

LA EVOLUCIÓN DEL RÉGIMEN ECONÓMICO Y FISCAL DE CANARIAS EN LOS 50 AÑOS DEL ANUARIO DE ESTUDIOS ATLÁNTICOS (1955-2004)

POR

SALVADOR MIRANDA CALDERÍN

INTRODUCCIÓN

En el verano de 2003 don Antonio Bethéncourt Massieu nos comentó el interesante proyecto del volumen conmemorativo del 50º aniversario del *Anuario*, invitándonos a participar con un artículo de libre elección, pero comentándole previamente la materia elegida para evitar repeticiones. Me comprometí a darle una respuesta en el otoño, y en octubre ya había elegido el tema y así se lo expuse, poniéndome a trabajar inmediatamente después.

Con sorpresa comprobé, repasando los 48 primeros volúmenes de la colección del *Anuario*, cómo ningún artículo analizaba la evolución o las peculiaridades fiscales del Archipiélago en el siglo xx, a pesar de los numerosos estudios en Historia económica, e incluso, en Economía, donde se trataban aspectos relacionados con sectores específicos de la economía canaria en ese siglo, como el turismo (números 18, 22 y 36), la agricultura (núm. 36 sobre los viñedos), la importancia del agua (núm. 41), el factor trabajo (núm. 40) y los intereses económicos (núm. 24),

así como aspectos generales de la economía en épocas concretas (núm. 37, sobre la II República).

No sabemos el por qué de esta omisión, pero cincuenta años dan la perspectiva histórica suficiente para poder aventurarnos en el análisis económico de las especificidades canarias en el período de vida del *Anuario*, y contribuir, modestamente, a paliar la misma.

En la actualidad, los medios de comunicación bombardean diariamente al ciudadano con las vicisitudes políticas y técnicas de nuestras especialidades económicas y fiscales, y del peligro de sufrir importantes recortes en la política económica de la Unión Europea (en adelante UE) por el alto nivel de renta *per capita* alcanzado en el Archipiélago y por la inminente ampliación de la UE con nuevos países, principalmente del Este de Europa. Por ello es más necesario que nunca analizar el origen de nuestras especificidades económicas y fiscales, y el avance que puede suponer en su momento el *status* de región ultraperiférica concedido a Canarias por la UE, pero para evitar repeticiones sobre otros trabajos ya publicados¹, centraremos este análisis, precisamente, en el período de vida del *Anuario de Estudios Atlánticos*: 1955-2003.

En primer lugar nos ocuparemos del REF en mayúscula, de su núcleo esencial y de su inserción en las grandes normas publicadas en este periodo: Constitución española, Estatuto de Autonomía, etc. Posteriormente haremos un breve análisis de la evolución económica del Archipiélago en estos últimos 50 años y de su paso definitivo del sector primario al terciario.

La evolución del REF la analizaremos en cada uno de sus pilares básicos: la franquicia aduanera (apartado 3), la franquicia al consumo (apartado 4) y la realidad de los entes locales específicos: los Cabildos insulares y sus necesidades de financiación (apartado 6), deteniéndonos también en el giro reciente del

¹ Nos referimos a S. MIRANDA CALDERÍN (editor), *Canarias, siglo XX. De la emigración a la inmigración. Un análisis económico*, Real Sociedad Económica de Amigos del País de Gran Canaria, 2002; y a los artículos «Qué queda de los puertos francos en el siglo XXI», *XV Coloquio de Historia Canario Americana*, Las Palmas de Gran Canaria, en prensa; y «Nueve años de aplicación de la RIC», *Revista Hacienda Canaria*, núm. 3, abril 2003.

REF hacia la imposición directa, comentando los importantes incentivos fiscales existentes (apartado 5). Finalmente, abordamos las principales conclusiones que podemos extraer y reflejamos la bibliografía citada.

1. EL RÉGIMEN ECONÓMICO Y FISCAL DE CANARIAS (REF)

El conjunto de peculiaridades económico fiscales del Archipiélago es lo que se recoge desde 1972 con las siglas REF. Sin embargo, este conjunto de especificidades, existente desde la Conquista castellana y expresamente promulgado por los Reyes Católicos, no siempre fue fácil de concretar, diluyéndose muchas veces en un maremagno de normas fiscales que lo vulneran. Especial mención merece, en este sentido, el período posterior a la Guerra Civil española, donde tanto la Ley 16 de 1940, de Contribución de Usos y Consumos, como la Ley 26 de 1957, del Impuesto General sobre el Gasto, no tienen en cuenta la tradición de que en Canarias no se grave el consumo.

Este conjunto de singularidades tiene un núcleo esencial cuya protección se ha incorporado a la Constitución Española (1978) y al Estatuto de Autonomía de Canarias (1982 y posterior modificación de 1996). A la Carta magna, a través de la Disposición Adicional Tercera:

La modificación del Régimen Económico-Fiscal del Archipiélago canario requerirá informe previo de la Comunidad Autónoma o, en su caso, el órgano provisional autonómico.

Y al Estatuto de Autonomía de Canarias, inicialmente, a través del artículo 45, de la Ley Orgánica 10/1982:

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.

Y, posteriormente, con la nueva redacción del art. 46 (anterior art.45), dada por Ley Orgánica 4/1996, de 30 de diciembre, que modifica los dos primeros apartados, dejando iguales el tercero y cuarto:

1. Canarias goza de un régimen económico-fiscal especial, propio de su acervo histórico y constitucionalmente reconocido, basado en la libertad comercial de importación y exportación, no aplicación de monopolios y en franquicias aduaneras y fiscales sobre el consumo.

2. Dicho régimen económico y fiscal incorpora a su contenido los principios y normas aplicables como consecuencia del reconocimiento de Canarias como región ultraperiférica de la Unión Europea, con las modulaciones y derogaciones que permitan paliar las características estructurales permanentes que dificultan su desarrollo.

3. (Igual que el artículo 45.3 transcrito anteriormente).

4. (Igual que el artículo 45.4 transcrito anteriormente).

En un tercer plano, pero aún con letras mayúsculas, hemos de hacer referencia —aunque sin pretensión de análisis en este trabajo— a La Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), aprobada en 1980 y modificada también en 1996, que en su disposición adicional cuarta dice que la *actividad financiera y tributaria del archipiélago canario se regulará teniendo en cuenta su peculiar régimen económico-fiscal*.

La Constitución sólo se refiere al Régimen Económico y Fiscal del Archipiélago, y esta importante llamada ha sido matizada convenientemente por expertos juristas, entre los que desta-

camos a Francisco Clavijo y Yanes Herreros (1979 y 1981), Alberto Génova (1983) y más recientemente Martín Orozco (1997). Siguiendo los comentarios de este último, que a su vez se hace eco de las opiniones de Clavijo Hernández, la Constitución constata y confirma la existencia de un régimen económico y fiscal en Canarias que no sólo se supedita a la legislación en ese momento vigente —la Ley 30/1972 del Régimen Económico y Fiscal de Canarias— sino que se refiere a él como institución o régimen conformado por el acervo histórico.

De esta forma coincidimos con los anteriores autores en que el Régimen al que se refiere la Constitución es algo más que una norma legal —que puede evolucionar y modificarse con el paso del tiempo—, y ese «algo más», añadimos nosotros, forma parte de la propia idiosincrasia del canario y va, efectivamente, evolucionando con el paso de tiempo, a medida que la realidad canaria se transforma y la sociedad afronta una nueva problemática.

Por su parte, el Estatuto de Autonomía sí especifica que este régimen está basado en la libertad comercial de importación y exportación y en franquicias aduaneras y fiscales sobre el consumo.

Debemos definir entonces, cuál es el núcleo esencial del REF, el que pretende proteger tanto la Constitución como el Estatuto de Autonomía. Mucho se ha escrito sobre él, por lo que no tenemos que hacer el esfuerzo de afrontar su conceptualización, sino, solamente, de sintetizar las opiniones más relevantes.

Ferreiro (1990) llega a la conclusión de que el núcleo esencial puede ser delimitado sobre la base de tres notas fundamentales:

- a) Un régimen especial en la imposición sobre el consumo, caracterizado por una presión fiscal inferior y un ámbito de aplicación más reducido que los del resto del territorio nacional.
- b) Unos derechos aduaneros no estatales, sino insulares.
- c) Una Hacienda Local especial y reforzada por la existencia de recursos diferentes a los del resto del territorio nacional.

Sobre esta última característica del REF, un régimen administrativo singular, no señala nada la Disposición Adicional Tercera de la Constitución, pero sí aparece recogida en el art. 141.4 de la Carta Magna: «En los archipiélagos, las islas tendrán además su administración propia en forma de Cabildos o Consejos». En expresión de Orozco (1997), podemos concluir que en 1978 se llegó a la debida «constitucionalización de la especialidad económico-fiscal canaria».

Este autor se refiere también al núcleo del REF, pero en su carácter institucional, definiéndolo como:

- a) el reconocimiento de la existencia de la institución y su identificación a través de los elementos esenciales que la conforman,
- b) la regulación básica de los elementos esenciales de la institución, que clasifica en sustantivos y formales. Sustantivos: los principios de franquicia fiscal, de financiación especial y complementaria de las Haciendas Canarias; formales: su incidencia competencial, en la que se incluye las singularidades del procedimiento de elaboración de determinadas normas reguladoras de la institución.

Después de comentar la opinión de algunos de los expertos en esta materia, nos atrevemos a reflexionar sobre qué es el Régimen Económico y Fiscal de Canarias para nosotros, cuáles son sus elementos definitorios en la actualidad y a lo largo de la Historia. Y lo hacemos muy brevemente: el REF es, por un lado, la manifestación del sacrificio secular del Estado en sus ingresos, en aras al desarrollo y sostenibilidad de un territorio diferenciado, y por otro, la necesidad de crear nuevos impuestos para financiar las haciendas locales. La existencia de estos entes locales y su imperiosa necesidad de financiación constituyen una de «las miserias actuales» del régimen, pero no debemos olvidar que forman parte del núcleo esencial del mismo, mientras que el sacrificio de ingresos del Estado se ha concretado a lo largo del tiempo en las conocidas franquicias aduaneras y al consumo.

A estas características hemos de añadir una más que iremos matizando a lo largo de este trabajo: la perenne y tradicional conflictividad tributaria en torno al REF, que se irá repitiendo en todas y cada una de las reformas existentes.

