe interpretar este artículo 45.3 en los siguientes términos:

> "el informe sólo tendrá efectos vinculantes cuando fuera desfavorable a la modificación sometida a la consideración del Parlamento

---

[183] *En este sentido, se profundiza en que el informe meramente preceptivo y no vinculante tiene su ubicación natural en nuestro ordenamiento en el procedimiento administrativo, en cuanto juicio técnico que ha de incorporarse en el expediente para ilustrar o asesorar al órgano al que compete dictar la resolución definitiva. Sin embargo, cuando dicho informe no comporta un juicio técnico sino una declaración de voluntad respecto a la materia sometida a informe, la mera preceptividad, sin vinculatoriedad, de dicha declaración difumina la naturaleza del informe, que se convierte en un trámite igualmente preceptivo de simple audiencia del interesado o de un tercero en el expediente, en el trámite de información pública.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

autonómico, derivándose de dicho contenido desfavorable la imposibilidad de que la modificación pretendida pueda llevarse a efecto.

Por el contrario, si el informe fuera favorable, ello no implica que las Cortes Generales vengan obligadas a aprobar la Ley modificativa ni que se impida desistir de la iniciativa legislativa ejercida".

Finalmente, esta tesis justifica los planteamientos anteriores matizando que aunque la decisión del Parlamento ostenta un especial protagonismo en el procedimiento legislativo estatal, no se merma la potestad legislativa y tributaria del Estado, en cuanto que la aprobación de la modificación del REF queda residenciada en las Cortes Generales. Esta concurrencia "imperfecta" de voluntades que se opera en los procedimientos legislativos de reforma del REF tiene un pleno asentamiento en el ordenamiento jurídico tributario español y una clara fundamentación constitucional([184]).

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

[184] *Orozco Muñoz, M. (Op. cit. pág.)aclara que la existencia de singularidades fiscales históricas por razón del territorio, ha venido configurándose en nuestro ordenamiento jurídico a través de la delimitación o distinción entre un sistema común o general y un sistema especial, de concierto o convenio, aplicable al País Vasco y Navarra, cuya "particularidad constitucionalmente legitimada" ha sido reconocida expresamente por el Tribunal Constitucional.*

VI. LOS EFECTOS DEL INFORME EN LOS DICTÁMENES DEL CONSEJO CONSULTIVO.

El Consejo Consultivo aborda la cuestión que nos ocupa en su Dictamen número 5/86([185]), al expresar su reserva respecto del modo como se ha cumplimentado el trámite de informe en el caso concreto de las proposiciones no de ley relativas a la interposición del recurso de inconstitucionalidad contra el Real Decreto Ley 6/85, de 18 de diciembre, de adaptación de la imposición indirecta en Canarias, Ceuta y Melilla. En este dictamen sostiene que:

> "Ni el momento de su evacuación fue adecuado, ni se alcanzó el quórum requerido para que el mismo pudiese cumplir con la condición de "favorable" que preceptúa el tan repetido artículo 45.3 EACAN".

Para este órgano([186]), la falta de informe favorable trae consigo un "efecto obstativo" porque, comprobada la falta del nivel del consenso

---

[185] *Consejo Consultivo de Canarias. Dictamen número 5 de 28 de febrero de 1986. Respecto a las proposiciones no de ley relativas a la interposición del recurso de inconstitucionalidad contra el Real Decreto Ley 6/85, de 18 de diciembre, de adaptación de la imposición indirecta en Canarias, Ceuta y Melilla. Pág. 83 y 84. "Cuando el legislador estatuyente ha distinguido los dos supuestos que básicamente se recogen en el artículo 45.3 del EACAN -informe favorable/informe no favorable-, parece incuestionable que ha querido atribuir efectos jurídicos distintos a uno u otro supuesto. Por otra parte, al exigir un quórum más elevado para el supuesto de informe favorable a la modificación propuesta, es evidente que se está haciendo depender la reforma de este fundamental aspecto del régimen de Canarias de la explicitación, a través de sus legítimos representantes, de una voluntad acorde de la gran mayoría del pueblo canario. Luego, el informe no favorable, al acreditar que no se cuenta con esa gran mayoría, obstaría a la reforma".*

[186] *Dictamen 5/86.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

requerido, el Parlamento del Estado debiera desistir de su propósito de reforma -el informe favorable, sin embargo, vincularía al Parlamento nacional- en el sentido de que, habiéndose expresado un alto nivel de consenso sobre la reforma propuesta por dicho parlamento, no cabe ya aprobar una normativa diferente de la propuesta.

Cuatro años después, ahondando en las ideas anteriores, el Consejo Consultivo([187]) precisa que es inconcebible que las instituciones centrales del Estado soliciten un informe del Parlamento que rebasa con creces la mayoría absoluta y este hecho no tenga relevantes consecuencias jurídicas, por lo que es muy dudoso que un Proyecto para el que se recaba un alto nivel de compromiso político no comporte recíprocos compromisos por parte de las instituciones centrales del Estado.

En este sentido, señala el Consejo Consultivo([188]):

> "Resulta razonable entender que tras el dispositivo que regula el precepto analizado late un fondo pactista o si se quiere un complejo de lealtades recíprocas que debe impedir sustanciales alteraciones de lo favorablemente informado en su ulterior tramitación por las Cortes Generales lo que nos lleva a apuntar la posibilidad de que dichas Cortes empleen para su tramitación un procedimiento ad hoc como así efectivamente ocurre respecto a otros supuestos de leyes, que anidan igualmente en su génesis ciertos elementos pactistas"([189]).

---

[187] *Consejo Consultivo. Dictamen 9/90. Pág. 12.*

[188] *Dictamen nº9/90, en relación con el Proyecto de Ley de Modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.*

[189] *Sobre este punto Vid. Tornos Mas, J. "Los Estatutos de las Comunidades Autónomas", en Revista de Administración Pública núm. 91 (1980), págs. 147 y ss, cuando afirma que, formalmente, los Estatutos son leyes estatales, si bien materialmente tienen un carácter paccionado. También defienden la naturaleza paccionada del Estatuto, Gerpe, M. "Las Comunidades Autónomas en la Constitución española de 1978", en Revista Jurídica de Cataluña núm. 2, 1979, pág. 69 y ss; Entrena Cuesta, Curso de Derecho Administrativo, I,*

© Universidade de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

La doctrina del Consejo Consultivo sobre el informe previo tiene la gran virtud de "rescatar" la idea pactista del contenido del REF que se encuentra, como hemos repetido innumerables veces a lo largo de esta tesis, en la génesis de este régimen([190]).

Ahora bien, se puede objetar a esta doctrina que no es posible afirmar que el informe favorable del Parlamento de Canarias debe vincular siempre al Parlamento nacional, aunque cuente con el quórum que se requiere. La razón es obvia ya que puede ocurrir que el informe pueda ser contrario a la Constitución y a la misma Disposición Adicional 3ª. Imaginemos, por ejemplo, una proposición de reforma del régimen económico fiscal de Canarias, que vulnere uno de los principios básicos del REF, y aún así el informe del Parlamento de Canarias sea favorable. En este caso el informe del Parlamento de Canarias no debería vincular al Parlamento nacional. Ya que, en mi opinión, el contenido sustantivo de este régimen que garantiza la Constitución debe prevalecer sobre el carácter formal del informe, y en este mismo sentido debe iluminar todos los aspectos procedimentales de la tramitación del REF y, en este supuesto, concretamente, el trámite de informe previo.

Madrid, 1980, pág. 103, y Guaita, A. "Las regiones españolas antes y después de la Constitución de 1978", en Revista de Derecho Público núms. 76-77, pág. 612.

[190] Vid. Bourgon Tinao, L. (Los Puertos Francos y el Régimen Especial de Canarias, IEAL, Madrid, 1982, pág. 463) afirma "el Decreto de Bravo Murillo si bien tuvo como contenido el régimen de puertos francos, su continente fue un pacto, un concierto, por el que Canarias, a cambio de la supresión de las rentas de aduanas y del tabaco, aceptó el pago de una cuota al Tesoro Público que compensara parcialmenta aquéllas, cupo del que respondía la Diputación y para cuya cobertura se arbitraron determinados derechos que ésta gestionaba.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

VII. TESIS QUE SE SIGUE.

El informe del Parlamento de Canarias tiene, en mi opinión, y en los términos que se expondrán a continuación, un carácter vinculante, porque debe existir una adecuación, o mejor una correspondencia en el contenido, entre la norma que resulta de la modificación del REF y el informe -favorable o desfavorable- que emite el Parlamento de Canarias.

En efecto, del análisis de los preceptos constitucionales y estatutarios que regulan el REF se deduce que no tendría fundamento excluir a dicho informe del carácter vinculante porque la participación de la Comunidad Autónoma quedaría reducida a un mero trámite de audiencia previa, que no cumpliría la finalidad de salvaguardar las especialidades canarias que es el fundamento de la Disposición Adicional 3ª([191]).

En este sentido, la ratio legis del artículo 45.3 del Estatuto no ofrece dudas. Dicha norma incorpora la exigencia de contar con las dos terceras partes de los miembros del Parlamento de Canarias para la aprobación del informe favorable, lo que lo diferencia del trámite de audiencia del artículo 45.4. para los casos de afectación del REF.

La fijación de mayorías cualificadas en los procedimientos de formación de la voluntad de órganos colegiados responde siempre a la necesidad de darle

---

[191] *Vid. Informe aprobado por el Pleno del Parlamento de Canarias el 22 de junio de 1985 que señala: "el Pleno del Parlamento de Canarias formula su rechazo al tratamiento dado a la Comunidad Autónoma de Canarias en el trámite de cumplimiento de lo previsto en la disposición adicional tercera de la Constitución y en el artículo 45 del Estatuto de Autonomía de Canarias. En este sentido, expresamos nuestra convicción de que estamos ante un informe de carácter* ***vinculante*** *sobre la base de la normativa expresada anteriormente".*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

mayor consenso a la adopción de decisiones relevantes. Y en esta línea, resulta razonable entender que el informe adquiere vinculatoriedad al contar con el asenso de la Comunidad Autónoma que supera la mayoría absoluta. Es decir, la exigencia de una mayoría reforzada para proceder a la emisión del informe en sentido favorable ha de entenderse que es consecuencia de la configuración de dicho informe como vinculante.

Ahora bien, los efectos de la vinculatoriedad del informe son distintos -como ha precisado el Consejo Consultivo- según su contenido sea favorable o desfavorable.

Si **el informe es desfavorable,** el efecto del informe determina la imposibilidad de que la modificación pretendida pudiera llevarse a efecto. La emisión del parecer contrario a las modificaciones sometidas a la consideración del Parlamento tendrá así un efecto obstativo como ha precisado el Consejo Consultivo: un proyecto para el que se recaba tal nivel de compromiso político ha de comportar recíprocos compromisos por parte de las instituciones centrales del Estado, que no podrán aprobarlo.

Si el contenido del **informe fuera favorable**, dicho informe vinculará al Parlamento nacional de forma que no cabría aprobar una normativa distinta sin volver a recabar la opinión del Parlamento autonómico. Con ello, nos referimos a que la Constitución y el Estatuto no imponen a las Cortes Generales la aprobación de las iniciativas legislativas informadas favorablemente por el Parlamento Canario, pero sí impiden a las Cortes Generales aprobar dicha reforma sin la concurrencia de un previo informe favorable del Parlamento

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Canario, ya que la actuación del Estado no puede determinar a un vaciamiento de las competencias de la Comunidad Autónoma Canaria([192]) entre las que está la de emitir informe en los casos de modificación del REF.

Este carácter vinculante del informe en los términos descritos no desnaturaliza, en mi opinión, la potestad legislativa del Estado, en cuanto que la aprobación de la modificación del REF sigue siendo competencia de las Cortes Generales aunque, eso sí, su voluntad ha de formarse a través de un procedimiento más complejo que el legislativo ordinario.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

[192] *Vid. Sentencia del Tribunal Constitucional de 20 de febrero de 1986, Recursos de inconstitucionalidad núms. 848/1983 y 7444/1984. Ponente: Don Rafael Gómez-Ferrer Morant. BOE de 21 de marzo de 1986, pág. 28-29.*

TÍTULO III -LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN LA LEY 20/91, DE 7 DE JUNIO, DE MODIFICACIÓN DE LOS ASPECTOS FISCALES DEL RÉGIMEN ECONÓMICO-FISCAL DE CANARIAS.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

CAPÍTULO I

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CAPÍTULO I. SUMARIO.

CAPíTULO I -LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN LA LEY 20/91 EN RELACIÓN AL ARTÍCULO 45.1 DEL ESTATUTO DE AUTONOMÍA 385

I. El debate parlamentario de la Ley 20/91. 388

II.La reforma del Régimen Fiscal de Canarias y la franquicia fiscal sobre consumo 397

A. El Impuesto General Indirecto Canario. 398

1. Naturaleza jurídica del Impuesto. 398

2. Características extrajurídicas del Impuesto. 400

3. Ambito espacial. La delimitación del mar territorial 401

4. Características del impuesto 407

1.1. Hecho imponible 407

1.2. Supuestos de no sujeción 410

1.3. Exenciones 411

1.4. Devengo del IGIC. 413

1.5. Sujetos Pasivos 415

1.6. Base Imponible. 417

1.7. Tipo de gravamen. 421

1.8. Deducciones y devoluciones. 425

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

1.9. Regímenes especiales. 428

1.10. Gestión del impuesto 428

B. El Arbitrio sobre la producción e

importación en las Islas Canarias 429

1. Naturaleza del impuesto. 429

2. Ámbito espacial. 432

3. Características del arbitrio. 432

1.1. Hecho Imponible 432

1.2. Exenciones. 432

1.3. Devengo 433

1.4. Sujetos pasivos 434

1.5. Base imponible. 434

1.6. Tipos 436

1.7. Deducciones y devoluciones. 436

1.8. Gestión, liquidación y recaudación. 437

III. Análisis de la Ley 20/91 a la luz del artículo 45

del Estatuto de Autonomía de Canarias 438

A. Tesis que mantienen la adecuación de la Ley 20/91

al núcleo del REF 438

a) Doctrina del Consejo Consultivo

de Canarias. 438

b) Tesis de J.M. González Hernández 449

B. Tesis que mantienen la no adecuación de la

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Ley 20/91 al núcleo del REF 453

a) Tesis del Bufete Díaz Arias y Rubio de Urquía 453

b) Tesis de Sánchez Serrano. 464

c) Tesis que se propone 471

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CAPÍTULO I -LA FRANQUICIA SOBRE EL CONSUMO EN LA LEY 20/91 EN RELACIÓN AL ARTÍCULO 45.1 DEL ESTATUTO DE AUTONOMÍA.

I. EL DEBATE PARLAMENTARIO DE LA LEY 20/91.

La gestación de la Ley de Reforma 20/91, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias viene marcada por un objetivo fundamental: la necesidad de llevar a cabo una modificación sustancial de la imposición indirecta que se aplica en Canarias, a fin de adaptarla a las exigencias derivadas de la integración de Canarias en la CEE. Así lo ha señalado Clavijo Hernández([1]), cuando afirma que uno de los defectos de la Ley 30/72, de 22 de julio, era su dificultad para adaptarse a las obligaciones derivadas de la integración de Canarias en la CEE.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

a.- Una sistematización de las distintas enmiendas planteadas al Proyecto de Ley de modificación de los aspectos fiscales del REF.

El debate parlamentario de la Ley 20/91 quedó caracterizado, en primer lugar, por el tratamiento separado de los aspectos fiscales de la Ley respecto

---

[1] *Clavijo Hernández, F. "La modificación del Régimen Fiscal de Canarias" en La Reforma del Régimen Económico Fiscal de Canarias, IEF, Marcial Pons, Madrid, 1992, pág. 149.*

a los económicos, en contraposición a la anterior Ley 30/72 que los regulaba de forma conjunta. De acuerdo con este tratamiento, en el Congreso distintas enmiendas se dirigen a evitar que se abordasen de forma desconectada los distintos aspectos (fiscales y económicos) que integran nuestro régimen económico fiscal. En concreto, El Grupo de Izquierda Unida-Iniciativa per Catalunya en su enmienda a la totalidad del texto alternativo([2]) señala:

> "Por cierto, el proyecto que hoy estamos debatiendo y al que presentamos enmienda de totalidad sólo es de bases fiscales. Se ha troceado lo que era el acervo histórico canario, es decir, tratar siempre conjuntamente medidas fiscales y medidas económicas, y desde la Constitución democrática yo añadiría las medidas de autogobierno.
>
> Estos tres aspectos, que para Canarias es esencial que se traten siempre de una forma coordinada -aspectos fiscales, aspectos económicos, aspectos del autogobierno canario-, en el proyecto de ley del Gobierno aparecen absolutamente troceados y estamos ahora discutiendo sólo medidas fiscales, sin memoria económica, sin cálculo del impacto económico".

El Grupo Popular también coincide en este planteamiento mediante una serie de enmiendas económicas de carácter parcial planteadas en el Congreso, que no llegaron a prosperar([3]). Así el diputado Baeza entiende:

---

[2] *Se presenta una enmienda a la totalidad de texto alternativo por el Grupo de Izquierda Unida-Iniciativa per Catalunya (Cortes Generales, Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados, Pleno y Diputación permanente, Sesión plenaria núm. 79, celebrada el Jueves 7 de febrero de 1991, pág. 4200-4204). Esta enmienda no prosperó. Efectuada la votación, dio el siguiente resultado: votos emitidos, 245; a favor, 7; en contra, 165; abstenciones, 73).*

[3] *Pleno y Diputación Permanente, Sesión plenaria núm. 90, celebrada el miércoles 13 de marzo de 1991, Enmiendas del Grupo Popular, pág. 4735. Ponente Baeza Betancor. Efectuada la votación dio el siguiente resultado: votos emitidos, 245; a favor, 86; en contra, 147; abstenciones, 12.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"Subterfugio es el remitir al Parlamento de Canarias un proyecto de ley incompleto -porque incompleta es una modificación del régimen especial de Canarias que no considere tanto los aspectos fiscales como los económicos- para después decir que esta Cámara no puede complementar el proyecto incompleto por vía de todas las enmiendas que en esta Cámara se consideren oportunas en base a que el Parlamento no ha informado sobre un proyecto de ley incompleto".

En segundo lugar, existe otro grupo de enmiendas directamente relacionadas con la delimitación constitucional de las titularidades de las potestades normativas que corresponden a las nuevas figuras impositivas, IGIC y APIC. En el Senado, tanto el Grupo Mixto como el CDS presentan sendas enmiendas con la finalidad de suprimir la palabra "estatal" del artículo 2 que grava el IGIC. Su justificación reside en la naturaleza local del Arbitrio que se sustituye por dicho impuesto. Es decir, se remiten al desaparecido Arbitrio Insular sobre el Lujo, impuesto de carácter insular y propio de las Corporaciones locales canarias([4]).

---

[4] *El señor Barbuzano González, por el Grupo Mixto,(Cortes Generales, Diario de Sesiones del Senado, Comisión de Economía y Hacienda, Sesión celebrada el martes, 16 de abril de 1991, pág. 2) presenta una enmienda para suprimir la palabra "estatal" del artículo 2 que grava el IGIC. En el mismo sentido se dirige la enmienda del Grupo CDS (ponente Morales y Morales) que trata de que se suprima la palabra "estatal". Esta enmienda se justifica porque no se tiene en cuenta que el IGIC va a sustituir al Arbitrio insular sobre el Lujo, que es un impuesto de carácter insular y propio de las corporaciones locales canarias.*

También el Señor Macías Santana por el Grupo popular en su enmienda número 30 trata de suprimir del texto la palabra "estatal". La justificación es una mejora técnica.

Barbuzano (Cortes Generales, Diario de Sesiones del Senado, celebrada el miércoles 24 de abril de 1991, pág. 3559.) vuelve a incidir en la enmienda número 43 al artículo 2 en donde se solicita modificar la redacción de este artículo suprimiendo la palabra estatal. "Ya en Comisión lo hablamos. El Senador portavoz en ese momento, en Comisión, me dijo que incluso en la Ley 30/72 estaba recogido como estatal. Esta Ley cuando habla sobre el arbitrio dice: se establece un arbitrio insular, se establece un arbitrio sobre el lujo. No dice que sea un impuesto de naturaleza estatal".

(Efectuada la votación dio el siguiente resultado: votos emitidos, 200; a favor, 87; en contra, 111; abstenciones, dos)

(continúa...)

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

El ponente Segura Clavell([5]) por el grupo socialista se opone a la supresión del carácter estatal en la naturaleza de los dos tributos que integran el nuevo régimen fiscal de Canarias. El primero de sus argumentos en contra de la supresión consistió en afirmar que en la Ley 30/72 el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas tenía carácter estatal y, ahora con esta ley, lo que se hace es sustituirlo por el IGIC cuya gestión e ingresos se ceden a la Comunidad Autónoma Canaria.

En segundo lugar, al defender el carácter estatal del IGIC, que es el que prevalece en la Ley, el Senador Segura Clavell señala:

> "la supresión de este término no nos parece procedente. Su contenido nos parece fundamental en la definición de la Ley, dado que ésta es de naturaleza estatal y no la estaríamos debatiendo en esta Cámara si así no fuere. Nosotros pensamos que la facultad originaria para el establecimiento de tributos corresponde sin duda alguna al Gobierno (sic) de la nación".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[4](...continuación)

Ortiz González, por el CDS, también mantiene la enmienda sobre la supresión del término "estatal".

(Efectuada la votación de las enmiendas del Grupo Parlamentario CDS, dio el siguiente resultado: votos emitidos, 197; a favor, 81; en contra, 112; abstenciones, 4). Pág. 3559.

[5]*Cortes Generales, Diario de Sesiones del Senado, Comisión de Economía y Hacienda, sesión celebrada el martes, 16 de abril de 1991, pág. 9.*

Se pasa a la votación del artículo 1 del informe de la Ponencia. Resultado: votos a favor, 13; en contra, 7; abstenciones, 4.

Votación del artículo 2, dentro del Libro I: votos a favor 13; en contra, 2; abstenciones, 7.

En tercer lugar, en relación al APIC nos encontramos con distintas enmiendas, tanto en el Congreso como en el Senado, que pedían la supresión del APIC, y la creación de un recargo sobre la base imponible del IGIC. Así, se presenta por el Grupo de Izquierda Unida-Iniciativa per Catalunya una enmienda a la totalidad de texto alternativo([6]) en el que se plantea la desaparición del APIC y el resumen de toda la imposición en dos impuestos: el IGIC y la tarifa especial. Esta enmienda no prosperó([7]).

En el mismo sentido, la enmienda 89 del Senador Barbuzano([8]) por el Grupo Mixto afirma:

> "En tanto que el APIM no se aplique de modo efectivo o deje de aplicarse total o parcialmente el Estado compensará a las corporaciones locales canarias por las cantidades que hayan dejado de percibir por dicha figura. El Estado podrá sustituir la compensación a que se hace referencia, autorizando a los Cabildos a establecer un recargo sobre la base imponible del IGIC. Las cantidades a satisfacer por el Estado o producidas por el recargo, se distribuirán entre las corporaciones locales canarias de acuerdo con lo dispuesto en el APIM".

Finalmente, el Senador Mesa Noda por Asamblea Majorera([9]) pide la supresión del APIC basándose en que el Acuerdo establecido entre el Gobierno

---

[6]*Cortes Generales, Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados, pleno y Diputación permanente, Sesión plenaria núm. 79, celebrada el jueves 7 de febrero de 1991.*

[7]*Efectuada la votación, dio el siguiente resultado: votos emitidos, 245; a favor, 7; en contra, 165; abstenciones, 73.*

[8]*Cortes Generales, Diario de Sesiones del Senado, Comisión de Economía y Hacienda, Sesión celebrada el martes, 16 de abril de 1991.*

[9]*Cortes Generales, Diario de Sesiones del Senado, celebrada el miércoles 24 de abril de 1991, enmienda 140, pág. 3532.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

del Estado, el Gobierno canario y los cabildos insulares afirmaba que la Comunidad Autónoma podría acordar modificaciones de los tipos impositivos en los intervalos establecidos por las Cortes Generales, mientras que en el actual proyecto de ley este aspecto se regula por los Presupuestos Generales del Estado.

Mesa Noda añade en su enmienda, que tampoco prosperó([10]):

> "Estamos en contra de ese proyecto porque se "carga" las libertades comerciales de las que tradicionalmente ha disfrutado el archipiélago y nos mete de lleno en la tarifa exterior común. El APIC va a crear una serie de confusiones y el mantenimiento de una administración paralela que se va a tener que desmantelar. Se puede argumentar que el APIC va a producir los recursos que las administraciones canarias necesitan hasta que en 1992 entre en vigor el IGIC, pero se nos da a escoger entre el APIC y el hundimiento económico de las corporaciones locales, que es como darnos a escoger entre la peste y la lepra.Por tanto, solicitamos que el APIC sea subsumido por el IGIC, que hasta que éste se ponga en funcionamiento se haga cargo a la devolución por parte del Estado de los recursos del ITE".

Sobre el APIC, sólo se aprueba una enmienda transaccional([11]) directamente relacionada con sus tipos de gravamen y encaminada a la protección de la industria de labores del tabaco. Ésta queda redactada en los términos siguientes:

---

[10] *Efectuada la votación dio el siguiente resultado: votos emitidos, 196; a favor, 9; en contra, 112; abstenciones, 75).*

[11] *Enmienda transaccional al Proyecto de Ley de Ref, al artículo 81.2 (firmada por los Grupos Socialista, Popular, Convergencia I Unió, Nacionalistas Vascos, Mixto, C.D.S).*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"Los tipos de gravamen estarán comprendidos entre el 0,1% y el 5% No obstante, el límite máximo de los tipos de gravamen aplicables a los cigarros o puros, puritos o cigarrillos que contengan tabaco será del 15%"

En cuarto lugar, respecto a los impuestos especiales, alcoholes y cervezas, surge otra enmienda transaccional, aprobada por unanimidad, que se dirige a garantizar que no mantengan una imposición superior a la del resto del territorio nacional([12]).

La Ley 20/91 se aprueba con un amplio consenso([13]) por las Cortes Generales el 9 de mayo de 1991.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[12] *Congreso de los Diputados, Pleno y Diputación permanente, Sesión plenaria núm. 90, celebrada el miércoles 13 de marzo de 1991, Enmienda transaccional del Grupo Socialista, a la número 181 de IU, Ponente: Sánchez Bolaños.*

Texto de dicha enmienda: "Los bienes sujetos al impuesto especial de alcoholes y cervezas en Canarias no podrán tener una imposición superior vigente en cada momento en el resto del territorio nacional. Esto sería una disposición adicional nueva.

Efectuada la votación, dio el siguiente resultado: votos emitidos, 249; a favor, 249.

[13] *Cortes Generales, Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados, Pleno y Diputación permanente, jueves 9 de mayo de 1991. "Se votan favorablemente las enmiendas introducidas en el Senado referidas al actual artículo 85 y 94 de la ley. Efectuada la votación dio el siguiente resultado: votos emitidos, 209; a favor, 201; en contra, uno; abstenciones, siete.*

Se votan a continuación las enmiendas del Senado referidas al Preámbulo del Proyecto de ley, a los artículos 10, 14, 27, 34, 49, la incorporación de un nuevo capítulo, artículos 55 a 58, artículo 76, disposición transitoria cuarta, anexo IV, anexo V, así como las correspondientes modificaciones derivadas de la introducción del nuevo capítulo. Efectuada la votación dio el siguiente resultado: Votos emitidos, 208; a favor, 206; en contra, uno; abstenciones, una".

b.- Consideraciones sobre los argumentos esgrimidos para la defensa de la naturaleza estatal de los tributos del REF en el debate parlamentario.

La cuestión más controvertida que, a nuestro juicio, surgió durante la tramitación parlamentaria de la ley está directamente relacionada con la naturaleza estatal de las nuevas figuras impositivas, IGIC y APIC y con la defensa que hizo el Senador Segura Clavell de la naturaleza estatal de estos impuestos.

Para el Senador Segura la naturaleza estatal de estos impuestos se desprende del artículo 133(1) de la Constitución, que atribuye la potestad originaria para establecer tributos exclusivamente al Estado mediante ley.

