

en que habría incurrido la Sentencia del Juez, de la que no se duele ante nosotros el demandante, habría sido reparada por el Tribunal Superior de Justicia al pronunciarse expresamente sobre la cuestión de hecho no resuelta en la instancia, ejercitando así la plena competencia que como órgano de apelación tiene atribuida.

Pues bien, con estos presupuestos, la reparación del derecho fundamental vulnerado exige la anulación de la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia y la retroacción de las actuaciones al momento de resolver sobre la práctica de la prueba en la segunda instancia, sin que resulte de mayor utilidad al demandante de amparo la reposición de las actuaciones al momento de resolver sobre la admisión a prueba por el Juez de lo Contencioso-Administrativo. En efecto, dado que el Juez no se pronunció sobre el hecho concreto de si se había celebrado o no la junta general, ni sobre si se había tomado o no en ella un acuerdo de disolución, no es posible asegurar la relevancia de las pruebas omitidas en la determinación de aquel hecho y su incidencia en el fallo de la Sentencia de instancia, requisito imprescindible en la apreciación de vulneración del derecho a la práctica de las pruebas pertinentes. De ahí que, sin perder de vista que aquí no se aduce vulneración de la tutela judicial efectiva por incongruencia de la Sentencia del Juez, y que la queja se refiere tan sólo a la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia, la vulneración de derechos fundamentales quede reparada reponiendo las actuaciones con la extensión indicada. Es al Tribunal Superior de Justicia al que corresponde resolver motivadamente sobre las pruebas solicitadas en función de la relevancia que atribuya a los hechos que se pretenden acreditar con ellas, sin que se pueda producir un desajuste entre tal resolución y la Sentencia que ponga fin a la apelación y al proceso.

### FALLO

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, POR LA AUTORIDAD QUE LE CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

Ha decidido

Otorgar el amparo solicitado por don Francisco Estevan Molina y, como consecuencia de ello:

1.º Declarar que se ha vulnerado el derecho del recurrente a la utilización de los medios de prueba pertinentes reconocido en el art. 24.2 CE.

2.º Restablecer al demandante de amparo en su derecho y, a este fin, anular la Sentencia núm. 977/2001, de 25 de junio de 2001, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el rollo de apelación núm. 345-2000, así como los Autos del mismo Tribunal de 11 de enero y 26 de marzo de 2001, retrotrayendo las actuaciones al momento anterior al dictado del Auto de 11 de enero de 2001 para que el Tribunal adopte las resoluciones procedentes con estricto respeto al derecho fundamental vulnerado.

Publíquese esta Sentencia en el «Boletín Oficial del Estado».

Dada en Madrid, a nueve de abril de dos mil tres.—Tomás S. Vives Antón.—Vicente Conde Martín de Hijas.—Guillermo Jiménez Sánchez.—Elisa Pérez Vera.—Eugení Gay Montalvo.—Firmado y rubricado.

**9616** *Pleno. Sentencia 72/2003, de 10 de abril de 2003. Recursos de inconstitucionalidad 2516/94 y 37/95, y conflicto positivo de competencia 2517/94 (acumulados). Promovidos por el Gobierno de Canarias contra diversas disposiciones de los Reales Decretos-leyes 4/1994, de 8 de abril, y 10/1994, de 30 de septiembre, de incentivos fiscales para la renovación del parque de vehículos de turismo, y su desarrollo por Orden de 20 de abril de 1994.*

*Régimen económico y fiscal canario: STC 16/2003.*

El Pleno del Tribunal Constitucional, compuesto por don Manuel Jiménez de Parga y Cabrera, Presidente, don Tomás S. Vives Antón, don Pablo García Manzano, don Vicente Conde Martín de Hijas, don Guillermo Jiménez Sánchez, doña María Emilia Casas Baamonde, don Javier Delgado Barrio, don Roberto García-Calvo y Montiel, doña Elisa Pérez Vera, don Eugeni Gay Montalvo y don Jorge Rodríguez-Zapata Pérez, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