Tras analizar la sentencia del Tribunal Constitucional (TC) de enero de 2003, podemos ir aún un poco más lejos en el concepto del REF y añadir dos notas. La primera, para decir que el régimen que contemplamos no sólo es un conjunto de normas o derechos históricos, escritos o no, sino también lo que en un momento determinado aprecia o siente la sociedad canaria que debe ser. Con el criterio del Tribunal de que la garantía institucional del REF *no asegura un contenido o un ámbito competencial 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*, el REF es un cuerpo vivo y en evolución, sometido a la apreciación subjetiva de la sociedad. Y la segunda, que por el principio de solidaridad, el Estado ha de velar por el equilibrio económico entre las diversas regiones españolas, lo que se ha intentado conseguir a través del REF, pero con la nueva apreciación del TC en el sentido de que invocando el mismo principio de solidaridad puede que Canarias, si alcanza un nivel de desarrollo superior al de otros territorios, sea la que tenga que sacrificarse fiscalmente. Esto es, el principio de solidaridad en la Constitución española no tiene una única dirección y puede ser positivo o negativo para Canarias según la situación económica respecto al resto del territorio nacional².

2. UN BREVE REPASO A LA EVOLUCIÓN ECONÓMICA DE CANARIAS EN EL PERIODO 1955-2003

Se cumplen, precisamente en el 2004, los primeros 40 años del desarrollo turístico del proyecto Maspalomas Costa Canaria,

² Comentarios más cualificados sobre esta importante Sentencia del Tribunal Constitucional, concretamente la núm. 16/2003, de 30 de enero, se pueden consultar en el volumen 2 del número 4 de la revista *Hacienda Canaria*, junio de 2003.

en el Sur de Gran Canaria, y no hemos de buscar otras alternativas para explicar el explosivo crecimiento de la economía canaria en el período que analizamos: turismo, turismo y más turismo. Desde la incipiente industria hotelera desarrollada en Puerto de la Cruz a finales del siglo XIX hasta la consolidación del turismo escandinavo en torno a la playa de Las Canteras, en el comienzo de la segunda mitad del siglo XX, y la llegada masiva de turistas al Norte y Sur de Tenerife, y Sur de Gran Canaria, podemos destacar dos hechos que posibilitaron el crecimiento obtenido: por una parte, la dotación de una infraestructura mínima por parte del Estado: aeropuertos y carreteras, principalmente, y los anticipos de los operadores turísticos extranjeros que sirvieron para financiar más y más camas turísticas; y por otra, la aparición del reactor en la aviación civil, con el consecuente acercamiento del Archipiélago a Europa y abaratamiento del pasaje, que ha convertido (en expresión de Cruz Caballero, 2003) los *resorts* turísticos canarios en barrios de las principales ciudades europeas.

El profesor Ginés de Rus (1998) ha analizado la capitalización y el crecimiento de la economía canaria en el período 1955-1996, llegando a la conclusión de que en los últimos 40 años Canarias ha experimentado un proceso de crecimiento económico sin precedentes, multiplicando los canarios por algo más de cuatro el nivel de vida medio, alcanzando niveles equiparables a la media nacional y recortando el diferencial de desarrollo con la UE. Distingue De Rus dos etapas diferentes: una primera (1964-1993), en la que el crecimiento económico de Canarias se basa casi con exclusividad en un aumento de la productividad del trabajo; y otra, en la que continuamos, en que la economía crece a base de generar más empleos, pero estancándose o disminuyendo la productividad.

El ejemplo del joven agricultor incorporado a la nueva industria turística con ganas y todo por aprender nos sirve para explicar la productividad en la primera etapa, ya que su rendimiento aumentaba día a día, a medida que iba dominando su nuevo oficio. Sin embargo, en la segunda etapa, en la que la economía sólo ha crecido generando más empleo, hemos de ser conscientes que la mayor parte de estos nuevos puestos de tra-

bajo ha sido cubierto con extranjeros o peninsulares, dando lugar a otro fenómeno destacable en el período 1955-2003: la explosión demográfica en Canarias. Hoy gravemente afectada con otro tipo de inmigración que llena nuestras costas de cadáveres y nos vuelve insensibles a base de la reiteración de imágenes en los medios de comunicación: la llegada masiva de pateras desde el África occidental, gravísimo problema que lejos de solucionarse se agiganta día a día.

En estas fechas se negocia con la UE la prórroga de ayudas e incentivos fiscales, haciéndose eco la prensa, y formando ya parte del conocimiento general del ciudadano de a pie, que Canarias ha dejado de ser objetivo 1 para la UE, por lo que muchas de las ayudas recibidas no podrán ser prorrogadas en el futuro. Abandonar las regiones objetivo 1 (las que no han alcanzado el 75% del nivel de rentas de la UE) y haber alcanzado el 86% de la renta europea (Canarias 7, edición del 4 de mayo de 2003) es la mejor prueba del desarrollo económico en este período.

En la actualidad, la agricultura sirve poco más que para dar verdor a nuestros campos y mantenerlos atractivos; y la industria sigue siendo una utopía en Canarias (F. Redondo, 2003). La economía en el Archipiélago sigue basándose en la tradicional dependencia exterior, aplicada ahora al monocultivo de turno: el turismo. La frase con la que definimos la segunda mitad del siglo xx desde el punto de vista económico-social es suficientemente reveladora para necesitar más explicaciones: ¡Canarias siglo xx, de la emigración a la inmigración!

3. LA FRANQUICIA ADUANERA EN EL PERÍODO 1955-2003

Habíamos abordado ya esta materia en el XV Coloquio de Historia Canario-americana para llegar a una conclusión novedosa respecto a la pérdida de los puertos francos en la incorporación plena de Canarias a la Unión Europea: más que de ruptura se podía hablar de continuidad, ya que el volumen mayoritario de importaciones en Canarias en esta nueva etapa del REF proviene de la propia UE y, por lo tanto, está exenta

del Arancel de Aduanas, exactamente igual como ocurría en plena vigencia de los puertos francos canarios. Pero no anticipemos los acontecimientos e introduzcámonos en una de los pilares básicos del REF: la franquicia aduanera.

El régimen de franquicias canarias y la noción de puertos francos llegaron a calar tan hondo en la sociedad isleña que formaron parte de la propia idiosincrasia del canario. Posiblemente, si preguntásemos a la gente de la calle, tanto a la de ahora como a la de los años setenta y ochenta del siglo xx por estos conceptos, todos los conocerían, pero pocos se atreverían a definirlos o concretarlos. Miranda Guerra (1975), en un trabajo sobre esta materia realizado para la Cámara de Comercio de Las Palmas en 1934 decía con acierto: «...*Porque suele ocurrir con esto de las franquicias lo que con las cosas evidentes. Todos las percibimos, pero no todos sabemos explicarlas, y la misma explicación casi nunca resulta satisfactoria. Es como la luz, que se nos mete por los ojos, que lo ilumina y lo embellece todo, y como tantas otras cosas de la naturaleza y de la vida, cuyo misterio no podemos penetrar*».

El régimen de franquicias de la mal llamada Ley de Puertos Francos (en realidad, un decreto) estaba ligado directamente con la Renta de Aduanas e implicaba un importante sacrificio en las arcas del Estado, en aras al fortalecimiento y revitalización de una deprimida economía isleña. Sin embargo, la filosofía con la que el legislador redactó la norma de 1852 presuponía «un algo más» que el tiempo fue, poco a poco, concretando y que se hizo evidente con la Ley de 1900: «la franquicia fiscal sobre el consumo», que trataremos en el siguiente apartado.

La franquicia aduanera suponía que tanto la importación como la exportación de mercancías en los puertos canarios estaban exentos del Arancel de Aduanas, pero hay que aclarar que esto no implicaba, en realidad, una exención total, ya que por un lado, ciertos artículos o materias primas eran gravados para proteger la producción local (granos y cereales, azúcares de producción extranjera o de posesiones españolas de Ultramar), y por otro, existían un sin fin de pequeñas figuras tributarias que gravaban el comercio exterior (derechos de importación sobre tabaco elaborado, tabaco en hoja, derechos de puertos y fa-

ros, etc.). A ellos hay que añadir, a partir de la creación de los Cabildos Insulares, los arbitrios sobre la importación y exportación de mercancías, gravámenes locales que fueron aceptados por la sociedad canaria no como un atentado a las franquicias, sino como una necesidad para sostener los entes locales, el tercer pilar básico del REF.

Orozco Muñoz (1997) analiza la evolución legislativa de la franquicia aduanera en Canarias. Al R. D. de puertos francos de 1852 y a la Ley de 6 de marzo de 1900 añade una serie de normas que nos introducen de lleno en el período que analizamos:

- El R. D. Ley de 11 de junio de 1929, de Bases de Puertos, zonas y depósitos francos; y el Reglamento de Puertos, Zonas y Depósitos francos (R. D. de 22 de julio de 1930), que ratifican y confirman la declaración de puertos francos.
- El Texto Refundido de las Ordenanzas Generales de la Renta de Aduanas, de 17 de octubre de 1947, reproduciendo los artículos referentes a la franquicia de la Ley de 1900.
- La Ley Arancelaria de 1 de mayo de 1960, que aplica en Canarias el régimen de territorio exento.
- La Ley 41/1964, de 11 de junio, de Reforma del Sistema Tributario, que reconoce la inaplicación en el Archipiélago de los impuestos que gravan la importación y exportación.

Si estudiamos ahora exclusivamente el período que nos interesa, 1955-2003, podemos establecer dos etapas diferentes en relación con la franquicia exterior: 1955-1991 y 1992-2003.

3.1. *La etapa 1955-1991*

En esta primera etapa estamos en plena época de los puertos francos, que significa que el tráfico exterior de mercancías en todo el territorio canario está libre de la aplicación del Aran-

cel de Aduanas, pero no libre de toda imposición, ya que pequeñas figuras impositivas, como comentamos, entre la que destacan los arbitrios de puertos francos creados en 1900 y, sobre todo, los arbitrios de los Cabildos Insulares, gravan el comercio exterior. La Reforma Tributaria de 1964 crea nuevos Impuestos, entre ellos el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas (IGTE); a partir de ese año, al tráfico exterior canario no le eran aplicables ni el Arancel de Aduanas, ni los hechos impositivos del IGTE relacionados con la importación, ni el re-dominado Impuesto de Compensación de Gravámenes Interiores³.