Como es sabido, la exégesis de este artículo es una de las cuestiones más controvertidas de la Constitución española de 1978. El profesor Lasarte([14]) ha señalado respecto del artículo 133 de la Constitución que este

---

[14]*Lasarte Alvarez, J. (Prólogo al Libro de Cazorla Prieto, Poder Tributario y Estado contemporáneo, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Hacienda, Madrid, 1981, pág. 9 y 16) señala que la institucionalización de las Comunidades Autónomas y la inclusión en la Constitución española de 1978, de un precepto, el artículo 133 que se refiere expresamente al poder detentado por el Estado, los entes locales y las citadas entidades regionales nos obliga a reclamar con urgencia la revisión del esquema doctrinal del poder tributario de nuestro País.*

Lasarte considera que las explicaciones doctrinales al uso se adaptan mal a esta nueva realidad política y normativa. Hasta ahora nos ha servido de guía el esquema de los artículos 2 y 5 de la LGT, preceptos que son, sin duda, muy simplistas, pero que han sido suficientemente útiles, sin que se hayan producido otras desviaciones de interés que la referencia al carácter de posible poder tributario de Alava y Navarra y la inevitable investigación del significado de la distinción entre poder originario y derivado, con la correspondiente delimitación de esferas de actuación y vías de ejercicio. A partir de ahora tendremos que insertar en ese esquema a las Comunidades Autónomas que, esgrimiendo los preceptos constitucionales, reclaman competencias financieras suficientes para organizar su Hacienda.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

artículo ha sido objeto de un fuerte movimiento de revisión crítica ya que no encaja completamente su regulación con el diseño de Comunidades autónomas y Entes locales que traza la propia norma suprema([15]). En este sentido, Sánchez Serrano resalta muy acertadamente([16]) que conforme al artículo 1°.2. de la Constitución española, la titularidad de la soberanía no corresponde al Estado sino al "pueblo español, del que emanan los poderes del Estado" por tanto la titularidad de poder financiero "originario" en modo alguno puede vincularse ya a la titularidad de la soberanía.

De acuerdo con lo expuesto, este precepto no resulta apropiado para defender el carácter estatal del IGIC y del APIC. El problema fundamental que debería haberse planteado, a nuestro juicio, incluso antes de la redacción de esta ley, residía en saber en qué medida tenía la Comunidad Autónoma de Canarias competencias para regular los tributos de su Hacienda; o lo que es lo mismo, cuál era el auténtico poder tributario de la Comunidad Autónoma Canaria para regular su peculiar régimen fiscal([17]).

---

[15] *Vid. Cazorla Prieto, J.M. (Poder tributario y Estado Contemporáneo, op. cit, pág. 193 y ss) cuando advierte que no deja de ser paradójico que el origen de este artículo se remonte al Estado alemán del siglo pasado para el que tan importante era conseguir la subordinación de los entes menores a la ley estatal*

[16] *Sánchez Serrano, L. "El poder tributario de las Comunidades Autónomas", Revista española de Derecho Financiero, núm. 29, 1981, pág. 83.*

[17] En este sentido, Martín Cáceres, F. ("la cobertura constitucional para la extensión de la autonomía financiera de la comunidad autónoma canaria en relación con las nuevas figuras impositivas del Régimen Económico Fiscal canario", pág. 3) señala que la distinción entre la potestad originaria para establecer tributos, que corresponde exclusivamente al Estado mediante ley (art. 133.1 CE) y el poder tributario derivado de provincias y municipios, a las que se equipararían las CCAA, carece de respaldo constitucional, "dado que el poder de las CCAA para establecer tributos, en cuanto reconocido constitucionalmente, es igualmente originario. Siendo ello así, la diferencia radica en que el poder tributario del Estado aparece únicamente limitado por la Constitución, en tanto que el que corresponde a las CCAA y a las Corporaciones Locales, lo está también por las Leyes".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Por otro lado, nos parece que hay que llamar la atención respecto a que, como hemos visto, en el debate se cuestiona la procedencia de las figuras más importantes de dicha reforma, IGIC y APIC, pero en ningún momento se alude a la posible colisión de dichos impuestos con el denominado "bloque de constitucionalidad". Es decir, la colisión de la Ley 20/91 que los regula con el artículo 45.1 del Estatuto de Autonomía y disposición adicional cuarta de la LOFCA, que protegen el peculiar régimen económico fiscal de Canarias y, en concreto, la franquicia fiscal sobre el consumo.

Esta cuestión que, a nuestro juicio, reviste una gran trascendencia y guarda estrecha relación con la anterior de la naturaleza estatal de los tributos, al no plantearse en las distintas sesiones de trabajo de Congreso y Senado, ha ocasionado problemas a posteriori que deberían haber quedado resueltos en el trámite parlamentario de la Ley.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

II. LA REFORMA DEL RÉGIMEN FISCAL DE CANARIAS Y LA FRANQUICIA FISCAL SOBRE EL CONSUMO.

La Ley 20/91 lleva a cabo una profunda reforma de los aspectos fiscales del Régimen económico Fiscal de Canarias que ha supuesto la desaparición de la franquicia fiscal sobre el consumo, en el sentido en que tradicional e históricamente se había entendido, y la creación de un nuevo

régimen fiscal, fundado en dos figuras nuevas: el Impuesto General Indirecto de Canarias y el Arbitrio sobre la Producción e Importación en las Islas Canarias.

A. EL IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO.

1. NATURALEZA JURÍDICA DEL IMPUESTO.

El IGIC es un impuesto estatal, indirecto y cedido a la Comunidad Autónoma Canaria. De acuerdo con el artículo 2 de la Ley 20/91 y del artículo 1 de su Reglamento([18]), el IGIC es un impuesto estatal de naturaleza indirecta que grava las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios y profesionales, así como las importaciones de bienes. Esta calificación no plantea teóricamente ningún problema. Cualquiera que sea el criterio que se adopte en relación con la distinción entre impuestos directos e indirectos([19]) es evidente que nos hallamos ante un impuesto indirecto.

---

[18] *Artículo 1 del Real Decreto 1473/1992, de 4 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre la Producción e Importación en las Islas Canarias, creados por la Ley 20/91, de 7 de junio, BOE núm. 297, viernes 11 de diciembre de 1992, pág. 41963.*

[19] *Veáse en este sentido, Sainz de Bujanda, F. "Impuestos directos e indirectos. Análisis de una vieja distinción", en Hacienda y Derecho, Vol. II, I.E.P., Madrid, 1962, págs. 429 y ss.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

El IGIC es también un impuesto cedido([20]) porque de acuerdo con el artículo 64 de la Ley 20/91 el importe de la recaudación líquida, una vez descontados los gastos de administración y gestión se distribuirá entre Comunidad Autónoma de Canarias (50,35%) y Cabildos Insulares (49,65%). Esa parcial cesión de un impuesto estatal a una Comunidad Autónoma podría incurrir en infracción de las prohibiciones formuladas por el artículo 11.2. c) y d) de la LOFCA. En este sentido, Sánchez Serrano([21]) añade que este artículo se refiere a la cesión de impuestos estatales sobre la producción y las ventas y el tráfico exterior, prohibiciones de las que sólo se excluye la imposición general sobre las ventas en su fase minorista (art. 11.1.d) LOFCA). Clavijo Hernández no está de acuerdo con este planteamiento, ya que, a su juicio, la Disposición Adicional 4ª de la LOFCA([22]) permite articular la Hacienda de la Comunidad Autónoma Canaria de acuerdo con su peculiar régimen fiscal, dentro del que hay que incluir la cesión del IGIC.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[20] *Vid. Mazorra Manrique de Lara, S. "El Impuesto General Indirecto canario y sus diferencias con el IVA", Noticias C.E.E., núm. 94, Noviembre de 1992, pág. 90.*
Sánchez Serrano, L. "La imposición indirecta canaria como imposición estatal", Noticias C.E.E, núm. 94, noviembre de 1992.

[21] *Sánchez Serrano, L. "Imposición indirecta canaria como imposición estatal", Noticias CEE, Noviembre de 1992, número 94, pág. 89.*

[22] *Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre de financiación de las Comunidades Autónomas (B.O.E. de 1-10-80). Disposición Adicional Cuarta. La actividad financiera y tributaria del Archipiélago canario se regulará teniendo en cuenta su peculiar régimen económico-fiscal.*

2. CARACTERÍSTICAS EXTRAJURÍDICAS DEL IMPUESTO.

El IGIC puede conceptuarse asimismo como un impuesto sobre el consumo ya que el objeto fin del impuesto([23]) es gravar la renta en cuanto que es utilizada en la adquisición de bienes o servicios, sometiendo a imposición una manifestación indirecta de la capacidad económica, como es la circulación o consumo de la riqueza([24]).

Estamos también ante un impuesto sobre el valor añadido, al ser un impuesto que se aplica sobre ese valor, es decir, sobre la diferencia entre las ventas de la empresa gravada y las cantidades pagadas por ellas por los bienes y servicios comprados a otras empresas([25]).

---

[23] *Vid. Ferreiro Lapatza, J.J. Curso de Derecho Financiero Español, (Capítulo V. El objeto de la actividad financiera: aspectos extrajurídicos), 14ª edición, Madrid, 1992, pág. 118 y ss.*

[24] *Clavijo Hernández, F. ("La modificación del Régimen Fiscal de Canarias" en la Reforma del Régimen Económico Fiscal de Canarias, Instituto de Estudios Fiscales, Marcial Pons, Madrid, 1992, pág. 150, 151), Mazorra Manrique de Lara, S. ("El Impuesto General Indirecto Canario y sus diferencias con el I.V.A", Noticias CEE, pág. 64) y Alemany Sánchez de León, L. ("El Impuesto General Indirecto Canario", en La Reforma del Régimen Económico Fiscal de Canarias, op. cit, pág. 65.) coinciden en este aspecto. Opinión de la que disiente, en mi opinión erróneamente, Romero Pi, J. (Ciclo de Conferencias organizadas por la Asociación de Asesores fiscales, Las Palmas de Gr. Canaria, 11 de noviembre de 1992). Según este autor al introducirse la exención en fase minorista ya no podemos hablar de un impuesto propiamente sobre el consumo.*

[25] *Clavijo Hernández, F. (Op. cit, pág. 151) comenta que la naturaleza del IGIC como un impuesto sobre el valor añadido tipo consumo explica su sencillo funcionamiento práctico basado en el mecanismo de deducción-repercusión. En contra de esta tesis no cabe afirmar que el IGIC no es un impuesto sobre el valor añadido, porque a diferencia del IVA estatal, el IGIC limita su aplicación a los fabricantes y comerciantes mayoristas, y no se aplica en la fase minorista. Frente a este tipo de objeciones, sería bueno recordar que las opiniones de los teóricos sobre la estructura multifásica de un impuesto sobre el valor añadido no son unánimes, como bien ha notado Soto Guinda. Si el Impuesto sobre el valor añadido puede administrarse eficientemente en la fase de venta al por menor, la opinión de la doctrina es que no ha de quedar esta fase excluida del impuesto. En otro caso, que es, por otra parte, lo frecuente, cabe adoptar, según la doctrina, varias soluciones subsidiaria: a) limitar el impuesto a las fases de fabricación y venta al por mayor; b) ceñir el ámbito del impuesto alas referidas fases pero exigir, además, un impuesto monofase sobre los detallistas, y c) exigirlo en todas*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

3. ÁMBITO ESPACIAL. LA DELIMITACIÓN DEL MAR TERRITORIAL.

a.- la aplicación del IGIC en el territorio de las Islas Canarias.

Estarán sujetas al IGIC las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en las Islas Canarias, así como las importaciones de bienes en dicho territorio (art. 3 de la Ley).

El artículo 2.1 del Reglamento establece en este sentido:

> "El ámbito espacial de aplicación del impuesto es el territorio de todas las islas que integran el Archipiélago canario.
> A los efectos de este impuesto, el ámbito espacial a que se refiere el párrafo anterior comprende también el mar territorial hasta el límite de doce millas náuticas definido en el artículo tercero de la Ley 30/1977, de 4 de enero y el espacio aéreo correspondiente a dicho ámbito".

b-. La Delimitación del mar territorial de las Islas Canarias a la luz de la Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de junio de 1992.

La delimitación de los espacios marítimos de las Islas Canarias es una de las cuestiones políticamente más controvertidas de la aplicación de la Ley de 20 de febrero de 1978, ya que "una declaración unilateral de delimitación

---

las fases, pero estableciendo un régimen especial para los minoristas.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

supone, de hecho, abrir un conflicto con países vecinos que pueden considerarse obligados a avanzar sus propias posiciones"([26]).

Hasta ahora el Estado Español ha considerado la línea media entre las Islas Canarias y los Estados vecinos como criterio de delimitación de los espacios marítimos de las Islas Canarias:

> "Desde el punto de vista español, tras la declaración unilateral de las líneas de base recta y de una zona económica exclusiva de 200 millas, que hoy permite el derecho internacional, no ha resultado necesario proceder a una delimitación de las aguas de soberanía o de la zona exclusiva con países próximos, al no haberse detectado en ellas recursos apreciables. El Estado español considera que el único criterio válido es la línea media entre las Islas Canarias y los Estados vecinos, planteando una especial dificultad la pretensión portuguesa de tomar como base de partida los islotes deshabitados de las Salvajes en lugar del territorio habitado de Madeira. Pero la cuestión ha perdido importancia desde el ingreso de España y Portugal en la Comunidad, y que el derecho comunitario prevé el aprovechamiento conjunto de esos espacios.
>
> Con respecto a la costa africana, no hay ningún accidente geográfico especial que justifique apartarse del criterio de la línea media. Es decir, si la distancia entre Lanzarote y Africa es de 70 millas. España ejerce derechos exclusivos hasta las 35 millas, y en esa zona patrullan las unidades de la Flota española".

No es fácil, pues, la delimitación de la "zona económica" en el caso de las Islas Canarias, dados los problemas añadidos de índole internacional que acarrea su fijación. Sin embargo, a efectos internos, de aplicación del IGIC, sí se puede afirmar que el mar territorial de Canarias está constituido por el espacio marítimo comprendido en las doce millas contadas no desde las líneas

---

[26] *Medina, M. "La línea media como criterio para la delimitación de los espacios marítimos de Canarias", El Día, 14 de agosto de 1993.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

de base recta que ha establecido el Gobierno (Decreto 2510/1977 de 5 de agosto), como dice la Ley 20/91, sino a partir del perímetro archipielágico([27]). Como ha señalado acertadamente la Sentencia del Tribunal Supremo, de 18 de junio de 1992, hay que entender derogada tácitamente la

---

[27] *Vid. Hernández González, F. (La aplicación en el espacio de los impuestos sobre el consumo, op. cit., pág. 215-218) que señala: "El territorio canario estará integrado por la superficie comprendida en el perímetro por definir que ha de seguir la configuración general del Archipiélago (...). Interesa recordar asimismo, a efectos tributarios, que a partir del perímetro resultante se medirán las anchuras del mar territorial, zona económica exclusiva y plataforma continental de Canarias".*

En la misma línea se manifiesta la doctrina de derecho internacional,

Vid. Yanes Herreros, A. y Martínez de la Peña González, D. ("Reflexiones en torno a las competencias de la Comunidad Autónoma Canaria en materia de pesca". En "La pesca en Canarias", edición de la Universidad de la Laguna, Junta de Canarias, Instituto de Desarrollo Regional y Banco de Bilbao, 1982) que señalan la contradicción entre la Ley de 4 de enero de 1977 en relación a la Ley de 20 de febrero de 1977. Para estos autores, "se impone una interpretación sistemática, según la cual, la promulgación de la Ley de 20 de febrero de 1978, que crea la zona económica exclusiva a partir del perímetro del Archipiélago, implica la derogación tácita del artículo 2 de la Ley de 4 de enero de 1977 que mide el mar territorial desde la costa o líneas de base rectas insulares; ya que, como el establecimiento de unas líneas de base "archipelágicas" para medir la zona económica exclusiva implica que el mar territorial se mida igualmente desde dichas líneas de base, hay una contradicción entre ambas leyes, que debe resolverse en favor de la más reciente.

Vid. Jiménez Piernas, C. "El proceso de formación del Derecho Internacional de los Archipiélagos" (Simposio de Derecho Internacional Marítimo organizado por el Colegio de Abogados de Las Palmas, 1977) que señala "el conjunto de problemas socio-económicos, políticos y de seguridad que hay planteados en el Archipiélago Canario surgen a causa de su situación archipelágica y no pueden resolverse más que haciendo frente a esta realidad. En otras palabras, por razón misma de la propia naturaleza del principio archipelágico, la reivindicación del mismo para Canarias debe constituir el substrato teórico de cualquier programa para el Archipiélago".

Vid. Sánchez, L.I. ("Problemas jurídicos internacionales de la pesca en Canarias", en la pesca en Canarias, 1982) que considera que a partir de la Ley de 20 de febrero de 1978 la definición del archipiélago canario "podría completarse con una referencia a sus aguas archipelágicas; ello produciría como importante consecuencia que la pluralidad de espacios marítimos correspondientes a las Canarias comenzarían a medirse desde el conjunto de líneas de bases rectas que formaran el perímetro archipelágico canario, ampliándose así el conjunto de masas oceánicas sometidas a la soberanía española de las Islas Canarias...De otra parte, la creación de un estatuto archipelágico tiene consecuencias importantes desde el punto de vista estratégico y de seguridad nacional para Canarias".

Vid. Pueyo Losa, J. ("El Archipiélago oceánico", Simposio de Derecho Internacional Marítimo...) cuando señala:

"si lo realmente determinante del principio archipelágico es el fenómeno natural del archipiélago, éste no puede ser ignorado por aquellos supuestos en que, en vez de formar un ente político independiente, es parte de una unidad política más amplia".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Ley 10/77, de 4 de enero, por la posterior Ley 15/78, de 20 de febrero que establece el principio archipielágico, como principio delimitador de los espacios marítimos.

Así lo ha entendido el Tribunal Supremo, en los fundamentos jurídicos 4º y 5º, de la citada Sentencia al delimitar el mar territorial canario en relación al impuesto sobre combustibles derivados del petróleo:

> "La Ley de Costas 22/1988, de 28 de julio define la zona marítimo terrestre como espacio comprendido entre la línea de bajamar escorada o máxima viva equinocial y el límite hasta donde alcanzan los mayores temporales conocidos o cuando lo supere el de la línea de pleamar máxima viva equinocial, referencia obligada para determinar los límites interiores del mar territorial, que exteriormente se diseña por una línea trazada de modo que los puntos que la constituyen se encuentren a una distancia de doce millas náuticas de los puntos más próximos de las líneas de base, líneas que habrán de ser rectas y establecidas por el Gobierno.
>
> Estas líneas de base recta, fueron señaladas para delimitación de las aguas jurisdiccionales españolas y una parte de las Islas Orientales del archipiélago canario englobadas en un único polígono por Decreto 2510/1977, de 5 de agosto, al establecer el nuevo concepto de Zona Económica Exclusiva que consideró extendida desde el límite exterior del mar territorial español de las doce millas, hasta una distancia de doscientas millas náuticas, contadas a partir de la línea de bases desde la que se mide la anchura de aquél, pero en cuanto a los archipiélagos el art. 1º 2 de esta Ley, dispone que el límite exterior de la Zona Económica se medirá a partir de las líneas de base rectas que unan los puntos extremos de las Islas e Islotes que respectivamente los componen, de manera que el perímetro resultante siga la configuración general de cada archipiélago. Sin embargo las líneas rectas de base para el archipiélago canario, aún no están trazadas."

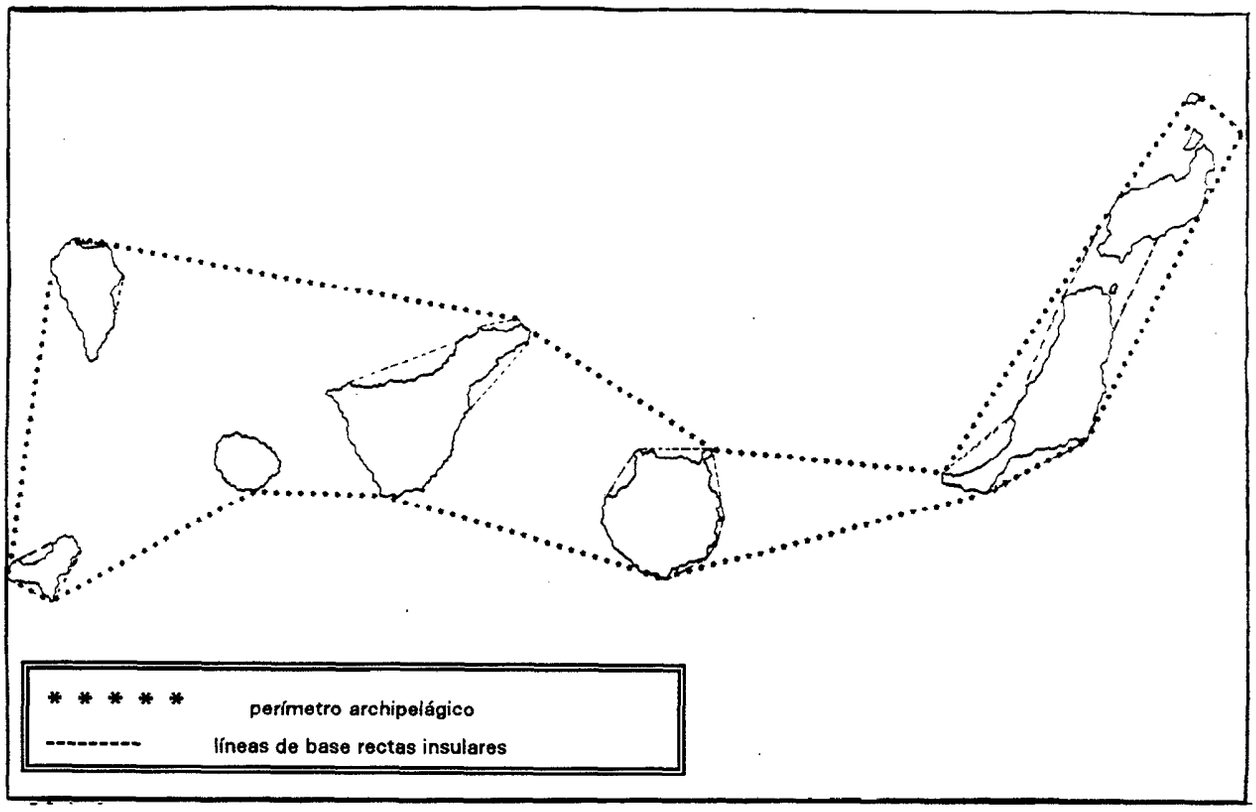
© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"Desde el punto de vista del derecho interno podría entenderse que rige la Zona Económica Exclusiva de las doscientas millas medidas con arreglo a las bases del principio archipielágico, pues cabe suponer derogada tácitamente la Ley 10/1977, por la posterior de 20-2-1978, interpretando al mismo tiempo el artículo 2º del Estatuto de Autonomía de Canarias como expresión de un todo unitario descrito por la relación de sus componentes, dentro de un espacio comprensivo de suelo, subsuelo, espacio aéreo y las aguas territoriales que circundan el perímetro archipielágico e incluyen los espacios interinsulares de aguas encerradas.

Como acertadamente señala la sentencia el carácter público estatal de los bienes que contempla el artículo 132.2 de la Constitución española y en consecuencia la soberanía del Estado sobre los mismos, no puede servir de argumento para excluir la competencia autonómica sobre dichas Zonas y concretamente la competencia en materia tributaria, distinción recogida en la Sentencia del Tribunal Constitucional 58/1982, de 27 de julio, entre otras al decir que el artículo 132.2 de la Constitución española no atribuye competencia alguna al Estado; sólo establece una reserva de Ley, pues para títulos competenciales habrá de estarse al Título VIII de la Constitución Española y a los Estatutos de Autonomía." (Los subrayados son míos).

La diferencia de contar las doce millas para delimitar el mar territorial a partir de las líneas de base rectas insulares (Ley 10/1977, de 4 de enero) o del perímetro archipiélagico (Ley 15/1978, de 20 de febrero) se comprenderá con el mapa que reproducimos en la página siguiente que, por su precisión y exactitud, tomamos del libro de Baeza Betancor, F. Las Islas Canarias ante el nuevo Derecho Internacional del Mar.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003



Fuente: Baeza Betancor, F. Las Islas Canarias ante el nuevo Derecho Internacional del Mar, Las Palmas, 1987.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

4. CARACTERÍSTICAS DEL IMPUESTO.

1.1. Hecho Imponible.

Están sujetas al IGIC las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional. Además están sujetas las importaciones de bienes en Canarias, cualquiera que sea la condición del importador (art. 4 de la Ley).

La Ley 20/91 mantiene literalmente la misma estructura de la Ley del IVA al definir el hecho imponible, y en este sentido configura al IGIC como un impuesto con presupuesto múltiple, que somete a imposición "operaciones" diversas que presentan como denominador común el ser realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de sus actividades. Las importaciones de bienes, en cambio, se someten a imposición con independencia de la condición del sujeto pasivo.

En un análisis jurídico, estas operaciones pueden sistematizarse en tres grandes categorías de hechos imponibles: a) entregas de bienes; b) prestaciones de servicios y c) importaciones de bienes.

Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, están sujetas al impuesto "incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados,

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

miembros o partícipes de las entidades que las realicen" (artículo 3.1 del Reglamento)([28]).

La Ley enumera una serie de operaciones concretas que han de entenderse como "entregas de bienes" (art. 6):

1º La constitución, ampliación de su contenido o transmisión de derechos reales de goce sobre bienes inmuebles.

2º Transmisión de la propiedad, el uso o el disfrute exclusivo de bienes inmuebles mediante la cesión de título que atribuyan dichos derechos sobre los mismos.

3º Transmisión del poder de disposición sobre mercaderías mediante la cesión de títulos representativos de las mismas.

4º Las ejecuciones de obras con aportación de materiales por valor superior al 20 por 100 de la base.

5º Las aportaciones no dinerarias efectuadas por los sujetos pasivos de elementos de su patrimonio a sociedades o comunidades de bienes y las adjudicaciones en casos de disolución.

6º Las transmisiones de bienes en virtud de una norma o de una resolución administrativa o jurisdiccional.

---

[28] *Vid. Real Decreto 1473/1992, de 4 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario. Artículo 3. 2. Se entenderán, en todo caso, realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional.*

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles.

b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinen la sujeción al impuesto.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

7º Las cesiones de bienes en virtud de contratos de ventas a plazos con pacto de reserva de dominio y de arrendamientos-venta.

8º Ventas de comisión.

Como diferencia relevante respecto a la Ley del IVA, La Ley 30/91 no incluye al autoconsumo en las entregas de bienes sino como un supuesto de no sujeción ([29]).

Para delimitar la noción de "prestación de servicios", la Ley 30/91 ha utilizado la técnica de la "definición negativa". Son prestaciones de servicios todas las operaciones sujetas al mismo que no tenga la consideración de entrega de bienes ni de importación de bienes (art. 7).

En tercer lugar, el hecho imponible del impuesto está constituido por las "importaciones de bienes", cualquiera que sea la condición del importador; entendiéndose como importación, según dispone el artículo 8 de la Ley, "la entrada de bienes en las Islas Canarias, procedentes de la Península, Islas Baleares, Ceuta, Melilla, cualquier otro Estado miembro de la CEE o de terceros países, cualquiera que sea el fin a que se destinen o la condición del importador".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[29] *Como afirma Mazorra Manrique de Lara, S. (op. cit., pág. 65) la Ley 20/91 define las actividades empresariales y profesionales siguiendo la Ley 30/85, de 2 de agosto, del I.V.A. que a su vez recogía conceptos legales anteriores (Ley 44/1978, de 8 de septiembre, y Ley 18/91 de 6 de junio del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas).*

También en esta línea, Banacloche Pérez, J. "La Reforma fiscal en Canarias", comentarios a la Ley 20/91, pág. 19.

Jiménez Blanco, J.I, "El Impuesto General Indirecto Canario y el Impuesto sobre el Valor Añadido: análisis comparativo", Revista de Contabilidad y tributación, nº 202, pág. 66.

Vid. la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA se añaden como operaciones gravadas "las adquisiciones intracomunitarias de bienes" (art. 1).

