























## SUMARIO

### PONENCIAS

El gasto público en su perspectiva jurídico-constitucional: su incidencia en la suficiencia y nivelación autonómica, por MANUEL GONZÁLEZ SÁNCHEZ.....	15
La conveniencia de otorgar competencia normativa a las Comunidades Autónomas en relación con la base imponible del gravamen sobre “transmisiones patrimoniales onerosas”, por FERNANDO CERVERA TORREJÓN...	41

### COMUNICACIONES

Realidades y perspectivas de las Haciendas Autonómicas en el marco de las reformas estatutarias, por ANA LOPAZ PÉREZ.....	47
Suficiencia y solidaridad en el sistema de financiación autonómica español, por ANA ISABEL GONZÁLEZ GONZÁLEZ .....	57
Dos cauces complementarios para el desarrollo legislativo de la regulación constitucional de la financiación autonómica: la LOFCA y los Estatutos de Autonomía, por JESÚS RAMOS PRIETO .....	67
Estatutos de Autonomía y Ley Orgánica de Financiación. La necesaria vigencia de la Disposición Final de la LOFCA, por JAIME ANEIROS PEREIRA.....	79
Las relaciones entre Constitución, Estatuto de Autonomía y LOFCA en el régimen económico y fiscal de Canarias, por IGNACIO CALATAYUD PRATS .....	87
Las peculiares relaciones entre la Constitución, la LOFCA y el Estatuto de Autonomía en el caso canario: la competencia sobre la revisión en vía económico-administrativa de los tributos derivados del régimen económico y fiscal de canarias, por VÍCTOR MANUEL SÁNCHEZ BLÁZQUEZ .....	97
La concurrencia competencia del Estado de las CCAA sobre las Haciendas Locales en los nuevos Estatutos de Autonomía, por CARMEN RUIZ HIDALGO y ROBERTO I. FERNÁNDEZ LÓPEZ .....	105
El régimen comunitario de ayudas de Estado y el poder tributario de las Diputaciones Forales del País Vasco, por MARÍA ELENA MANZANO SILVA .....	113
Las ayudas de Estado y su incidencia en las nuevas competencias normativas de las Comunidades Autónomas, por ROSA CÁRDENAS ORTIZ.....	123
Un comentario sobre el uso de la capacidad normativa en materia tributaria por las Comunidades Autónomas de régimen común, por SANTIAGO ÁLVAREZ GARCÍA y MARTA JORGE GARCÍA-INÉS .....	131



























































































































































































La Disposición Adicional tercera supone una excepción al reparto competencial entre el Estado y las CCAA por lo que se refiere a la materia tributaria que incida en el REF, siendo dicha disposición la que habilita que el informe del Parlamento de Canarias sea vinculante.

Del mismo modo el carácter evolutivo del REF consiente la ampliación de los principios integrantes del mismo, ampliación que compete igualmente al Estatuto.

## BIBLIOGRAFÍA

GIRÓN REGUERA, E.: *La financiación autonómica en el sistema constitucional español*, Cádiz, Servicio de Publicaciones Universidad de Cádiz, 2003.

MORENO FERNÁNDEZ J. I.: “Comentario a la STC 156/2004” que puede consultarse en la página *web* [www.ief.es](http://www.ief.es) en el apartado Investigación, subapartado de jurisprudencia constitucional.

OROZCO MUÑOZ, M.: en *El Régimen Fiscal especial de Canarias*, Madrid, Marcial Pons, 1997.

PAREJO ALFONSO, L.: *Garantía institucional y autonomías locales*, Madrid, IEAL, 1981.

PÉREZ ROYO, J.: *El nuevo modelo de financiación autonómica: análisis exclusivamente constitucional*, Mc Graw Hill, Madrid, 1997.

RODRÍGUEZ BEREIJO, A.: en “Una reflexión sobre el sistema general de la financiación de las Comunidades Autónomas”, Civitas, *REDC*, núm. 15.

TRUJILLO FERNÁNDEZ, G.: en “Autogobierno y Constitución: las singularidades constitucionales canarias y sus implicaciones en la conformación estatutaria del autogobierno” en *Canarias ante el Cambio*, Tenerife, 1981.