En esta etapa se producen dos hechos relevantes:

- a) la publicación de la Ley 30/1972, de 22 de julio, que reunió en un solo texto las singularidades fiscales canarias y ratificó y confirmó la franquicia exterior respecto a los tributos estatales, reconociendo que la misma no se quebraba con la existencia de los arbitrios de los Cabildos Insulares: los recién creados Arbitrio sobre la Entrada de Mercancías y Arbitrio Insular sobre el Lujo, que serán objeto de atención especial en el apartado 6; y
- b) aún con una mayor trascendencia para la franquicia exterior, la redacción del art. 25 del Acta de Adhesión del Reino de España a las Comunidades Europeas (año 1986), que vino a reconocer la integración futura de Canarias, pero sujeta a un proceso diferente: el definido en el Protocolo 2. La propia idea constitutiva de la actual UE implicaba un único mercado interior caracterizado por la ausencia de fronteras que fiscalizasen las mercancías; y por una única frontera exterior donde se gravasen las importaciones provenientes de terceros países. La franquicia exterior canaria tenía, pues, sus días

³ Orozco (1997) señala también la existencia de gravámenes muy específicos que suponían una excepción al principio de franquicia exterior: el que gravaba a los buques extranjeros que se abanderaban en Canarias; el impuesto de transporte sobre los viajeros, el metálico y las mercancías que se embarquen y desembarquen en los puertos canarios, a un tipo reducido frente al aplicable en la Península; los derechos de policía sanitaria, y la tasa denominada derechos obsoletos de los puertos francos.

contados desde el punto de vista teórico, aunque el Protocolo 2 prolongase coyunturalmente sus efectos: *el territorio aduanero de la Comunidad no comprenderá ni Canarias ni Ceuta y Melilla.*

3.2. *La etapa de 1991 hasta la actualidad: ¿ruptura o continuidad en el régimen de franquicias?*

La segunda etapa, en la que aún estamos, comienza en 1991, con la publicación del Reglamento CEE 1911, de 26 de junio de ese año, que supone la integración efectiva de Canarias en el territorio aduanero comunitario y la abolición teórica del régimen de puertos francos de 1852, al tiempo que limita temporalmente la aplicación del Arbitrio sobre la Producción e Importación (APIM) y de la Tarifa especial del Arbitrio Insular a la Entrada de Mercancías, de los que nos ocuparemos posteriormente.

Enlazamos ahora con la idea que expusimos en el inicio de este apartado y que nos ha hecho matizar que el Protocolo 2 suponía teóricamente el principio del fin de la franquicia exterior, o que el Reglamento CEE de 1991 implicaba la abolición teórica del régimen de puertos francos, para explicar cómo la integración en la zona aduanera comunitaria y los consecuentes cambios de hábitos comerciales han supuesto más una continuidad que una ruptura en la franquicia exterior. Para ello resumimos el planteamiento que defendimos en el XV Coloquio de Historia Canario americana en octubre de 2002.

En la actualidad, el comercio con los países miembros de la UE se considera comercio interior, quedando gravado en Canarias el comercio exterior en sentido estricto (la importación de productos de terceros países) por el Arancel Aduanero común. Las importaciones actuales de mercancías de la UE en Canarias (datos de 1999) supusieron el 82% del total; sólo el 18% restante se importa de terceros países y, por lo tanto, queda gravado por el Arancel comunitario.

Respecto a los años 1972 y 1973, por señalar fechas claves en el régimen económico y fiscal, el cambio es significativo: los

productos masivamente importados del continente asiático, que convertían a las Islas en un importante escaparate comercial de cara a la Península y a los países de nuestro entorno geográfico, pasaban a estar gravados con el mismo arancel que si entraban en París o Madrid, pero... ¿respecto a 1852 ó 1900 ocurre lo mismo?

En el plano conceptual la diferencia es abismal, pero en la práctica, respecto a las dos últimas fechas históricas que hemos escogido de referencia, los efectos de la aplicación del arancel al comercio exterior son mínimos. En 1973, el 48,14% de las importaciones canarias provenían de Europa, el 30,58% de Asia y el 19,14% de América. Del porcentaje europeo, un 39,80% procedía de la CEE, por lo que el 60,2% de nuestras importaciones en ese año hubiesen sido gravadas por el nuevo Arancel aduanero comunitario si las proyectásemos a la actualidad⁴. El porcentaje es significativo y la importancia, tanto conceptual como práctica, del cambio operado es notable respecto a 1973. Se produce, claramente, una ruptura. Sin embargo, durante la segunda mitad del siglo XIX, nuestro mercado de abastecimiento principal era Europa, básicamente Inglaterra, situación que no varió demasiado en los albores del siglo XX. Tanto en 1852 como en 1900, la mayoría de las importaciones provenían de los países hoy agrupados en la UE.

Como promedio, un 86,7% de las mercancías entradas en los puertos canarios provenían de países que hoy conforman la UE, mayoritariamente de Gran Bretaña. Este alto porcentaje nos permite afirmar que si antes (finales del siglo XIX) las mercancías importadas no pagaban aranceles, fruto del régimen de Puertos francos, hoy tampoco lo harían por ser Canarias parte integrante del territorio aduanero comunitario. Proyectando estos coeficientes a la actualidad, sólo el 13,3% de las importaciones canarias serían gravadas por el Arancel comunitario. Más que ruptura existe una continuidad entre la época de asentamiento del régimen de puertos francos y la actualidad⁵.

⁴ Datos estadísticos extraídos de *Economía Canaria, 73 y 74*, boletín núm. 20 del Centro de Investigación Económica y Social de la Caja Insular de Ahorros de Gran Canaria, Las Palmas de G. C., 1975.

⁵ En las décadas de 1880 y 1900 la totalidad de las importaciones es-

El importante cambio operado respecto a estos dos momentos históricos de nuestra fiscalidad apenas tiene repercusiones prácticas: el grueso del contingente de las importaciones canarias, tanto ahora como en 1852 y 1900, no es gravado por derechos arancelarios. Sí existen respecto a la época de nuestro despegue económico (décadas de los sesenta, setenta y ochenta del siglo pasado, que hemos concretado simbólicamente en 1973, primer año completo de aplicación del REF), pero el cambio no ha sido brusco, sino gradual y el aluvión de millones recibidos de la UE por múltiples conceptos ha permitido minimizar cualquier efecto negativo que la «teórica desaparición» de la franquicia aduanera haya tenido en el Archipiélago.

Desde el punto de vista jurídico, habría que analizar si la modificación citada del Reglamento CEE (1991) terminó definitivamente con el tradicional régimen de franquicia aduanera que Canarias disfrutó plenamente desde 1852 a 1991. La doctrina mayoritaria se manifiesta a favor de que la franquicia aduanera ya no está vigente, pero los acertados comentarios de López Tejera (2002) sobre que, aún en la actualidad, el artículo 46 del Estatuto de Autonomía de Canarias (después de su modificación en 1996) sigue haciendo referencia expresa al principio de franquicia aduanera (tildado de inconsciencia colectiva por otros autores), por lo que desde el punto de vista jurídico no cabe sostenerse, a su juicio, que el principio de franquicia aduanera haya sido suprimido o derogado. Otro argumento distinto, pero con los mismos efectos prácticos que explicamos, esgrime Orozco Muñoz (1997), en el sentido de que sólo se puede hablar de supresión o abolición parcial de la franquicia aduanera, ya que la incorporación de Canarias al territorio aduanero implica la

taban exentas de derechos arancelarios. Un 86,7% se correspondía con productos provenientes de los países hoy CEE. En 1973 seguían completamente exentas, pero se invirtieron los porcentajes: la mayoría de las importaciones provenían de terceros países, que hoy en día estarían gravados con el Arancel comunitario. En la actualidad, un 82% de las importaciones provienen de la CEE, por lo que tampoco están gravadas por arancel alguno. En la práctica, la incorporación al territorio aduanero ha supuesto un cambio en los hábitos comerciales, y sólo supone una mayor tributación en el 18% de las importaciones.

no aplicación de derechos arancelarios a las importaciones de origen comunitario.

En nuestra opinión, el concepto de franquicia aduanera en Canarias, aplicado al comercio exterior estricto ya no está vigente, dando lugar, sin embargo, a nuevas interpretaciones a la luz del tan socorrido artículo 299.2 del Tratado de la Comunidad Europea (el aplicable a las regiones ultraperiféricas) que no permiten descartarlo definitivamente. En la práctica, como hemos visto, respecto a momentos históricos tan trascendentales como 1852 y 1900, el cambio jurídico experimentado en el Archipiélago en 1991, con la plena incorporación a la UE, no ha supuesto alteración económica alguna. «La supresión o abolición parcial» a la que acabamos de referirnos supone que en la actualidad, al igual que en aquellos años, la mayor parte de las importaciones tampoco queden gravadas con derechos arancelarios.

4. LA FRANQUICIA AL CONSUMO EN ESTE PERIODO

Las peculiaridades fiscales plasmadas en el REF no sólo significan la inaplicación del arancel de Aduanas a la entrada de mercancías en Canarias, sino también que dichas mercancías no puedan ser gravadas en toda su vida comercial. Al menos, en cuanto a imposición estatal se refiere. Recordemos que fue la Ley de 6 de marzo de 1900 la que estableció que *serán libres de todo derecho e impuesto, sea cual fuera su denominación, todas las mercancías que se importen o exporten en Canarias*, dejando fuera de la exención a un restringido grupo de productos. La aplicación de esta norma implica la doble exención o no sujeción al hecho de la importación o exportación en su doble significado de impuesto aduanero (franquicia aduanera) y de aquellos impuestos que recaen sobre el consumo en el acto mismo de la importación (franquicia al consumo).

Sin embargo, al comienzo del período que analizamos, en la década de los cincuenta y primera mitad de los sesenta, la franquicia al consumo en Canarias brilló por su ausencia, gravándose las mercancías a su entrada en Canarias por impuestos

estatales (Contribución de Usos y Consumos, y arbitrios a los puertos francos) y locales (Arbitrios de Cabildos a la importación y exportación), de tal forma que muchos autores coinciden en afirmar que la fiscalidad en Canarias era de las más altas en el territorio nacional.

El motivo de dicha pérdida hay que buscarlo en la Ley de 16 de diciembre de 1940 de Contribución de Usos y Consumos, si bien la profesora Mauricio Subirana (1994), quizás la que más ha profundizado en esta materia —sin que podamos olvidarnos en la década de los sesenta de Gabaldón López (1967), en los setentas de Carballo Cotanda (1970 y 1972) y en los ochenta de Bourgón Tinao (1982)— matiza que no fue dicha Ley, sino su reglamentación, la que ocasionó la pérdida momentánea de la franquicia al consumo.

Hemos de recordar el momento histórico en que se vulneran las tradicionales singularidades fiscales canarias: la mala situación económica nacional después de la Guerra Civil, y el régimen político vigente, no propenso a admitir discrepancias de tipo alguno (y, seguramente, las pocas ganas de discrepar de los empresarios y políticos canarios). El hecho objetivo es que desde 1940 hasta 1964 se vulnera claramente el derecho a esta franquicia por la Administración tributaria, y tiene que ser el Tribunal Supremo, en Sentencia de 8 de febrero de 1964, el que reestablezca el estatus jurídico promulgado por la Ley de 1900.