La importación se refiere a bienes y no a servicios. Con esta salvedad están sujetas todas las importaciones cualquiera que sea la condición o carácter del importador; sea o no empresario o profesional.

1.2. Supuestos de no sujeción.

Entre los supuestos de no sujeción establecidos en el art. 9 de la Ley 20/91, y desarrollados por el Artículo 10 del Reglamento, cabe destacar: la transmisión inter vivos o mortis causa de la totalidad o parte del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, cuando los adquirentes continúen con las actividades señaladas; el autoconsumo externo (transferencias de bienes o derechos del patrimonio empresarial para uso particular por el empresario o por tercero sin contraprestación) y el autoconsumo interno (reutilización de los materiales, bienes, etc., producidos por la empresa en el proceso productivo de la misma).

Esta delimitación negativa del hecho imponible a través de la fijación de un supuesto de no sujeción en el caso del autoconsumo ha merecido diversas críticas por parte de la doctrina([30]). Así para Jiménez Blanco([31]) se trata

---

[30] *Clavijo Hernández, F. (op. cit., pág. 152) coincide en este tema y considera que la no sujeción del autoconsumo externo no es correcta desde el punto de vista técnico fiscal, ya que al ser esta operación un verdadero acto de consumo debería haber quedado sometida a gravamen en el I.G.I.C pues de otra forma nos podemos encontrar en la aplicación del Impuesto con consumos finales sin repercusión del impuesto.*

Mazorra Manrique de Lara, S. (op. cit, pág. 66) entiende que esta delimitación negativa del hecho imponible, a través de la fijación de un supuesto de no sujeción, en el caso del autoconsumo parece innecesaria, dado que en el artículo 6 de la misma Ley 20/91 no se

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

indudablemente de un importante defecto técnico de la ley, que quiebra la lógica del sistema de estos impuestos sobre el consumo e impide un normal desenvolvimiento del derecho a la deducción en la adquisición de bienes de inversión. Este autor considera que afortunadamente la ley contiene en su disposición adicional novena una autorización para que la ley del Estado modifique, en su caso, el régimen de la tributación del autoconsumo en el IGIC.

1.3. Exenciones.

Las exenciones que se regulan en el IGIC por los artículos 10 al 15 de la Ley y 11 al 39 del Reglamento, se corresponden con las previstas en el artículo 8 de la Ley 30/85 del IVA, con sus necesarias adaptaciones([32]). Sin embargo, nos encontramos con tres supuestos específicos:

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

---

incluye en el concepto de entrega de bienes, con lo que si no hay entrega de bienes no hay manifestación del hecho imponible.

[31] *Jiménez Blanco, J.I, (op. cit, pág. 67)*

[32] *Estas exenciones se actualizan en el IVA por el artículo 20 de la Ley 37/92, de 28 de diciembre del IVA (BOE núm. 312), pág. 44257.*

En el IGIC, se actualizan en el artículo 3 del Real Decreto Ley 7/1993, de 21 de mayo, de medidas urgentes de adaptación y modificación del Impuesto sobre el Valor Añadido, del Impuesto especial sobre determinados medios de transporte, del Impuesto General Indirecto Canario, del Arbitrio sobre la Producción e Importación en las Islas Canarias y de la Tarifa Especial del Arbitrio Insular a la Entrada de Mercancías.

1. Las entregas de bienes que efectúen los comerciantes minoristas. La exención no se extiende a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen dichos sujetos al margen de la referida actividad comercial.

2. Las entregas de bienes y la prestaciones de servicios realizadas por sujetos pasivos, personas físicas cuyo volumen total de operaciones realizadas durante el año natural inmediatamente anterior no hubiera excedido de tres millones de pesetas. Este límite se revisará automáticamente por la variación del índice de precios al consumo.

3. Los servicios profesionales, incluidos aquellos cuya contraprestación consista en derechos de autor, prestados por artistas plásticos, escultores, colaboradores literarios, gráficos y fotográficos de periódicos y revistas, compositores musicales, autores de obras teatrales y los autores del argumento, adaptación, guión o diálogos de las obras audiovisuales.

La Ley 20/91 establece en su artículo 10.1. 27) que están exentas del IGIC "las entregas de bienes que efectúen los comerciantes minoristas". El Bufete Díaz Arias([33]) considera que esta exención no es absoluta, pues está limitada por dos circunstancias fundamentales: de un lado, el concepto legal

[33]*Bufete Díaz Arias, op. cit., pág. 77.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

de comerciante minorista a efectos del IGIC([34]); y, de otro, el alcance de la propia exención([35]).

1.4. Devengo del IGIC.

El devengo del IGIC (art. 18 de la Ley 20/91 y 40-42 del Reglamento) se produce en los mismos casos que se establecían por la Ley 30/85 del IVA (art.14) y en la actualidad por la Ley 37/1992 (art. 75).

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[34]El concepto legal de comerciante minorista a efectos del I.G.I.C. se contiene en el art. 10 (3) de la Ley 20/91, el cual exige, entre otros requisitos, para ostentar aquella condición "que la suma de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de dichos bienes a quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales o a la Seguridad Social, efectuadas durante el año precedente, hubiera excedido del 70% del total de las realizadas".

[35]El alcance de la exención viene delimitado por el artículo 10.1,27) y 11.27° del Reglamento. Estos señalan que la exención no se extiende a la primera entrega de bienes que se importen en el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias, cualquiera que sea la naturaleza de los receptores de los bienes y del importador.

El Real Decreto Ley 7/1993, de 21 de mayo, de medidas urgentes de adaptación y modificación del IGIC, en el artículo tercero señala que el apartado 27 del número 1 del artículo 10 de la ley quedará redactado de la siguiente manera:

"27) Las entregas de bienes que efectúen los comerciantes minoristas.

La exención no se extiende a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen al margen de la referida actividad comercial.

Sin perjuicio de la exención establecida en el párrafo primero de este apartado, las importaciones de bienes que realicen los comerciantes minoristas para su actividad comercial estarán sometidas a un recargo, cuya exacción se realizará de acuerdo con el régimen especial que se regula en el artículo 58 bis de esta Ley y todo ello sin perjuicio de lo que se establece en el apartado siguiente.

Asimismo, estarán exentas las entregas de bienes muebles o semovientes que efectúen otros sujetos pasivos del impuesto..."

El devengo de este tributo, esto es, el nacimiento de la obligación tributaria coincide, en general, con el momento en que se efectúan las operaciones sujetas:

- En las entregas de bienes, cuando tenga lugar su puesta a disposición. Excepto contratos de ventas a plazos con pacto de reserva de dominio o arrendamientos de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes, en los que el devengo se produce cuando los bienes se pongan en posesión del adquirente.

- En las prestaciones de servicios, cuando se presten, ejecuten o efectúen o cuando tenga lugar la puesta a disposición de los bienes sobre los que recaigan.

-En las transmisiones de bienes entre el comitente y comisionista efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta cuando el último actúe en nombre propio, en el momento en el que el comisionista efectúe la entrega de los respectivos bienes.

-En las transmisiones de bienes entre el comisionista y comitente efectuadas en virtud de contratos de comisión de compra, cuando el primero actúe en nombre propio, en el momento en que al comisionista le sean entregados los bienes a que se refieran.

-En los arrendamientos de bienes, en los suministros, en la cesión de derechos de autor a través de un contrato editorial sobre ventas efectivamente realizadas, y en las demás operaciones de tracto sucesivo, en el momento en

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

que resulta exigible la parte del precio que corresponda a cada percepción([36]).

-En las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible, el impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

-En las importaciones de bienes, el impuesto se devenga en el momento en que se solicite de la Aduana el despacho de mercancías. En el caso en que los bienes se encuentren en tránsito, importación temporal, zonas francas, etc., y se proceda a realizar la importación definitiva, el devengo se produce en el momento en que se solicite dicha importación (art. 18.2 de la Ley y 41.1 del Reglamento).

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

1.5. Sujetos Pasivos.

El artículo 19.1 de la Ley y 42.1.1 del Reglamento establecen que son sujetos pasivos del impuesto "las personas jurídicas que tengan la condición

---

[36] *Jiménez Blanco, J.I, (op. cit, pág. 70.) señala que la transición del IGTE al IGIC exige que se dicten normas que regulan al paso de un régimen a otro. Así se hace en la disposición transitoria tercera de la ley y artículo 40 del Reglamento. Estas disposiciones establecen que se considerarán devengadas la totalidad de las cuotas del IGTE, a la entrada en vigor del IGIC, cuando los bienes se pongan a disposición del adquirente en los casos de arrendamientos-venta, arrendamientos financieros y ventas de viviendas con pago aplazado del precio.*

de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto". Este precepto nos remite al concepto de empresario o profesional que se formula en el artículo 5.2 de la misma ley([37]).

También se incluyen como sujetos pasivos del IGIC las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades carentes de personalidad jurídica (art. 33 LGT) que constituyen una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición cuando realicen operaciones sujetas al impuesto, las cuales deberán repercutir íntegramente el importe del impuesto sobre aquél para quien se realice la operación (Art. 19.2 ley y 42.1.2º del Reglamento).

Por otro lado, en los casos de operaciones sujetas y localizadas en las Islas Canarias, realizadas por personas o entidades no establecidas en las Islas([38]), será sujeto pasivo, en calidad de sustituto, la persona para quien se realice dicha operación.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[37] *"A los efectos de este Impuesto se reputarán empresarios o profesionales:*
1º. Las personas o entidades que realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales.
2ºLas sociedades mercantiles en todo caso".

[38] *Respecto al concepto de "establecido" en un territorio, Hernández González ("los sujetos pasivos en el Impuesto General Indirecto canario", Noticias C.E.E., núm. 94, pág. 4) añade que el legislador del I.G.I.C, como el del I.V.A, siguen los criterios de la Sexta Directiva de la C.E.E, de 17 de mayo de 1977, en esta materia. Sin embargo, el legislador español de ambos impuestos, a diferencia de la Directiva comunitaria, ha procedido a definir los conceptos de sede de actividad económica y de establecimiento permanente. Así, el primero es definido como el lugar "donde el interesado centraliza la gestión y el ejercicio habitual de su actividad empresarial o profesional" y el segundo como "cualquier lugar fijo de negocios donde el sujeto pasivo realice actividades empresariales o profesionales".*

La Ley 20/91 regula también unos supuestos de responsabilidad en las importaciones: tres de responsabilidad solidaria y uno de subsidiaria.

En el primer caso, se encuentran las asociaciones garantes en los casos determinados en los convenios internacionales, los agentes de aduanas cuando actúen en nombre propio y por cuenta de sus clientes, y las empresas de transporte, cuando actúen en nombre de terceros en virtud de convenios internacionales.

Y como responsables subsidiarios la ley señala a los agentes de aduanas, cuando actúen en nombre y por cuenta de sus comitentes.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital. 2003

1.6. Base Imponible.

La base imponible está constituida **en las operaciones interiores** (art. 22 Ley y 48.1 del Reglamento) "por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas". Dado que el IGIC recae sobre el consumo, es lógico que se calcule sobre la renta empleada en la adquisición de bienes y servicios. Dicha renta es, por tanto, la contraprestación total que se entrega a cambio de los bienes o servicios recibidos.

Los artículos 22.2 de la Ley y 48.2 del Reglamento, siguiendo la misma línea sistemática que el artículo 17 de la Ley 30/85([39]), **incluyen con signo positivo en la contraprestación:** gastos de comisiones, envases, embalajes, portes y transportes, seguros, primas por prestaciones anticipadas, intereses en los pagos aplazados, suplidos.

Y con signo negativo: las *indemnizaciones, descuentos y bonificaciones,* suplidos y los gastos en puertos o aeropuertos, seguros y fletes precisos para el traslado, en el caso de entregas de bienes efectuadas en cualquiera de las Islas, cuando se trate de bienes importados o fabricados en otra Isla diferente del Archipiélago canario.

En las operaciones interiores, se establecen una serie de **reglas especiales para determinar la base imponible:**

1. En las operaciones cuya contraprestación no consista en dinero se considerará como base imponible la que se hubiese acordado en condiciones normales de mercado entre partes que fuesen independientes.

2. Cuando en una misma operación y por precio único se transmitan bienes o derechos de diversa naturaleza la base imponible se determinará en proporción al valor de mercado.

3. Cuando, existiendo vinculación entre las partes que intervengan en las operaciones sujetas al impuesto, se convengan precios notoriamente

---

[39] *La nueva Ley 37/1992, de 28 de diciembre del IVA sigue también esta misma sistemática en su artículo 78.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

inferiores a los normales en el mercado, la base imponible no podrá ser inferior a la del apartado 1.

4. En las transmisiones de bienes del comitente al comisionista en virtud de contratos de comisión de venta en los que el comisionista actúe en nombre propio, la base imponible estará constituida por la contraprestación convenida por el comisionista menos el importe de la comisión.

5. En las transmisiones de bienes del comisionista al comitente en virtud de contratos de comisión de compra en los que el comisionista haya actuado en nombre propio, la base imponible estará constituida por la contraprestación convenida por el comisionista más el importe de la comisión.

6. En las prestaciones de servicios realizadas por cuenta de terceros, cuando quien presta los servicios actúe en nombre propio, la base imponible de la operación realizada entre el comisionista y el comitente estará constituida por la contraprestación del servicio convenido por el comisionista más el importe de la comisión.

7. En las adquisiciones de servicios realizadas por cuenta de terceros, cuando quien adquiera los servicios actúe en nombre propio, la base imponible de la operación realizada entre el comisionista y el comitente estará constituida por la contraprestación del servicio convenido por el comisionista más el importe de la comisión.

8. En las operaciones cuya contraprestación se hubiese fijado en moneda extranjera, la fijación del valor de la contraprestación en moneda española se efectuará aplicando el tipo de cambio vendedor fijado por el Banco

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

de España correspondiente al día del devengo del impuesto o, en su defecto, al inmediato anterior.

En las importaciones la base imponible resulta de adicionar al "valor en aduanas"([40]) una serie de conceptos:

a) cualquier gravamen o tributo devengado con ocasión de la importación con excepción del propio IGIC., el APIC y los derechos de la tarifa especial del Arbitrio Insular a la entrada de mercancías.

b) Gastos accesorios y complementarios tales como comisiones, embalajes, portes, transportes y seguros que se produzcan desde la entrada en las Islas Canarias hasta el lugar de destino en el interior de dichos territorios.

Finalmente, se establecen **reglas especiales** que se refieren a las importaciones a consumo de bienes que previamente hubiesen estado colocados al amparo de los regímenes de importación temporal, tránsito,

---

[40] *Respecto al "Valor en Aduana", Vid. Clavijo Hernández, F. (Curso de Derecho Tributario. Parte especial. Sistema Tributario: Los tributos en particular. Marcial Pons. Madrid, 1991, pág. 566-69) define el concepto de Valor en Aduana y se refiere a las negociaciones internacionales en materia de valoración en aduana. De acuerdo con éstas, la Comunidad Económica Europea comenzó a aplicar el acuerdo del GATT desde el 1 de julio de 1980.*

Según Clavijo Hernández (op. cit, pág. 569), "Como consecuencia de la aplicación por parte de la Comunidad Económica Europea del Código de Valoración del GATT el 1 de julio de 1980, España se adhiere al citado Acuerdo del GATT el 9 de mayo de 1980, ratificándolo el 28 de marzo de 1981 y comprometiéndose a aplicarlo en un período no superior a cinco años.

España, en cumplimiento del Tratado de Adhesión a las Comunidades Europeas de 12 de junio de 1985, ha denunciado, con fecha de 24 de enero de 1988, el Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio. Esta denuncia no significa que se haya abandonado el sistema de valoración del "Código de Valoración del GATT", ya que este sistema se sigue aplicando en nuestro ordenamiento jurídico a través del Reglamento (CEE) 1244/80, de 28 de mayo de 1980, relativo al valor en aduana de las mercancías, cuyo texto incorpora al Derecho comunitario tributario las normas del citado "Código de Valoración del GATT".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

sistema de suspensión del de perfeccionamiento activo, zona franca, Depósito franco o depósito([41]).

1.7. Tipo de gravamen.

La regulación del tipo de gravamen del IGIC realizada en la Ley 20/91 constituye otra de las especialidades básicas del impuesto, puesto que, como declara el preámbulo de la Ley, "para mantener las peculiaridades del Régimen Económico Fiscal de Canarias, los tipos de gravamen (...) serán, en todo caso, inferiores respecto de los propios de la imposición indirecta vigente en el resto del territorio nacional".

---

[41] *La base imponible se fija de la siguiente forma, de acuerdo con el artículo 26 de la Ley y 50 del Reglamento:*

1º Si los bienes son originarios de Península, Baleares o del extranjero, la base imponible sigue la regla general de las importaciones.

2º Si los bienes son originarios de las Islas Canarias y hubiesen sido objeto de una entrega exenta del impuesto, la base imponible será la suma de las contraprestaciones de dicha entrega y de los servicios directamente relacionados con la misma.

3º Si la procedencia es mixta se suman las correspondientes bases imponibles.

4º Si los bienes a consumo fuesen originarios del territorio canario y no hubiesen sido objeto de entrega previa, la base imponible estará constituida exclusivamente por la que corresponda a los bienes comprendidos en los apartados 1º o 2º anteriores.

5º En los supuestos de prestaciones de servicios relacionadas con los bienes que se importan, las contraprestaciones correspondientes a dichas prestaciones se integrarán en la base imponible, cuando dichas prestaciones hayan estado exentas del IGIC y hayan sido efectuadas mientras los mismos permanecieran al amparo de los citados regímenes aduaneros.

6º Cuando se hubiesen producido una o varias entregas de los bienes importados mientras los mismos se encontrasen al amparo de los regímenes aduaneros indicados, la base imponible resulta de adicionar una serie de conceptos: el mayor valor derivado de tales entregas de bienes para los que hubo exención.

Si los bienes procedían de fuera del ámbito del IGIC es preciso también atender a su "valor en aduana" y, en todo caso, las contraprestaciones de los servicios, más los derechos, tributos y gastos accesorios y complementarios.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Se establecen en el IGIC los siguientes tipos de gravamen:

El tipo general del 4% será aplicable (artículo 27. d) de la Ley en la nueva redacción del Real Decreto Ley 7/93), entre otras, a los bienes y servicios que "no se encuentren sometidos ni al tipo cero, ni al reducido, ni a los incrementados".

El tipo cero será aplicable (artículo 27.1.a) de la Ley en la nueva redacción del Real Decreto Ley 7/93), entre otras, a las siguiente operaciones: captación; producción y distribución de aguas, excepto el agua mineral y gaseosa; entregas de productos siempre que se utilicen para fines médicos o veterinarios; entregas de periódicos, libros y revistas; entregas y arrendamientos de viviendas de protección oficial de régimen especial; entregas de pan, harina, huevos, frutas, verduras, hortalizas, leche y quesos; transportes de viajeros y mercancías por vía marítima o aérea entre las Islas del Archipiélago canario.

El tipo reducido del 2% se aplica (artículo 27 y Anexo I de la Ley, modificado por el Real Decreto Ley 7/93) a las entregas e importaciones de productos derivados de las industrias y de ciertas actividades básicas además de a las entregas o importaciones, entre otros, de aparatos y complementos, incluidas gafas graduadas y lentillas; coches de minusválidos; entregas de viviendas calificadas administrativamente como de protección oficial de

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

régimen general; ejecuciones de obras y otras operaciones reguladas en el artículo 4 del Decreto Ley 7/93.

El tipo impositivo incrementado del 12% se aplica (Anexo II de la ley modificado por el Real Decreto Ley 7/93) a las entregas, importaciones y, cuando se trate de bienes susceptibles de uso duradero, arrendamientos de los bienes que se detallan:

1. Labores de tabaco rubio y cigarros puros con precio superior a 100 pesetas unidad.

2. Aguardientes compuestos, bebidas derivadas de alcoholes naturales y los extractos y concentrados para su elaboración cuyo precio exceda de 200 pesetas el litro.

3. Vehículos accionados a motor con potencia inferior a 10 CV fiscales con excepciones.

4. Remolques para vehículos de turismo.

5. Embarcaciones y buques de recreo o de deportes náuticos que tengan más de nueve metros de eslora.

6. Aviones, avionetas y demás aeronaves.

7. Escopetas (incluso las de aire comprimido) y demás armas largas de fuego cuya contraprestación por unidad exceda de 45.000 pts.

8. Cartuchería para las citadas armas cuando su contraprestación por unidad exceda de 17 ptas.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

9. Joyas, alhajas, piedras preciosas y semipreciosas, perlas naturales, cultivadas y de imitación, objetos elaborados total o parcialmente con oro, plata o platino, las monedas conmemorativas de curso legal, los damasquinados y la bisutería. No se incluyen los objetos de exclusiva aplicación industrial y lingotes.

10. Relojes de precio no inferior a 20.000 pts.

11. Artículos de vidrio, cristal, loza, cerámica no porcelana que tengan finalidad artística o de adorno cuyo precio por unidad no sea inferior a 10.000 pts.

12. Alfombras de nudo a mano en lana y las de piel.

13. Prendas de vestir o de adorno personal confeccionadas con pieles corrientes.

14. Perfumes y extractos.

15. Producción, distribución y cesión de derechos de las películas cinematográficas para ser exhibidas en las salas X, así como la exhibición de las mismas.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

1.8. Deducciones.

-. Regímen jurídico del derecho a la deducción.

El I.G.I.C es un impuesto sobre el valor añadido, tipo consumo, modalidad de deducción de cuota. El IGIC se configura como un impuesto instantáneo que se devenga cuando los servicios se prestan o los bienes se transmitan y la deducción se realiza de forma global en cada período de liquidación. Por tanto, el derecho a la deducción nace en el momento en que se devengan las cuotas deducibles([42]).

La Ley del IGIC, en su artículo 28, configura el derecho a la deducción como un derecho de crédito del sujeto pasivo frente a la Administración que se hará efectivo con la compensación de las cuotas a ingresar. Sólo cuando estas cuotas sean inferiores al IGIC soportado y deducible el sujeto pasivo puede exigir el pago de la diferencia a su favor o, en su caso, si no hay cuota a compensar, la devolución pura y simple del IGIC soportado([43]).

---

[42] *Vid. Ferreiro Lapatza, J. Curso de Derecho Financiero español...pág. 488.*
Clavijo Hernández, F. Curso de Derecho Tributario...pág. 264.

[43] *Vid. Ferreiro Lapatza, J. Op. cit, pág. 265.*
En contra, Casado Ollero, G. ("Consideraciones sobre la estructura jurídica del IVA en el ordenamiento italiano", Rev. Española de Derecho financiero, núm. 24, pág. 589 y ss) y Clavijo Hernández, F. (Curso de Derecho Tributario. Parte especial. Sistema tributario: los tributos en particular, pág 488) señalan: "nosotros no estamos de acuerdo con esta tesis de considerar al derecho de deducción como un "derecho de crédito". Para admitir esta calificación del derecho de deducción sería necesario admitir también que existe, en estos casos, una correlativa obligación pública ex lege del Estado respecto del contribuyente, y esto, como es evidente, no ocurre en nuestro ordenamiento jurídico. La norma que configura la deducción, como ha notado Casado Ollero, regula únicamente "una categoría de derecho subjetivo cuyos confines conceptuales limitarían de una parte con el mero interés legítimo y, de otra, con la relación jurídica crédito-deuda"; pero en modo alguno regula un derecho de

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En el IGIC, la exención a la venta minorista podía introducir distorsiones en este mecanismo de deducciones, que se hace necesario salvar. Así el artículo 29.3 de la Ley 20/91 establece para el caso en que el empresario o profesional efectúe adquisiciones a un minorista exentas, el derecho a la deducción del impuesto([44]):

> Asimismo, los sujetos pasivos que hayan efectuado adquisiciones a comerciantes minoristas que se encuentren exentas en virtud del apartado 27) del número 1 del artículo 10 de esta Ley, podrán deducir el Impuesto General Indirecto Canario que se encuentre implícito en la contraprestación de esas operaciones. Reglamentariamente se regulará un procedimiento simplificado que permita determinar con facilidad la carga impositiva implícita reseñada.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

a.- Regla de la prorrata.

La deducción del IGIC conlleva dificultades cuando el sujeto pasivo realiza operaciones gravadas y exentas que no dan derecho a la deducción. La Ley del IGIC adopta la misma solución que la Ley del IVA, al establecer la "Regla de la Prorrata" en los artículos 35 a 39.

---

crédito; justamente, porque el contribuyente, titular del derecho de la deducción, no tiene un derecho accionable o exigible frente al Estado; su "derecho" únicamente consiste en deducir, del impuesto debido al Estado, las cantidades legalmente repercutidas.

[44] *Vid. sobre deducciones y devoluciones, Clavijo Hernández, F., op. cit., pág. 155.*
Mazorra Manrique de Lara, S., op. cit., pág. 69.
Jiménez Blanco, J.I., op. cit., pág. 74.

Existen dos modalidades de aplicación de la prorrata: una, la prorrata general y otra, la especial. En los casos de aplicación de prorrata general, la deducción se referirá sólo a la parte del impuesto que, soportado en cada período de liquidación, corresponda al porcentaje que el montante de las operaciones que originan derecho a la deducción represente respecto del total de las realizadas por el sujeto pasivo (art. 37 de la Ley).

En formulación matemática, la prorrata se determina de acuerdo con la siguiente fórmula:

$$\frac{\text{Volumen de operaciones con derecho a la deducción} \times 100}{\text{Volumen total de operaciones}}$$

La prorrata especial, por otra parte, trata de adecuarse más exactamente a la realidad, permitiendo -podemos decir, parafraseando a Ferreiro- que el sujeto pasivo utilice la regla de prorrata, no respecto a todas sus operaciones sino sólo respecto a aquellos bienes y servicios utilizados efectivamente en parte en operaciones que dan derecho a la deducción o en operaciones que no generan tal derecho.

La aplicación de la regla de la prorrata especial puede ser facultativa u obligatoria y, en todo caso, será excepcional, pues el sujeto pasivo debe optar por ella o la ha de imponer la Administración financiera.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

1.9. Regímenes especiales.

El Título III del Libro I de la Ley se ocupa de los regímenes especiales del IGIC estableciendo: a) Régimen simplificado; b) Régimen especial de los bienes usados; c) Régimen especial de objetos de arte, antigüedades y objeto de colección; d) Régimen especial de las agencias de viajes; e) Régimen especial de la agricultura y ganadería; y f) Régimen del recargo sobre las importaciones efectuadas por los comerciantes minoristas.

1.10. Gestión del Impuesto.

El artículo 62 de la Ley establece que la gestión([45]), liquidación, recaudación e inspección del Impuesto General Indirecto canario, así como la revisión de los actos dictados en aplicación del mismo, corresponderán a los órganos competentes de la Comunidad Autónoma de Canarias. El Decreto 182/1992, de 15 de diciembre del Gobierno de Canarias aprueba las normas de gestión, liquidación, recaudación e inspección del Impuesto General

---

[45] *La eficaz gestión de un tributo de carácter general como es el IGIC exige el disponer de un censo de obligados tributarios, y así se expresa en el artículo 59, 1, letras a) y g) de la Ley. El Decreto 183/1982, de 15 de diciembre (Boletín Oficial de Canarias, núm. 174, Viernes 18 de Diciembre de 1992, pág. 10117 y ss.) aprueba el contenido, la forma y los plazos de presentación de las declaraciones censales relativas al comienzo, modificación o cese que han de presentar los empresarios o profesionales sujetos pasivos del Impuesto General Indirecto Canario.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Indirecto Canario y la revisión de los actos dictados en aplicación del mismo([46]), y establece un sistema de gestión del impuesto basado en el esquema procedimental de declaración-ingreso, o más estrictamente, de la autoliquidación([47]).

B. EL ARBITRIO SOBRE LA PRODUCCIÓN E IMPORTACIÓN EN LAS ISLAS CANARIAS.

1. NATURALEZA DEL IMPUESTO.

El artículo 69 de la Ley y 130 del Reglamento afirman que estamos ante un impuesto estatal indirecto que grava la producción o elaboración, así como la importación de toda clase de bienes muebles corporales en las Islas Canarias.