### SENTENCIA

En los recursos de inconstitucionalidad acumulados núms. 2516/94 y 37/95 promovidos por el Gobierno de Canarias, contra las disposiciones transitoria única y final primera del Real Decreto-ley 4/1994, de 8 de abril, de medidas transitorias y urgentes de carácter fiscal para la renovación del parque de vehículos de turismo; y contra el art. 3.2 y disposiciones adicional única y final primera del Real Decreto-ley 10/1994, de 30 de septiembre, de incentivos fiscales de carácter temporal para la renovación del parque de vehículos de turismo, respectivamente; así como en el conflicto positivo de competencia núm. 2517/94, acumulado a los anteriores, promovido también por el Gobierno de Canarias con relación a los apartados 1, 2 y 3 de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de abril de 1994, por la que se aprueba el modelo 567 de declaración-liquidación por el impuesto especial sobre determinados medios de transporte para la aplicación de la deducción prevista en el Real Decreto-ley 4/1994, de 8 de abril. Ha intervenido el Abogado del Estado, en la representación que ostenta. Ha sido Ponente el Magistrado don Jorge Rodríguez-Zapata Pérez, quien expresa el parecer del Tribunal.

#### I. Antecedentes

1. El día 13 de julio de 1994 tuvo entrada en este Tribunal un escrito de don Martín E. Orozco Muñoz, Director General del Servicio Jurídico del Gobierno de Canarias, registrado con el núm. 2516/94, interponiendo recurso de inconstitucionalidad contra las disposiciones transitoria única y final primera del Real Decreto-ley 4/1994, de 8 de abril, de medidas transitorias y urgentes de carácter fiscal para la renovación del parque de vehículos de turismo, por vulneración de la competencia autonómica de desarrollo legislativo y ejecución en materia de procedimiento tributario respecto al régimen económico fiscal de Canarias, conforme a los arts. 157.3 CE, 32.3 del Estatuto de Autonomía para Canarias (en adelante, EACan) y disposición adicional cuarta de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (en lo sucesivo, LOFCA).

El Gobierno canario estructura sus alegaciones en una triple argumentación: la configuración del régimen económico y fiscal de Canarias; la naturaleza y configuración del impuesto especial sobre determinados medios de transporte con relación al régimen económico y fiscal de Canarias; y la inconstitucionalidad de los preceptos del Real Decreto-ley 4/1994, de 8 de abril, de medidas transitorias y urgentes de carácter fiscal para la renovación del parque de vehículos de turismo, impugnados.

a) Por lo que se refiere al régimen económico fiscal de Canarias, comienza el Gobierno canario señalando que éste se ha venido configurando como un sistema fiscal especial frente al régimen general operativo en el resto del territorio nacional, como consecuencia de las condiciones geográficas, sociales y económicas inherentes al territorio sobre el que se proyecta. Dicha singularidad económico-fiscal ha tenido un reconocimiento expreso en nuestro texto constitucional, en cuya disposición adicional tercera se indica textualmente que: «La modificación del régimen económico y fiscal del archipiélago canario requerirá informe previo de la Comunidad Autónoma o, en su caso, del órgano provisional autónomo». De este precepto se deduce —y así lo ha declarado el Tribunal Constitucional en su Sentencia 35/1984, de 13 de marzo— la existencia de un reconocimiento constitucional expreso de dicho régimen especial. Dicha disposición adicional presenta, pues, un efecto protector con un ámbito de aplicación doble: a) respecto de las bases estructurales del régimen económico-fiscal, como institución reconocida en la Constitución, cuya supresión sólo podría hacerse previa reforma constitucional; y b) respecto de las figuras tributarias coyunturales que integren el régimen especial canario en cada momento, admitiéndose su modificación y actualización a través de un procedimiento especial, con participación de la Comunidad Autónoma.

También el EACan reconoce expresamente el principio de imposición indirecta especial canaria en tres preceptos básicos: el art. 32.3, en virtud del cual, en «el marco de la legislación básica del Estado y, en su caso, en los términos que la misma establezca, corresponde a la Comunidad Autónoma el desarrollo legislativo y la ejecución en las siguientes materias: Normas de los procedimientos ... económico-administrativo y fiscal que se derivan de las especialidades del régimen ... económico y fiscal canario»; el art. 49, según el cual, los «recursos de los Cabildos Insulares estarán constituidos por: c) Los derivados del régimen económico-fiscal de Canarias»; y el art. 48, que señala que los: «recursos de la Comunidad Autónoma estarán constituidos por: b) Los ingresos procedentes de sus propios impuestos, arbitrios».