— en “Homogeneidad y asimetría en el Estado Autonómico”, *DA* núms. 232-233, octubre 1992-marzo 1993.





# **Las peculiares relaciones entre la Constitución, la LOFCA y el Estatuto de Autonomía en el caso canario: la competencia sobre la revisión en vía económico-administrativa de los tributos derivados del régimen económico y fiscal de Canarias**

VÍCTOR MANUEL SÁNCHEZ BLÁZQUEZ  
(Universidad de Las Palmas de Gran Canaria)

*Sumario.* I. Introducción.—II. La Disposición Adicional Cuarta de la LOFCA.—III. El artículo 34.12 del Estatuto de Autonomía de Canarias.—IV. A modo de conclusión.—Bibliografía.

## **I. INTRODUCCIÓN**

Una de las peculiaridades más importantes que existen en el sistema tributario aplicable en Canarias es la amplia competencia de los órganos económico-administrativos de la Comunidad Autónoma para resolver reclamaciones económico-administrativas frente a actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones que realice la propia Comunidad Autónoma. Puesto que dicha competencia no alcanza sólo a los tributos propios autonómicos, que es lo que sucede también en el resto del territorio nacional [art. 20.1 a) de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, LOFCA], sino también a otros tributos que no tienen dicho carácter. En concreto, esta competencia en la revisión en vía económico-administrativa alcanza también a los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (REF), que conforme al Derecho positivo hoy vigente no pueden considerarse como tributos propios de la Comunidad Autónoma canaria: el Impuesto General Indirecto Canario (IGIC) y el Arbitrio a la Importación y Entrada de Mercancías en las Islas Canarias (AIEM).

Así lo prevé de forma expresa y terminante la Disposición Adicional Décima. Cuatro de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en su nueva redacción dada por la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social. Puesto que de acuerdo a lo dispuesto en ella: “Será reclamable en vía económico-administrativa ante los órganos económico-administrativos de la Comunidad Autónoma de Canarias la aplicación de los tributos y la imposición de sanciones tributarias que realice la Comunidad Autónoma respecto a los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.”

Ya con anterioridad a esta modificación normativa, la originaria regulación de estos impuestos de aplicación exclusiva en las Islas Canarias, contenida en el articulado de la misma Ley, parecía conducir a idéntico resultado. Por lo que se refiere al IGIC, el artículo 62 de la Ley 20/1991 preveía, y sigue previendo, que “la gestión, 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”. Y en cuanto al AIEM, el artículo 90, párrafo 1.º de la misma Ley 20/1991, en la nueva redacción dada al mismo por la Ley que creó este impuesto, en sustitución del antiguo Arbitrio a la Producción e Importación en las Islas Canarias (APIC) que le precedió (Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social), preveía, y sigue previendo, que “la gestión, liquidación, recaudación e inspección del arbitrio, así como la revisión de los actos dictados en aplicación del mismo, corresponderán a los órganos competentes de la Comunidad Autónoma de Canarias”.

Son, en concreto, la Junta Superior de Hacienda y las Juntas Territoriales de Hacienda, los órganos económico-administrativos autonómicos competentes (art. 24 de la Ley autonómica 7/1984, de 11 de diciembre, de la Hacienda Pública de la Comunidad Autónoma de Canarias), si bien “hasta tanto se constituyan las Juntas (...) corresponderá al Consejero de Economía y Hacienda el conocimiento de las reclamaciones que se susciten en el ámbito de (...) los tributos creados por la Ley 20/1991, de 7 de junio” (Disposición Transitoria Decimotercera de la misma Ley autonómica 7/1984, en la redacción dada a la misma por la Ley autonómica 8/1992, de 4 de diciembre).

De todos modos, al tratarse de una cuestión relativa a la distribución de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas, esta competencia de la Comunidad Autónoma canaria sobre la revisión económico-administrativa de los tributos derivados del REF no puede tener su único fundamento normativo en una ley ordinaria como es la Ley 20/1991. Por el contrario, tiene que tener su base, ante su falta de previsión expresa en la Constitución de 1978, en otras normas integrantes del bloque de la constitucionalidad que podrían llevar a cabo tal tarea. Sin poder entrar aquí en mayores detalles, estas podrían ser: la LOFCA, dictada al amparo del artículo 157.3 del Texto Constitucional; el Estatuto de Autonomía de Canarias; o una Ley de Transferencia o Delegación de competencias de las del artículo 150.2 de la Constitución.