No es cuestión pacífica por parte de la doctrina la calificación de esta arbitrio como un impuesto sobre el consumo, ya que se ha mantenido el

---

[46]*Boletín Oficial de Canarias, Núm. 174, Viernes 18 de diciembre de 1992, pág. 10098-10117.*

[47]*Sobre este esquema procedimental, véase Ferreiro Lapatza, J.J. Curso de Derecho Financiero español, op. cit.). Sobre la declaración, Vid. Sánchez Serrano, L. La declaración tributaria, IEF, Madrid, 1977. Sobre la autoliquidación, Clavijo Hernández, F. "La autoliquidación tributaria", en Homenaje a Albiñana García-Quintana, Estudios de Derecho y Hacienda, Volumen II, Madrid, 1987, pág. 733.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

carácter de este arbitrio como una exacción de efecto equivalente. De hecho, el Bufete Díaz Arias([48]) incurre en claras contradicciones sobre esta materia porque, en principio, considera que la exención generalizada por un período de diez años, que concluye con el de vigencia del APIC, convierte a este impuesto en un tributo de naturaleza material claramente arancelaria. Posteriormente, este mismo bufete afirma en el desarrollo de su dictamen que con el APIC no estamos ante una exacción arancelaria, en el contexto conformado por la Ley 20/91 y por el Reglamento (CEE) 1.911/1991. Tal naturaleza, a su juicio, no le es predicable por las siguientes razones: en primer lugar, porque según se desprende de los artículos 69 y 71 de la Ley 20/91, el APIC no sólo recae sobre la importación de bienes en Canarias, sino que también lo hace sobre la producción o elaboración interior de los mismos; cuestión distinta es el hecho de que tal producción interior esté o no exenta del Arbitrio. En segundo lugar, porque desde la entrada en vigor del Reglamento (CEE) 1911/1991 y, más concretamente de su artículo 6, los derechos arancelarios exigibles a la importación de bienes en Canarias no son otros que los comunitarios. Rubio de Urquía([49]) se inclina también por negar

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[48] *Bufete Díaz Arias (op. cit., pág. 54) en primer lugar, se refiere a la naturaleza del APIC como claramente arancelaria. En segundo lugar, este autor (op. cit., pág. 57) por lo que se refiere al APIC resalta que se está ante un impuesto estatal (art. 69 Ley) que grava la producción e importación de bienes en Canarias (art. 69 y 71 Ley 20/91). Es decir, se conceptúa como un impuesto monofásico que, al final, grava las ventas, esto es, que al final grava el consumo. Por tanto, el APIC opera materialmente en los mismos términos que describe la naturaleza legal del mismo, esto es, como un impuesto indirecto sobre el consumo, no con naturaleza arancelaria.*

[49] *Rubio de Urquía, J. "El nuevo régimen de imposición indirecta en Canarias...", op. cit., pág. 36 y 37.*

la naturaleza de imposición sobre el consumo, ya que no existe justificación alguna para ello, en su opinión, porque el nuevo impuesto sustituye únicamente a la Tarifa General del Arbitrio Insular a la Entrada de mercancía, figura ésta que tenía la consideración de tributo local canario.

Clavijo Hernández([50]) afirma también que estamos ante una exacción de efecto equivalente([51]) a partir de que la producción interior está exenta durante diez años, por la Disposición Transitoria 6ª de la Ley 20/91 de 7 de junio, que son justamente los diez de duración del Arbitrio, según el Reglamento (CEE) 1911/91.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[50] *Clavijo Hernández, F. Op. cit., pág. 155.*

[51] *En relación al concepto de exacción de efecto equivalente vid. Ferreiro, Clavijo, Martín Queralt y Pérez Royo, op. cit, pág. 690;*

Albiñana, C. Sistema tributario español y comparado, pág. 526;

Oyarzábal Lecuona, A. "La aduana ante las Comunidades Europeas, IEF, Madrid, 1984, pág. 456-457.

Falcón y Tella, R. Introducción al Derecho financiero y tributario de las Comunidades Europeas, pág. 120-124.

Este concepto de "impuesto de efecto equivalente" ha sido también objeto de estudio y elaboración en varias de las numerosas sentencias que ha dictado el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas. En el asunto 132/78 el TJCE, al dictar sentencia, se ha basado en el principio siguiente: "cualquier carga pecuniaria, unilateralmente impuesta, cualquiera que sea su apelación y su técnica, que grave las mercancías por el hecho de que atraviesan la frontera, cuando no es un derecho de aduana propiamente dicho, constituye un impuesto de efecto equivalente en el sentido de los artículos 9, 12, 13 y 16 del Tratado. Esta carga, sin embargo, queda excluida de tal calificación si constituye la remuneración de un servicio efectivamente prestado al importador o al exportador cuya cuantía sea proporcionada a dicho servicio. Queda excluida igualmente de dicha calificación la carga pecuniaria que forma parte de un sistema general de gravámenes interiores que recaigan sistemáticamente sobre los productos nacionales y los importados o exportados, en cuyo caso no serían de aplicación los artículos 9, 12, 13 y 16, sino el artículo 95 del Tratado".

2. ÁMBITO ESPACIAL.

El ámbito espacial del arbitrio es el territorio de las Islas Canarias, sin perjuicio de lo dispuesto en los Tratados y Convenios Internacionales (art. 70 de la Ley y 131 del Reglamento).

3. CARACTERÍSTICAS DEL ARBITRIO.

1.1. Hecho Imponible.

Están sujetas al Arbitrio la producción o elaboración con carácter habitual de bienes muebles corporales, incluso aunque se efectúen mediante ejecuciones de obra, realizadas por empresarios en el desarrollo de su actividad empresarial, así como la importación de dichos bienes en el ámbito territorial de las Islas Canarias (art. 71 de la Ley y 132 del Reglamento).

1.2. Exenciones.

En primer lugar, los art. 74 y 75 de la Ley y 135 y 136 del Reglamento establecen las exenciones en operaciones interiores y en las exportaciones,

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

que, desde el punto de vista práctico, no tienen ninguna incidencia, ya que la Disposición Transitoria 6ª de la ley establece una exención general de la producción o elaboración de bienes muebles corporales en las Islas Canarias durante los diez años de vigencia del Arbitrio([52]).

El artículo 76 de la ley regula las exenciones en importaciones, entre las que destacan las importaciones definitivas de buques, aeronaves, productos de avituallamiento, artículos de alimentación y primera necesidad.

1.3. Devengo.

El arbitrio se devengará en la producción o elaboración de bienes, cuando se pongan a disposición de los adquirentes. En las importaciones, en el momento de admisión de la declaración para el despacho de importación (art. 78 de la Ley y 137 del Reglamento).

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[52] *Como señala Clavijo Hernández (op. cit., pág. 155) "el art. 5.4 del Reglamento (C.E.E) 1.911/1991 del Consejo, de 26 de junio de 1991, no autoriza una exención tan absoluta como la que se regula en la Disposición Transitoria 6ª de la Ley, sino que establece que podrán establecerse exenciones del impuesto, parciales o totales, en favor de los productos locales, según las necesidades económicas..., por lo que puede darse el caso, al menos en teoría, de que algunas producciones interiores no quedarán exentas del A.P.I.C.*

1.4. Sujetos pasivos.

Son sujetos pasivos de este Arbitrio las personas físicas o jurídicas, así como las entidades a que se refiere el artículo 33 de la Ley General Tributaria, que importen, produzcan o elaboren los bienes muebles corporales (art. 79 de la Ley y 138 del Reglamento).

1.5. Base imponible.

La base imponible en las operaciones interiores está constituida por "el importe total de la contraprestación percibida con ocasión de la transmisión de dichos bienes" (art. 82.1 de la Ley y 140.1 del Reglamento), incluyendo dentro de la contraprestación los conceptos siguientes que se exigen al cliente:

a) Gastos de comisiones, envases, embalajes, portes y transportes, seguros, primas por prestaciones anticipadas, intereses en los pagos aplazados y cualquier otro crédito a favor de quien realice la entrega o preste el servicio derivado tanto de la prestación principal como de las accesorias.

b) Los intereses devengados como consecuencia del retraso en el pago del precio.

c) Las subvenciones vinculadas directamente al precio de las operaciones sujetas al impuesto.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

d) Los tributos y gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre las mismas operaciones gravadas, excepto el propio Impuesto General Indirecto Canario y el Arbitrio sobre la Producción y la Importación.

e) Las percepciones retenidas con arreglo a derecho por el obligado a efectuar la prestación en los casos de resolución en las operaciones sujetas al impuesto.

Las letras b) y c) del apartado 2 del artículo 82, se modificarán en los términos siguientes por el Real Decreto Ley 7/93, de 21 de mayo:

> b) Las subvenciones vinculadas directamente al precio.
> En ningún caso se incluirán las subvenciones dirigidas a permitir el abastecimiento de productos comunitarios o disponibles en el mercado de la CEE, previsto en el Programa de opciones específicas por la lejanía e insularidad de las Islas Canarias.
> c) Los tributos y gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre las operaciones gravadas, salvo el propio arbitrio sobre la Producción e Importación en las Islas Canarias, el Impuesto General Indirecto Canario y los Impuestos Especiales.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En las importaciones, la base imponible será la que resulte de adicionar al "Valor en Aduana" cualesquiera gravámenes que pudieran devengarse en importación, excepto el propio APIC, IGIC, impuestos especiales y derechos de la Tarifa especial del Arbitrio Insular a la Entrada de mercancías([53]) y los

---

[53] *Vid Real Decreto Ley 7/93, de 21 de mayo. Artículo quinto. 2.*

demás gastos accesorios y complementarios que se produzcan hasta el primer lugar de destino.

1.6. Tipos.

El tipo de gravamen, cuya cuantía oscila entre el 0,1 y el 5%, se fija para cada clase de bien mueble corporal en las Tarifas del Arbitrio y será el mismo para su importación o producción.

1.7. Deducciones y devoluciones.

Los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas del APIC devengadas como consecuencia de las operaciones que realicen, las del mismo tributo que hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes muebles corporales, siempre que dichos bienes se utilicen en actividades productivas sujetas y no exentas del APIC

Aquéllos que efectúen envíos o exportaciones definitivas al resto del territorio nacional o al extranjero respectivamente tendrán derecho a la devolución de las cuotas soportadas por los bienes efectivamente exportados o remitidos al resto del territorio nacional.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

1.8. Gestión, liquidación y recaudación.

La gestión, liquidación, recaudación e inspección del Arbitrio, así como la revisión de los actos dictados en aplicación del mismo, corresponden a la Comunidad Autónoma de Canarias (artículo 90). Si bien, el importe de la recaudación del APIC será entregado a los Cabildos Insulares para su distribución entre las Corporaciones locales canarias.

CUADRO NÚMERO 41.
RECAUDACIÓN MENSUAL EN CONCEPTO DE APIC. (En pesetas).

MES	1991	1992
ENERO		1.774.787.394
FEBRERO		1.780.916.241
FEBRERO		1.863.079.065
MARZO		1.897.537.396
ABRIL		1.904.606.215
MAYO		1.767.411.430
JUNIO		1.984.743.000
JULIO	606.758.926	1.742.906.000
AGOSTO	1.118.978.141	1.637.433.000
SEPTIEMBRE	1.643.369.266	1.548.989.000
OCTUBRE	1.899.782.664	
NOVIEMBRE	1.915.117.930	
DICIEMBRE	2.313.861.319	
TOTAL	9.497.868.246	17.902.408.741

Fuente: Datos elaborados por la Cámara de Comercio Industria y Navegación de Las Palmas (Noviembre, 1992), a partir de la información suministrada por la Consejería de Economía y Hacienda.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

III. ANÁLISIS DE LA LEY 20/91, DE 7 DE JUNIO, DE MODIFICACIÓN DE LOS ASPECTOS FISCALES DEL RÉGIMEN ECONÓMICO FISCAL DE CANARIAS, A LA LUZ DEL ARTÍCULO 45 DEL ESTATUTO DE AUTONOMÍA DE CANARIAS.

A. TESIS QUE MANTIENEN LA ADECUACIÓN DE LA LEY 20/91 AL NÚCLEO DEL REF, GARANTIZADO POR LA DISPOSICIÓN ADICIONAL 3ª Y ARTÍCULO 45.

a) DOCTRINA DEL CONSEJO CONSULTIVO DE CANARIAS.

1.- Exposición de la doctrina.-

A través de un análisis de los distintos Dictámenes del Consejo Consultivo de Canarias se desprende que este organismo ha ido derivando desde posturas iniciales que podemos denominar más puristas([54]), respecto al entendimiento de la franquicia sobre el consumo, hacia otras posturas más restrictivas sobre el ámbito del REF. Estas últimas culminan, en mi opinión, con el Dictamen 9/90 que realiza con ocasión de la constitucionalidad del

---

[54] *Dictamen nº5/86, pág. 74; Dictamen nº6/86 (pág. 100-101): "La franquicia sobre el consumo supone la no aplicación en Canarias de ningún impuesto estatal que grave las operaciones mercantiles que van de la producción al consumo o de la importación al consumo. Por otro lado, el régimen fiscal canario se integra por una serie de "tributos regionales" que excepcionan la franquicia sobre el consumo en Canarias, afectando sustancialmente la Hacienda local.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Proyecto de modificación de los aspectos fiscales del REF y el respeto a los principios del artículo 45.1 del Estatuto de Autonomía.

El Consejo Consultivo de Canarias([55]) comienza el Dictamen 9/90 con la delimitación del concepto del REF de Canarias:

> "El REF se conforma jurídicamente, como una excepción o incluso como una especificación del régimen económico fiscal general del Estado, basada en unos principios definitorios que, como este Consejo ha precisado en diferentes dictámenes (cfr. especialmente DDCC 5/86, de 28 de febrero y 9/89, de 28 de julio), son susceptibles de graduaciones de diferente entidad en su aplicación práctica, y un complejo normativo nucleado en torno a la Ley 30/72, de 22 de julio".

Pero lo realmente novedoso de la doctrina del Consejo en este dictamen radica en la definición de la vertiente fiscal de dicho régimen([56]):

> "Este régimen viene en la actualidad definido: a) por un contenido material que, esencialmente, consiste en un trato fiscal favorecedor de los sujetos pasivos de Canarias consistente en determinadas reducciones de los tipos impositivos aplicables en el resto del territorio nacional y determinadas exenciones que configuran lo que pudiéramos denominar por brevedad un favorable diferencial fiscal sustantivo; a ello se añade b) una especial protección dispensada por la Constitución (D.Adicional 3ª) y el Estatuto de Autonomía (Artículo 45), protección a la que se ha venido a añadir desde 1986 la que puede derivar, en los términos que más adelante, puntualmente, se señalan, del Tratado de Adhesión de España a la C.E.E."

---

[55] *Consejo Consultivo de Canarias, Dictamen nº9/90, en La Laguna, a 28 de septiembre de 1990, pág. 6.*

[56] *Consejo Consultivo de Canarias, Dictamen nº9/90, La Laguna, 28 de Septiembre de 1990, pág. 6 y 7.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Al ocuparse de cómo se concretan los principios del artículo 45.1. del Estatuto de Autonomía respecto al proyecto de ley comentado, el Consejo considera([57]):

> "Dicho núcleo, sin embargo, no es por su propia esencia algo definible **a priori**, sino sólo por referencia a un estado de opinión generalizado sobre el objeto y los fines de la indicada protección constitucional y estatutaria.
>
> Tal opinión se traduce en una imagen característica que por su propia naturaleza es dinámica, evolutiva, circunstancia que permite hacer compatible la protección esencial con la adaptación a las cambiantes circunstancias del devenir histórico. En este sentido, no resulta inoportuno recordar que los referidos principios definitorios del REF no han sido en ningún caso objeto de una concreción "pura" o libre de importantes excepciones. De tal modo, que la imagen social de los mismos, más allá de las diferentes concreciones históricas de este régimen especial, es la de unos elementos configuradores de una excepcionalidad respecto del resto del Estado que, en último término, se concreta en un régimen singular en el que coexisten las reiteradas franquicias (...) con excepciones concretas que responden a finalidades determinadas. Unas excepciones que no comportan en ningún caso tipos impositivos superiores a los correspondientes aplicables en el resto del territorio del Estado".

El Consejo Consultivo introduce en este Dictamen, como se ve, un concepto nuevo en la definición material del REF: **"el diferencial fiscal favorable y sustantivo"**. Es decir, para que la garantía del REF se consolide es necesario establecer este diferencial fiscal que se traduce en un sistema de imposición indirecta especial que debe generar una presión fiscal sustancialmente menor que la propia del sistema tributario nacional,

---

[57] *Consejo Consultivo de Canarias (Dictamen nº9/90, pág. 17 y 18).*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

incorporándose en los correspondientes gravámenes las precisas exenciones y las suficientes reducciones en los tipos de gravamen.

Al determinar, en concreto, si los impuestos indirectos que establece la Ley 20/91 como aplicables en Canarias se ajustan a estos parámetros de constitucionalidad previamente establecidos, el Consejo Consultivo establece respecto al **IGIC:**

> "El IGIC es un tributo de tipo impositivo que recae sobre el consumo, gravando el valor añadido de los productos afectados, con la oportuna deducción de cuotas, tanto sean bienes producidos como importados en Canarias. Por ello, este impuesto se estructura similarmente al IVA, de aplicación en el resto del territorio del Estado (...).
> En favor de su implantación, cabe desde luego argüir que el establecimiento de un gravamen generalizado sobre el consumo no sería algo nuevo en Canarias, en la que se aplicó el Impuesto General sobre el Gasto o la Contribución de Usos y Consumos".

En favor de la constitucionalidad del IGIC también argumenta el Consejo:

> "En definitiva, el IGIC, según la regulación proyectada, es sin duda una adaptación a Canarias del Impuesto estatal sobre el valor añadido y, por demás, parece adecuarse a la franquicia fiscal sobre el consumo que es propia del REF -concebida esencialmente como una especialización del sistema canario frente al general, caracterizada por la existencia de una presión fiscal de la imposición indirecta sustancialmente inferior, y, en el mejor de los casos, por un ámbito de aplicación más reducido"([58]).

---

[58] *Consejo Consultivo de Canarias, op. cit., pág. 22, 23 y 24. Este órgano respecto al IGIC, en la línea ya comentada, añade: "dentro del marco diferencial indicado, no cabe duda que hay cabida para diferentes modelos y planteamientos de ponderar el contenido de este impuesto, no debiendo entrar el Consejo a discutirlo desde una perspectiva de oportunidad, aunque sí pueda advertir que quizá haya supuestos respecto de los que cabe discutir la idoneidad de la cuantía del tipo propuesto, o bien, que la exención mas bien habría de ser no-*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En lo referente a la modificación de sus tipos, entiende cuestionable que no se prevea la intervención del Parlamento Autónomo, de acuerdo con la Disposición Adicional Tercera, cuando la elevación de aquéllos pudiera suponer la modificación del mismo desde un sentido material, en cuanto que se pueda ocasionar la quiebra de la especificidad del REF.

Por otro lado, el Consejo Consultivo manifiesta fuertes objeciones en cuanto a la adaptabilidad del APIC a los parámetros de constitucionalidad del Estatuto. En primer lugar, considera a esta imposición de "dudosa legitimidad" en tanto conservasen su vigencia los arts. 6 y 7 del Protocolo II del Tratado de Adhesión a la CEE([59]). Por otro lado, mantiene que no es posible

---

sujeción y que los productos a los que se aplica el tipo cero, por su naturaleza, debieran declararse exentos en vez de no sujetos. Alternativas estas que podrían venir exigidas por el pleno respeto a la franquicia. Es decir, por el correcto entendimiento del correspondiente principio del REF y, por ende, de la razón de ser de la existencia de éste, que no es, ni nunca ha sido, un privilegio o una merced, sino una necesidad, habiéndose de prever la ordenación de este Régimen, y dentro de él la imposición, en función del mejor modo de superar las causas que generan aquélla. Circunstancia que no sólo tolera la vigente Constitución, sino que se contempla para su adecuado tratamiento en ella.

[69] *Protocolo nº2 sobre las Islas Canarias, Ceuta y Melilla, (Condiciones de integración del Archipiélago canario en las Comunidades Europeas, Código de textos legales, Consejería de Economía y Comercio, Las Palmas, 1987, pág. 7).*

Artículo 6.

1. Los productos originarios del territorio aduanero de la Comunidad se beneficiarán, en el momento de su importación en las Islas Canarias o en Ceuta y Melilla, de la exención de los derechos de aduana y de las exacciones de efecto equivalente en las condiciones definidas en los apartados 2 y 3.

2. Los derechos de aduana existentes en las Islas Canarias y en Ceuta y Melilla así como la exacción denominada "arbitrio insular- tarifa general" existente en las Islas Canarias, serán suprimidos progresivamente, respecto de los productos originarios del territorio aduanero de la Comunidad, al mismo ritmo y en las mismas condiciones que los previstos en los artículos 30, 31 y 32 del Acta de Adhesión.

3. La exacción denominada "arbitrio insular- tarifa especial" de las Islas Canarias, quedará suprimida respecto de los productos originarios del territorio aduanero de la Comunidad el 1 de marzo de 1986(...).

Artículo 7.

Los derechos de aduana y las exacciones de efecto equivalente a tales derechos, así como el régimen de los intercambios aplicables a la importación en las Islas Canarias y en Ceuta y Melilla de mercancías procedentes de un tercer país, no podrán ser menos favorables

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

introducir esta imposición, como sustitutivo del arbitrio de entrada, al deber desaparecer la tributación de esta naturaleza el 1 de enero de 1993 y reducirse sus efectos. Este órgano añade en este Dictamen núm. 9/90([60]):

> "El APIC vulnera hasta eliminarla la franquicia al consumo, tal como se ha venido considerando y por muy restringido que se comprenda o se aplique este principio, al generar una doble imposición generalizada sobre el consumo inmediatamente o superado el eventual período de exención que se prevenga.
>
> Así, la circunstancia descrita podría suponer una singularidad negativa del sistema canario, en el que ya se prevé un IGIC que equivale al IVA del sistema nacional, donde lógicamente no existe un gravamen similar al APIC y, desde luego, aunque el gravamen por ambos impuestos de aplicación en Canarias pudiera no alcanzar los tipos del nacional, esto no sucedería siempre produciéndose por lo tanto la genérica desaparición de los rasgos que determinan la especialización del régimen canario frente al estatal y con ellos, la franquicia".

Finalmente, en cuanto a la modificación de los tipos del APIC el proyecto de ley presenta la peculiariedad añadida, según el Consejo, de la habilitación en favor del Gobierno del Estado, en aplicación del artículo 12 de la LGT permitiéndose alcanzar hasta el 30% de los tipos vigentes en cada momento([61]). Además este artículo 12 queda señalado por su

---

que los aplicados por la Comunidad con arreglo a sus compromisos internacionales o a sus regímenes preferenciales respecto de dicho tercer país, siempre que el mismo tercer país conceda a las importaciones procedentes de las Islas Canarias y de Ceuta y Melilla el mismo trato que el que aplique a la Comunidad. Sin embargo, el régimen aplicado a la importación en las Islas Canarias y Ceuta y Melilla respecto de las mercancías procedentes de ese tercer país no podrá ser más favorable que el aplicado respecto de las importaciones de los productos originarios del territorio aduanero de la Comunidad.

[60] *Consejo Consultivo de Canarias. Dictamen nº9/90, pág. 26.*

[61] *El Consejo Consultivo (op. cit, pág. 27) advierte que sin perjuicio de lo criticable que pueda ser esta remisión legal el ejercicio de dicha habilitación podría dar lugar a suprimir el diferencial fiscal sustantivo y favorable. Además podría hacerse inviable la intervención del*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

inconstitucionalidad sobrevenida al suponer una excepción al principio de reserva de ley en materia tributaria.

2. -.Observaciones Críticas.-

Al analizar los diferentes Dictámenes de este órgano se puede apreciar como en relación a la franquicia fiscal sobre el consumo ha ido el Consejo Consultivo restringiendo cada vez más su ámbito material hasta convertirla en una paradoja de sí misma. Así, en el Dictamen 6/86 al referirse a la posibilidad de que la Comunidad Autónoma estableciese un impuesto sobre Carburantes líquidos consideraba que dicha imposición no vulneraría la franquicia sobre el consumo, siempre que el impuesto no tuviese carácter estatal.

Posteriormente, en el Dictamen 9/90 el Consejo cambia de criterio y considera que no se atenta contra la franquicia sobre el consumo, en todos los supuestos de imposición estatal, sino únicamente cuando las figuras tributarias estatales que se creen para Canarias tengan tipos más altos o iguales que en el resto de la Península; es decir, a sensu contrario, se respetará la franquicia, según el Consejo Consultivo, siempre que se preserve el diferencial fiscal respecto del resto del territorio. Con lo cual no sabemos exactamente en qué consiste la franquicia.

Parlamento canario en orden a informar de acuerdo con el artículo 45.3 del EACAN.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En segundo lugar, el Consejo introduce un novedoso -y nada jurídico- concepto en la definición del REF: "el diferencial fiscal". Este concepto no sabemos si deriva del llamado estado de opinión o por el contrario de otros criterios. Lo cierto es que parece que tiene su fundamento, de acuerdo con lo que se manifiesta en los dictámenes del Consejo, en determinadas reducciones que se aplican en los tipos de gravamen de los mencionados impuestos indirectos.

A nuestro juicio, el establecimiento de las mismas figuras tributarias que en el resto del territorio nacional pero con tipos más reducidos nunca ha sido una característica que defina el núcleo del REF, como se ha examinado en la primera parte de la tesis. En Canarias, los espacios francos, es decir, sin sujeción a la imposición estatal, han estado siempre marcados por una peculiar y diferente tributación a la del resto del Estado, pero no por la aplicación de los impuestos con tipos más bajos. De hecho, para referirnos a la última etapa del REF, la Ley 30/72 al regular los impuestos indirectos estatales que se van a aplicar en Canarias (IGTE e Impuesto sobre el Lujo) lo que hace es establecer los supuestos de no sujeción o exención de esos impuestos en Canarias, pero, en ningún caso, fija unos tipos más reducidos para esos impuestos([62]).

En tercer lugar, el Consejo Consultivo, a nuestro juicio, no precisa lo que entiende por el núcleo esencial del REF. Se remite para definirlo, en su Dictamen nº9/90, al "estado de opinión generalizado" que exista en cada

---

[62] *Vid. Ley 30/72 de modificación de los aspectos fiscales y económicos del REF, artículos 15 y 17.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

momento sobre el objeto y los fines de la indicada protección constitucional y estatutaria.

El acudir a este estado de opinión creemos que puede conllevar una clara confrontación con el principio de seguridad jurídica, recogido en el artículo 9.3 de la Constitución y consagrado como principio fundamental del orden tributario([63]). Es decir, en este Dictamen no se toman en consideración las advertencias de Radbruch([64]) en cuanto que el propio lenguaje normativo debe contener en sí mismo la suficiente claridad, para que no sólo el decisionismo judicial sea evitable sino para que el escenario constituido por el ordenamiento sea sustentado por elementos permanentes y practicables, ajenos a la prevalencia de los "fines", donde la incidentalidad, la pura contingencia, pierda su razón de ser. Con estos razonamientos, no tratamos

---

[63] *Vid. Matías Cortes, (Ordenamiento tributario español I, cuarta edición, Civitas, 1985, pág. 88) al referirse al principio de seguridad jurídica y su proyección en el ámbito tributario señala que junto a los principios de capacidad económica y de legalidad tributaria hay que situar el principio de seguridad jurídico. Este principio queda recogido en el art. 9 de la Constitución cuyo núm. 3 afirma: "La Constitución garantiza el principio de legalidad, la jerarquía normativa, la publicidad de las normas, la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, la seguridad jurídica, la responsabilidad y la interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos".*

Vid. también respecto al contenido del principio de seguridad jurídica, Banacloche Pérez, J. "Una aproximación a los principios constitucionales de capacidad económica y de seguridad jurídica", Impuestos, nº3, febrero, 1990; y Ataliba, G."Seguridad jurídica, REDF, nº59, 1988, pág. 333 y ss.