Y la LOFCA, en su disposición adicional cuarta, establece que la «actividad financiera y tributaria del archipiélago canario se regulará teniendo en cuenta su peculiar régimen económico-fiscal». Incluso la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales (en lo sucesivo, LHL), en el art. 139 dispone que las «Entidades Locales canarias dispondrán de los recursos regulados en la presente Ley sin perjuicio de las peculiaridades previstas en la legislación del Régimen Económico-Fiscal de Canarias».

Del bloque normativo transcrito se aprecia la consagración de dos principios esenciales en la imposición especial canaria: a) La exclusión de la aplicación al territorio canario de las figuras tributarias vigentes en el resto del territorio nacional integradas en la imposición indirecta estatal que gravan el tráfico comercial de bienes, tanto en su importación, exportación como en su comercio interior. Dicha exclusión es consecuencia del principio básico y estructural del régimen económico fiscal

de Canarias conocido como las franquicias, tanto aduaneras como al consumo; y b) La existencia de una imposición indirecta especial por razón del territorio, integrada por tributos específicos y singulares cuyo ámbito de aplicación se circunscribe al archipiélago canario y caracterizados por: 1) una afectación de su rendimiento a la financiación de las haciendas canarias; 2) la aplicación de dichas figuras a la importación y tráfico de bienes, con exclusión, en todo caso, de un gravamen directo sobre el consumo minorista; 3) una carga fiscal inferior a la contenida en las figuras tributarias análogas o similares aplicables al resto del Estado; y 4) un régimen de gestión desvinculado de la Administración Central, al atribuirse a Canarias la gestión y desarrollo reglamentario de dichos tributos, en cuanto a los procedimientos tributarios de gestión, recaudación, inspección y revisión de actos. El régimen económico-fiscal de Canarias se ha configurado, entonces, como un régimen especial en la imposición indirecta, integrado por impuestos indirectos de ámbito exclusivo canario con exclusión de la imposición indirecta estatal que grava el tráfico comercial de bienes.

En consecuencia, el sistema fiscal especial canario se basa en dos principios estructurales básicos. En primer lugar, la exclusión de la aplicación al territorio canario de las figuras tributarias vigentes en el resto del territorio nacional integradas en la imposición indirecta estatal que gravan el tráfico comercial de bienes, tanto en su importación, exportación, como en su comercio interior, excluyéndose a Canarias del ámbito territorial de aplicación de dichos tributos. Este régimen, conocido como las franquicias, que data de la época de los Reyes Católicos, sólo ha admitido excepciones históricas de índole estrictamente coyuntural, como aconteció en el período de postguerra por la Ley de reforma tributaria de 1940 con la contribución de usos y consumos, o excepciones motivadas por una inercia histórica, como el gravamen sobre alcoholes. Así, es la Ley 30/1972, de 22 de julio, sobre régimen económico-fiscal de Canarias, la que ratifica de forma expresa —en su art. 1.º— «el tradicional régimen de franquicia de las islas Canarias», y que se concreta en cuatro extremos: la exclusión de Canarias del ámbito de aplicación del impuesto general sobre el tráfico de las empresas en cuanto a los hechos imposables proyectados sobre entrega o transmisión, importación y exportación de bienes y mercancías, y posteriormente, del impuesto sobre el valor añadido; la supresión en Canarias de las patentes A y D del impuesto sobre el lujo (que recaía sobre la tenencia y disfrute de vehículos automóviles y motocicletas), reguladas en el Decreto 3180/1966, de 22 de diciembre, siendo sólo de aplicación las patentes B y C sobre tenencia y disfrute de aviones de turismo y embarcaciones de recreo a motor; la supresión en Canarias del impuesto sobre el lujo en cuanto grave las adquisiciones de mercancías; y la aplicación a Canarias únicamente de los impuestos especiales sobre la fabricación del alcohol, cervezas y bebidas derivadas.