El origen y desenlace del pleito, en síntesis, fue el siguiente: una sociedad anónima, al importar unos motores y turbinas en la isla de Gran Canaria, es gravada por el Impuesto sobre Gasto (concepto fundición), que vino a sustituir en 1957 (Ley de 26 de diciembre) a la Contribución de Usos y Consumos. No estando de acuerdo con la liquidación de la Administración Principal de Puertos Francos, la recurre ante la Administración de Rentas Públicas, desestimándose su pretensión en diversas instancias hasta llegar al Tribunal Supremo. El alto Tribunal fue de la opinión que ni la Ley de 16 de diciembre de 1940 de la Contribución de Usos y Consumos, ni la del Impuesto sobre el Gasto derogaron la Ley de 1900, por lo que la franquicia al consumo seguía vigente, estimando, en consecuencia, el recurso.

La aplicación de la Sentencia fue más allá de la resolución de un caso aislado, y la Orden de 8 de abril de 1964, sobre el Impuesto sobre el Gasto, especifica que a partir del 1 de abril de ese año, en la importación de mercancías en el Archipiélago Canario, no se exigiría el Impuesto General sobre el Gasto: ¡Canarias había recuperado momentáneamente la franquicia al consumo!

La Reforma fiscal de 1964 (Ley de 11 de junio de 1964) suprimió el Impuesto sobre el Gasto y, tratando de modernizar la tributación, creó tres nuevos impuestos: el Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas (IGTE), el Impuesto sobre el Lujo, y los Impuestos especiales. Nuevos nubarrones aparecían en el horizonte de la franquicia al consumo.

En el IGTE se especifica claramente que determinadas operaciones —relacionadas con las ventas y entregas de mercancías— no quedaban gravadas en Canarias; contemplando, sin embargo, el gravamen sobre las ejecuciones de obra, operaciones éstas que comprenden tanto la entrega de materiales como la incorporación de mano de obra, por lo que se vulneraba nuevamente la franquicia.

En el Impuesto sobre el Lujo (que ya había sido creado en 1957, modificándose en esta Reforma), nada se dice sobre su aplicación o no en Canarias, entendiendo la Administración que sí es aplicable. El argumento esgrimido es que la Ley de Puertos Francos no permite que se graven las mercancías en la importación y exportación, pero sin perjuicio de que éstas puedan quedar gravadas en la fase posterior de adquisición de los bienes importados.

A pesar de la crítica que en su momento hicieron expertos en la materia (Carballo Cotanda, 1970) y de los numerosos recursos interpuestos en los Tribunales de Justicia, nada se logró ni en relación con las ejecuciones de obra en el IGTE ni, en general, en el Impuesto sobre el Lujo.

Los Impuestos especiales se aplicaron en Canarias con excepción del correspondiente a la fabricación de azúcar.

El nuevo quebramiento de la franquicia al consumo fue muy contestado en Canarias, dándose los pasos oportunos para conseguir un texto único donde se especificara claramente el alcan-

ce de las tradicionales singularidades económico-fiscales de Canarias: la Ley 30/1972.

4.1. *La Ley 30/1972 del Régimen Económico y Fiscal de Canarias*

Antes de entrar en su análisis, quisiéramos destacar el estado de crispación que se vivía en ese momento respecto a la Administración tributaria, que nos recuerda el que se vive en la actualidad respecto al instrumento más poderoso y avanzado del REF, la Reserva para Inversiones en Canarias⁶. Situación de desgaste que, según Sabaté Forns (1972), citado por la profesora Mauricio Subirana (1994), se debía 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».

La Ley 30/1972 señala un hito importante al recoger en un solo texto legal todas las peculiaridades fiscales canarias. Su finalidad, como expresamente señala el art. 1, es ratificar, actualizándolo, el tradicional régimen de franquicias de las Islas Canarias; y establecer un conjunto de medidas económicas y fiscales encaminadas a promover el desarrollo económico y social del Archipiélago.

En cuanto a la franquicia al consumo, supone un avance importante, manteniéndose sin gravar en el IGTE las operaciones de compra-venta de mercancías y ampliándose la exención a los servicios de transportes entre las islas o entre éstas y el resto del territorio nacional. Nada se consigue, sin embargo, respecto a las ejecuciones de obra, que siguen y seguirán gravadas contra toda lógica.

⁶ Véanse las declaraciones del Consejero de Economía y Hacienda del Gobierno de Canarias, José Carlos Mauricio, en relación con la actuación de la Inspección de los Tributos y la RIC en la prensa canaria durante el mes de enero de 2004.

Respecto al Impuesto sobre el Lujo, para no atentar más contra esta franquicia, se recurre al pragmatismo de transformarlo en Canarias en un Arbitrio sobre el Lujo que financiase las entidades locales. Los arbitrios de las Haciendas locales, y éstas en sí mismo, ya hemos comentado que constituyen una peculiaridad más del REF. Desde la creación de los Cabildos insulares se había llegado al consenso legal, ratificado por los Tribunales, y al sentimiento patriótico del ciudadano, de que los arbitrios insulares no vulneraban las tradicionales franquicias.

Tabacos, bebidas, perfumes, gasolina y vehículos quedaban fuera de la sujeción del Impuesto estatal sobre el Lujo en Canarias, hecho que tantos réditos significó en el comercio con los visitantes peninsulares.

En los Impuestos especiales nada cambió, siguiendo Canarias exenta de los impuestos sobre el petróleo y derivados y sobre el azúcar, y gravada con los de fabricación de alcoholes, achicoria, cerveza y refrescos.

En palabras de Mauricio (1994), la franquicia estatal sobre el consumo quedaba caracterizada en esta Ley por la exclusión de toda imposición indirecta estatal de ámbito general que afectase al tráfico de bienes.

Diecinueve años duró el período de mayor aplicación de la franquicia al consumo, ya que las necesidades de adaptación de la imposición indirecta en las Islas a los requisitos exigidos por la Comunidad Económica Europea obligaban a suprimir el antiguo impuesto en cascada del IGTE por los más modernos que gravaban el valor añadido que generaban las empresas.

4.2. *La Ley 20/1991 de Reforma del Régimen Fiscal*

Llegamos a 1991, año en que la Ley 20 crea dos nuevos impuestos: el Impuesto General Indirecto Canarios (IGIC), impuesto estatal sobre el valor añadido cedido a la Comunidad Autónoma; y el Arbitrio sobre la Producción e Importación en las Islas Canarias (APIC), que sólo gravó las importaciones durante su aplicación hasta el año 2001, ya que el hecho imponible de la producción permaneció exento durante los diez años

de su vigencia, destinándose su recaudación, a pesar de ser un impuesto estatal, a los Cabildos Insulares (lo analizaremos más detenidamente en el apartado 6).

En 1986 la implantación del IVA en el resto del territorio nacional había dejado a Canarias con el régimen aislado y obsoleto de un impuesto indirecto en cascada que sólo se aplicaba en determinadas operaciones, por lo que en sustitución del IGTE y del Arbitrio insular sobre el Lujo se crea un nuevo impuesto indirecto estatal de corte moderno, el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), un IVA con algunas especificidades (exención del comercio minorista como recuerdo de la franquicia al consumo, aplicación de un tipo cero a determinados productos que permite al sujeto pasivo deducir el IGIC soportado sin necesidad de repercutir el gravamen, etc.) que comenzó a aplicarse el 1 de enero de 1993. En lugar de adaptarnos de una vez por todas al IVA europeo, con toda la gama de exenciones y particularidades que hubiésemos negociado, entre ellas, por supuesto, unos tipos más bajos, se prefirió consolidar la noción de «región» con un impuesto diferenciado, aunque estatal, donde los reglamentos, la gestión y la recaudación recaían en manos del Gobierno de Canarias. Este nuevo impuesto se ha convertido en una formidable fuente de recaudación y como botón de muestra sólo un ejemplo: durante 1998, los periódicos locales destacaron en primera página que se habían superado con creces las cifras previstas en los presupuestos generales del año. Lo mismo ocurrió al año siguiente. La respuesta del Gobierno, en vez de rebajar los tipos impositivos fue, sencillamente, subirlos: del 4 al 4,5% y en el 2001, al actual 5%. Cuando no se alcancen las cifras presupuestadas, las subidas serán de entero en entero y cada vez estaremos más cerca de los tipos aplicables en el IVA.

El IGIC, calificado de error histórico de planteamiento, por un gran conocedor de nuestro Régimen Económico Fiscal, José Ignacio Rubio de Urquía, está llamado, en nuestra opinión, a suplir las deficiencias presupuestarias futuras que puedan tener la Comunidad Autónoma y el conjunto de Corporaciones locales que nos hemos acostumbrado a tener en Canarias. Tendremos que habituarnos a progresivos incrementos de sus tipos impositivos (Miranda, 2002).

Esta Ley 20/1991 fue fuertemente criticada por la doctrina, y rompe casi definitivamente con la franquicia al consumo, vulnerando, según Mauricio (1994), el anterior art. 45 del Estatuto de Autonomía, y llegando a la conclusión de 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 franquicia sobre el consumo como criterio configurador de la imposición indirecta estatal de Canarias 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, que nada define y todo lo permite.*

También especialmente crítico se ha mostrado Rubio de Urquía todos estos años respecto a los dos impuestos que crea, que en su criterio nacen ambos en el contexto de un REF dismantelado, si bien con posterioridad, respecto al IGIC opina que *sin perjuicio de los efectos negativos que, sin duda, la implantación y aplicación del IGIC han producido en el desarrollo de la actividad económica canaria, es lo cierto que se está ante una figura que ha cumplido, para bien o para mal, las funciones que implícita o explícitamente le fueron asignadas. Por otra parte, también es cierto que se está ante una figura «normalmente» asumida por la sociedad canaria y validada jurídicamente por las distintas instancias jurisdiccionales y por el propio TC.* (Rubio de Urquía, 2003).

Si bien coincidimos plenamente con estos dos autores, veremos ver, sin embargo, en las peculiaridades del IGIC (exención del comercio minorista, franquicia hasta un cierto volumen de operaciones y tipos más bajos que el IVA, incluyendo el tipo 0% que permite deducir las cuotas soportadas) las reminiscencias de la franquicia al consumo en la actualidad, resistiéndonos a conceder, tal cual hicimos con la franquicia aduanera, que haya desaparecido completamente de nuestro REF, y opinando que las puertas siguen abiertas a que en un nuevo planteamiento global, quizá bajo el paraguas de región ultraperiférica, la tradicional franquicia al consumo vuelva a lucir con todo su esplendor en el Archipiélago canario.

5. LOS INCENTIVOS FISCALES DEL REF EN LA IMPOSICIÓN DIRECTA

La poca importancia relativa de los impuestos directos (los que gravan la renta y el patrimonio de los sujetos pasivos) sobre la imposición indirecta (la que grava los bienes y servicios en su circulación, tráfico o consumo) en la historia de la fiscalidad en España hizo que el REF no contemplase durante mucho tiempo medida alguna para suavizar la imposición directa en Canarias. La supremacía de la imposición indirecta sobre la directa, por su facilidad de recaudación, hizo que las reformas fiscales necesarias para gravar las rentas de personas físicas y entidades jurídicas se hiciese esperar. Desde el siglo XIX se gravaban ciertas utilidades de las sociedades; y las reformas de Fernández Villaverde (1900) y Flores de Lemus (1922, Texto Refundido de la Ley reguladora de la Contribución sobre las Utilidades de la riqueza mobiliaria) sientan las bases para gravar modernamente los beneficios de las entidades mercantiles.