Este principio aparece recogido a su vez por Sánchez Serrano, L. La Contribución al estudio sistemático de la Constitución financiera española, Las Palmas de Gran Canaria, 1993. Dicho autor señala distintas Sentencias del Tribunal Constitucional sobre el principio de seguridad jurídica en el ámbito tributario: STC 6/1983, de 4 de febrero, f.j.3 y voto particular, 126/87, de 16 de julio, f.j. 11, y 150/1990, de 4 de octubre, f.j. 8. sobre la pretendida tensión entre los principios de seguridad jurídica y legalidad presupuestaria en la ejecución de sentencias condenatorias para la Administración, STC 32/1982, de 7 de junio, f. j. 3.

[64] *Radbruch, G. Introducción a la filosofía del Derecho, F.C. Económica, México, 1974, pág. 44.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

de negar el factor de mutación inherente al Derecho como estructura viva que soporta un conjunto de previsiones abstractas de la vida social. Ahora bien, creemos que el imperativo de la adaptación de la normatividad a la vida social no puede calificarse como tal, cuando se comporta a través de factores erráticos con la misma indeterminación de directividad que es propia del azar([65]).

Por otro lado, volviendo al Dictamen y al estado de opinión a que se remite, hay que decir que nos encontramos con una cuestión tan polémica y, en absoluto unánime como parece dar a entender el Consejo. Esta doctrina al acudir al estado de opinión, en el fondo, admite que el REF se formula en cada momento histórico en los términos que determina el legislador, si bien dichos términos no tienen en cuenta una especialidad jurídica con sustantividad propia. El Consejo Consultivo de Canarias no contempla una esencia jurídico material que existe, a pesar de la propia ley, y que transciende en el tiempo.

En cuarto lugar, las afirmaciones que hace el Consejo Consultivo para justificar el I.G.I.C. no nos parecen tampoco excesivamente precisas. Esta tesis sostiene que dicha imposición se adapta a la franquicia fiscal sobre el consumo porque el establecimiento de un gravamen generalizado sobre el consumo no sería algo nuevo en Canarias, en la que se aplicó el Impuesto General sobre el Gasto o la Contribución de Usos y Consumos. Con esta

---

[65] *Vid. Serrano de Triana, A. "La función de la seguridad jurídica en la doctrina del Tribunal Constitucional", en el Libro Homenaje al Profesor José Luis Villar Palasí, Civitas, Madrid, 1989, pág. 1245.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

doctrina se confunden las desviaciones atribuidas a la Administración estatal respecto a la aplicación de la legislación puertofranquista con el diseño legislativo de ésta. De esta forma, el Impuesto sobre el Gasto o la Contribución sobre Usos y Consumos siempre fueron en contra de la Ley Puertofranquista de 1900, como dejaron claro distintas Sentencias del Tribunal Supremo([66]), si bien se aplicaron por la Administración central en Canarias.

Resumiendo: creo que se puede concluir esta crítica afirmando que la doctrina del Consejo Consultivo, al determinar la esencia de la franquicia sobre el consumo sin ningún criterio jurídico, ha servido de fundamento para provocar lo que con sus palabras es "la muerte por obsolescencia de esta institución".

---

[66] *Vid. Sentencia del Tribunal Supremo de 8 de Febrero de 1964 y Sentencias de 30 de abril y 11 de mayo de 1965 (en la obra de Bourgon Tinao, L. Los Puertos Francos y el Régimen Especial de Canarias, pág. 211 y 212)*

La importantísima Sentencia de 1964 afirma (op. cit, pág. 211) "ni la Ley de 16 de diciembre de 1940 al crear en su artículo 72 los siguientes impuestos indirectos "sobre el consumo interior de España"; 4. sobre la fundición no destinada al afino, el acero laminado y los aceros especiales, integrados en la Contribución sobre Usos y Consumos, ni la posterior de 26 de diciembre de 1957 -que cambió la denominación del Impuesto al titularlo "sobre el Gasto" -derogaron la citada Ley de 6 de marzo de 1900 de modo expreso, pues no contienen precepto alguno en tal sentido ni puede otorgarse valor abrogatorio a lo dispuesto en le artículo 147 de la Ley de 1940; porque aparte de que ambas, como leyes generales, no pueden derogar la Ley especial anterior de 6 de marzo de 1900 y menos aún las excepciones legales estatuidas por esta última cuando las normas posteriores no hacen desaparecer la institución jurídica a que dichas excepciones se refieren, ya que la exención consignada en el artículo 2 de la Ley de 1900 respecto a todos los impuestos que graven la importación por los Puertos Francos de Canarias y la tributación compensatoria ordenada en su artículo 3 integran excepciones al régimen tributario vigente a la sazón refiriéndose como tales al impuesto aduanero y a los existentes sobre el consumo- es obligado reconocer que en el Archipiélago canario quedan sustituidos por los Arbitrios, que tendrán una reglamentación singular; por lo que se evidencia que la derogación de la Ley especial no es posible en razón a la materia y no simplemente por el concepto geográfico, aunque sin duda dicha materia impositiva se relacione con la situación específica insular y alejada del resto de España que es innegable en el territorio canario".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

b) TESIS DE GONZÁLEZ HERNÁNDEZ.

1.- Exposición de la tesis.-

González Hernández([67]) al señalar cuáles son los criterios de constitucionalidad a los que debe ajustarse la reforma de la Ley 20/91, se inclina por una configuración del núcleo del REF basada también en el concepto de "diferencial fiscal". Este autor afirma que el respeto al contenido nuclear del REF supone el mantenimiento del diferencial fiscal favorable tradicional en la imposición indirecta:

> "El objetivo fundamental de mantener el diferencial fiscal favorable sólo puede garantizarse con un sistema fiscal indirecto que no dependa de decisiones exteriores sino de la voluntad de los canarios; por ello se hacía preciso evitar la aplicación en Canarias del IVA y de las accisas comunitarias, tributos sometidos inevitablemente a procesos de homologación comunitaria".

Respecto a la franquicia sobre el consumo dicho autor considera:

---

[67] *Vid. González Hernández, J.M. "Vigencia constitucional del Régimen Económico-fiscal de Canarias", en la Reforma del Régimen Económico Fiscal de Canarias, Instituto de Estudios Fiscales, Marcial Pons, 1992, pág. 41-47.*

Vid. González Hernández, J.M. "Contenido y proyección del REF", Noticias CEE, CISS, núm. 94, pág. 19-25.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

"El mantenimiento de la franquicia al consumo en su interpretación histórica obliga a evitar los tributos sobre la fase minorista en los procesos de distribución y atenuar todo lo posible la tributación de los sectores privados con un sistema de franquicias, exenciones y tipos muy reducidos o nulos para productos de consumo sensible".

En cuanto a la hacienda local afirma que se trata de establecer unos tributos configurados de tal forma que restituyan la capacidad recaudatoria de los arbitrios y que se adapten en su estructura lo más posible a la tradición histórica canaria.

Al trasladar estos esquemas a la Ley 20/91, González Hernández([68]) considera que el IGIC se adapta perfectamente a la tradición histórica del REF mediante una técnica jurídico-tributaria irreprochable. Su adecuación al artículo 45 del Estatuto de Autonomía de Canarias se produce no sometiendo a gravamen la fase minorista, fijando una tributación menor que en el resto del Estado e integrando el Arbitrio sobre el Lujo y el ITE con un contenido ajustado a la moderna técnica de deducción de las cargas del impuesto que recaigan sobre las compras realizadas por los sujetos pasivos, técnica armonizada por la CEE, en su Sexta Directiva 77/388.

En cuanto al APIC, señala que se da cumplimiento también el contenido del Estatuto de Autonomía de Canarias. Por tanto, en relación a estas dos figuras tributarias, se atribuye a la Comunidad Autónoma de Canarias las competencias de gestión y revisión en vía de recursos, de acuerdo con la

[68] *González Hernández, J.M. "Contenido y proyección del REF"...op. cit, pág. 23.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

tradición histórica de atribución a las instituciones canarias de la gestión de tributos a la importación.

2.-Observaciones críticas.-

La tesis de González Hernández incurre, a mi juicio, en claras contradicciones en su formulación. Por un lado, se refiere a que el fundamento de la franquicia sobre el consumo radica en que las nuevas figuras impositivas, IGIC y APIC, no dependen de "decisiones exteriores". Aunque González Hernández no lo aclara, creemos que se refiere a las decisiones emanadas de órganos supranacionales. Esta afirmación requiere de alguna matización, ya que, aunque la creación de esta imposición en Canarias responde a un procedimiento interno que se desarrolla en las Cortes generales, no podemos olvidar que el mantenimiento del diferencial fiscal favorable en las Islas está estrechamente relacionado con "decisiones exteriores". Es decir, los tipos del IGIC no pueden perder de vista el referente del IVA, incardinado en el proceso de armonización comunitario. Por otro lado, no nos resulta coherente que mencione esta no dependencia de decisiones exteriores y relacione esta imposición con la técnica tributaria de la Sexta Directiva 77/388, norma comunitaria que establece la imposición sobre el valor añadido.

González Hernández trata de justificar el respeto de la Ley 20/91 a la franquicia sobre el consumo del artículo 45 del Estatuto en la exención del

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

IGIC en la fase minorista del artículo 10.1.27 de la citada Ley 20/91. Este planteamiento no nos parece correcto, porque esta exención no consigue el efecto de dejar exento el consumo que es lo que exige, en mi opinión, el artículo 45 del Estatuto de Autonomía. Ya que con este "artilugio" lo que se consigue, a mi juicio, es que el minorista no pueda repercutir el IGIC, vía factura, al consumidor final y lo haga vía precios, con un efecto sobre el consumo similar al del desaparecido IGTE. Por tanto, diga lo que se diga, el consumo se grava en el IGIC e incluso puede darse el caso de que el efecto sobre el precio sea más acusado que con la legislación anterior, con el peligro añadido de que el minorista calcule su margen comercial sobre el IGIC.

Por ello, se puede afirmar que la Tesis de González Hernández, lejos de ser respetuosa con las tradiciones fiscales canarias, lo que hace es poner los fundamentos de un nuevo régimen fiscal que no tiene ninguna relación con el tradicional régimen de puerto franco, cuyos antecedentes se encuentran, como dice la misma Exposición de Motivos de la Ley 20/91, en la misma conquista de las Islas.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

B. TESIS QUE MANTIENEN LA ADECUACIÓN DE LA LEY 20/91 AL NÚCLEO DEL REF, GARANTIZADO POR LA DISPOSICIÓN ADICIONAL 3ª Y ARTÍCULO 45 DEL ESTATUTO DE AUTONOMÍA.

a) TESIS DEL BUFETE DÍAZ ARIAS Y RUBIO DE URQUÍA.

1. -Exposición de la tesis.-

El Bufete de Díaz Arias, en un importante dictamen emitido (a petición de la Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Las Palmas) con ocasión de La Ley 20/91, de 7 de junio([69]), y Rubio de Urquía([70]) consideran que el REF tiene unos mecanismos concretos que deben ser diseñados en cada momento histórico de acuerdo con las circunstancias concurrentes, si bien dentro del contexto conformado por la sustantividad propia del régimen. Así cabe distinguir, según esta tesis, dos aspectos básicos en el REF:

---

[69] *Díaz- Arias (Bufete), "Informe sobre el Régimen Económico Fiscal de Canarias y la Ley 20/91, de 7 de junio, de modificación de sus aspectos fiscales", inédito, Madrid, 1992, pág. 9.*

[70] *Vid. Rubio de Urquía, J.I. "Análisis de la Ley de Modificación de los Aspectos Fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias", Boletín ICE, núm. 2297/2288, 1991, pág. 2332-7. De este mismo autor, vid. "El nuevo régimen de imposición indirecta en Canarias y su inserción en el contexto REF", Noticias C.E.E, núm. 94, pág. 33.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Uno, el marco sustantivo, básico que constituye el núcleo esencial del REF, independiente de su desarrollo positivo en cada momento histórico; y otro, la formulación positiva de dicha especialidad, que varía según las circunstancias históricas de cada época.

La fundamentación de esta tesis del Bufete Díaz Arias y Rubio de Urquía([71]) radica en la definición de las circunstancias que justifican la especialidad canaria:

> "Así, el primer elemento del aspecto esencial y abstracto del REF está integrado por las circunstancias originadoras de la especialidad jurídica, circunstancias éstas que se concretan en las particulares condiciones geográficas, climáticas y geológicas que concurren en el Archipiélago. Tales circunstancias han colocado, desde siempre, a la economía canaria en una situación de desventaja relativa, que le han impedido competir en igualdad de condiciones con el sistema económico existente en el resto del territorio nacional".

Estas circunstancias que justifican el origen de la especialidad que se contempla, han dado lugar a un status determinado, integrado por un conjunto de medidas compensatorias de esa situación de desventaja, tendentes a permitir a la economía canaria competir con el resto de la economía nacional en el contexto de un modelo económico social conformado por iguales parámetros. Tales medidas se han concretado en el núcleo esencial del REF compuesto por un régimen de libertad comercial, de franquicias fiscales sobre el consumo y arancelarias y en un régimen de tributación local autóctona. Para esta tesis, el REF se formula en cada momento histórico en los términos que

---

[71] *Díaz Arias, op. cit., pág. 5. y Rubio de Urquía, Noticias CEE, op. cit., pág. 33-34.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

determine el legislador, si bien dichos términos deben reflejar, como función propia del Derecho positivo, el fundamento de la especialidad.

Por tanto, el status REF no sólo tiene un interés histórico económico, sino que tiene verdadera relevancia jurídica, vinculante para los poderes públicos, y ello en la medida en que tal especialidad jurídica está expresa y formalmente amparada y reconocida por el ordenamiento jurídico vigente.

Sin embargo, en 1986, de acuerdo con Rubio de Urquía([72]) se producen dos acontecimientos que supusieron el comienzo de la quiebra de esta especialidad jurídica respecto de su núcleo esencial. El primero se produce tras los profundos cambios surgidos en España tras la promulgación de la Constitución en 1978, que conlleva a nivel interno un nuevo reparto constitucional de competencias Estado-Comunidades Autónomas. Se produce una involucración efectiva de la Comunidad Autónoma en las estructuras del REF. De esta forma, la Comunidad Autónoma de Canarias, amparándose en la Constitución y en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, a la que se adapta el Estatuto de Autonomía de Canarias([73]), establece unos tributos propios. Es el caso de

---

[72] *Rubio de Urquía, Noticias CEE, op. cit, pág. 35*

[73] *El artículo 156.1 de la Constitución española reconoce a las Comunidades Autónomas autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias, concretando el artículo 1.1 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, su ejercicio que, de acuerdo con la Constitución le atribuyan las Leyes y sus respectivos Estatutos, que para Canarias se consagra en el artículo 44 de su norma institucional básica. Asimismo, el artículo 157.1.b) de la Constitución establece que los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales. El ejercicio de las potestades e imposición propia de las Comunidades Autónomas se condicionan a las limitaciones de los artículos 139.2, 157.2 de la Constitución que se concretan en los artículos 2.1.a), 6 y 9 de la Ley de Financiación de las Comunidades Autónomas.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

la creación, por Ley 5/86, del Impuesto Especial sobre Combustibles derivados del Petróleo([74]). Esta medida para Díaz-Arias([75]) constituye un negativo precedente porque es la propia Comunidad Autónoma la que, aumentando innecesariamente la presión fiscal en Canarias vulnera la franquicia fiscal sobre el consumo, con lo que se abren vías para futuras "agresiones extrautonómicas".

El segundo acontecimiento deriva de la adhesión de España a la CEE, que supone para Rubio de Urquía([76]) el desmantelamiento casi inmediato del sistema específico de financiación de la Entidades locales canarias. Díaz-Arias([77]) incide también en este sentido, al matizar que el particular régimen de adhesión de Canarias a la CEE supone una alteración de las líneas fundamentales del REF. En concreto, el arancel comunitario que está ya vigente, y su aplicación plena a partir del 1 de enero del año 2001 (Reglamento CEE 1911/1991, artículo 6) constituye una clara, directa e

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[74] *Este impuesto de naturaleza indirecta va a ocupar espacios que hasta ese momento se incardinaban dentro del concepto en puridad de franquicia, al recaer sobre consumos específicos, gravando, en fase única, las ventas mayoristas de los combustibles derivados del petróleo, cuyo consumo se realice en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Canarias. Del mismo quedan exentas las exportaciones desde el territorio de Canarias, de acuerdo con la exposición de motivos de su ley reguladora, por la necesidad de que la exacción del impuesto se produzca por el menor gasto fiscal y la mayor eficacia recaudatoria. Siguiendo la tradición fiscal en materia de imposición sobre consumos específicos, el impuesto será repercutido obligatoriamente en la factura que los vendedores mayoristas entreguen a los compradores de productos con el fin de que sea trasladado sobre los precios finales de los combustibles.*

[75] *Díaz Arias, op. cit., pág. 43.*

[76] *Díaz Arias, Noticias CEE, op. cit, pág. 35.*

[77] *Díaz-Arias, op. cit., pág. 42.*

indiscutible vulneración de la franquicia aduanera([78]). Para este autor, la promulgación de esta norma comunitaria constituye una desconstitucionalización del núcleo esencial del REF, consagrado en la Disposición Adicional Tercera de la Constitución, que plantea un serio problema de prevalencia de la normativa comunitaria, incluso por encima de la Constitución española. Rubio de Urquía([79]) afirma:

> "Canarias se mantiene fuera del sistema común IVA si bien, y como reconoce el propio Reglamento tal exclusión se sustituye por la aplicación en el Archipiélago del nuevo IGIC, que funciona básicamente igual que aquel impuesto, sin respeto alguno para el principio de franquicia fiscal sobre el consumo".

Por otro lado, al situar el contenido de la Ley 20/91 y, más concretamente, el sistema de imposición indirecta que en ella se perfila, en el contexto conformado por el marco jurídico-positivo del REF, se estructura en

---

[78] *Díaz Arias (op. cit., pág. 40) señala que si en una primera aproximación pudiera parecer que la integración en Europa respeta el tradicional régimen especial canario, sobre todo en lo que se refiere a la vertiente fiscal de éste, que es la que aquí interesa, y ello en la medida en que se mantiene a Canarias fuera del sistema común IVA, y fuera del territorio aduanero común, un estudio más profundo del régimen de adhesión de Canarias a la CEE permite apreciar que la idea anterior no se corresponde con la realidad. La alteración más inmediata al REF se produce a través de la obligación de desarmar la Tarifa General del Arbitrio Insular a la Entrada de Mercancías, y de la supresión, a partir de 1988, de la Tarifa Especial del mismo arbitrio, excepto para un pequeño grupo de productos.*

A través de estas medidas, el Derecho comunitario quiebra, absolutamente, uno de los principios esenciales del REF, cual es el que atribuye a la Hacienda Insular ciertas posibilidades de disponer de un sistema tributario propio construido sobre el espacio tributario liberado por efectividad del régimen de franquicia. Esta profunda modificación del REF no sólo tiene implicaciones cuantitativas, en la Hacienda Insular, sino que además y aún más importante tiene trascendentales implicaciones de orden cualitativo. Tales implicaciones cualitativas se concretan en la necesidad de buscar vías alternativas de financiación, si bien, ahora, en un contexto mucho más cerrado y condicionado, cual es el de una Canarias adherida al Mercado Común, en el que la última palabra respecto de la solución que se encuentra la tiene la autoridad comunitaria.

[79] *Rubio de Urquía, op. cit, pág. 2337.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

función de los principios que se formulan en el bloque de constitucionalidad y en el artículo 45.1 del Estatuto de Autonomía. Esta tesis pone de manifiesto que las contradicciones de la nueva ley y el "status REF" van a ser patentes, en cuanto que se consagra la desaparición del REF en su sentido tradicional produciéndose un cambio cualitativo en la configuración jurídico positiva de su núcleo esencial.

En el campo concreto de la franquicia fiscal sobre el consumo, hasta la promulgación de esta ley 20/91, la franquicia operaba con plena efectividad en el ámbito de la imposición estatal indirecta (IGTE), y el espacio tributario liberado por virtud de esa franquicia, y por la inaplicación del Impuesto estatal sobre el Lujo, era ocupado, sólo parcialmente, por el Arbitrio Insular sobre el Lujo, que tenía la naturaleza de tributo local específicamente canario. Según estos autores, este esquema queda absolutamente alterado con la implantación por la susodicha ley reguladora del IGIC y del APIC que vulnera el principio de franquicia sobre el consumo, consagrado en el artículo 45.1 del Estatuto de Autonomía.

En primer lugar, el **IGIC** representa un importante cambio cualitativo, pues además de someter a gravamen las prestaciones de servicios (como lo hacía el IGTE) y las importaciones y entregas interiores de bienes suntuarios (como lo hacía el Arbitrio insular sobre el Lujo), generaliza dicho gravamen a todas las entregas de bienes e importaciones de los mismos, cualquiera que sea su naturaleza (art. 2, 4, 6 y 8 de Ley 20/91). Por tanto, este impuesto que

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

incide directamente sobre el consumo incurre en una evidente contradicción con la franquicia mencionada.

Díaz Arias([80]) se manifiesta contrario a reducir el núcleo de la franquicia al concepto restringido de diferencial fiscal, concretado en la exención en favor de las entregas efectuadas por los comerciantes minoristas en el IGIC y en tipos inferiores a los del IVA. Además recalca que ni la postura más restrictiva se respeta con la nueva regulación:

> "En el caso de los tipos, este diferencial fiscal respecto al IVA va a ser cada vez menor, desde que se produzca el desarme del APIC, a partir del 1 de enero de 1996, hasta su culminación el 1 de enero del 2001, el diferencial presunto tendrá que reducirse necesariamente ya que implicará necesariamente un incremento de los tipos impositivos del IGIC, si se quiere mantener el volumen de recursos REF (...). En cuanto a la exención efectuada por los comerciantes minoristas, se ve extremadamente limitada por el concepto legal de comerciante minorista a efectos del IGIC y por el alcance de la propia exención([81])".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[80] *Díaz Arias, op. cit, pág. 75 y ss.*

[81] *La crítica de Díaz Arias (op. cit, pág. 77-80) al concepto legal de comerciante minorista, parte del art. 10 de la Ley 20/91, ya que a partir del concepto determinado por éste, gran número de empresarios que son, a todos los efectos, comerciantes minoristas, van a pasar a ostentar la condición de mayoristas, de forma tal que no van a quedar afectados por la exención que se contempla. Es decir, esta exención pierde parte de su efectividad aparente dedo que el IGIC va a recaer sobre un número importante de empresarios que siendo minoristas, no pueden ostentar tal condición a efectos del impuesto.*

Por otro lado, las importaciones que realicen los comerciantes minoristas están gravadas por el IGIC como también lo están las primeras entregas que efectúen estos comerciantes minoristas de los bienes por ellos importados. Dentro de la estructura comercial canaria, un gran número de comerciantes minoristas son importadores directos y las entregas de los bienes por ellos importados, quedarán gravadas. Este hecho produce una discriminación clara entre los comerciantes minoristas y los adquiridos por productores interiores. Así los primeros estarán gravados a la importación y por su primera entrega, mientras que los segundos estarán gravados, sólo por la entrega que de los mismos efectúe el productor al comerciante minorista. Esta discriminación pudiera ser contraria al artículo 95 del Tratado de Roma.

En definitiva, Rubio de Urquía([82]) concluye con que se trata de un impuesto cuya estructura es esencialmente igual a la del IVA, sin que las escasas diferencias que los distinguen de éste permitan afirmar que se está ante una figura distinta, y mucho menos que se está ante un impuesto que no incide sobre el consumo, respetando el principio de franquicia fiscal en esta materia. Por tanto, con la implantación del IGIC, a su juicio, se produce un "cambio cualitativo sustancial" en el tratamiento jurídico positivo del núcleo esencial del REF, tendente a homologar el régimen de imposición indirecta en Canarias con el vigente en el resto del territorio nacional y con el vigente en la CEE en general.

En segundo lugar, en cuanto al APIC, esta tesis considera que dicha imposición indirecta incide sobre el consumo, gravando la producción e importación de bienes en Canarias (art. 69 y 71 Ley 20/91). De forma, que al ser tanto el IGIC (art. 2 Ley 20/91) como el APIC impuestos estatales surge un supuesto de doble sujeción estricta respecto a la importación y producción de bienes. Doble imposición que plantea una situación de desigualdad de Canarias respecto del territorio nacional. Como dicen estos autores: "En Península y Baleares sólo opera el IVA, mientras que en Ceuta y Melilla sólo opera el APIC". Por otro lado, se producen otras irregularidades. En primer lugar, este régimen de exención, más o menos generalizado, en favor de la producción interior de bienes, pudiera resultar conculcatoria del artículo 95 del

[82] *Rubio de Urquía, J.I, op. cit, pág. 2335.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Tratado de Roma([83]). En segundo lugar, la regulación al alza o a la baja de los tipos del APIC por el Gobierno supone una manifiesta inconstitucionalidad, ya que debería llevarla a cabo el legislativo.

En tercer lugar, se incide también en que la configuración por la Ley 20/91 de la hacienda local supone un grave quebranto de la evolución tradicional del régimen puertofranquista. Hasta la promulgación de la Ley 20/91, el sistema tributario autóctono de titularidad de la Hacienda local canaria ocupaba parte del espacio tributario liberado por efecto del régimen de franquicia([84]). Este elemento constitutivo del REF estaba representado, desde

---

[83]*Artículo 95 del Tratado de Roma. "Ningún Estado miembro gravará directa o indirectamente los productos de los demás Estados miembros con tributos interiores, cualquiera que sea su naturaleza, superiores a los que gravan directa o indirectamente los productos nacionales similares.*

Asimismo, ningún Estado miembro gravará los productos de los demás Estados miembros con tributos internos que puedan proteger indirectamente otras producciones.

Los Estados miembros derogarán o modificarán, a más tardar, al comienzo de la segunda etapa, las disposiciones vigentes a la entrada en vigor del presente Tratado contrarias a las normas precedentes".

Díaz Arias, de acuerdo con este articulo señala como es evidente que el APIM, como tributo interior de naturaleza no arancelaria, ni formal ni materialmente, discrimina a los productos de los demás Estados miembros, e incluso a los productos provenientes del resto del territorio nacional español, en la medida en que los mismos productos procedentes de Canarias están absolutamente exentos por aplicación de la disposición transitoria sexta de la Ley 20/91, o pueden estarlo por aplicación del artículo 5 del Reglamento CEE 1911/91. El hecho de que la citada norma comunitaria ampare la exención, y la discriminación puede significar que el mencionado Reglamento es contrario al Tratado de Roma (art. 95).

[84]*Este sistema tributario de titularidad de la Hacienda local canaria se regulaba en los términos siguientes por la Ley 30/72:*

**El espacio liberado por la inaplicación del arancel aduanero estatal (franquicia aduanera) era ocupado por el Arbitrio insular a la entrada de mercancías en las Islas Canarias.*

**El espacio liberado por la inaplicación del IGTE a las entregas de bienes (franquicia sobre el consumo) no era ocupado por ningún tributo local específicamente canario, ni por ninguna otra figura.*

**El espacio liberado por la inaplicación del Impuesto estatal sobre el Lujo (franquicia fiscal sobre el consumo) era ocupado por el Arbitrio insular sobre el Lujo.*

Posteriormente, la Comunidad Autónoma establece en 1986, por Ley 5/86, de 28 de junio, el impuesto autonómico sobre combustibles derivados del petróleo. Para Díaz Arias, esta medida constituye un negativo precedente porque es la propia Comunidad Autónoma la que aumentando innecesariamente la presión fiscal en Canarias, desvirtúa el REF.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

la perspectiva de la participación activa de la Hacienda Insular en los mecanismos de esa especialidad jurídica, a través del sistema de Arbitrios Insulares, del que se derivaba un conjunto de ingresos específicos para las Entidades locales canarias, el cual quedó consagrado en el artículo 49 c) del E.A y del que es manifestación clara el art. 139 de la Ley 39/88.

Con la nueva ley, dicho esquema se modifica generando un desplazamiento de la Hacienda insular fuera del REF y un reforzamiento, en este ámbito, de las posiciones relativas al Estado, Comunidad Autónoma y Comunidad Europea, ya que a partir de la promulgación de la Ley 20/91 la situación de la Ley 30/72 se modifica absolutamente, tanto desde el punto de vista de la titularidad de los recursos REF, como desde el punto de vista del destino de dichos recursos([85]).