Posteriormente, la aprobación del Estatuto de Autonomía para Canarias, en desarrollo de la disposición adicional tercera de la Constitución (aprobado por la Ley Orgánica 10/1982, de 10 de octubre), supuso la plasmasión esencial del régimen de franquicia sobre el consumo, al declararse en su art. 45.1 de forma expresa e indubitada que «Canarias goza de un régimen económico-fiscal especial, basado en ...franquicias aduaneras y fiscales sobre el consumo», integrando así en el bloque de la constitucionalidad un principio histórico del régimen económico fiscal de Canarias, cual es el de la franquicia sobre el consumo, e introduciendo una restricción al legislador ordinario en cuanto a la introducción de figuras impositivas que incidan sobre dicho consumo en el ámbito territorial de Canarias. Ahora bien, si en

el apartado 1 del art. 45 EACan se declara textualmente que «Canarias goza de un régimen económico-fiscal especial», en el apartado 2 se enfatiza la garantía de la singularidad y especificidad al indicar que en las futuras negociaciones de integración en comunidades económicas supranacionales «se tendrá en cuenta, para su defensa, la peculiaridad que supone dentro de la comunidad nacional el régimen especial de Canarias». En este sentido, el Tratado de Adhesión de España a la Comunidad Económica Europea, de 12 de junio de 1985, contempla en su art. 25 la existencia de un régimen especial aplicable al archipiélago (régimen recogido en el protocolo 2), que supone la exclusión del territorio insular del ámbito de aplicación del sistema común del IVA y la posibilidad de no aplicar en las Islas Canarias las disposiciones de las Directivas 72/464/CEE ó 79/32/CEE, relativas a impuestos distintos de los impuestos sobre el volumen de negocios que gravan el consumo de las labores de tabaco (Anexo I, Capítulo V, puntos 3 y 4 del Acta de Adhesión). Igualmente, en el Reglamento (CEE) núm. 1911/91 del Consejo, de 26 de junio de 1991, relativo a la aplicación de las disposiciones del Derecho comunitario en las Islas Canarias se reafirma el principio de franquicia como singularidad del régimen económico-fiscal de Canarias, aunque se prevé la desaparición de la franquicia aduanera, manteniéndose la franquicia sobre la imposición indirecta.

Finalmente, la Ley 20/1991, de 7 de junio, de reforma de los aspectos fiscales del régimen económico y fiscal de Canarias, viene a reafirmar el principio de franquicias o exclusión, acentuándolo, pues suprime el impuesto general sobre el tráfico de las empresas (que subsistía en Canarias) y el impuesto sobre el lujo (que subsistía en Canarias a efectos meramente formales para la aplicabilidad del arbitrio sobre el lujo), confirmando únicamente la aplicación de los impuestos especiales de alcoholes y cervezas (disposición adicional decimotercera). En consecuencia, nos encontramos con la exclusión total y absoluta respecto a Canarias de todas las figuras impositivas de ámbito nacional englobadas en el concepto de imposición indirecta sobre el tráfico empresarial, plasmándose en su integridad el principio de sustitución de la imposición indirecta estatal general por una imposición indirecta especial canaria.

Como segundo principio estructural básico del régimen económico fiscal de Canarias, el Gobierno canario destaca la existencia de una imposición indirecta especial por razón del territorio, integrada por tributos específicos y singulares cuyo ámbito de aplicación se circunscribe exclusivamente al archipiélago canario y cuya gestión se desvincula de la Administración central, caracterizado tanto por la afectación del rendimiento a la financiación de las haciendas canarias (locales y regional), como por la aplicación de dichas figuras a la importación y el tráfico de bienes (con exclusión, en todo caso, de un gravamen directo sobre el consumo minorista) con una carga fiscal inferior a la contenida en figuras tributarias análogas o similares aplicables al resto del Estado. Se trata de una imposición indirecta que se proyecta sobre el tráfico de bienes, respetando en cualquier caso el principio de franquicia sobre el consumo, en cuanto que dicha imposición especial nunca se ha aplicado sobre la fase de consumo o adquisición de bienes en la fase minorista, sino a las fases comerciales de fabricación, importación y distribución al mayor, quedando exenta la fase de adquisición por el consumidor final. Y el objetivo y finalidad de dicha imposición especial canaria es cuádruple: sustituir a la imposición indirecta estatal excluida, respetando el principio de franquicia sobre el consumo; configurar una fuente de ingresos de las haciendas canarias, inicialmente locales y, tras la Constitución, también de la hacienda regional autonómica; aplicar tipos más reducidos que los vigentes