Entrando de lleno en el período que nos interesa, 1955-2003, la reforma de Navarro Rubio de 1957 termina con la Contribución sobre Utilidades, naciendo, entre otros, el Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal y el Impuesto de Sociedades, si bien el aún recordado sistema de «evaluación global» (tributación por grupos de contribuyente sobre bases teóricas del beneficio que podían obtener, y posterior reparto individual entre los componentes del grupo) hizo esperar a la moderna determinación de la base imponible de los impuestos sobre la renta de actividades empresariales a partir del beneficio contable. Lo cierto es que la Reforma de 1957 crea un poderoso incentivo fiscal que permitía diferir el pago de impuestos si se realizaban inversiones con cargo a los fondos propios, a través del Fondo de Previsión para Inversiones.

Hasta este momento, y pasarían todavía unos cuantos años más, el REF no contemplaba ni contemplaría norma alguna respecto a una menor tributación de la imposición directa en Canarias frente al resto del territorio nacional, ni medidas incentivadoras de la inversión en las Islas.

5.1. *El Fondo de Previsión para Inversiones (FPI)*

Este incentivo, desde su creación por la Ley de 26 de diciembre de 1957 hasta su supresión en la Ley 61 de 1978, fue de aplicación en todo el territorio nacional, y se podían destinar al Fondo hasta el 50% de los beneficios no distribuidos y todas las plusvalías obtenidas en la enajenación de elementos del inmovilizado. En Canarias, sin embargo, la Ley del REF de 1972 elevó el porcentaje al 90% y determinó su vigencia durante 10 años más, esto es, hasta 1982. De esta forma, los empresarios canarios pudieron destinar desde 1957 hasta 1972 el 50% de sus beneficios al FPI; y desde esa fecha hasta 1982 el 90% de los beneficios generados en sus actividades en Canarias. A partir de 1982 y hasta 1991, inclusive, a falta de una reforma general del REF, las leyes de presupuestos generales del Estado y sus medidas de acompañamiento prorrogaron anualmente su aplicación. El incremento del 50 al 90% y su vigencia posterior al resto de la Nación son las primeras medidas incentivadoras de la inversión en Canarias.

Aunque el FPI era un mero diferimiento del Impuesto sobre Sociedades o del IRPF, ya que las amortizaciones de los elementos en que se invertían definitivamente sus dotaciones no se consideraban deducibles fiscalmente, salvo reinversión, muchas fueron las empresas que se acogieron a su régimen y que contribuyeron a generar no sólo una menor presión fiscal directa en Canarias, sino también un sentimiento del necesario diferencial canario en cuestiones económicas y tributarias.

El profesor Espino Romero (1990) ha estudiado monográficamente la aplicación de este incentivo, a quien remitimos si el lector desea profundizar en él.

La Reforma del REF llegó al fin en 1991, eliminando la posibilidad de dotar el FPI y regulando el periodo transitorio en el que se habían de invertir las dotaciones realizadas en el último año, y los fondos acumulados en lo que se denominaba materialización provisional.

La materialización provisional en títulos del Estado o en efectivo en la Caja General de Depósitos había de realizarse en

el mismo año en que se aprobaba la dotación, sin que, una vez realizada, existiese plazo alguno para la inversión definitiva (muchos fondos aguardaban a que el legislador se pronunciara sobre ellos). Por otra parte, los elementos en que se podía invertir definitivamente debían de tener una relación directa con la actividad de la empresa, quedando excluidos los activos de carácter comercial o administrativo.

La aplicación del FPI en Canarias ocasionó dos grandes problemas. El primero, la posibilidad de que los profesionales se acogieran a este régimen después de los cambios operados en la normativa del IRPF (artículo 126 del Reglamento que ampliaba a los profesionales los incentivos a la inversión del Impuesto sobre Sociedades), que terminó con su desestimación por los Tribunales; y el segundo, más grave, aunque se saldó al final de forma positiva para los intereses empresariales, guardaba relación con la materialización provisional.

El régimen especial del FPI, como explicamos, había sido prorrogado año tras año a partir de 1982, pero el ejercicio 1991 fue el último en el que los empresarios pudieron dotar dicho Fondo. La Ley 20/1991, en su artículo 93, establecía el régimen transitorio aplicable, por el que la última dotación, la de 1991, podía invertirse en los siguientes 5 años, así como los fondos provisionalmente materializados con anterioridad. Esta norma, como periódica y repetitivamente viene sucediendo con el REF, fue interpretada de diferente forma por la Administración y los empresarios, generando importantes dudas. La principal era si la dotación realizada en 1991 había que materializarla provisionalmente para luego invertirla en 5 años, o se podía directamente invertir en ese plazo, sin materializar en títulos valores o en cuenta corriente en el Banco de España. La opinión de los profesionales y de la doctrina fue unánime: ni el espíritu de la norma ni la redacción del artículo obligaba a la materialización previa (entre otros, los profesores Clavijo Hernández y Romero Pí se manifestaron por escrito a favor de esta interpretación), pero la Administración mantenía el criterio contrario⁷. Llegaron

⁷ Sobre esta discrepancia se puede consultar F. CLAVIJO HERNÁNDEZ, «Régimen transitorio del FPI» y «El Régimen transitorio del Fondo de

las inspecciones tributarias y las actas de disconformidad, generalizándose el problema hasta el punto de llegar a la opinión pública (Canarias 7, siete y nueve de mayo de 1996; y La Provincia, 7 de mayo). No se trataba de una o dos empresas, eran la totalidad de ellas las que habían seguido la misma conducta. Hay que reconocer que los profesionales sabían de los informes negativos de la Subdirección General de Impuestos sobre las Personas Jurídicas de 11 de marzo y 27 de julio de 1992, pero no los compartían. El Tribunal Económico Administrativo Provincial asumió el criterio de la Inspección tributaria (septiembre de 1995) y estando los empresarios a la espera del pronunciamiento del Tribunal Económico Administrativo Central, en enero de 1997, una consulta no vinculante de la Dirección General de Tributos, firmada por la Coordinadora del Área Tributaria, con el visto bueno del Subdirector General de Impuestos sobre las Personas Jurídicas, reconoció que se podía invertir la dotación de 1991 dentro de los cinco años previstos por la Ley, sin necesidad de materializarla provisionalmente (Miranda, 2002).

El régimen transitorio contemplado en el art. 93 añadía también una especificación importante, la de que las amortizaciones de las nuevas inversiones que se hacían con la última dotación y los fondos materializados provisionalmente no tenían que reinvertirse para considerarse fiscalmente deducibles. El régimen del FPI se convertía al final de su existencia en una completa exención en los impuestos sobre la renta de sociedades e IRPF para actividades empresariales, y no en un mero diferimiento tributario.

5.2. *La Deducción por inversiones en activos fijos*

La desaparición del régimen del FPI se pretendió cubrir en Canarias con la ya existente Deducción por inversiones en acti-

Previsión de Inversiones», artículos publicados en la *Revista Técnica Tributaria*, núm. 15 (diciembre 1991) y núm. 22 (septiembre de 1993); y J. ROMERO PI, «Discrepancias en relación a la contestación de la Dirección General de Tributos de 11 de marzo de 1992 sobre el FPI», publicado en *El Día* de Santa Cruz de Tenerife, 27 y 28 de agosto de 1992.

vos fijos nuevos, aplicándose unos tipos de deducción sobre las inversiones y unos límites sobre la cuota tributaria más altos que los vigentes en el resto del territorio nacional. Así, el art. 94 de la Ley 20/1991 y su disposición transitoria primera fijaron los porcentajes del 25% de deducción en inversiones en activos fijos (30% para 1992 y 1993) aplicables hasta los límites del 50, 55% e incluso 70% según años, de la cuota íntegra del ejercicio (ambos muy superiores a los vigentes en el resto del territorio nacional); y el R. D. 241/1992 desarrolló la aplicación de la inversión definitiva en suscripción de acciones o participaciones sociales en otras empresas (figura conocida posteriormente como materialización indirecta) y la deducción en inversiones en activos fijos usados.

5.3. *La Reserva para Inversiones en Canarias (RIC)*

Con el paso del tiempo se comprobó lo desafortunada que había sido la Ley 20/1991 en relación con los incentivos fiscales a la inversión y que el diferencial pretendido entre la presión fiscal en Canarias y el resto del territorio nacional se había recortado en sus años de aplicación, preparándose una nueva reforma del REF y la reedición del régimen del FPI a través de la Reserva para Inversiones en Canarias. Estamos ya en el año 1994.

Los dos billones de pesetas dotados por las empresas que realizan sus actividades en Canarias entre 1994 y 2002 hablan sobradamente de la generalización de la RIC entre los empresarios. La filosofía de este poderoso incentivo fiscal es que las empresas no repartan sus beneficios a través de dividendos, sino que dejen los rendimientos empresariales obtenidos en las sociedades, para fortalecer sus fondos propios y realizar determinadas inversiones en activos fijos. Entre más fondos propios (diferencia entre el activo y el pasivo exigible) tengan las empresas, más solventes son frente a sus proveedores, clientela, trabajadores y frente a la sociedad en general, y de este forma se contribuye decididamente al desarrollo económico de Canarias.

A cambio de no repartir sus beneficios entre los accionistas y de comprometerse a realizar inversiones en activos fijos situados, utilizados en Canarias y afectos a actividades empresariales, los empresarios se ahorran 35 de cada 100 € dotados a la RIC. El sacrificio que hace el Estado es evidente, pero también el esfuerzo del empresario de tener que invertir 100 € por cada 35 € que se ahorra en impuestos. Esta inversión obligatoria, que ha de realizar dentro del plazo de 4 años desde la obtención del beneficio, desarrolla incuestionablemente el Archipiélago y, en general, contribuye a la creación y mantenimiento de puestos de trabajo.

En 2004 se cumplen los primeros diez años de existencia de este incentivo y aún no ha pasado el tiempo suficiente para tener una perspectiva histórica que nos permita analizar sus efectos, aunque sí estamos en condiciones de establecer dos etapas diferentes en esta decena de años de aplicación: una primera etapa, de crecimiento de la economía canaria, que podemos delimitar entre 1994 y septiembre de 2001, fecha que, indudablemente ha cambiado el Mundo y ha afectado gravemente a la Economía. Los efectos del septiembre negro no fueron inmediatos en el Archipiélago canario pero, poco a poco, fueron sintiéndose sus aspectos negativos. La segunda etapa, de desaceleración de la economía canaria, comprende el período restante, desde octubre de 2001 hasta el 31 de diciembre de 2003.