---

[85] *Díaz Arias (Informe sobre el Régimen Económico Fiscal de Canarias ..., pág. 69-70) considera que en lo que se refiere a la titularidad de los recursos REF, IGIC y APIC, ésta aparece atribuida al Estado (art. 2 y 69 Ley 20/91). Tal atribución contraviene claramente el artículo 49 c) del E.A, ya que tanto IGIC como APIC son impuestos específicamente canarios, que se crean en el contexto de la vertiente fiscal de la especialidad canaria, lo que les atribuye la condición de recursos REF.*

Desde el punto de vista cuantitativo, también existe contravención del citado artículo 49 C) del E.A. y en ello en los términos siguientes. El Artículo 64 a) de la Ley 20/91 atribuye a la Comunidad Autónoma el 50,35% del rendimiento del IGIC, mientras que a las entidades locales canarias sólo les corresponde el 49,65% de dicho rendimiento. Este reparto de recaudación es contrario al artículo 49 c) del E.A ya que este precepto atribuye los ingresos REF no a la Comunidad Autónoma sino a la Hacienda Insular.

Por su parte, la disposición adicional primera de la Ley 20/91 atribuye el rendimiento total del APIC a las Entidades locales canarias. Sin embargo, tal atribución, que resulta conforme con el artículo 49 c) del E.A, no es más que un espejismo, y ello por las dos razones siguientes:

1ª) Porque el apartado 1 del artículo 5 del Reglamento (CEE) 1.911/1991 sólo permite la vigencia del APIC durante un período máximo de diez años. A partir de 1 de enero del año 2001 el APIC habrá quedado suprimido y con ello la principal fuente de financiación REF de los Cabildos insulares.

2ª) Porque de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2 de ese mismo artículo 5 del Reglamento CEE desde 1996 hasta el año 2000, ambos inclusive, el APIC debe desarmarse en un 20% Ello significa que, ya desde 1996 la presión fiscal se irá desplazando desde el APIC hacia el IGIC, de forma que la participación cuantitativa de las Entidades locales canarias en el REF irá disminuyendo relativamente, mientras que la de la Comunidad

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

En conclusión, a juicio de estos autores, en Canarias con la Ley 20/91 ya no podemos hablar de sistema de franquicias ni de Hacienda local propia. Es absurdo, referirse ya a franquicia fiscal sobre el consumo porque ésta suponía la no aplicación de los Impuestos estatales en Canarias(sólo existían dos excepciones cuyo hecho imponible era muy reducido: IGTE e Impuesto sobre el Lujo). Ahora, se producirá un supuesto de doble imposición sobre el consumo con el IGIC y el APIC, ambos de naturaleza estatal. En cuanto a la Hacienda local autóctona, se produce su desaparición ya que en la Ley 20/91 toda la imposición, excepto la tarifa especial, se configura como estatal.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

2. -.Observaciones críticas.-

Pocas observaciones tengo que formular a esta tesis, ya que estoy plenamente de acuerdo con la defensa que se realiza de una concepción amplia de la franquicia sobre el consumo, incardinando, a su vez, correctamente la hacienda local en el núcleo esencial del REF.

Sin embargo, hay un punto en el que mantengo una opinión completamente distinta a la de Rubio de Urquía cuando considera que el Derecho Comunitario, o mejor, la integración de Canarias en la CEE es uno de los responsables directos de la quiebra de la franquicia fiscal sobre el consumo

---

Autónoma irá aumentando en la misma proporción.

y de la privación de la haciendas locales canarias de ciertas posibilidades de disponer de un sistema tributario propio.

Si se analiza el proceso de integración de Canarias en la CEE, la conclusión a la que se llega es distinta a la que mantiene Rubio de Urquía, ya que no existe ninguna incompatibilidad entre la integración con especialidades en la CEE- que fue el caso canario- y la franquicia fiscal sobre el consumo.

b) TESIS DE SÁNCHEZ SERRANO.

1.-.Exposición de la tesis.-

Sánchez Serrano([86]) configura la noción del núcleo del REF partiendo del concepto de franquicia aduanera o arancelaria y fiscal sobre el consumo, que, en su opinión, quedan definidas por:

> "La inaplicación en el ámbito territorial canario de cualesquiera derechos arancelarios estatales, cualquiera que sea su denominación o configuración, así como la no sujeción en dicho ámbito a cualesquiera gravámenes estatales sobre el consumo".

---

[86] *Sánchez Serrano, L. "La imposición indirecta canaria como imposición estatal", Noticias CEE, núm. 94, pág. 87.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

A su juicio, no se puede renunciar al concepto inicial y auténtico de franquicia porque caeríamos en un degeneración de su núcleo esencial mediante la ocupación por parte de las distintas haciendas de los espacios que deberían estar vacíos. En Canarias, dice Sánchez Serrano, si las franquicias, que confirma el artículo 45 del Estatuto de Autonomía, no han sido completas, entre otros motivos, ha sido porque las Haciendas locales canarias han encontrado una fuente de recursos en la materia imponible declarada exenta por el Estado. Esta circunstancia puede considerarse como contradicción o impureza del sistema de franquicias pero nunca como parte constitutiva del núcleo, esencia o fundamento del régimen económico fiscal canario, y menos puede utilizarse para justificar la creación de impuestos de carácter estatal.

Una vez que se aplica por Sánchez Serrano([87]) este concepto de franquicia a la nueva ley 20/91 la contradicción entre esta ley y las franquicias canarias es manifiesta:

> "no deja de ser llamativo que **casi toda** la imposición indirecta canaria -a excepción de la antigua Tarifa especial del arbitrio Insular a la Entrada de Mercancías, que subsiste con su antigua naturaleza y seguirá aplicándose transitoriamente conforme a la Disposición Adicional 2ª de dicha Ley 20/91 y al artículo 6.4 del Reglamento (CEE) 1.911/91 del Consejo, de 26 de junio de 1991-, a cuya regulación se destina la casi totalidad de dicha Ley, se configure como imposición **estatal** (arts. 2 y 69 de la Ley)".

[87] *Sánchez Serrano, L. Op. cit., pág. 85.*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Para este autor([88]), de entrada se produce una lesión sustancial al núcleo del REF ya que el concepto de franquicia sobre el consumo no se corresponde con la sujeción a una imposición estatal especial y menos onerosa que la general, aunque su rendimiento se destine a nutrir de recursos financieros a los entes territoriales propios del territorio en que se aplique esa imposición especial. Es decir, el legislador de la Ley 20/91 viene a identificar el REF con un sistema de imposición indirecta propio del Archipiélago, mejor y menos "obsoleto" cuanto mayor sea su "operatividad y eficacia"-su productividad en términos recaudatorios.

A juicio de Sánchez Serrano, parece ignorar el legislador que en el REF la mejor imposición es la que no existe, y que en dicho régimen esa imposición indirecta especial canaria es una especie de mal menor que se soportaría sólo a condición de que sirviese de fuente adicional de recursos de los entes territoriales canarios.

Nos encontramos, por tanto, con la nueva regulación estatal que se traslada al ámbito territorial canario una especie de IVA -el IGIC- y otro impuesto estatal -el APIC. Es decir, se está aprovechando la reforma para la creación de unos impuestos estatales que van a agravar todas las contradicciones existentes en este tema y que darán fin de forma definitiva al régimen de franquicias([89]).

---

[88] *Sánchez Serrano, L. op. cit, pág. 58.*

[89] *Sánchez Serrano, L. (op. cit., pág. 88) a este respecto añade "Tras la Ley 20/91 ya no podrá hablarse de la existencia en Canarias de un auténtico sistema o régimen de franquicias más o menos imperfecto, sino sólo de un mero y limitado sucedáneo o apariencia de tal régimen, consistente realmente en un régimen especial de imposición indirecta, algo menos*

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Al ahondar en la naturaleza de estos tributos, y en concreto en la del **IGIC**, Sánchez Serrano afirma que puede calificarse como un impuesto estatal parcialmente cedido a una Comunidad Autónoma y participado en el resto por determinadas Haciendas locales:

> "Esa parcial cesión de un impuesto estatal a una Comunidad Autónoma incurre como tal en infracción, al menos, de las prohibiciones formuladas en el artículo 11.2. c) y d) de la LOFCA, referentes a la cesión de impuestos estatales sobre la producción y las ventas y el tráfico exterior, prohibiciones de las que sólo se excluye la imposición general sobre las ventas en su fase minorista (art. 11.1.d) LOFCA); supuesto este último en el que no encaja, como se deduce de su naturaleza, el nuevo y flamante IGIC. Tal infracción de Ley Orgánica podría ser o haber sido hecha valer y apreciada en un procedimiento de declaración de inconstitucionalidad, conforme al artículo 28 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, y en ella no se habría incurrido si el IGIC hubiera sido configurado como un impuesto no estatal."

En cuanto al procedimiento o vías para modificar el impuesto, que al ser estatal deberían ser distintas de la Ley de Presupuestos Generales del Estado (art. 134.7 CE), la Ley se inventa un procedimiento legislativo sui generis que no acaba de coincidir con el constitucionalmente previsto (Disp. Adicion. 8, 2 y 9 de dicha ley).

En el caso del **APIC**, Sánchez Serrano afirma que estamos ante un impuesto sobre la importación establecido para toda la "producción o elaboración de bienes muebles en las Islas Canarias". En este impuesto han de darse por reiteradas y reproducidas todas las observaciones críticas

---

gravoso que el establecido con carácter general".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

planteadas respecto de los procedimientos legislativos de modificación de la regulación del IGIC y especialmente de sus tipos de gravamen. En relación con esta cuestión, Sánchez Serrano critica duramente el artículo encargado de regular los tipos de gravamen del APIC (artículo 85 de la Ley 20/91) y el procedimiento establecido de acudir al preconstitucional artículo 12 de la LGT, coincidiendo en este punto con la doctrina del Consejo Consultivo:

> "Con este extraño procedimiento normativo que pretende instaurar el artículo 85 de la Ley 20/91 viene a crearse al efecto una especie de procedimiento administrativo, iniciado a propuesta de la Comunidad Autónoma de Canarias y resuelto por el Gobierno estatal, en el que dicha Comunidad Autónoma quedaría reducida a la mera condición de órgano proponente de la decisión del Gobierno y en el que a los Cabildos Insulares sólo se les otorgaría una especie de trámite de audiencia previa. En cualquier caso, nada tiene que ver ese extraño procedimiento normativo con la autonomía regional y local constitucionalmente garantizada."

Para Sánchez Serrano, el legislador estatal consciente de la escasa conformidad con el principio de autonomía que supone configurar los nuevos impuestos indirectos como impuestos estatales, intenta remediar esa situación concediendo a la Comunidad Autónoma y a las Corporaciones locales canarias cierta "participación" en esa actividad normativa(a la C.A facultades de "iniciativa" y a los Cabildos "trámite de audiencia previa"). Es decir, la Comunidad Autónoma de Canarias se atribuye la totalidad de la gestión del IGIC y a los Cabildos les incumbe distribuir entre las restantes Corporaciones locales las participaciones del IGIC y del APIC. Dicha administración

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

autonómica tiene , a su vez, alguna participación adicional en la regulación reglamentaria de la gestión, liquidación, recaudación e inspección de dichos impuestos, con apoyo en el artículo 32 del E.A.

En cambio, de acuerdo con el artículo 91.3 de la Ley, será el Gobierno de Canarias quien, a través de un extraño procedimiento normativo, aprobará y publicará, "previo dictamen o a iniciativa del Ministerio de Economía y Hacienda", "las adaptaciones de las tarifas".

Desde esta perspectiva, Sánchez Serrano entiende que se producen sorprendentes distribuciones de competencias o funciones entre Estado, Comunidad Autónoma y Cabildos. Además de una serie de extraños procedimientos de elaboración de disposiciones para los niveles estatal, autonómico y local con una serie de garantías procedimentales que no acaban de coincidir con los constitucional, estatutaria y legalmente establecidos. A tal extremo de confusión no se habría llegado si los nuevos impuestos indirectos canarios hubiesen sido configurados jurídicamente como lo que, en nuestra opinión, deberían ser, en un caso, impuesto autonómico participado por las Haciendas locales canarias, y en otro, un impuesto local y más concretamente "insular" en el que participarían las demás corporaciones locales canarias distintas de los Cabildos.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

-. Consideraciones críticas.

Estoy plenamente de acuerdo con la tesis del profesor Sánchez Serrano, en la que con gran acierto se destacan los múltiples aspectos en los que la Ley 20/91 se aparta del que podemos denominar bloque de constitucionalidad canario, al tiempo que se ofrecen alternativas más acordes con lo que, en mi opinión, constituye el Estado autonómico de la Constitución de 1978.

Sin embargo, existe un aspecto en el que mantengo una opinión distinta a la del profesor Sánchez Serrano. La tributación local canaria es compatible con el régimen económico fiscal canario, ya que, desde sus orígenes, como se ha explicado en la primera parte de esta tesis, esta tributación forma parte del REF, como lo prueba la misma ley 30/72, que dedica un capítulo a la hacienda local canaria.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

C) TESIS QUE SE PROPONE.

A. Concepto de franquicia sobre el consumo en Canarias.

Recogiendo las puntualizaciones expuestas en el estudio de la evolución histórica de la franquicia sobre el consumo en las distintas leyes puertofranquistas, de la Disposición Adicional 3ª de la Constitución y del artículo 45 del Estatuto de Autonomía, se propone definir la franquicia sobre el consumo como aquel principio de carácter constitucional configurador del REF que se refiere a que no es de aplicación en Canarias la imposición indirecta estatal que grava el tráfico empresarial en el proceso producción-consumo e importación-consumo a fin de que las mercancías lleguen al consumidor "libres" de impuestos.

Esta definición necesita, naturalmente, ser aclarada y explicada a efectos de destacar cada uno de los elementos que la integran:

1.- La franquicia sobre el consumo constituye uno de los tres principios de carácter constitucional que configura el REF. Así lo establece el artículo 45.1 del Estatuto de Autonomía de Canarias:

> "Canarias goza de un régimen económico-fiscal especial, basado en la libertad comercial de importación y exportación y en franquicias aduaneras y fiscales sobre el consumo".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

2.- La franquicia sobre el consumo consiste en la "no sujeción"([90]) a los impuestos estatales sobre el consumo, de tal modo, que Canarias se configura como un territorio "no sujeto" a la imposición indirecta estatal.

3.- El ámbito material de la exención o franquicia sobre el consumo no comprende todas las operaciones empresariales, sino las relativas al "circuito" de la producción al consumo, o de la importación al consumo([91]), ya que esta franquicia es complementaria a la aduanera, y lo que se persigue con ella es que la mercancía llegue al consumidor "libre" de impuesto.

4.- La franquicia sobre el consumo no supone -nunca lo ha supuesto- una aplicación de una imposición estatal "propia" para Canarias, ni tampoco de la misma imposición estatal pero con tipos de gravamen más reducidos aunque el rendimiento de estos impuestos vaya destinado a la Hacienda de la Comunidad Autónoma o de los Cabildos o Ayuntamientos canarios. La franquicia sobre el consumo es -por definición- exención o no sujeción de impuestos estatales, nunca la aplicación diferenciada de los impuestos estatales sobre el consumo.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

---

[90] *Sobre el concepto de no sujeción, Vid. Sainz de Bujanda, F. "Teoría jurídica de la exención tributaria", en Hacienda y Derecho, Tomo III, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1963. Y Núñez Pérez, G. "Comentarios a la Ley General Tributaria y líneas para su reforma", Madrid, 1991. Clavijo Hernández, F. en "los puertos, zonas y depósitos francos", en H.P.E., nº 60, mantiene que el puerto franco consiste desde el punto de vista jurídico en una no sujeción a los impuestos aduaneros. Esta tesis se puede extender también a la franquicia sobre el consumo. Véase, en este sentido el artículo 7.2 del Texto Refundido del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas.*

[91] *Vid. Las expresiones "producción-consumo" e "importación-consumo" son del libro de Carballo Cotanda "Canarias, región polémica", pág. 52, in fine.*

5.- La franquicia sobre el consumo es compatible -ha sido así desde 1914- con una imposición local "propia" sobre el consumo cuya aplicación se circunscribe al Archipiélago canario o a alguna de las Islas Canarias. La franquicia se limita -siempre se ha limitado- a la imposición estatal, no a la local, como lo confirma el mismo artículo 139 de la Ley de Haciendas locales 39/1988 cuando establece:

> "Las entidades locales canarias dispondrán de los recursos regulados en la presente Ley sin perjuicio de las peculiaridades previstas en la legislación del Régimen Económico Fiscal de Canarias. A estos efectos, los cabildos insulares de Canarias tendrán el mismo tratamiento que las Diputaciones Provinciales".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

B. La adecuación de la Ley 20/91, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias y la franquicia sobre el consumo.

Analizando la Ley 20/91, de 7 de junio en relación con la Disposición Adicional 3ª y el artículo 45 del Estatuto de Autonomía, en el sentido expuesto en esta tesis doctoral, *nos parece que la Ley 20/91 no es respetuosa* con las exigencias que impone la franquicia sobre el consumo en la estructuración de los tributos que integran el régimen fiscal canario.

Esta tesis nos parece plenamente justificada por las siguientes razones:

1ª. La Ley grava de un modo general todas las operaciones empresariales (entregas de bienes, prestaciones de servicios, importaciones) sin establecer ninguna exención respecto al ámbito material de la franquicia sobre el consumo, con lo cual se vulnera de una manera manifiesta el artículo 45 del Estatuto de Autonomía de Canarias que exige, como se ha expuesto, la no aplicación de los impuestos indirectos estatales en el proceso descrito de importación al consumo, y de la producción al consumo.

2ª. No cabe objetar a esta tesis que la franquicia no queda vulnerada con la Ley 20/91, pues, aunque los impuestos sean estatales, se trata de impuestos cedidos a la Comunidad Autónoma Canaria. Esta consideración nada contradice lo expuesto en el punto anterior, ya que la cesión es un mecanismo de financiación a la Comunidad Autónoma Canaria, que, por imperativos constitucionales, debe hacerse de acuerdo con la Constitución y la LOFCA. Y en estas disposiciones no se establece ninguna norma que permita excepcionar el REF. Todo lo contrario. Se establece en la LOFCA una disposición adicional, la cuarta, que exige que se haga de acuerdo con su régimen económico fiscal: "La actividad financiera y tributaria del Archipiélago canario -establece la Disposición Adicional 4ª de la LOFCA- se regulará teniendo en cuenta su peculiar régimen económico-fiscal".

3ª. Con la Ley 20/91, la franquicia sobre el consumo queda deformada en una imposición indirecta estatal peculiar de Canarias, con unos tipos inferiores a los de la imposición indirecta aplicable en el resto de España, y una exenciones en algunos casos distintas a las del IVA (como ocurre con el

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

autoconsumo, la exención de los minoristas o la misma franquicia del IGIC), a fin de conseguir que el denominado "diferencial fiscal" se mantenga respecto a la Península. De este modo, la franquicia sobre el consumo queda reducida en la práctica a una entelequia sin ningún contenido real. En primer lugar, porque, como ya se ha expuesto cuando se examinó la tesis de José M. González y la doctrina del Consejo Consultivo de Canarias, el concepto de diferencial fiscal no responde a ningún concepto o criterio jurídico, sino que es un resultado estadístico que resulta de comparar las cifras de la presión fiscal de la imposición indirecta estatal en Canarias -hasta ahora más bajas, como consecuencia precisamente de la franquicia sobre el consumo- con las de Península y Baleares. En segundo lugar, porque reducir la franquicia sobre el consumo a unos tipos en el IGIC más bajos que en el IVA, es convertir la "franquicia" en un concepto "huero" incapaz de articular el REF de Canarias.

En conclusión, se puede afirmar que la Ley 20/91 no adapta las especialidades fiscales canarias a las exigencias derivadas de la integración de las Islas en la CEE. Lo que verdaderamente hace la ley es dejar sin efecto el principio de la franquicia sobre el consumo como criterio configurador de la imposición indirecta estatal en Canarias y articular un nuevo régimen de imposición indirecta estatal basado en un criterio tan insustancial, desde el punto de vista jurídico, como es el de diferencial fiscal, que nada define, y todo lo permite.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CUADRO NÚMERO 42

RECAUDACIÓN DE ARBITRIOS PERÍODO ENERO-OCTUBRE.

CONCEPTO	1990	1991	1992
Arbitrio Entrada T.G.	7.378.700	4.641.472	38.934
Arbitrio Lujo	11.107.800	11.365.692	10.732.936
Arbitrio Entrada T.E	175.300	427.679	441.809
Derechos reguladores	38.400	23.792	13.963
APIC		7.184.007	17.902.409
TOTAL.....		18.700.200	23.642.6421

Fuente: Datos de la Consejería de Economía y Hacienda. Intervención general, tomados del Informe "La Imposición indirecta en Canarias" de la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Las Palmas.

CUADRO NÚMERO 43

RECAUDACIÓN E INGRESOS PREVISTOS PARA ARBITRIOS,IMPUESTOS ESPECIALES, COMBUSTIBLES E IGIC (millones de pesetas).

CONCEPTO	1990	1991	1992	1993
Arbitrio de Entrada, T.G	9.348	4.644		
Arbitrio sobre el Lujo	13.309	12.588		
Arbitrio de Entrada, T.E.	257	456		
APIC		9.497		15.000
TOTAL ARBITRIOS....	22.914	27.185	26.000	
Impuesto especial Combust.	17.618	19.647	27.000	32.663
IGIC				30.000
TOTAL.....	40.532	46.832		

Fuente: Datos de la Consejería de Economía y Hacienda. Intervención general, tomados del Informe "La Imposición indirecta en Canarias" de la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Las Palmas.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

CONCLUSIONES

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

PRIMERA. La aparición de una fiscalidad diferenciada en Canarias respecto del resto del territorio se remonta a la época de los Reyes Católicos y se fundamenta en las distintas circunstancias geográficas, políticas y económicas del Archipiélago. Aunque, es en el siglo XVI cuando se diferencia por primera vez entre la hacienda local y estatal en relación a los impuestos interiores. La exención sobre la imposición sobre el consumo se mantendrá en su vertiente estatal, la Corona, pero no en lo concerniente a la Hacienda local (haber del peso).

Ahora bien, la evolución del régimen fiscal de Canarias, desde su origen en modo alguno ha sido pacífica, ha tenido que combatir con una tendencia unificadora contraria a su génesis. En este sentido, la política borbónica del siglo XIX pone en marcha una auténtica ofensiva fiscal contra el peculiar régimen isleño, caracterizado por un doble carácter señorial y realengo, derivado del distinto proceso de Conquista de Canarias.

En este período, no se aprovecha la Ley de Reforma Tributaria de 1845 para confirmar el tratamiento diferenciado de las Islas. El "silencio" de dicha disposición se entendió como una homogeneización de la imposición tributaria en Canarias respecto a la peninsular. Se aplican en el Archipiélago todas las figuras tributarias que inciden sobre el consumo tanto las correspondientes a la hacienda estatal, como las de la hacienda local.

La legislación puertofranquista surge, precisamente, a consecuencia de la reacción que se suscita a partir del oscurecimiento de la fiscalidad canaria. En concreto, el Real Decreto de 11 de julio de 1852 de declaración de Puertos

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Francos a los de las Islas Canarias afianza la franquicia aduanera y, respecto a la franquicia sobre el consumo, empieza a trabajar desde el conjunto de las especialidades tributarias propias de la imposición estatal. La imposición local no se abordará en dicha disposición legislativa.

Así, el Decreto de Bravo Murillo basándose en la idea de "pacto" entre las Islas y el Gobierno central consiente en suprimir las rentas de aduanas y tabacos, obligándose la Provincia de Canarias a satisfacer al Tesoro los arbitrios para la compensación.

SEGUNDA. En la vertiente de la hacienda estatal, la Ley de 6 de marzo de 1900 es la primera disposición que acomete la estructuración de la franquicia sobre el consumo, como pilar básico del régimen puertofranquista de Canarias. Esta Ley crea un área especial en la imposición interior sobre el consumo y supone la no aplicación en Canarias de los impuestos de consumo que afectan al tráfico de mercancías en el interior del territorio y de los monopolios.

En la práctica, en la que ha sido la aplicación de la Ley, la mayoría de los impuestos sobre el consumo en modo alguno se entendieron suprimidos en las Islas. En concreto, después de un análisis particularizado de la aplicación de los impuestos estatales en el período que va desde 1900 a 1972, no se puede hablar de una auténtica no sujeción de la imposición indirecta tal y como quedó configurada en el artículo 2 de la ley de puertos

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

francos.

En primer lugar, en contra de La Ley de 6 de marzo de 1900, se aplicaron en el período 1845-1940 la mayoría de los impuestos sobre el consumo que surgieron con posterioridad a la Ley puertofranquista. Aunque no fueron ajenos tampoco a esta realidad impuestos anteriores a dicha norma, como la Contribución de Consumos.

En el período de 1940-1960, la Ley de Reforma del Sistema tributario de 16 de Diciembre de 1940 y su sucesora, la Ley de Reforma de 26 de diciembre de 1956, sí respetan la legislación puertofranquista aplicable a Canarias. Es decir, en ninguno de sus artículos se extiende a las Islas el ámbito de aplicación de la Contribución de Usos y Consumos o con posterioridad del Impuesto sobre el Gasto. En cambio, las disposiciones reglamentarias que desarrollaron las leyes anteriores, en ambos casos, extendieron al Archipiélago la imposición sobre el consumo. Exceptuando, en relación a la Ley de 1940, artículos muy concretos.

La Ley de Reforma tributaria de 11 de junio de 1964 constituye también una manifiesta vulneración de la franquicia estatal sobre el consumo al extender a Canarias el IGTE en los conceptos no exceptuados en su artículo 229.2. A su vez, los distintos decretos que aprueban los Textos refundidos del Impuesto sobre el Lujo y los Impuestos especiales los extienden al Archipiélago.

Por otra parte, dada la confusa situación en la que se encontraba el régimen económico y fiscal de Canarias, la Ley 60/69 establece en la

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Disposición Transitoria 2ª:

> "El Gobierno, en el plazo de dos años, remitirá a las Cortes un proyecto de ley sobre Régimen económico Fiscal del Archipiélago canario".

TERCERA. En la vertiente de la hacienda local en Canarias, la Ley de Cabildos de 1912 trata de impulsar un tratamiento normativo actualizado de los recursos de dicha hacienda que no habían sido regulados con detenimiento desde el siglo XVI. El resurgir de una hacienda local propia diferente a la estatal se produce en 1914, sin que prospere el solicitado sistema de concierto económico a favor de los Cabildos. En concreto, surgen los arbitrios de importación y exportación (1914), arbitrios sobre alcoholes y aguardientes (1916), exacción sobre la gasolina (1927) y arbitrio sobre el tabaco (1937).

Los arbitrios de Cabildos no se contraponen a la esencia de la franquicia sobre el consumo porque desde su creación son compatibles con ella. Ahora bien, el tratamiento de este sistema no se lleva a cabo de forma uniforme en todas las Islas. Es decir, a cada corporación se le otorga capacidad para fijar sus propios tributos, lo que produce consecuencias graves de orden político (se incentiva el pleito insular) y de orden fiscal (se crean disparidades tarifarias y se engendran dobles gravámenes).

En 1946, la hacienda local se consolida y cobran importancia las especialidades locales modernas de las Islas en materia fiscal. Ahora bien, no

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

se soluciona la falta de uniformización en el Archipiélago y la descoordinación entre la hacienda regional y municipal que se agudiza a finales de los años sesenta.

CUARTA. En la vertiente estatal, la Ley 30/72, de 22 de julio, sobre régimen económico fiscal de Canarias culmina la segunda iniciativa de reforma global del régimen económico y fiscal que se produce en este siglo con motivo de aclarar el panorama puertofranquista oscurecido desde la Ley de 6 de marzo de 1900.