en el resto del territorio nacional, en cuanto a los tributos «paralelos» de ámbito general, plasmándose así un hecho diferencial de la carga impositiva indirecta aplicable al archipiélago, consecuencia de sus peculiaridades socioeconómicas; y gestionar los tributos insulares de forma descentralizada mediante entes autónomos de la Administración del Estado, como son los Cabildos insulares, posteriormente, la Junta Interinsular de Arbitrios Insulares y, finalmente, la Junta de Canarias y la Comunidad Autónoma de Canarias.

Aunque este régimen data de la época de la conquista del Archipiélago por la Corona de Castilla (cuando se creó un «haber del peso»), realmente es con la Ley de 11 de julio de 1912, por la que se crean los Cabildos insulares con la que se produce una configuración auténtica de la imposición indirecta especial canaria, a través de los denominados «arbitrios», que hasta la Ley 30/1972 se concretaban en los siguientes: en primer lugar, los arbitrios sobre la importación y exportación de mercancías, que derivados del citado «haber del peso», se proyectaban sobre todas las mercancías que se importen o exporten en las islas, pero respetándose la franquicia sobre el consumo minorista, atribuyéndose su gestión y rendimiento a los respectivos Cabildos insulares (y mediante un sistema de recargos constituyeron también una fuente de financiación de los municipios); en segundo lugar, el arbitrio sobre alcoholes y aguardientes, que constituían un impuesto específico a la importación y exportación de estas bebidas; en tercer lugar, la exacción sobre la gasolina, cuya gestión correspondía a los Cabildos insulares, y que constituía un tributo de producto afectado, al ir destinado a la «conservación y reparación de las carreteras de las Islas» (hoy es una exacción fiscal sobre la gasolina configurada como tasa propia de la Comunidad Autónoma de Canarias, afectando su rendimiento a cada uno de los Cabildos insulares para su destino a la reparación y conservación de la red insular de carreteras correspondientes); y en cuarto lugar, los arbitrios sobre el tabaco o, lo que es lo mismo, tributo que gravaba el tabaco, configurándose como un impuesto de producto afectado a remediar las necesidades derivadas del paro obrero involuntario, siendo su administración y exacción competencia de los Cabildos insulares, que repartían la recaudación entre ellos y los municipios.

La Ley 30/1972, de 22 de julio, sobre régimen económico-fiscal de Canarias, amén de ratificar y actualizar el régimen de franquicia o exclusión respecto de la imposición general indirecta estatal, viene a establecer en Canarias una imposición indirecta insular especial, heredera de los antiguos arbitrios —que se suprimen—, en aras de garantizar la suficiencia y capacidad económica de las haciendas locales insulares, siendo los principales elementos sobre los que se sustenta: el arbitrio insular sobre lujo, que constituye un impuesto indirecto de aplicación a todo el archipiélago de forma unitaria y excluyente que grava la importación, la fabricación y la producción de los mismos bienes que eran objeto de gravamen en el resto del territorio nacional a través del impuesto sobre el lujo; y el arbitrio insular a la entrada de mercancías, un impuesto indirecto de aplicación a todo el archipiélago de forma unitaria y excluyente que grava la importación de toda clase de mercancías procedentes del resto de España o del extranjero, y que suprime los arbitrios insulares sobre la importación y exportación y el recargo municipal sobre los mismos.

En ambos impuestos concurren una serie de características especiales, tales como, que se trata de impuestos indirectos que recaen sobre la importación y/o fabricación de productos; que respetan la franquicia al consumo, al gravar exclusivamente las operaciones de importación y fabricación y no la adquisición del producto o mercancía por el consumidor final; que sustituyen a las figuras impositivas indirectas estatales; que tienen un ámbito de apli-

cación regional, atribuyéndose su rendimiento a la Junta Económica Interprovincial de Canarias, las Mancomunidades de Cabildos, los Cabildos insulares y los Ayuntamientos de las islas; y que su gestión y recaudación correspondía, primero, a la Junta Interprovincial de Arbitrios Insulares, y hoy a la Junta de Canarias.