No podemos disociar, en la etapa de crecimiento y prosperidad que han vivido las Islas, el efecto de la RIC de la buena coyuntura económica. Podríamos preguntarnos si ha contribuido al crecimiento económico y a la creación de empleo o si sin la RIC hubiese sido igual. Mi respuesta sincera es que con RIC o sin RIC hubiésemos crecido igualmente en Canarias en esta primera etapa, por lo que no sólo conviene santificar a este poderoso instrumento fiscal. Sin embargo, sí hay que ser conscientes de que ha contribuido poderosamente a la renovación de bienes de equipo y a la incorporación de tecnología punta en nuestras empresas, y lo que aún es más importante, al fortalecimiento de la solvencia de las empresas canarias. Estos efectos positivos sí se deben a la RIC y como tales hay que reconocérselos.

En esta primera etapa de crecimiento económico, la RIC sí ha sido un instrumento muy positivo para los empresarios, porque no han invertido porque tenían que materializar la RIC, sino que han invertido porque el crecimiento de la economía se los demandaba: necesitaban fabricar más productos, ofrecer más y mejores servicios. Encima, estas inversiones posibilitaban una minimización de la imposición sobre el beneficio con la combinación adecuada entre la RIC y la deducción por inversiones: ¡Miel sobre hojuelas!

Sin embargo, en la segunda etapa, en la que estamos, de desaceleración económica, las dotaciones a la RIC se convierten en una pesada carga para los empresarios, que ya han modernizado sus instalaciones y no necesitan más inversiones, porque el mercado no demanda más productos o servicios: no tienen, resumiendo, en qué ni cómo invertir. También podríamos atender a sus fondos y comprobar cómo en la gran mayoría de las empresas los beneficios obtenidos se hayan diluido en las masas patrimoniales del balance de la entidad: en inmovilizados, en existencias comerciales, en mayores saldos de clientes y deudores, o en menores saldos de pasivos exigibles, pero no en cuentas corrientes bancarias. Esto quiere decir, ni más ni menos, que si las existencias no se hacen líquidas a través de las ventas o los clientes no pagan sus compromisos a su vencimiento, las empresas no tendrán efectivo suficiente para materializar las dotaciones de la RIC.

Y es en este contexto cuando se convierte en una pesada carga tener que invertir 100 unidades monetarias por cada 35 que se han ahorrado en impuestos. La solución más rápida: no materializar y regularizar las dotaciones ingresando en el Tesoro público el ahorro disfrutado y los correspondientes intereses de demora, pero no es la mejor operativa para Canarias. A la sociedad canaria en general le interesa que los empresarios sigan invirtiendo y generando creación de empleo, por lo que hay que encontrar alternativas fáciles y expeditas.

Tampoco la Administración tributaria ha contribuido con una interpretación normal de la escasa normativa de la RIC al desarrollo de este incentivo —siguiendo la nota habitual de conflictividad frente al REF que hemos ido destacando en cada

uno de los apartados anteriores—, sino que los rebuscados planteamientos para rechazar de cualquier forma las dotaciones realizadas han incrementado la conflictividad tributaria a cotas insospechadas: de cada diez actas incoadas sobre la RIC siete acaban en disconformidad. Y no se trata en la mayoría de los casos de actuaciones imprudentes de los empresarios o asesores, sino que aún aplicando la mayor prudencia se ven abocados a tener que recurrir a los Tribunales. Esta inseguridad jurídica tampoco beneficia a Canarias y por mucho que lo ha intentado el propio Ministerio de Hacienda nada ha conseguido: las aclaraciones legales para dirimir cuestiones se vuelven a reinterpretar de una forma por los empresarios y profesionales, y de otra bien distinta por parte de la Inspección de los Tributos. Ya no se trata de un problema técnico, sino de fondo, de una determinada actitud negativa de la Administración hacia un incentivo que configura una de las especificidades fiscales tradicionales de Canarias, y como tal ha de ser resuelto políticamente. La obra monográfica sobre la RIC de los profesores Miranda y Dorta (2003) ilustra el fondo de estos problemas de interpretación y analiza con un enfoque académico y profesional la aplicación de este incentivo en sus primeros nueve años de vida.

La combinación adecuada entre la RIC y la deducción por inversiones en activos fijos es la que ha contribuido decisivamente a que las empresas canarias tributen a unos porcentajes bajísimos en el Impuesto sobre Sociedades (entre el 1 y el 5% las más aplicadas) desde 1994 hasta la actualidad, estableciendo claramente un importante diferencial fiscal respecto al resto del territorio nacional en la imposición directa que grava las rentas empresariales.

5.4. *Otros incentivos en la imposición directa (la bonificación a la producción y la ZEC)*

No debemos dejar de mencionar otro incentivo en la imposición directa, el aplicable a las empresas que produzcan bienes en Canarias, que permite una bonificación del 50% en la tributación de sus rendimientos, siendo compatible además con

la RIC y con la deducción por inversiones en activos fijos. A través de esta bonificación, las empresas industriales establecidas en Canarias tributan al tipo del 17,5% en vez del general del 35% pero, combinando adecuadamente los incentivos fiscales señalados, lo habitual es que su tributación no supere el 5% de los beneficios.

Cuando mencionamos estos bajos porcentajes de tributación obtenidos por la aplicación de esta bonificación, por la RIC y por la deducción por inversiones, podría parecer que se produce un agravio comparativo frente a quienes obtienen rendimientos de trabajo personal, pero no debemos olvidar que la filosofía del REF es conseguir el desarrollo económico de Canarias y la creación de puestos de trabajo y son, precisamente, los empresarios quienes consiguen ambos objetivos y quienes, por lo tanto, se benefician de dichos incentivos. El modelo fiscal aplicable a Ceuta y Melilla (una bonificación del 50% sobre los tipos impositivos en los impuestos sobre la renta tanto para empresarios como trabajadores) se desechó en su momento por el legislador para Canarias, optándose por incentivar la inversión.

Por último, en cuanto a incentivos a la imposición directa hay que mencionar el régimen de la Zona Especial de Canarias (ZEC), régimen creado por la Ley 20/1991, pero autorizado muy posteriormente por la UE. Este importante desfase temporal en su aplicación y la escasez de suelo industrial en las Islas le ha restado relevancia entre los principales incentivos y no han sido muchas las empresas extranjeras o peninsulares que a su reclamo se hayan instalado en Canarias, pese a los esfuerzos en su promoción.

6. LA HACIENDA LOCAL: CONSOLIDACIÓN PRESUPUESTARIA Y CONFIRMACIÓN CONSTITUCIONAL DE LOS CABILDOS INSULARES

La otra cara del sacrificio del Estado para fomentar el desarrollo y sostenimiento económico del Archipiélago a través de las franquicias aduaneras y al consumo es la existencia de una serie de gravámenes locales necesarios para el sostenimiento de las

Haciendas locales. No debemos olvidar que el tercer pilar básico del REF es precisamente la realidad de estos entes locales y su necesidad de financiación específica: los Cabildos insulares y los recursos que los financian son también parte esencial del REF.

Con carácter histórico, Leopoldo de la Rosa (1967) se ha ocupado tanto de los Cabildos como de sus recursos. Los cabildos o concejos eran el gobierno de cada una de las islas, en las que no existía más que un único municipio, hasta que en aplicación de la Constitución de 1812 se crearon tantos municipios como parroquias existían en cada isla. Aún así, hay cortos períodos en que el régimen de los antiguos Cabildos se reinstaura, hasta que en 1836 desaparecen definitivamente, siendo sus funciones desempeñadas, sin mucho apoyo popular, por la Diputación provincial.

6.1. *Los modernos Cabildos insulares y su financiación*

El origen de los modernos Cabildos insulares a partir de 1912 lo hemos de encontrar en la lucha de las islas orientales, más concretamente de Gran Canaria, por conseguir la división provincial, una vez perdida la batalla de la capitalidad de Las Palmas de Gran Canaria a favor de Santa Cruz de Tenerife. Mientras que los políticos de Tenerife veían en la instauración de los antiguos cabildos una posibilidad de continuar con la provincia única, dotando de cierta autonomía a cada Isla; los de Gran Canaria vieron un paso más hacia la ansiada división provincial, y tanto unos como otros estuvieron de acuerdo en sacar adelante la importante reforma administrativa de 1912⁸. Una vez constituido los nuevos Cabildos había que dotarlos de recursos propios y, de nuevo, la mirada retrospectiva fue necesaria para

⁸ Sobre esta materia se pueden consultar, además del citado Leopoldo de la Rosa, las obras *Biografía Política e Historia Canaria*, tomo IV, de M. GUIMERÁ PERAZA (2003); *Canarias: de los Cabildos a la División Provincial*, J. M. DE PÉREZ GARCÍA (1997), e *Historia del Cabildo Insular de Gran Canaria (1913-1936)*, de M. RAMÍREZ MUÑOZ (1995).

recrear modernamente antiguos arbitrios, tipo el Haber del peso de tiempos de los Reyes Católicos.

El principal recurso de los Cabildos insulares desde 1914 fue el Arbitrio sobre la importación y exportación, que pese a gravar el tráfico de mercancías no se consideró como un atentado a las franquicias aduanera y al consumo, ya que éstas sólo eran aplicables a la imposición estatal. Indudablemente, para que esta tesis pudiera implantarse hacía falta la connivencia de la sociedad y, efectivamente, la hubo: tanto los ayuntamientos como los ciudadanos en general estuvieron de acuerdo en la existencia de este nuevo gravamen.

En el primer año del periodo que analizamos, 1955, no sólo los Cabildos se beneficiaban directamente de la exacción del Arbitrio sobre la importación y exportación, sino también los municipios, a través del recargo autorizado por las denominadas Cartas económicas intermunicipales. El grueso de los recursos de los entes locales en la década de los cincuenta del siglo xx lo proporcionaban, además del Arbitrio principal mencionado, la exacción de otros dos: el Arbitrio sobre alcoholes y aguardientes y el Arbitrio sobre el tabaco. A partir de 1960 los Cabildos también gestionaron el gravamen sobre la gasolina (que ya lo habían recaudado parcialmente con anterioridad), recibiendo un pequeño porcentaje de retribución por ello.