La franquicia estatal sobre el consumo queda caracterizada en esta ley por la exclusión de toda imposición indirecta estatal de ámbito general que afecte al tráfico de bienes. No son de aplicación en Canarias por esta ley los conceptos de los impuestos sobre el consumo que incidan en el tráfico mercantil, comprendiéndose entre éstos no sólo los actos de importación y exportación, sino también los que se produzcan en el proceso importación o producción-consumo íntegramente. En este sentido, se establece la exclusión en las Islas del ámbito de aplicación del IGTE en cuanto a los hechos imponibles relacionados con entrega o transmisión, importación y exportación de bienes y mercancías, quedando únicamente sujetos por este tributo aquellos hechos imponibles que no graven la adquisición de bienes o importaciones. El impuesto sobre el Lujo también se suprime por los conceptos de adquisición de mercancías con carácter general. No obstante, la Ley 30/72

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

exceptúa de este principio de exclusión de toda imposición estatal que afecte al tráfico de bienes a los impuestos especiales que gravan la fabricación de alcohol, cerveza y bebidas refrescantes.

La supresión del impuesto estatal sobre el Lujo consistió una pieza fundamental en la reconstrucción legislativa de la franquicia sobre el consumo y este criterio debía haberse hecho extensivo a toda la imposición indirecta sobre el consumo estatal.

QUINTA. En la reestructuración acometida para reforzar la hacienda local, se produce el mayor logro de la Ley 30/72 ya que las deficiencias de este ámbito fueron las que en definitiva impulsaron a la reforma.

Se configura por la Ley 30/72 una imposición indirecta especial canaria que ocupa el espacio impositivo exento por la franquicia estatal. Es decir, se establece en el Archipiélago una imposición indirecta insular especial, heredera de los antiguos arbitrios en aras a garantizar la suficiencia y capacidad económica de las haciendas locales insulares. Surgen nuevas figuras impositivas, dentro de la vertiente local, y fundamentalmente, se logra la unificación y uniformización del régimen de arbitrios en el Archipiélago.

SEXTA. La Disposición Adicional Tercera de la Constitución se configura como una auténtica garantía constitucional, cuya función reside en

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

otorgar una específica protección constitucional al Régimen Económico Fiscal de Canarias. Dicha cláusula se dirige a la preservación de la especialidad fiscal canaria, formada a través de una serie de avatares históricos que el texto constitucional integra conformando una institución jurídica.

El efecto protector de la Disposición Adicional Tercera es doble. En primer lugar, constituye una garantía plena de mantenimiento de la especialidad fiscal respecto al núcleo esencial del régimen económico fiscal. En segundo lugar, dispensa una protección relativa a las figuras tributarias concretas que integran el régimen especial canario en cada momento histórico, admitiendo su modificación y actualización a través de un procedimiento especial con participación de la Comunidad Autónoma de Canarias.

La Disposición Adicional Tercera no tiene sólo un sentido procedimental sino que posee también una significación sustantiva. No podemos negar sus aspectos sustantivos y reducirla a mero trámite procedimental, como se ha mantenido por parte de la doctrina, ni limitar sus efectos protectores a los de mera reserva de ley porque ello supondría atentar contra su más honda significación constitucional.

SÉPTIMA. El Estatuto de Autonomía de Canarias completa a la Disposición Adicional Tercera y alumbra zonas no suficientemente desarrolladas por ella. Así, el artículo 45.1 del Estatuto de Autonomía produce la integración sustantiva en el orden constitucional del REF al recoger de forma

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

explícita las especialidades canarias en materia fiscal, que la Constitución se limita a mencionar y no desarrolla. Dicho Estatuto queda integrado en el bloque de constitucionalidad del Estado, lo que produce la constitucionalidad sustantiva y formal del núcleo esencial del REF. Por tanto, quedan estrechamente vinculados la Disposición Adicional 3ª y el artículo 45 que va a constituirse como reflejo en el terreno autonómico de la garantía institucional.

La fijación del contenido mínimo del régimen económico fiscal opera en el Estatuto de Autonomía mediante la delimitación de las características básicas del mismo y la plasmación de los principios materiales y estructurales básicos, concretados en libertad comercial y en el régimen de franquicias, de un lado, y el reconocimiento de un régimen especial de financiación de la hacienda regional canaria. El principio de carácter sustantivo configurador de la franquicia sobre el consumo se concretaría de forma genérica en la "no sujeción" a los impuestos estatales sobre el consumo que graven las mercancías y sus operaciones de tráfico en el amplio proceso producción consumo o importación consumo. Este principio no significa el que sea posible la aplicación de una imposición estatal "propia" para Canarias, ni tampoco de una imposición estatal pero con tipos de gravamen más reducidos aunque el rendimiento de estos impuestos vaya destinado a la hacienda de la Comunidad Autónoma o de los Cabildos o Ayuntamientos canarios.

La franquicia sobre el consumo es compatible con una imposición local "propia" sobre el consumo cuya aplicación se circunscribe al Archipiélago

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

canario o alguna de las Islas Canarias. Así la franquicia se limita a la imposición estatal, no a la local.

OCTAVA. El contenido de la Disposición Adicional 3ª se articula mediante el procedimiento de la protección especial del Régimen Económico Fiscal de Canarias que establecen la Disposición Adicional 3ª y el artículo 45.3 y 45.4 del Estatuto de Autonomía.

El procedimiento del artículo 45.3 se regula mediante el trámite de informe previo, que tiene que emitir el Parlamento de Canarias en caso de modificación del régimen económico y fiscal. Éste es una pieza fundamental del dispositivo garantizador ya que constituye la expresión institucional de los intereses de Canarias ante las instancias centrales del Estado.

El artículo 45.4 recoge el trámite de audiencia, en relación a proyectos de legislación financiera y tributaria que afecten al régimen económico fiscal. Éste conlleva problemas de indeterminación y deberían ser regulados con mayor exactitud los supuestos en que se aplica en una futura reforma estatutaria.

Ahora bien, no se puede desvincular el principio procedimental del principio de carácter sustantivo de la Disposición Adicional Tercera porque ello supondría dejar sin sentido la técnica de la garantía constitucional. Es decir, aún cumpliendo con el trámite de informe previo, tanto favorable como no favorable, si se va en contra del núcleo esencial de la franquicia se está

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

incurriendo en un supuesto de inconstitucionalidad. Sería necesaria la reforma de la Constitución y del Estatuto para modificar cualquiera de los pilares básicos del REF.

Por tanto, el mecanismo protector de la garantía institucional nos ofrece una herramienta básica en caso de violación de los aspectos esenciales del REF: el recurso de inconstitucionalidad. Este último no se fundamenta únicamente en el carácter de ley orgánica de la ley que aprobó el Estatuto sino que se basa en la colisión con el principio de carácter sustantivo que se recoge en la Constitución de forma implícita y en el Estatuto de Autonomía con carácter explícito.

NOVENA. El informe del Parlamento de Canarias (artículo 45.3) tiene un carácter vinculante porque debe existir una correspondencia en el contenido entre la norma que resulta de la modificación del REF y el informe, favorable o desfavorable, que emite el Parlamento de Canarias.

El artículo 45.3 del Estatuto de Autonomía incorpora la exigencia de contar con las dos terceras partes de los miembros del Parlamento de Canarias para la aprobación del informe favorable, lo que lo diferencia del trámite de audiencia del artículo 45.4 del Estatuto de Autonomía. Es decir, la exigencia de una mayoría reforzada para proceder a la emisión del informe en sentido favorable ha de entenderse que es consecuencia de la configuración de dicho informe como vinculante.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Los efectos de la vinculatoriedad del informe son diferentes según su contenido sea favorable o desfavorable. Si el informe es desfavorable, el efecto del informe determina la imposibilidad de que la modificación pretendida pudiera llevarse a efecto. Un proyecto para el que se recaba tal nivel de compromiso político ha de comportar recíprocos compromisos por parte de las instituciones centrales del Estado, que no podrán aprobarlo.

Si el contenido del informe fuera favorable, dicho informe vinculará al Parlamento nacional de forma que no cabría aprobar una normativa distinta sin volver a recabar la opinión del Parlamento autonómico.

Este carácter vinculante del informe en los términos descritos no desnaturaliza la potestad legislativa del Estado, en cuanto que la aprobación de la modificación del REF sigue siendo competencia de las Cortes Generales aunque, eso sí, su voluntad ha de formarse a través de un procedimiento más complejo que el legislativo ordinario.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

DÉCIMA. La Ley 20/91, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias no es respetuosa con las exigencias que impone la franquicia sobre el consumo, de acuerdo con la Disposición Adicional Tercera y el artículo 45 del Estatuto de Autonomía.

La nueva estructuración de los tributos que integran el Régimen Económico Fiscal canario establece en el ámbito territorial del Archipiélago dos nuevos impuestos de naturaleza estatal y cedidos a la Comunidad Autónoma

Canaria: el IGIC y el APIC. Así, la franquicia sobre el consumo queda reducida a una imposición indirecta estatal peculiar de Canarias, con unos tipos inferiores a los de la imposición indirecta aplicable en el resto de España, y unas exenciones en algunos casos distintas a las del IVA, a fin de conseguir que el denominado "diferencial fiscal" se mantenga respecto a la Península.

A nuestro juicio, la Ley 20/91 no se adapta al principio sustantivo de la franquicia que se desprende de la normativa constitucional y articula un nuevo régimen de imposición indirecta estatal basado en un criterio tan insustancial, desde el punto de vista jurídico, como es el de "diferencial fiscal".

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

BIBLIOGRAFÍA

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

BIBLIOGRAFÍA CITADA.

Aguiar de Luque, L. y Blanco Canales, R. Constitución española, 1978-1988, I, Centro de Estudios Constitucionales, 1988.

Aja, E., Tornos, J., Font, T., Perulles, J., y Alberti, E. El sistema jurídico de las Comunidades Autónomas, Madrid, 1985.

Albiñana García-Quintana, C. La armonización de las potestades tributarias regionales en España, Documentación Administrativa, 189, 1981.

-, Prólogo a la obra de Ojeda Quintana, la Hacienda en Canarias desde 1800 a 1927, Madrid, 1983.

-, Sistema tributario español y comparado, Tecnos, Madrid, 1986.

Alcaraz Abellán, J. El Cabildo y la institucionalización del régimen franquista en Gran Canaria: poder político y relaciones sociales entre 1936 y 1960. Tesis doctoral, Facultad de Geografía e Historia, Las Palmas de G.C., enero, 1993.

Alcubilla. Diccionario jurídico, Apéndices de 1900 a 1964.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Alemán Hernández, J. A. "Resurgimiento de la burguesía comercial canaria", ICE, Núm. 543, Canarias, 1978.

Alemán Hernández, J., Bergasa Perdomo, O., García Márquez, F. y Redondo Rodríguez, F. Ensayo sobre historia de Canarias, Editorial Taller de Ediciones, J.B, Madrid, 1978.

Alonso Luengo. Las Islas Canarias, Publicación de los Servicios Comerciales del Estado, Madrid, 1947.

Alzaga, O. La Constitución española de 1978. Comentario sistemático, Ediciones del Foro, Madrid, 1978, pág. 830-831.

Anteproyecto de Constitución. Informe a la Ponencia, Boletín Oficial de las Cortes, 17 de abril de 1978.

Anteproyecto de Estatuto de Autonomía de Canarias:

-, del Partido Socialista Obrero Español elaborado por la ejecutiva regional canaria el 30 de junio de 1979.

-, de Unión de Centro Democrático elaborado por el Comité Regional en sesión celebrada los días 9 y 10 de marzo de 1980, Boletín Oficial de la Junta de Canarias, núm. 3, 2 de junio.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

-, del Partido Comunista de Canarias elaborado por el Comité Central en Octubre de 1979, Boletín Oficial de la Junta de Canarias, núm. 3, 2 de junio de 1980.

Archivo Consultivo de Hacienda. Política fiscal y Presupuestos, años 1954 y 1957, Madrid.

Ariño Ortiz, G. "Significado y realidad política del llamado Estado de las Autonomías", en Canarias ante el cambio, Instituto de desarrollo regional de la Universidad de la Laguna, Santa Cruz de Tenerife.

-, "El Estado de las Autonomías: realidad política, interpretación jurídica", en la obra colectiva La España de las Autonomías, Madrid, 1981, pág. 32.

-, "Las autonomías regionales en la Constitución española de 1978. (Algunas cuestiones cardinales)", en el libro colectivo, Administración y Constitución, Estudios en Homenaje al profesor Mesa Moles, Servicio Central de Publicaciones en la Presidencia del Gobierno, Madrid, 1982.

Arozamena Sierra, J. "Voto particular en STC 35/84", Boletín de Jurisprudencia Constitucional, núm. 36.

Arzalluz. "Enmienda núm. 979, presentada por el PNV en el Senado", Constitución española, trabajos parlamentarios, tomo II.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Asín Cabrera, A. Islas y Archipiélagos en las Comunidades Europeas, Madrid, 1988.

Ataliba, G. "Seguridad jurídica", REDF, nº59, 1988.

Ayuntamiento de Santa Cruz de Tenerife. "Solicitud que ha elevado a las Cortes, con motivo del Proyecto de Ley sobre configuración y ampliación de las franquicias". Imprenta de A.J. Benítez, 1899, Santa Cruz de Tenerife.

Aznar Vallejo, E. y Ladero Quesada, M. "La Hacienda Real en Canarias: Peculiaridades y rasgos comunes en el Régimen General de Castilla a comienzos del siglo XVI", IV Coloquio de Historia Canario-Americana, 1982, págs. 77 y ss.

Baeza Betancor, F. Las Islas Canarias ante el nuevo Derecho internacional del mar, Museo Canario, Las Palmas, 1987.

Banacloche Pérez, J. La Reforma fiscal en Canarias, Comentarios a la Ley 20/91 de 7 de junio, CISS, 1991, pág. 19.

-, "Una aproximación a los principios constitucionales de capacidad económica y de seguridad jurídica", Impuestos nº3, febrero, 1990.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Baño León, J.M. "La distinción entre derecho fundamental y garantía institucional en la Constitución española", Revistaespañola de Derecho Constitucional, Núm. 24, 1988, pág. 155 y ss.

Beltrán Flores, L. Lecciones de Derecho Fiscal, Lex Nova, Valladolid, 1978.

Beltrán, M. Ideologías y gasto público en España (1814-1860), Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Hacienda, Madrid, 1977.

Benítez Inglott, L. Hoy y mañana de los Puertos Francos, "Diario de Las Palmas", Las Palmas de Gran Canaria, 3, 17, 20 y 23 de agosto de 1955.

Bergasa Perdomo, O. y González Viéitez, A. Desarrollo y subdesarrollo en la economía, Editorial Guadiana, Madrid, 1969.

Bergasa, Perdomo, O. "La política de desarrollo industrial en Canarias", ICE, Revista de Economía, Ministerio de Comercio y Turismo, Núm. 543, 1978.

-, Perspectivas de la Hacienda pública de Canarias. Gobierno de Canarias. 1986.

-, "La Reforma del Régimen Fiscal de Canarias: un comentario", Noticias C.E.E, nº94, Noviembre de 1992.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Bernal Rodríguez, A. "En torno al hecho económico diferencial canario" en Canarias ante el cambio, Santa Cruz de Tenerife, 1981.

Boletín Oficial de las Cortes Españolas, Diario de las Sesiones de Comisiones, Comisión de Hacienda, Apéndice 68-73, 20-27 junio, 1973.

Borrás Rodríguez, A. "La armonización fiscal comunitaria y los regímenes económicos tributarios particulares de las Comunidades Autónomas", en la obra colectiva La integración de España en las Comunidades Europeas y las Competencias de las Comunidades Autónomas. Asociación española para el estudio del Derecho europeo. Generalitat de Catalunya. 1985.

Bourgon Tinao, L.P. Los Puertos Francos y el Régimen Especial de Canarias, Instituto de Administración Local, Madrid, 1982.

Bravo de Laguna Bermúdez, J. Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados de 20 de junio de 1978, núm. 93, Comisión de Asuntos Constitucionales y libertades públicas, en trabajos parlamentarios III, Madrid, 1989.

Brewer-Carias, A. Principios del Procedimiento Administrativo, Civitas, Madrid, 1990.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Brito González, O. y Pérez Voituriez, A. Canarias encrucijada internacional, Círculo de Estudios sociales de Canarias, Santa Cruz de Tenerife, 1982.

Brito González, O. Historia Contemporánea: Canarias, 1876-1931. La encrucijada internacional, Centro de la cultura popular canaria, Santa Cruz de Tenerife, 1989.

Cabildo insular de Gran Canaria. "Expediente sobre elevación del 1% al 2% sobre importación y exportación de mercancías", número de orden de registro general: 1219, legajo III, folios 74 y ss, 1937.

Calzada Conde, R. y Rupiérez Alamillo, J. "Consideraciones generales sobre *la reforma de los Estatutos de Autonomía*", *Revista vasca de* Administración Pública, núm. 22, 1988.

Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Las Palmas. Informe sobre la imposición indirecta en Canarias, noviembre de 1992.

Canga Argüelles, J. Diccionario de Hacienda con aplicación a España (Voz: Contribución de Consumos), Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1968.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Cano Mata, A. Sentencias del Tribunal Constitucional sistematizadas y comentadas, Editorial Revista de Derecho Privado, tomo IV-1º, Madrid, 1984.

Cañivano, M. L. Los Puertos Francos de Canarias. Responsabilidad de los gobiernos en la administración de los impuestos, Madrid, Imprenta Alfredo Alonso, 1896.

Carbajo Vasco, F. y López Martínez, I. "El REF de Canarias", en Cuadernos de Actualidad, HPE, núm. 4, 1991.

Carballo Cotanda, A. Canarias, Islas Francas. Las especialidades económico-fiscales del archipiélago, Cámara de Comercio, Industria y Navegación, Instituto tinerfeño de Expansión Económica, Santa Cruz de Tenerife, 1970.

-, El abanderamiento de naves en las islas Canarias, C.I.E.S, 1971.

-, Canarias, región polémica, Editorial Cuadernos para el Diálogo, S.A, Madrid, 1972.

Casado Ollero, G. "Recargos locales", Manual de Derecho Tributario local, Generalitat de Catalunya, Barcelona, 1987.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Cazorla Prieto, J.M. Poder tributario y Estado contemporáneo, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Hacienda, Madrid, 1981.

-, "Incidencia de la nueva Constitución en la legislación territorial tributaria", en Hacienda y Constitución, IEF, 1979.

-, "El esquema constitucional de la Hacienda de las Administraciones públicas españolas", en HPE, núm. 59, 1979.

Círculo Mercantil de Las Palmas. Informe evacuado por una Comisión del círculo mercantil de Las Palmas acerca de la exposición que ha elevado al Ministerio de Hacienda la Diputación Provincial sobre Reforma en los Puertos Francos de estas islas, Imprenta La Localidad, Las Palmas, 1882.

Clavero Arévalo, M. España, desde el centralismo a las autonomías, Planeta, Madrid, 1983.

-, Igualdad, uniformidad y variedad en el tratamiento constitucional de las autonomías, Universidad de Granada, 1979.

Clavijo Hernández, F. y Génova Galván, A. "Análisis jurídico del Protocolo 2 al Tratado de Adhesión de España a la CEE", en CISS, noticias CEE, núm. 22, 1986.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Clavijo Hernández, F. , Hardisson Rumeu, J. y Núñez Pérez, G."Código del Régimen Fiscal de Canarias", Editorial Caja Gral de Ahorros de Canarias, Santa Cruz de Tenerife, 1981.

Clavijo Hernández, F. y Yanes Herreros, A. "Análisis de la Disposición Adicional 3ª de la Constitución", Rumbos, 3-4. Círculo de Estudios Sociales de Canarias, 1979.

-, "La entrada de España en el Mercado común y la Cláusula Adicional Tercera", Canarias ante el cambio, Instituto de desarrollo regional, Universidad de La Laguna, 1981..

Clavijo Hernández, F. "La modificación del Régimen Fiscal de Canarias", en la Reforma del Régimen Económico fiscal de Canarias, IEF, Marcial Pons, 1992.

-, "Una reforma necesaria", en Noticias CEE, Núm. 94, noviembre de 1992.

-, "Haciendas locales: aspectos jurídicos" en Geografía de Canarias, Tomo IV, Editorial Interinsular Canaria, Santa Cruz de Tenerife, 1985.

-, Reforma del régimen fiscal de Canarias, Santa Cruz de Tenerife, 1982.

-, Informe sobre el Proyecto de Ley del IVA, realizado a petición del Parlamento de Canarias, La Laguna, 1985.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

-, "El Régimen Fiscal de Canarias", Documentación Administrativa número 181, Madrid, 1979.

-, "Los puertos, zonas y depósitos francos en el Derecho español", Revista de Hacienda Pública española, número 60, 1979.

-, "Haciendas locales: aspectos jurídicos" en Geografía de Canarias. Aspectos generales, Tomo IV, Editorial Interinsular Canaria, Santa Cruz de Tenerife, 1985.

-, "Estructura y función del Impuesto sobre las Rentas del capital en España", H.P.E, nº47, 1977.

Coca Vita, E. "La Sentencia del Tribunal Constitucional de 28 de julio de 1981 y su alcance para otras leyes de transferencias parciales de competencias provinciales", en Civitas, Revista española de Derecho Administrativo, núm. 31, 1981.

Código de las Leyes de Hacienda, Apéndice 1969-1972 e índices, Ministerio de Hacienda, Madrid, 1973.

Consejo Económico Sindical Interprovincial de Canarias. Pleno, Comisión XI: Aspectos Administrativos y locales, Cescan, 1967.

De la Rosa Olivera, L. "Las Haciendas Locales", Volumen I, Estudios de Derecho Administrativo especial canario, 1967.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Consejo Consultivo de Canarias.

-, **Dictamen nº5, de 28 de febrero de 1986,** sobre proposiciones no de ley relativas a la interposición de recurso de inconstitucionalidad contra el Real Decreto Ley 6/85, de 18 de diciembre, de adaptación de la imposición indirecta en Canarias, Ceuta y Melilla, Comunidad Autónoma de Canarias, Editado por el Consejo Consultivo de Canarias, 1988.

-, **Dictamen nº6, de 28 de febrero de 1986,** en relación con la posible creación como tributo propio de la Comunidad Autónoma de Canarias, de un impuesto sobre los carburantes líquidos, Comunidad Autónoma de Canarias, Editado por el Consejo Consultivo de Canarias, 1988.

-, **Dictamen nº13, a 7 de mayo de 1986,** sobre adecuación a la Constitución, al Estatuto y al resto del ordenamiento jurídico del "Anteproyecto de Ley del Impuesto especial sobre combustibles derivados del petróleo, de la Comunidad Autónoma canaria", Comunidad Autónoma de Canarias, Editado por el Consejo Consultivo de Canarias, 1988.

-, **Dictamen nº7, de 22 de abril de 1987,** del Impuesto especial de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre combustibles derivados del Petróleo. Comunidad Autónoma de Canarias. Editado por el Consejo Consultivo de Canarias, 1988.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

-, **Dictamen nº11, de 4 de mayo de 1987,** relativo a la aplicación del artículo 45 del Estatuto de Autonomía respecto a un Proyecto de Ley del Gobierno del Estado en materia tributaria, editado por el Consejo Consultivo de Canarias, 1988.

-, **Dictamen nº9, de 28 de julio de 1989,** sobre la adecuación a los principios fijados en el artículo 45.1 del Estatuto de Autonomía de las bases contenidas en la comunicación remitida a dicha Cámara por el Gobierno Autónomo.

-, **Dictamen nº9, de 28 de septiembre de 1990,** en relación con el proyecto de Ley de modificación de los aspectos fiscales del régimen económico y fiscal de Canarias.

Corcuera Atienza, J. "La Constitucionalización de los Derechos históricos. Fueros y Autonomía", Revista española de Derecho Constitucional, núm. 11, 1984.

Corominas , J. y Pacual, J. Diccionario Crítico Etimológico castellano e hispano, Gredos, Madrid, 1984.

Cortes Generales, Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados.

-Pleno y Diputación permanente, Sesión plenaria núm. 79, celebrada el Jueves 7 de febrero de 1991, pág. 4200-4204.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

-Comisión de Economía, Comercio y Hacienda, núm. 226, celebrada el miércoles, 6 de marzo de 1991.

-Pleno y Diputación permanente, Sesión plenaria núm. 90, celebrada el miércoles, 13 de marzo de 1991, pág. 4735.

-Pleno y Diputación permanente, Sesión plenaria núm. 105, celebrada el 9 de mayo de 1991.

Cortes Generales, Diario de Sesiones del Senado.

-Comisión de Economía y Hacienda, sesión celebra el martes, 16 de abril de 1991, pág. 2 y 9.

-Sesión del Pleno, celebrada el miércoles, 24 de abril de 1991, pág. 3559.

Crisafulli. Lezioni di Diritto costituzionale, II, Padua, 1977, 2ª ed.

-, "Gerarchia e competenza del sistema costituzionale delle fonti", en Rivista Trimestrale di Diritto Pubblico, 1961.

Cruz Villalón, P. "La estructura del Estado o la curiosidad del jurista persa", en Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, núm. 4, 1982.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Cullen del Castillo, P., Chil y Naranjo y De la Rosa, L. Libro Rojo de Gran Canaria, Ayuntamiento de Las Palmas de Gran Canaria, 1947.

Delegación Provincial de Sindicatos-Las Palmas. Conclusiones del II Consejo Económico Sindical, Mayo, 1956.

Diario de las Sesiones de Cortes. Tramitación de la Ley de 6 de marzo de 1900.

-Proyecto de ley presentado por el Sr. Ministro de Hacienda, núm 14, pág. 293, Apéndice 19°, pasa a la Comisión de Presupuestos, Dictamen núm. 31, pág. 770, Apéndice 5°.

-Enmienda presentada por el Sr. Marqués de Casa-Laiglesia, al artículo 2°, número 56, pág. 1695, Apéndice 2°.

-Enmienda presentada por el Sr. Llorente Matos, al artículo 2°, núm. 55, página 1662, Apéndice 22.

-Enmienda presentada por el Sr. Marqués de Villasegura, al artículo 2°, número 33, pág. 844, Apéndice 4°.

Díaz Llanos y Lecuona, R. Síntesis de la economía canaria. Madrid, 1953.

Díaz Arias, (Bufete) "Informe sobre el Régimen Económico Fiscal de Canarias y la Ley 20/91, de 7 de junio, de modificación de sus aspectos fiscales" (inédito), Madrid, Mayo 1992.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Díez-Hochleitner Rodríguez. "el nuevo modelo de mayor integración de Canarias en la CEE: proceso y resultado de una negociación", Boletín ICE, núm. 2297/2288, 1991.

Diputación Provincial, Exposición que eleva al Gobierno sobre Reformas en los Puertos Francos de estas Islas, Imprenta Isleña, 1881.

Docabo Alberti, L y M. "Principio de primacía del Derecho Comunitario en relación con la aplicación del IVA en Canarias, Ceuta y Melilla", Impuestos, Tomo I, 1988.

Donnet y Pareja, B. Los Puertos Francos, Imprenta de Ramona Velasco, Madrid, 1915.

Entrena Cuesta, Curso de Derecho Administrativo, I, Madrid, 1980.

-, Comentarios a la Constitución, Madrid, Civitas, 1980.

Espinás, J.M. "Los puertos de Las Palmas y Tenerife", Impuestos de Hacienda Pública", Madrid, diciembre de 1955.

Espino Romero, R., González López-Valcárcel, B., Gil Jurado, J.A, Rodríguez Martín, J.A. "Los problemas de Canarias desde una visión prospectiva", I encuentro. Canarias Siglo XXI, 18 de noviembre de 1992.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Espino Romero, R. El Fondo de Previsión para Inversiones y el Régimen especial de Canarias, CIES, Las Palmas de Gran Canaria, 1990.

Estapé y Rodríguez, F. La reforma tributaria de 1845. I.E.F, Madrid, 1971.

Esteve Pardo, J. "Garantía Institucional en las bases del régimen local", Revista española de Derecho Constitucional, Año 11, Núm. 31, 1991.

Falcón y Tella, R. "La distribución de competencias en materia financiera entre el Estado y las Comunidades Autónomas" en Estudios de Derecho y Hacienda, Homenaje a César Albiñana, Tomo I.

-, Introducción al Derecho Financiero y tributario de las Comunidades Europeas, Servicio de Publicaciones de la Facultad de Derecho, Universidad Complutense, Editorial Civitas S.A, Madrid, 1988.

Fernández Ordóñez, F. "El Proyecto de Ley sobre el Régimen Económico Fiscal de Canarias", Crónica Tributaria, núm. 2, 1972.