Posteriormente, la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales de la Ley 30/1972, de 22 de julio, de régimen económico fiscal, procede a una nueva adaptación de la imposición indirecta especial canaria, estableciendo al efecto las siguientes innovaciones tributarias: se crean dos figuras tributarias de exclusiva aplicación a Canarias, como son, el arbitrio sobre la producción y la importación y el impuesto general indirecto canario, que vienen a sustituir, el primero, a la tarifa general del arbitrio insular a la entrada de mercancías, y el segundo, al impuesto general sobre el tráfico de las empresas y al arbitrio insular sobre el lujo; se trata de impuestos indirectos en los que se mantiene la franquicia al consumo, por cuanto el arbitrio sobre la producción y la importación sólo se proyecta sobre «la importación, producción o elaboración de bienes» (art. 69) y el impuesto general indirecto canario excluye de gravamen las ventas al por menor al declarar exentas «las entregas de bienes que efectúen los comerciantes minoristas (apartado 27 del art. 10.1); la competencia de gestión de los impuestos (gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión) se atribuye expresamente a la Comunidad Autónoma, así como la competencia de regulación reglamentaria de dichos procedimientos; y el rendimiento percibido se atribuye a la Comunidad Autónoma, los Cabildos insulares y los Ayuntamientos canarios.

Dicho lo que antecede, y ya desde la perspectiva competencial, aclara el Gobierno canario que existe un reparto entre el Estado y la Comunidad Autónoma. Así, el art. 133 CE reconoce la existencia de un poder tributario compartido entre el Estado y, en lo que ahora interesa, las Comunidades Autónomas, que ha sido desarrollado por la LOFCA, siendo las facultades que lo integran las siguientes: las potestades normativas de creación y regulación de tributos, las potestades administrativas de gestión, y la titularidad del producto. Así, por la distribución competencial entre el Estado y las Comunidades Autónomas, cabe clasificar los tributos, de conformidad con el art. 157.1 CE y la LOFCA, en los siguientes grupos: tributos estatales no cedidos, que serían aquellos en los que el Estado asume plenamente las tres facultades reseñadas: normativa, gestión y titularidad del producto, sin perjuicio de la posibilidad de delegación de la gestión en favor de las Comunidades Autónomas (art. 19.3 LOFCA); tributos autonómicos propios, que serían aquellos en los que la Comunidad asume igualmente en su plenitud las tres facultades citadas [arts. 4.1.b), 17.b) y c) y 19.1 LOFCA, y 157.1.b CE]; y, por último, tributos cedidos, caracterizados por una concurrencia entre el Estado y las Comunidades Autónomas en el ejercicio de las citadas facultades, correspondiendo al Estado la potestad normativa de creación y regulación del tributo, y a las Comunidades Autónomas las potestades de gestión, por delegación *ex lege* [arts. 4.1.c), 10.1 y 19.2 LOFCA, y 157.1.a CE].

Pues bien, a la vista del anterior esquema, a juicio del Gobierno canario procede analizar si el reconocimiento constitucional de un régimen económico y fiscal canario conlleva una especial incidencia en el régimen competencial aplicable, desde el plano tributario. En efecto, el reconocimiento competencial de la Comunidad Autónoma, en cuanto a la imposición indirecta especial canaria se fundamenta en varias normas jurídicas. En primer lugar, en la disposición adicional tercera CE, que al reconocer el régimen económico fiscal de Canarias implica un reconocimiento implícito de que su desarrollo y garan-