Y esto, efectivamente, ocurre en este caso, puesto que el conjunto normativo formado fundamentalmente por la Disposición Adicional Cuarta de la LOFCA y el artículo 32.14 del Estatuto de Autonomía canario constituyen, en nuestra opinión, las disposiciones que dan soporte constitucional directo a esta competencia de la Comunidad Autónoma de Canarias para resolver las reclamaciones económico-administrativas frente a tributos derivados del REF canario. Sin que pueda olvidarse tampoco el importante papel que desempeña aquí la Disposición Adicional Tercera de la Constitución.

No fue éste, sin embargo, el parecer del Tribunal Constitucional en su Sentencia 156/2004, de 21 de septiembre, cuando se le cuestionó esta competencia de la Comunidad Autónoma de Canarias, aunque en relación con un impuesto derivado del REF canario distinto a los actualmente vigentes. En concreto, se cuestionaba la constitucionalidad de la referencia que se hacía, en cuanto competencia de la Comunidad Autónoma de Canarias, a la “revisión” de los actos dictados en aplicación del APIC en el originario artículo 90 de la Ley 20/1991, que era semejante a los hoy vigentes artículos 62 y 90 de la misma Ley (previstos para el IGIC y el AIEM, respectivamente). Y el Alto Tribunal entendió, a partir de una interpretación de los artículos 19 y 20 de la LOFCA, que la competencia de la revisión en vía económico-administrativa de este tributo derivado del REF canario de naturaleza estatal correspondía al Estado. Pese a lo cual no consideró inconstitucional aquel precepto integrado en una ley ordinaria. Porque la técnica de la interpretación conforme a la Constitución, a la que recurrió el Tribunal en relación con el artículo 90 de la Ley 20/1991, le permitió entender que la “revisión” a que se hacía mención en el mismo como competencia de la Comunidad Autónoma canaria no incluía la revisión en vía económico-administrativa (FJ. 7.<sup>o</sup>).

Este distinto camino seguido por el Tribunal Constitucional a la hora de perfilar el marco competencial del Estado y la Comunidad Autónoma canaria en relación con la revisión en vía económico-administrativa en los tributos derivados del REF canario, en concreto el de los artículos 19 y 20 de la LOFCA por lo que se refiere a “los demás tributos del Estado recaudados en cada Comunidad Autónoma” (distintos a los tributos cedidos) en los que se incluirían aquéllos, es lo que justifica que hayamos decidido detener nuestra atención en este tema. Puesto que, desde nuestro punto de vista, existe otro camino que permite configurar dicho marco competencial que fue olvidado por el Supremo intérprete de la Constitución en aquella sentencia. Se trata de un camino cuyo origen se encuentra en la LOFCA (Disposición Adicional Cuarta) y cuya continuación se sitúa en el Estatuto de Autonomía de Canarias (art. 32.14). Y a lo largo de todo este camino discurre un elemento que sólo se da en el caso canario: el REF, cuyo reconocimiento y protección se encuentra incluso en el propio Texto Constitucional, en su Disposición Adicional Tercera.

En definitiva, existen unas peculiares relaciones entre la Constitución, la LOFCA y el Estatuto de Autonomía en el caso canario, que vienen presididas por la existencia de un Régimen Económico y Fiscal especial en el archipiélago. A ellas dedicamos las líneas siguientes, situándonos en el concreto supuesto antes señalado, en el que se ha planteado una importante polémica: la competencia para conocer las reclamaciones económico-administrativas frente a los tributos derivados del REF canario.

## II. LA DISPOSICIÓN ADICIONAL CUARTA DE LA LOFCA

En una primera aproximación, podría considerarse a la LOFCA como el punto de partida a la hora de indagar en la delimitación competencial entre el Estado y la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con los tributos derivados del REF canario, concretamente en lo relativo a la revisión en vía económico-administrativa que aquí nos estamos planteando. Puesto que dicha Ley es la que se dictó por parte del Estado, haciendo uso de la posibilidad prevista en tal sentido por el artículo 157.3 de la CE, con la finalidad de regular “el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el precedente apartado 1 (en él se recogen los distintos recursos de las Comunidades Autónomas), las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado”.