El apoyo de la sociedad canaria a los Cabildos y sus recursos se había de enfrentar a la Reforma Tributaria de 1964, en cuyo marco se barajaron varios proyectos que suprimían los hasta ese momento vigentes impuestos sobre el consumo (plasmados en la disposición final segunda de la Ley 48/1966), suscitándose la duda de si podían continuar aplicándose los arbitrios locales. El reconocimiento expreso se consiguió posteriormente, a través de la disposición final novena de la misma Ley sobre modificación parcial del Régimen Local, en la que se especificaba que tanto las Corporaciones insulares como municipales seguirían recaudando los mismos arbitrios y recargos sobre la importación y exportación de mercancías que venían percibiendo. La contrapartida a este reconocimiento de la especial fiscalidad de los entes locales canarios vendría señalada en esa misma disposición adicional, al decir que los Cabildos insulares

no percibirían el arbitrio provincial sobre el recién creado IGTE, ni los ayuntamientos participarían en el Fondo Nacional de Haciendas municipales.

En palabras de Carballo Cotanda (1970), ante el apoyo popular a los Cabildos y a sus ingresos, *debe claudicar, por estricta necesidad, la polémica legalista en torno al Arbitrio, para ser sustituida por la económico-fiscal de acomodación de los recursos locales a nuestra realidad socio-económica y mercantil y su encuadre oportuno en el pretendido e integral Estatuto Legal Canario.*

Recapitulando sobre los recursos de los Cabildos insulares a principios de la década de los setenta del siglo xx, hemos de decir que estaban formados por la recaudación de arbitrios que gravaban el tráfico de mercancías, en clara confrontación con las franquicias aduanera y al consumo, aunque tanto legal como popularmente se aceptaron su existencia. Legalmente, reconociéndose que las tradicionales franquicias se circunscribían a la imposición estatal, hecho éste refrendado por la Ley de 1966; y popularmente, por el sentimiento patriótico de los ciudadanos a favor de sus Instituciones. Sin embargo, hemos de ser conscientes de que la exacción del principal arbitrio, el que recaía sobre la importación y exportación, convertía a Canarias en un auténtico reino de taifas tributario, ya que cada Cabildo gravaba las mercancías con su propia normativa, existiendo una fiscalidad diferente en cada Isla: una nueva reforma se hacía necesaria.

6.2. *La Ley del Régimen Económico y Fiscal de Canarias de 1972: supresión y creación de arbitrios*

Llegamos así al año 1972 y a la Ley del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en la que ya hemos analizado sus efectos sobre la imposición directa (incentivos a la inversión), dejando para ahora el estudio sobre su repercusión en la Hacienda local. Los principales cambios son los siguientes:

- En primer lugar, desaparecen los arbitrios de importación y exportación de cada Cabildo insular para implantarse un nuevo arbitrio de recaudación a nivel regional: el Arbitrio insular a la entrada de mercancías, con una regulación única que deja fuera de tributación al tráfico interinsular, acabando con el reino de taifas tributario al que nos referimos anteriormente, en el que se superponían los arbitrios de cada isla en el tráfico de mercancías.
- En segundo orden, se suprimen los arbitrios sobre alcoholes y aguardientes.
- En tercer lugar, se regionaliza la tributación sobre el Lujo a través del arbitrio insular sobre el Lujo, dejándose de aplicar el Impuesto sobre el Lujo estatal. Ya dijimos que con ello se evitaba la vulneración de la franquicia sobre el consumo bajo la idea, muy extendida en Canarias y ratificada por los Tribunales, de que la imposición local no atentaba contra las franquicias tradicionales.
- Y finalmente, se realiza un nuevo reparto con los ayuntamientos, correspondiéndoles el 40% de los rendimientos atribuidos a los Cabildos y recaudados a través de la recién creada Junta Interprovincial de Arbitrios Insulares (JIAI, extinguida en 1981 y sustituida por la Junta de Canarias), al tiempo que desaparecen los recargos municipales que gravaban los arbitrios sobre importación y exportación derogados.

En el nuevo Arbitrio a la entrada de mercancías estaban previstas dos tarifas: la general, con un tipo máximo del 5%, heredera de los arbitrios suprimidos; y la Tarifa especial, aprobada años después, concretamente en 1978, que tenía un carácter proteccionista, al aplicarse exclusivamente a los productos extranjeros que también se producían en Canarias (tanto en la agricultura como en la industria).

Nos ocuparemos más ampliamente de la Tarifa especial, ya que no sólo sirve para recaudar, sino también como instrumento de política económica, al intentar proteger la mínima industria existente y la producción agrícola. Gravaba la importación en las Islas de productos industriales o agrarios procedentes del

extranjero, que fuesen de la misma naturaleza de los que se fabricaban o produjesen en Canarias; y es el antecedente de nuevas figuras impositivas actuales que, en nuestra opinión, carecen de sentido. Los artículos gravados en el Anexo a la Ordenanza reguladora eran los huevos frescos, las gomas de mascar, las cervezas, los cementos, el azufre, la cal, el papel y sus derivados, las compresas y pañales, las tarjetas postales e impresos, estructuras metálicas, depósitos y recipientes, grifería sanitaria, y camas, somieres, colchones y almohadas. Para 1981 se amplió la lista con los concentrados y salsas de tomates, bolsas y envases de papel kraft, recipientes de vidrios, clavos y puntas de hierro, y placas solares de uso no industrial.

La mera lectura de los productos gravados nos da una idea clara de la escasa industria existente en Canarias.

Un avance técnico en la regulación del Arbitrio a la Entrada de mercancías fue el régimen de desgravación (recuperación de la fiscalidad soportada) de este impuesto a la hora de exportarse los productos previamente gravados al resto del territorio nacional (art. 26 de la Ley).

También hay que señalar el modo en que se gestionaban los nuevos arbitrios, a través de la JIAI, que insufló aún más la rivalidad provincial, ya que la recaudación total se dividía al 50% entre las dos Mancomunidades provinciales de Cabildos, con independencia de la realidad de la recaudación, sintiéndose siempre perjudicada la provincia de Las Palmas. Los Cabildos de cada provincia recibían, a su vez, de la Mancomunidad la recaudación en proporción al número de habitantes de cada Isla, quedándose con el 60% y repartiendo el 40% restante a los ayuntamientos de acuerdo con las Cartas municipales vigentes.

6.3. *La Ley 20/1991 y los cambios en la imposición indirecta para la incorporación a la UE*

El siguiente cambio legislativo se produce por la necesidad de adecuar la imposición local a las normas de la UE, ya que el Archipiélago canario queda integrado plenamente dentro de su territorio y sellado con el Arancel aduanero comunitario: los productos de los países integrados circulan libremente, pero los

de terceros países han de ser gravados con el Arancel. Si los primeros han de circular libremente no pueden ser gravados con impuesto o arbitrio alguno, debiendo desaparecer los arbitrios insulares. Tres hitos importantes se producen en el período 1972-1991 de los que, dos de ellos, en expresión del propio Preámbulo de la Ley 20/1991, generaron un alto grado de obsolescencia del REF y un elevado nivel de inoperancia en las distintas figuras tributarias. Nos referimos a la Constitución española de 1978, al Estatuto de Autonomía de Canarias de 1982 y al Tratado de Adhesión de España a la CEE de 1985. Ya analizamos en el apartado 1 la incidencia de toda esta normativa en mayúscula en el REF, pero ahora queremos destacar que en toda ella se reconoció, directa o indirectamente, la figura de los Cabildos, institución que prevalece como una esfera más del poder administrativo y ejecutivo en Canarias y que, en nuestra opinión, queda descolocada desde el mismo momento en que se crea la Comunidad Autónoma canaria. A pesar de su existencia a través de los siglos y de su configuración como auténtico gobierno insular es un lujo que por su carestía no podemos permitirnos los canarios, ya que el solapamiento de competencias entre los «gobiernos insulares» o Cabildos, y las Consejerías del Gobierno de Canarias es constante; y cuatro esferas administrativas y ejecutivas en Canarias no tienen sentido en la actualidad: la municipal, la del gobierno insular o Cabildo, la de la Comunidad Autónoma y la Administración Central, encarecen y agobian a instituciones y ciudadanos. Hay que delimitar las competencias para evitar duplicidades.

Retomando el hilo cronológico que seguimos, recordemos que el Arbitrio Insular a la Entrada de mercancías, así como el de Lujo, eran incompatibles con el régimen previsto por la CEE, por lo que la Ley 20/1991, en su disposición derogatoria, hace desaparecer ambos arbitrios, si bien la disposición adicional segunda permitió la prórroga de la Tarifa especial del Arbitrio a la Entrada de mercancías. La existencia de estos gravámenes suponía, por una parte, la financiación de los Cabildos, y por otra, la protección de la industria local a través de la Tarifa especial. Si ambos desaparecían, su misión debía ser cubierta con nuevas figuras impositivas.

La nueva financiación de los Cabildos insulares se ideó a base de un reparto de la recaudación líquida del IGIC (el 49,65%) más la correspondiente al nuevo Arbitrio sobre la Producción e Importación, y la de la antigua Tarifa Especial del Arbitrio Insular a la Entrada de Mercancías en los años de su prórroga. A su vez, los Cabildos repartían el 40% del importe ingresado entre los Ayuntamientos (art. 64 de la Ley 20/1991). Hemos de ser conscientes que a partir de 1991, las Haciendas locales canarias se nutren de impuestos y arbitrios estatales, desapareciendo (con excepción de la transitoria Tarifa especial) los tributos de carácter local.

De esta época es también la compensación que ha de hacer anualmente la Comunidad Autónoma, como beneficiaria de la recaudación del IGIC, al Estado por la pérdida estatal en la recaudación del IGTE, razón por la que se sigue hablando del Impuesto sobre el Tráfico de Empresas muchos años después de su desaparición.

6.4. *El Arbitrio sobre la Producción y la Importación (APIC) y su sustitución por el AIEM en 2001*

Hemos visto cómo la supresión de los ingresos que reportaba a la Hacienda local la recaudación del Arbitrio Insular a la Entrada de Mercancías y el Arbitrio Insular sobre el Lujo fue compensada con la aprobación del nuevo Arbitrio sobre la Producción y la Importación en las Islas Canarias (APIC). Coexistiría este nuevo arbitrio de carácter estatal con la Tarifa especial aplicable a la importación de productos que se fabricasen en las Islas, que no fue derogada por motivos de política económica, si bien se le concedió un horizonte temporal de 10 años, sufriendo un proceso de descreste hasta su eliminación.

El nuevo Arbitrio, que entró en vigor el 1 de julio de 1991, nunca llegó a aplicarse a la producción, ya que la disposición transitoria sexta de la Ley 20/1991 preveía su exención en los primeros 10 años de aplicación del impuesto. Por otro lado, en su aspecto de gravamen sobre la importación no tenía sentido en el ámbito de la Comunidad Económica Europea que, por

principio, excluía la aplicación de cualquier arancel a los productos de la propia CEE. Así pues, el Reglamento 1.911/91 del Consejo de la Unión Europea previó que el APIC dejara de aplicarse el 31 de diciembre de 2000, adaptando nuestro ordenamiento interno una disminución anual del 20% a partir del 31 de diciembre de 1966 hasta el 31 de diciembre de 2000. A este descoste se le sumaba el de la aún vigente Tarifa especial del extinguido Arbitrio Insular a la Entrada de Mercancías.