Fernández Rodríguez "El sistema de distribución de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas", en R.E.V.L, julio 1979.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Fernández del Castillo. Las Mancomunidades provinciales interinsulares, Cabildo de Tenerife, 1967.

-, "Las aduanas y Canarias". "El Día" Santa Cruz de Tenerife, 13 de octubre de 1955.

Fernández Villaverde, R. Discursos pronunciados en el Congreso de los Diputados, los días 23, 24 y 25 de mayo de 1898, sobre la Ley de autorizaciones para obtener recursos con destino a la guerra, Madrid, 1898.

Ferreiro, Clavijo, Martín Queralt, Pérez Royo. Curso de Derecho Tributario. Parte especial. Sistema Tributario: los tributos en particular, Marcial Pons, 7ªedición, 1991.

Ferreiro Lapatza, J.J. Dictamen que se emite a petición del Excmo Cabildo Insular de Tenerife sobre el contenido y efectos de la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Canarias número 17/91, de 17 de enero de 1991.

-,"El marco constitucional de las Haciendas locales", Manual de Derecho tributario local, Generalitat de Catalunya, Barcelona, 1987.

-,"Delimitación normativa del IVA en España en relación con las Directrices comunitarias", Civitas, REDF, núm. 49, enero y marzo de 1986.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

-, La Hacienda de las Comunidades Autónomas en los diecisiete Estados de Autonomía, Barcelona, 1985.

-, Curso de Derecho Financiero español, 14ª. Edición, Marcial Pons, Madrid, 1992.

Fontana, J. La Hacienda en la Historia de España. 1700-1931, Madrid, 1980.

-, Hacienda y Estado en la crisis final del Antiguo Régimen. 1823-1833, IEF, Madrid, 1973.

Fraga Iribarne, M. Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados de 20 de junio de 1978, núm. 93, Trabajos Parlamentarios II, 89, pág. 1756.

Fuentes Quintana, E. "El impuesto sobre el volumen de ventas: perspectivas desde una idea fiscal española", en Anales de Economía, enero-marzo de 1964.

-, Sistema fiscal español y comparado. Servicio de publicaciones del SEU, Madrid, 1958.

-, Hacienda pública. Principios y estructura de la imposición, Madrid, 1990.

Gabaldón López, J. La Hacienda Estatal en las Islas Canarias, estudio dentro del volumen I de E.D.A.E.C, 1967.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Galván González, A. Diario de Sesiones del Senado de 14 de septiembre de 1978, núm. 55, Debate en la Comisión de Constitución.

García de Enterría, E. y Ramón Fernández, T. Curso de Derecho Administrativo, Civitas, 1990.

García de Enterría, E.

-, "El ordenamiento estatal y los ordenamientos autonómicos: sistema de relaciones" en la Organización territorial del Estado (Comunidades autónomas), Volumen I, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984.

-, Estudios sobre autonomías territoriales, Civitas, Madrid, 1985.

-, "La primacía normativa del Título VIII de la Constitución. Introducción al artículo 149 de la Constitución", Revista española de Derecho Administrativo, núm. 33, 1982.

-, "La significación de las competencias exclusivas del Estado en el sistema autonómico", Revista española de Derecho Constitucional, núm. 5, 1982.

-, Legislación delegada, potestad reglamentaria y control judicial, Tecnos, Madrid, 1981.

-, Prólogo a la obra de Jiménez Blanco, A. Las relaciones de funcionamiento entre el poder central y los entes territoriales. Instituto de Estudios de Administración local, Madrid, 1985.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

García Hernández, J. "Discurso ante el Pleno en defensa del Dictamen de la Comisión de Hacienda", Crónica tributaria, núm. 2, 1972.

García Torres, J. "La ordenación general de la economía", título sustantivo de competencia estatal, número 17 de la Revista española de Derecho Constitucional.

Garzón Pareja, M. Historia de la Hacienda de España, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984.

Génova Galván, A. El Régimen fiscal de Canarias: panorama actual y análisis de su reforma, Civitas, núm 35.

-, "El régimen fiscal de Canarias. Panorama actual y análisis de su reforma", REDF, 1982.

-, "El estatuto de Canarias en la Comunidad Económica Europea", Impuestos, nº11, 1986, Madrid.

-, "El régimen económico fiscal canario ante la Constitución de 1978: Análisis jurídico de la Disposición Adicional tercera", en Rev. de Estudios de la vida local, nº218, 1983.

Gerpe, M. "Las Comunidades Autónomas en la Constitución española de 1978", en Revista Jurídica de Cataluña núm. 2, 1979.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Gil Alvarez, F. "El anómalo régimen económico fiscal de las Islas Canarias", Diario de Las Palmas, 20 de septiembre de 1956, Reproducido en la revista "Aduanas", núm. 30-31, Madrid, 1956.

Gobierno de Canarias, Consejería de Economía y Comercio, Condiciones de integración del Archipiélago canario en las Comunidades Europeas, Código de textos legales, Las Palmas, 1987.

Gobierno de Canarias, El coste de la insularidad en Canarias, Las Palmas de Gr. Canaria, 1992.

-, Consejería de Hacienda, Borrador de Anteproyecto de Ley del Impuesto sobre la Producción.

González Hernández, J.M. "Vigencia constitucional del Régimen Económico Fiscal de Canarias" en la Reforma del Régimen Económico Fiscal de Canarias, Marcial Pons, Madrid, 1992.

-,"Contenido y proyección del REF", Noticias/C.E.E, nº94, Noviembre de 1992.

González Serra, F. "Las franquicias portuarias de Canarias","Diario de Las Palmas", 19 de mayo de 1956.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Guaita, A. "Las regiones españolas antes y después de la Constitución de 1978", en Revista de Derecho Público núms. 76-77.

Guasp, J. Derecho, Madrid, 1971.

Gutiérrez LLamas, A. Los procedimientos para la reforma de los Estatutos de Autonomía de las Comunidades Autónomas, Civitas, 1991.

Hardisson Rumeu, J. y Núñez Pérez, G. "Especialidades económico fiscales de Canarias", Capítulo II, Geografía Económica, Aspectos generales, Editorial Interinsular Canaria, Santa Cruz de Tenerife, 1985.

Hernández González, F. "Los sujetos pasivos en el Impuesto General Indirecto Canario", Noticias/C.E.E, nº94, noviembre de 1992.

-, "La devolución de los impuestos estatales a la exportación desde Canarias", Décimo Aniversario de la sección de Empresariales, Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Universidad de La Laguna, 1987.

-, La aplicación en el espacio de los impuestos sobre el consumo, Tesis Doctoral, Departamento de Derecho Financiero y Derecho del Trabajo, Universidad de La Laguna, 1987.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Herrero R. de Miñón, M. "La titularidad de los Derechos Históricos vascos", en el libro Homenaje al Profesor José Luis Villar Palasí, Civitas, 1989, Madrid.

-, Idea de los Derechos Históricos, colección Austral, Espasa Calpe, Madrid, 1991.

Impuestos de la Hacienda Pública,

-Número extraordinario dedicado a las Islas Canarias, Abril de 1950.

-Número 310, febrero de 1969. "Resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Central declaradas de utilidad general. Impuesto sobre el Lujo en Canarias.".

- Núm 321. Pág 141. Febrero 1970. "El porvenir económico de las Islas Canarias."

Instituto Universitario de la Empresa de la Universidad de la Laguna. Anteproyecto de Estatuto Regional para Canarias. Primera versión en Sansofé, núm. 96; terminado en marzo de 1972 y publicado en Revista Canaria de Economía, núm. 3, también puede encontrarse en Dossier Canarias EDEIC, núm. 2.

Jáuregui Bereciartu, G. Las Comunidades autónomas y las relaciones internacionales, Oñati, 1986.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Kelsen, H. "La garantía giurisdizionale", recogido en el volumen La giustizia constituzionale, Giuffré, 1981.

Lagares Calvo, M. "Nuevo Régimen Fiscal de Canarias: aspectos esenciales", en la Reforma del Régimen Económico Fiscal de Canarias, IEF, Marcial Pons, 1992.

Lara Pol, J.A. "Haciendas Locales", Impuestos de la Hacienda Pública, núm. 300, Abril de 1968.

Larenz, K. Metodología de la Ciencia del Derecho, Ariel, Barcelona, 1966.

Lasarte Alvarez, J, Eseverri Martínez, E. "Las Haciendas locales ante las autonomías", Documentación Administrativa, núm. 187, 1980.

Lasarte Alvarez, J. Prólogo a la obra de Cazorla Prieto, J., Poder Tributario y Estado Contemporáneo, 1991.

-, Economía y Hacienda al final del Antiguo Régimen.

-, "Modificación del régimen económico y fiscal canario" en Jurisprudencia Constitucional en materia financiera y tributaria (1981-1989), capítulo X, tecnos, Madrid, 90.

-, "Potestad legislativa y poder tributario de las Comunidades Autónomas", REDF, núm. 22, 1979.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Lazcano Brotons, I. El control jurisdiccional de los poderes del País Vasco, IVAC, Oñate, 1988.

Leguina Villa, J. "Los territorios históricos vascos: poderes normativos y conflictos de competencias", Revista española de Derecho Constitucional, volumen I, núm. 3, Madrid, 1981.

León y Xuárez de la Guardia, F. Historia de las Islas Canarias, 1766-1868, Cabildo Insular de Tenerife, segunda edición corregida en 1978.

López Botas, A. "Consideraciones sobre los Puertos Francos en estas Islas", Sociedad Económica, 1880.

López Guerra, L. "El modelo autonómico como modelo variable", en la obra colectiva El Estado de las Autonomías, Madrid, Tecnos, 1991.

López Berenguer, J. Manual de Derecho tributario, Madrid, 1990.

López Guerra, L. "El modelo autonómico como modelo variable" en el Estado de las autonomías, tecnos, Madrid, 1991.

Luengo, A. Las Islas Canarias. Publicación de los Servicios Comerciales del Estado, Madrid, 1947.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Macías Hernández, A. "Algunas consideraciones sobre la economía canaria entre 1900-1936", en Canarias, siglo XX, Ed. Edirca, Santa Cruz de Tenerife, 1983.

-, Aproximación a la historia contemporánea de Canarias 1800-1960, Geografía de Canarias, Capítulo I, Tomo VI, Geografía económica de Canarias, aspectos generales, editorial interinsular canaria, Santa Cruz de Tenerife.

-, Canarias, 1800-1870. "Fiscalidad y Revolución burguesa".

Mañas López, F. "Impuestos sobre el gasto". Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, Núm. 41, Marzo 1961.

Martín Cáceres, A.F. "La protección constitucional del régimen económico fiscal canario", REDF, 1988.

-, "La cobertura constitucional para la extensión de la autonomía financiera de la Comunidad Autónoma Canaria en relación con las nuevas figuras impositivas del Régimen Económico Fiscal Canario", Estudios jurídicos, Tomo I, Libro conmemorativo del bicentenario de la Universidad de La Laguna, Facultad de Derecho, Universidad de La Laguna, 1993.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Martín Queralt, J. "La participación de las Comunidades autónomas en la adopción de medidas económicas que son competencia del Estado: la modificación del régimen económico fiscal de Canarias", en AA.VV., Estudios de Derecho y Hacienda, I, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1987.

Martín Sampedro, J.M. "Régimen especial de las Islas Canarias en materia de Haciendas locales", REHL, 25, 1979.

Martín Bejarano A. y Arcila, M. Régimen fiscal de la Empresa, Editorial tecnos, S.A, 1990, Madrid.

Martín Oviedo. "Significado y valor de los textos refundidos", en Revista de Derecho Financiero, núm. 79, 1969.

Martínez Lafuente, A. Derecho Tributario. Estudios sobre la Jurisprudencia tributaria, Civitas, Madrid, 1985.

Martínez de la Peña, D.; Hernández Bravo, J. y Lu, J. "Sugerencias para un régimen autonómico provisional del Archipiélago canario", en Trujillo, G, Federalismo y Regionalismo, Madrid, CEC, 1979.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Matías Cortes. Ordenamiento tributario español I, cuarta edición, Civitas, 1985.

Mazorra Manrique de Lara, S. "Introducción al análisis jurídico de la Hacienda de la Comunidad Autónoma canaria" en Organización territorial del Estado, I.E.F., Madrid, 1984.

-, "El Impuesto General Indirecto canario y sus diferencias con el IVA", Noticias C.E.E., núm. 94, Noviembre de 1992.

Millares Cantero, A. "Reflexiones acerca del comercio exterior canario y la burguesía mercantil isleña"(1778-1852), Coloquio de Historia Canario-americana, Madrid, 1982.

-, "En el amanecer de las franquicias canarias: semblanza de una época de transición". Décimo Aniversario de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad de la Laguna, Las Palmas de Gran Canaria, 1987.

Ministerio de Hacienda. Los Impuestos en España, Servicio de Publicaciones, Madrid, 1966.

Miranda Guerra, J. Puertos Francos, Publicaciones de la Cámara de Comercio de Las Palmas, 1935.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

-, "Limitaciones y posibilidades del régimen de Puertos Francos en materia de industria", Diario Actividad, Las Palmas, 1935.

-, "Temas económicos. Divulgaciones sobre la situación económica de las islas". Artículos publicados en el Diario Acción, Las Palmas, Marzo de 1935.

Muñoz Machado, S. Derecho público de las Comunidades Autónomas, vol.I, pág. 218, Civitas, Madrid, 1982.

-, "La jurisprudencia del Tribunal Constitucional sobre las potestades legislativas de las Comunidades Autónomas", en Revista española de Derecho Administrativo, núm. 30, 1981.

Muñoz del Castillo, J.L. "La financiación de las regiones en España", en Rev. de Hacienda Autonómica y Local, núm. 35, 1982, pág. 265.

Murphy y Meade, J. Breves reflexiones sobre los nuevos Aranceles de Aduanas decretados por la Legislatura Nacional del año próximo pasado de 1820, en su aplicación a las Islas Canarias, Imprenta Francisco Dávila, Madrid, 1821. Reedición del Cabildo Insular de Gran Canaria, con prólogo y notas de Marcos Guimerá Peraza, Las Palmas de Gran Canaria, 1966.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Nadal Farreras. "Dependiencia y subdesarrollo: el caso canario", HPE, núm. 38, Madrid, 1976.

Navarro Rubio, M. "Discurso pronunciado ante las Cortes españolas por el Excmo Sr. Ministro de Hacienda", 1957.

Nieto, A. "La Región Canaria", Volumen I, Estudios de Derecho Administrativo especial canario, 1967.

Nueva Enciclopedia Jurídica, Seix Editor, Voz "Impuesto de Aduanas", Tomo XI, 1962, Barcelona.

Núñez Pérez, G. "Los beneficios fiscales reconocidos a las sociedades cooperativas y su adaptación a la Ley de Modificación del Régimen Económico Fiscal canario", Noticias C.E.E., núm. 94, Noviembre de 1992.

Ojeda Quintana, J.J. La desamortización en Canarias (1836 y 1855), CIESS, Las Palmas de Gran Canaria, 1977.

-, La Hacienda en Canarias desde 1800 a 1927, Real Sociedad Económica de Amigos del País, Las Palmas de Gran Canaria, 1983, pág. 19 y ss.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Orozco Muñoz, M. El contenido del REF en la Disposición Adicional Tercera. (Inédito).

Ortiz González, Diario de Sesiones del Senado, Comisión de Economía y Hacienda, Sesión celebrada el 26 de abril de 1990, pág. 3.

Ory De y Aranaz, J.C Enciclopedia jurídica Seix- voz "impuesto de Aduanas", Tomo XI, Barcelona, 1962.

Oyarzábal Lecuona, A. "Las medidas de efecto equivalente del Tratado de Roma" en la Aduana ante las Comunidades Europeas, IEF, Madrid, 1984.

Padrón Quevedo, M. Los Puertos Francos de Canarias, Preguntas que formula un Procurador en Cortes, 1970.

-, "Evolución de las restricciones al régimen de Puertos Francos". Curso de Conferencias sobre los Puertos Francos y los problemas actuales de nuestra economía, Departamento Provincial de Seminarios de F.E.T y de las J.O.N.S, Las Palmas de Gran Canaria. 1952.

Palao Taboada, C. "La distribución del poder tributario en España", Crónica Tributaria, núm. 52, 1985.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Parejo Afonso, L. Garantía Institucional y autonomías locales. Estudios de Derecho público, Instituto de Estudios de la Administración local, Madrid, 1981.

-, "Canarias y la CEE", noticias CEE, CISS, Madrid, 1986, núm. 22.

Parlamento de Canarias, Tramitación Parlamentaria del Estatuto de Autonomía de Canarias, Ley O. 10/1982, de 10 de agosto, Tomo I.

Peces-Barba Martínez, G. Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados de 20 de junio de 1978, Comisión de Asuntos Constitucionales y Libertades Públicas.

Peraza de Ayala, J. El régimen comercial de Canarias con las Indias en los SXVI-XVII y XVIII, La Laguna, 1952.

-,"La Junta de Comercio", en Anuario de Estudios Atlánticos, núm. 5, 1959.

Pérez Voituriez, A; Clavijo Hernández, F; Cuenca García, E; y Asín Cabrera, M.A. "Informe de Urgencia sobre el status de Canarias en el Acta de Adhesión de España a la CEE", Anexo I del Acta de la Sesión de la Comisión de Economía y comercio celebrada en los días 17-18 junio 1985.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Pérez Voituriez, A. Alternativas de Canarias en la integración de España en la CEE, Santa Cruz de Tenerife, 1985.

Pérez Royo, F. "La desgravación fiscal a la exportación", Anales de la Universidad Hispalense, Publicaciones de la Universidad de Sevilla, 1966.

-, Derecho Financiero y Tributario, Parte general, Civitas, Madrid, 1991.

Quesada, J. "La descentralización administrativa. Necesidad apremiante", Sansofé, Núm. 1, 31 de enero, 1970.

Quintana Navarro, F. Informes Consulares británicos sobre Canarias, 1856-1914, CIES, Las Palmas de Gran Canaria, 1992.

Ramallo Massanet, J. "Incidencia de la Constitución española de 1978 en materia de fuentes normativas de las Comunidades Autónomas", en Hacienda y Constitución, I.E.F., Madrid, 1979.

Ramírez Atienza, P.M. "Puertos Francos", Serie de artículos sobre esta materia publicados en "el Noticioso" de esta capital, Santa Cruz de Tenerife, 1852.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Ramírez Gómez, S. "El régimen económico fiscal canario en la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional", en Jurisprudencia Constitucional en materia financiera y tributaria (1981-1989), Tecnos, Madrid, 1990.

Ramírez Suárez, C. "Producción y Estatuto Económico", Curso de Conferencias sobre los Puertos Francos y los problemas actuales de nuestra economía, 1952.

Redondo Rodríguez, F. "El momento actual de la vida local en Canarias", ICE, Núm. 543.

Registro de Intervención de Caudales, Presupuesto de 1950, Tomo I, II, III, Las Palmas de Gran Canaria, 1950.

-, Presupuesto de 1959, 14 de julio a 14 de agosto, Las Palmas de Gran Canaria, 1959.

-, Presupuesto de 1965, noviembre, Las Palmas de Gran Canaria, 1965.

Reglamento del Excmo Cabildo Insular de Gran Canaria, enero 1916-31, Las Palmas de Gran Canaria, marzo de 1920.

Resoluciones del Tribunal Central declaradas de utilidad general, *Impuestos de* la Hacienda Pública, núm 310, Febrero 1969.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Revista Canaria de Economía, editada por el Instituto Canario de Estudios Económicos de Las Palmas, Núm. 3.

Roca Bosch, T. "Es necesario revisar el anticuado régimen de las franquicias canario y sustituirlo por otro moderno que, en realidad y en derecho, sea de Puertos Francos", Conferencia pronunciada en el *Salón de Actos* del Excmo Cabildo Insular, 1952.

Rodríguez Arana, J.F. "La ampliación de competencias por las Comunidades autónomas a partir del artículo 148.2 de la Constitución: especial referencia a Canarias", Revista de Derecho Público, núm. 114, 1989.

Rodríguez Bereijo, A. Introducción al estudio del Derecho Financiero, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Hacienda, 1976.

Rodríguez Martín, J.A, Gutiérrez Hernández, P. González Hernández, M. y Delgado García, F. "Economía 1936-1979". Capítulo I, Geografía económica, Aspectos generales, Editorial Interinsular Canaria, Santa Cruz de Tenerife, 1989.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Rodríguez Martín, J.A. La Economía canaria durante el período autárquico 1936-60), Pensamiento y hechos económicos, Tesis Doctoral, Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad de La Laguna, Inédita, 1982.

-,"sobre los presupuestos económicos del autonomismo canario", en Trujillo, G. Federalismo y regionalismo, Madrid, CEC, 1979.

Rodríguez y Rodríguez de Acuña, F. Formación de la economía canaria(1800-1936). Ed. Banco Occidental, Madrid, 1981.

Rojo, "Factores impulsores y obstaculizadores del desarrollo económico español", Trabajo no publicado al que se refieren el grupo de redactores de Política económica de España, Guadiana de Publicaciones, Madrid, 1972.

Romero Pi, J. El Impuesto General indirecto canario, en el nuevo Régimen Económico Fiscal de Canarias, Lemus editor, La Laguna, 1992.

Rosa De la Olivera, L. Evolución del régimen administrativo local en las Islas Canarias, Instituto de Estudios de Administración local, Madrid, 1946.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Rubio Llorente, F. "La Constitución como fuente del Derecho", en volumen colectivo la Constitución española y las fuentes del Derecho, I, I.E,F, Madrid, 1980.

-, "El bloque de constitucionalidad", Estudios sobre la Constitución española, homenaje al profesor Eduardo García de Enterría I, el ordenamiento jurídico, Civitas, Madrid, 1991.

Rubio de Urquía, J.I. "Análisis de la Ley de Modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias", La economía canaria ante el nuevo status de integración en la Comunidad Europea, Boletín ICE, núm. 2297/2288, 1991.

-, "El nuevo régimen de imposición indirecta en Canarias y su inserción en el contexto REF", Noticias C.E.E, núm. 94.

Ruiloba Santana, E. "Repercusiones del ingreso de España en la Comunidad Europea sobre la constitución del Estado de las Autonomías. Aspectos generales", en la obra colectiva la integración de España en las Comunidades Europeas y las competencias de las Comunidades autónomas, Asociación española para el estudio del Derecho europeo, Generalitat de Catalunya, 1985.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

-, "La posición de la Comunidad Autónoma de Canarias en las relaciones de España con el Mercado común", ponencia presentada en el Seminario sobre la Organización territorial de la Comunidad Autónoma de Canarias, aspectos jurídicos y económicos, UIMP, Santa Cruz de Tenerife, 1986.

Saavedra Acevedo, J. De la Comisión Constitucional sobre proyecto de Ley Orgánica de Estatuto de Autonomía para Canarias, pág. 14287.

Sabaté Forns, J. Consideraciones en torno al régimen económico fiscal de Canarias, Aula de Cultura del Cabildo Insular de Tenerife, 1972.

Sainz de Bujanda. F. "La Reforma Tributaria. Vías y métodos para el diálogo", Comentario publicado en Cuadernos para el Diálogo, Madrid, núm 2, noviembre, 1963.

-, "Estructura jurídica del sistema tributario", Revista de Derecho financiero y Hacienda Pública, Núm 41, Madrid, Marzo de 1961.

-, Lecciones de Derecho finaciero, 7ª ed. Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid, 1989.

-, Hacienda y Derecho, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, Tomo III, 1961.

-, Hacienda y Derecho. Instituto de Estudios Políticos. Madrid. Tomo VI. 1973.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

-, "Estructura jurídica del sistema tributario", en R.D.F.H.P., núm. 41.

Sánchez Agesta, L. Sistema político de la Constitución española de 1978, Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1989.

Sánchez Serrano, L. "La imposición indirecta canaria como imposición estatal", Noticias CEE, núm. 94, Madrid, 1992.

-, "El poder tributario de las Comunidades Autónomas", Revista española de Derecho Financiero, núm. 29 (1981).

-, Contribución al estudio sistemático de la Constitución financiera española, trabajo original de investigación presentado en el concurso oposición a la plaza de Catedrático (inédito), Las Palmas de Gran Canaria, 1992.

Sansofé. "Causas de la pobreza: las estructuras, no los puertos francos". Núm. 29. 29 de agosto 1970.

-, "Mesa Redonda sobre el Problema regional". Con intervención de Carballo Cotanda, Del Castillo, Bravo de Laguna, Fajardo Spinola, Padrón Quevedo, Del Río, Saavedra Acevedo, Zubiria Jiménez. Núm extra, 12 de junio 1971.

-, Núm. 96 (11 al 18 de diciembre). 1971. Vandama, A. "El impuesto sobre el lujo y la autonomía regional". Núm. 6. 7 de marzo de 1970.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Santaolalla López, F. "Los Estatutos de Autonomía y su naturaleza paraconstitucional", en el libro colectivo, Organización territorial del Estado, vol. IV, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984.

Serrano de Triana, A. "La función de la seguridad jurídica en la doctrina del Tribunal Constitucional", en el libro homenaje al Profesor José Luis Villar Palasí, Civitas, Madrid, 1989.

Serrano Sobrado, J.A. "Los nuevos arbitrios canarios" en la Reforma del Régimen Económico Fiscal de Canarias, Marcial Pons, Madrid, 1992.

Servicio de estudios. "La economía española en 1960", Banco Urquijo, Madrid,

Sociedad Económica de La Laguna, "Memoria sobre las causas que han motivado la decadencia de la Provincia de Canarias y medios para evitar su ruina", 30 de noviembre de 1880.

Solé Tura, J. Comisión constitucional sobre proyecto de ley orgánica de Estatuto de Autonomía para Canarias, tramitación parlamentaria del Estatuto de Autonomía de Canarias (Ley O. 10/82, de 10 de agosto), Tomo I.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Solé Villalonga, G. La reforma fiscal de Villaverde, 1899-1900. Madrid, 1967.

Suárez Falcón, J. "Las ventajas del régimen de franquicias". "Diario de Las Palmas", Las Palmas de Gran Canaria, 21 de febrero de 1956.

Tamames Gómez, R. "Canarias ante la CEE, Dictamen sobre aspectos económicos y posibles fórmulas de las futuras relaciones Canarias/CEE como consecuencia de la previsión del ingreso de España en la CEE", editorial Caja General de Ahorros de Canarias, Santa Cruz de Tenerife.
-, Introducción a la Constitución española, Alianza editorial, Madrid, 1980.

Tornos Mas, J. "Los Estatutos de las Comunidades Autónomas en el ordenamiento jurídico español", Revista de Administración Pública, núm. 91.

Trabajos Parlamentarios I, Constitución española. Diario de Sesiones del Congreso y del Senado 1978, Cortes Generales, 1980.

Trabajos Parlamentarios II, Diario de Sesiones del Congreso y del Senado 1978, Cortes Generales, 1980.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Trujillo Fernández, G. Autogobierno y Constitución, las singularidades constitucionales canarias y sus implicaciones en la conformación estatutaria del autogobierno, Canarias ante el cambio, 1981.

-,"Canarias ante la autonomía: el federo regionalismo del Estado y las singularidades constitucionales canarias", Revista del Foro canario, núm. 57.

-,"Los Consejos Consultivos en la organización institucional de las Comunidades Autónomas", en el Estado de las Autonomías, tecnos, Madrid, 1991.

Vega Guerra, M. "Un precedente histórico de descentralización", La Provincia, Domingo 4 de Septiembre, 1977.

Yanes Herreros, A. "Problemas de la calificación y admisión a trámite de las iniciativas parlamentarias", en II Jornadas de Asambleas Legislativas de Comunidades Autónomas, Santa Cruz de Tenerife, Parlamento de Canarias, 1986.

Yanes Herrerros, A. y Martínez de la Peña González, D. "Reflexiones en torno a las competencias de la Comunidad Autónoma Canaria en materia de pesca", en La pesca en Canarias, edición de la Universidad de La Laguna, 1982.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003

Yebra Martul-Ortega, P. "La absorción por las Comunidades Autónomas de la materia imponible de las corporaciones locales", Impuestos, Vol II, 1985.

© Universidad de Las Palmas de Gran Canaria. Biblioteca Digital, 2003