Parecería, por tanto, en un primer acercamiento, que la LOFCA estaba llamada a cumplir, también en lo relativo a los tributos derivados del REF canario, “una función delimitadora de las competencias financieras estatales y autonómicas previstas en el artículo 157 CE” (STC 192/2000, de 13 de julio).

Esta es la idea que está detrás de la STC 156/2004, que se cuestiona inicialmente la “naturaleza del tributo sobre el que se discuten las competencias de revisión”. Lo que se hace “a fin de determinar el marco normativo aplicable” (FJ. 3.º). Y ¿cuál es el motivo –podríamos preguntarnos– de que sea la naturaleza del tributo la que determine el marco normativo aplicable en cuanto a las competencias de revisión? Pues bien, ello está motivado en la regulación contenida en los artículos 19 y 20 de la LOFCA, que el Tribunal ya tiene en cuenta desde el primer momento de su argumentación como la aplicable al supuesto enjuiciado, en cuanto que tales preceptos delimitan la competencia para la revisión en vía económico-administrativa diferenciando las distintas clases de tributos que podrían exigirse en una Comunidad Autónoma: tributos propios [arts. 19.1 y 20.1 a)], tributos cedidos [arts. 19.2 y 20.1 b)], demás tributos del Estado recaudados en cada Comunidad Autónoma (art. 19.3) o recargos sobre tributos del Estado [art. 20.1 c)]. Por tanto, el APIC debería insertarse en el lugar adecuado de esta clasificación de diferentes tributos prevista por la LOFCA a la hora de fijar –en lo que a nosotros interesa– el diseño de las competencias de revisión, para precisar cuál es el régimen competencial aplicable al mismo.

Sin embargo, no puede desconocerse que la Disposición Adicional Cuarta de la LOFCA dispone que “la actividad financiera y tributaria del Archipiélago canario se regulará teniendo en cuenta su peculiar régimen económico-fiscal”.

Con esta norma, en primer lugar, “se está reconociendo que la actividad financiera y tributaria de la Comunidad Autónoma Canaria viene sujeta a un régimen especial distinto al que se establece con carácter general, directamente relacionado con los aspectos sustantivos y procedimentales que integran el Régimen Económico y Fiscal de Canarias” (MAURICIO SUBIRANA, 1997, pág. 1). Aunque entonces no se está haciendo otra cosa que reiterar la idea ya plasmada en la Disposición Adicional Tercera de la Constitución, que viene a reconocer también la existencia de unas singularidades en Canarias que gozan de amparo y protección constitucional. El propio Tribunal Constitucional así lo admite al entender que la Disposición Adicional Tercera de la CE y la Disposición Adicional Cuarta de la LOFCA reconocen “la existencia de un régimen especial en el archipiélago canario” (STC 16/2003, de 30 de enero, reproducida en la STC 156/2004, FJ. 8.º).

Pero con la Disposición Adicional Cuarta de la LOFCA, en segundo lugar, se está dando un amparo normativo expreso a que sea una norma posterior la que regule “la actividad financiera y tributaria del archipiélago canario” que habrá de tener en cuenta “su peculiar régimen económico-fiscal”. Y parece que esta norma debe ser el Estatuto de Autonomía, en cuanto “norma institucional básica de cada Comunidad Autónoma”, en la que deberán contenerse las “competencias asumidas dentro del marco de la Constitución” [apartados 1 y 2, d) del art. 147 de la CE], dentro de las que se insertan también las relativas a la materia financiera (OROZCO MUÑOZ, 2000, pág. 16; TORRES LISTA, 2006, págs. 2 y 3).

Esto es algo en lo que, sin embargo, el Tribunal Constitucional no insiste en su Sentencia 156/2004. Puesto que se limita a destacar que la Disposición Adicional Cuarta de la LOFCA, junto con la Disposición Adicional Tercera de la CE, no “constituyen normas atributivas de competencias a

la Comunidad Autónoma”, aunque sí admite que reconocen, como vimos, “la existencia de un régimen especial en el archipiélago canario”, si bien se limitarían sólo a recoger dicho reconocimiento (STC 16/2003, reproducida en la STC 156/2004, FJ. 8.º).