La recaudación del Arbitrio, a pesar de ser un impuesto de carácter estatal, era entregada a los Cabildos insulares para su distribución entre las distintas Corporaciones locales canarias, y aquí radicaba un nuevo problema para cuando se extinguiese el Arbitrio: ¿qué fondos iban a compensar a dichas Corporaciones de la falta de ingresos? La creación de algún nuevo gravamen estaba cantada, y así fue sustituido posteriormente por el AIEM (Arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las Islas Canarias).

Las negociaciones entabladas con Bruselas para la configuración de un nuevo impuesto que sustituyera al APIC y que se ajustase a la legislación y jurisprudencia comunitaria (impuesto que debería tener las características del «*octroi de mer*» de los Departamentos franceses de Ultramar)⁹ no se ajustaban a la celeridad exigida para llegar al 31 de diciembre de 2000 con una solución práctica. Las Haciendas locales se quedarían irremediablemente sin recursos financieros y habría que echar mano de una nueva subida de los tipos del IGIC que compensase la pérdida de la recaudación. Así las cosas, el Gobierno español, a través de la disposición trigésima séptima de la Ley 14/2000 de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, prorrogó la vigencia del APIC un año más, hasta el 31 de diciembre de 2001, plazo en que deberían finalizar las negociaciones entabladas con Bruselas sobre el impuesto sustitutorio. Como solución pragmática, expreso mi conformidad con dicha prórroga. Cualquier otra solución hubiese sido mucho más traumática (Miranda, 2002).

⁹ Sobre este impuesto y sus semejanzas con el APIC se puede consultar el trabajo del profesor MIGUEL ÁNGEL EXPÓSITO PÉREZ en los números 8 y 9 de la revista *Canarias Fiscal* (junio y julio de 2000).

El AIEM cumple con una doble función: la protección de la producción interior canaria y la financiación de las Haciendas locales. Se aplica desde el 1 de enero del año 2002 en virtud de los cambios efectuados en la Ley 20/1991 por la Ley 24/2001 y tiene su vigencia limitada hasta el 31 de diciembre de 2011. En opinión de Rubio de Urquía (2003) el AIEM nació en el contexto de un REF fiscal ya desmantelado y en el de un planteamiento de homologación de la fiscalidad indirecta canaria. Los celos que produce entre los comerciantes y la no siempre justificada inclusión de productos determinados en su gravamen creemos que terminarían con este arbitrio antes de su fecha prevista.

Finalmente, nos referimos a los Impuestos especiales, que continuaron en la Reforma de 1991 igual que en 1972; y que en la actualidad, tanto la ausencia de fiscalidad estatal en el tabaco como en los hidrocarburos, es contemplada en el marco tradicional de menor presión fiscal en Canarias y libertad comercial frente a los monopolios.

7. A MODO DE CONCLUSIÓN

El Régimen Económico y Fiscal de Canarias (REF) ha evolucionado más, para bien o para mal, en el período 1955-2003 que en todos los años juntos en que se fue gestando desde la Conquista castellana del Archipiélago. Sólo los hechos producidos en años concretos, como 1852, con la declaración de «puertos francos» o en 1900, con la implantación de la franquicia al consumo, están a la altura de los acontecimientos producidos en el espacio temporal analizado.

También ha ido transformándose la definición o el núcleo esencial del REF: el sacrificio del Estado puesto de manifiesto en la inaplicación del arancel de aduanas y los impuestos que gravan o gravaban el consumo, en aras al desarrollo y sostenimiento de la economía canaria; y la existencia de unas Haciendas locales sui generis: los Cabildos, auténticos gobiernos insulares necesitados tradicionalmente de una financiación proporcionada con la creación de gravámenes que, paradójicamen-

te, gravaron el tráfico de mercancías exento de impuestos estatales. Las dos caras de la misma moneda, pero ambas han constituido históricamente el conjunto de especificidades fiscales conocidas bajo las siglas REF. Una nota más hemos añadido a la esencia del REF en este período: la tradicional conflictividad tributaria a la hora de interpretar la Administración sus especificidades.

La franquicia aduanera y el régimen de puertos francos tuvo que ser sacrificado para la plena incorporación de Canarias a la UE, pero, nuevamente, paradojas de la economía: más que de ruptura hemos de hablar de continuidad, ya que los nuevos hábitos comerciales hacen importar casi todas las mercancías de la propia UE y dentro de sus fronteras no existen aranceles. Antes no se aplicaba el arancel de aduanas por el régimen de puertos francos, hoy tampoco se aplica a un porcentaje importantísimo de nuestras importaciones, porque provienen de la UE.

La franquicia al consumo fue sistemáticamente olvidada por la Administración en Canarias después de la Guerra Civil, obteniéndose, por la combinación entre los impuestos estatales que gravaban el consumo y los arbitrios locales de Cabildos, una presión fiscal de las más altas de España. La situación fue corregida por el Tribunal Supremo en 1964, pasándose de unas décadas de altísima tributación: la de los cincuenta y mitad de los sesenta, al período de máxima aplicación de las franquicias en Canarias: 1972-1991. El IGIC, impuesto estatal de gestión comunitaria que reparte su recaudación entre la Comunidad Autónoma y los Cabildos Insulares acaba, en opinión de la mayoría de los autores, con esta franquicia, si bien en sus exenciones, tipos específicos y regímenes especiales queremos ver la proyección de la tradicional franquicia al consumo que, creemos, será reestablecida nuevamente en el futuro bajo el paraguas aplicable a las regiones ultraperiféricas.

La existencia de los Cabildos Insulares en el Estado de las Autonomías, y máxime con el fuerte desarrollo alcanzado por la Comunidad Autónoma Canaria, no tiene mucha explicación en el presente y, aunque la tuviera, es demasiado onerosa para los canarios, que no nos podemos permitir el solapamiento constante de competencias entre las Consejerías del Gobierno de Cana-

rias y estos entes históricos. Para racionalizar esta cuestión es preciso delimitar las competencias de las Consejerías y evitar duplicidades. Cuatro esferas de poder ejecutivo y administrativo: la municipal, la de los Cabildos, la de la Comunidad Autónoma y la Central, son demasiadas para un territorio frágil y secularmente dependiente del exterior. La historia de los recursos de los Cabildos Insulares, sus arbitrios específicos y el gravamen del tráfico de mercancías, a pesar de las franquicias arancelaria y al consumo, son parte viva y esencial del REF y de sus propias contradicciones que, sin embargo, han sido estoicamente admitidas, apoyadas y defendidas por los ciudadanos, y ratificadas por los Tribunales.

En síntesis, la economía canaria ha evolucionado positivamente en este período, Canarias se ha incorporado de pleno derecho y con todas las consecuencias a la UE, y el tradicional REF ha tenido que adecuarse a los tiempos que corren. En mi opinión personal, los cambios producidos en el período 1955-2003 en el REF, y en Canarias en general, han sido positivos, aunque todavía algunos añoren opciones pasadas.

BIBLIOGRAFÍA CITADA

- BOURGÓN TINAO, L. P. (1982): *Los puertos francos y el Régimen Especial de Canarias*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid.
- CARBALLO COTANDA, A. (1970): *Canarias, Islas Francas. Las especialidades económico-fiscales del Archipiélago*, Cámara de Comercio, Santa Cruz de Tenerife.
- (1972): *Canarias, Región polémica. Análisis del régimen económico-fiscal del Archipiélago*, Madrid.
- CLAVIJO HERNÁNDEZ, F., y YANES HERREROS, A. (1981): «La entrada de España en el mercado común y la Cláusula adicional tercera», *Canarias ante el cambio*, Universidad de La Laguna.
- (1979): «Análisis de la Disposición Adicional Tercera (Implicaciones de la Constitución en el problema canario)», *Revista Rumbos*, núms. 3 y 4.
- CRUZ CABALLERO, A. (2003): «El Turismo», en la obra *Canarias siglo xx. De la emigración a la inmigración. Un análisis económico*, RSEAPGC, Las Palmas de Gran Canaria.
- DE RUS, G., y otros (1998): *Capitalización y crecimiento de la economía canaria 1955-1996*, Fundación BBV.

- FERREIRO LAPATZA, J. J. (1996): *Dictámenes sobre el Régimen Fiscal de Canarias y su modificación en el período 1989-1995*, Editorial Marcial Pons, Madrid.
- GABALDÓN LÓPEZ, J. (1967): «La Hacienda estatal en las Islas Canarias», *Estudios de Derecho Administrativo Especial Canario*, Aula de Cultura del Cabildo Insular de Tenerife.
- GÉNOVA GALVÁN, A. (1983): «El Régimen Económico-Fiscal canario ante la Constitución de 1978: análisis jurídico de la Disposición Adicional Tercera», *Revista de Estudios de la Vida Local*, núm. 218.
- LÓPEZ TEJERA, D. (2002): «El Régimen Económico y Fiscal de Canarias y su triple concepto de Fiscalidad Exterior», *Revista Hacienda Canaria*, núm. 1.
- MIRANDA CALDERÍN, S. (editor, 2002): *Canarias, siglo xx. De la emigración a la inmigración. Un análisis económico*, Real Sociedad Económica de Amigos del País de Gran Canaria.
- y DORTA VELÁZQUEZ, J. A. (2003): *La Reserva para Inversiones en Canarias. Un enfoque integrador desde las perspectivas académica y profesional*, Dar, Escuela de Negocios y Consejería de Economía y Hacienda del Gobierno de Canarias.
- (2004): «Qué queda de los puertos francos en el siglo XXI», *XV Coloquio de Historia Canario Americana*, Las Palmas de Gran Canaria.
- MIRANDA GUERRA, J. (1975): *Los puertos francos de Canarias y otros estudios*.
- MAURICIO SUBIRANA, S. (1994): *La franquicia sobre el consumo en Canarias. Análisis histórico y régimen actual*, Editorial Marcial Pons, Madrid.
- OROZCO MUÑOZ, M. (1997): *El Régimen Fiscal Especial de Canarias. Su conformación por el Bloque de Constitucionalidad*, Editorial Marcial Pons, Madrid.
- REDONDO RODRÍGUEZ, F. (2003): «La agricultura, industria y pesca», en la obra *Canarias siglo xx. De la emigración a la inmigración. Un análisis económico*, RSEAPGC, Las Palmas de Gran Canaria.
- ROMERO ESPINO, R. (1990): *El Fondo de Previsión para Inversiones y el Régimen Especial de Canarias*, C.I.E.S.
- RUBIO DE URQUÍA, J. I. (2003): *Consideraciones en torno al encauzamiento de la evolución futura del REF: Algunas sugerencias para debate*, Informe para la Confederación Canaria de Empresarios.