Además, esta remisión que hace la Disposición Adicional Cuarta de la LOFCA a otra norma posterior, que debe ser el Estatuto de Autonomía de Canarias, en cuanto a la regulación de la “actividad financiera y tributaria del archipiélago canario”, parece coherente con la finalidad y razón de ser de la propia LOFCA, que justifica la previsión del artículo 157.3 de la CE de su posible aprobación que efectivamente se ha llevado a cabo y que deja de tener sentido en el caso canario: “alcanzar un mínimo grado de homogeneidad en el sistema de financiación autonómico, orillando así la dificultad que habría supuesto que dicho sistema quedase exclusivamente al albur de lo que se decidiese en el procedimiento de elaboración de cada uno de los Estatutos de Autonomía” (STC 68/1996, de 18 de abril, FJ. 9.º).

Porque desde el momento en el cual la propia Constitución reconoce en su Disposición Adicional Tercera una posición singular en la materia financiera al archipiélago canario y sobre la base de que la Ley Orgánica a que alude el artículo 157.3 del Texto Constitucional corresponde la función homogeneizadora antes señalada, esta Ley pierde parte de sentido en relación con la “actividad financiera y tributaria del archipiélago canario”. Al menos, en lo relativo a su “peculiar régimen económico-fiscal”. En definitiva, en relación con él no es posible homogeneización alguna.

Sin embargo, nuevamente el Tribunal Constitucional tampoco tiene en cuenta esta idea en su Sentencia 156/2004. Puesto que en ella se acude desde el principio a los artículos 19 y 20 de la LOFCA, quizá sobre la base, no mencionada al comienzo de su argumentación pero que se deduce de lo que señala después, de que la Disposición Adicional Cuarta de la LOFCA no es una norma atributiva de competencias. Cuando, por el contrario, precisamente por la remisión a una norma posterior que hace dicha Disposición Adicional Cuarta, aquellos dos artículos de la LOFCA a los que acude el TC no son de aplicación a los tributos derivados del REF canario. Y es que, centrándonos en el grupo de tributos aludidos en estos preceptos que son decisivos en la argumentación del Tribunal, como se ha señalado con acierto, los tributos estatales a que se refiere el artículo 19.3 de la LOFCA son los que no tengan la consideración de cedidos “pero que forman parte del sistema tributario general del Estado, que no sería el caso del IGIC y del APIC” (RUBIO DE URQUÍA 2000, pág. 4).

### III. EL ARTÍCULO 34.12 DEL ESTATUTO DE AUTONOMÍA DE CANARIAS

De acuerdo a la remisión que realiza la Disposición Adicional Cuarta de la LOFCA a una norma posterior, que parece que debe ser, según se ha señalado con anterioridad, el Estatuto de Autonomía de Canarias, éste asume el papel de instrumento normativo encargado de delimitar las competencias financieras del Estado y de la Comunidad Autónoma canaria. Al menos, en lo relativo a su “peculiar régimen económico-fiscal”, teniendo en cuenta una interpretación de aquella norma de conformidad con la finalidad homogeneizadora antes indicada perseguida por la LOFCA.

Lo anterior es importante de destacar puesto que una lectura de aquella disposición muy apegada a su literalidad podría llevarnos a entender que en ella se realiza una remisión a la norma estatutaria en relación con toda la “actividad financiera y tributaria del archipiélago canario”, más allá, por tanto, de su “peculiar régimen económico-fiscal”, aunque en lo relativo a éste se deba tener en cuenta el mismo. En definitiva, fuera de este “peculiar régimen económico-fiscal” la delimitación de las competencias financieras del Estado y de la Comunidad Autónoma de Canarias se lleva a cabo directamente y en primera instancia por la LOFCA, entrando sobre estas cuestiones el Estatuto de Autonomía canario sólo en un segundo momento. Lo que significa, desde otra perspectiva, que el régimen de financiación inherente al REF no sustituye al sistema general previsto en la LOFCA, sino que opera como sistema complementario o adicional al régimen general previsto en la LOFCA, respecto a la Hacienda Autónoma Canaria (OROZCO MUÑOZ, 1997, pág. 25).





































































































