tía se atribuye constitucionalmente a la Comunidad Autónoma de Canarias, lo que supone la previsión de una competencia de la Comunidad sobre el mismo. En segundo lugar, en la LOFCA, en cuya disposición adicional cuarta se señala que «la actividad financiera y tributaria del archipiélago canario se regulará teniendo en cuenta su peculiar régimen económico-fiscal». Así, si la LOFCA, por derivación del art. 157.3 CE, es una Ley reguladora del ejercicio competencial en materia financiera, una ley de delimitación competencial del poder tributario, en sus tres planos, y se refiere al régimen económico-canario como un supuesto especial, ello implica que dicho régimen opera como un sistema especial competencial, y no como un simple exigencia —para su consideración— al legislador ordinario. Y dicho sistema especial competencial se plasma tanto en la intervención de la Comunidad Autónoma en el procedimiento legislativo estatal de creación y regulación sustantiva de los tributos integrados en el régimen económico fiscal de Canarias, como en la competencia autonómica para la regulación y gestión de los procedimientos tributarios y económico-administrativos con relación a los tributos integrados en el dicho régimen y en la titularidad autonómica del producto recaudado a través de los tributos integrados en el régimen de Canarias. En tercer lugar, en el Real Decreto-ley 2/1981, de 16 de enero, por el que se transfiriere a la Junta de Canarias las competencias y funciones atribuidas a la Junta Económica Interprovincial de Canarias y a la Junta Interprovincial de Arbitrios Insulares, a saber, la competencia para elaborar las Ordenanzas de los respectivos arbitrios, la de elaborar y aprobar las normas de organización y funcionamiento de los servicios propios del ejercicio de las competencias y funciones asumidas, y la de gestión y recaudación de los arbitrios. Y, por último, en el Estatuto de Autonomía de Canarias, cuyo art. 45.1 y 2 establece los principios materiales básicos del régimen económico fiscal de Canarias.

Este reconocimiento competencial supone, en relación con el sistema impositivo especial canario integrado en el régimen económico fiscal, que la Comunidad canaria tiene la potestad de establecer y exigir tributos propios (art. 50 EACan), entendiéndose por tales, sus propios impuestos, arbitrios, tasas y contribuciones especiales [art. 48 b) EACan]; configurándose los arbitrios como tributos propios de la Comunidad Autónoma, en el bien entendido de que la delimitación como propios no se proyecta exclusivamente sobre aquellas figuras concretas que, en un momento histórico determinado recibieron tal denominación, sino respecto a los tributos integrantes del régimen económico fiscal de Canarias. La Comunidad canaria tiene, asimismo, la competencia normativa de regulación del procedimiento de gestión tributaria (tanto en el procedimiento fiscal como en el económico-administrativo) *latu sensu* de los tributos integrados en el régimen económico fiscal de Canarias, al amparo del art. 32.3 EACan, tratándose de una competencia normativa y de gestión procedimental reconocida *ratione materiae* a la Comunidad Autónoma con relación a su régimen económico fiscal. Esta especialidad procedimental de contenido fiscal y económico ha de proyectarse respecto a la estructura impositiva integrada en el régimen de Canarias, entendiéndose como tributos integrados en el sistema impositivo especial indirecto canario, tanto los de origen estatal como los de origen autonómico. En fin, siendo la competencia reconocida en el art. 32.3 EACan de desarrollo de la legislación básica, entiende el Gobierno canario que, tal como ha venido reconociendo reiteradamente este Tribunal, dicha legislación viene integrada por la legislación estatal general sobre procedimiento administrativo común, al amparo del art. 149.1.18 CE. La Comunidad canaria tiene también la competencia de gestión tributaria de los tributos integrados en el régimen económico fiscal de Canarias,

no por delegación operada *ex lege* (como ocurre con los tributos cedidos), sino por reconocimiento expreso estatutario (art. 32.3 EACan). Finalmente, la Comunidad canaria es titular del producto o sumas recaudadas al estar afectado el rendimiento de los tributos integrados en el régimen económico fiscal de Canarias a la financiación de la hacienda canaria (art. 49.c EACan), entendiéndose por dicha hacienda, no sólo las entidades locales y los Cabildos insulares, sino también la propia Comunidad Autónoma, al ser ésta quien —*ex art. 56 EACan*— debe velar por el propio equilibrio regional y por la realización interna del principio de solidaridad.

b) Una vez examinados los principios materiales y competenciales que configuran el régimen económico fiscal de Canarias, y antes de analizar los motivos de inconstitucionalidad, el Gobierno canario examina los elementos básicos de la Ley 38/1992, en cuanto a la regulación del impuesto especial sobre determinados medios de transporte, y su entroncamiento en el régimen económico fiscal de Canarias. En este sentido, a su juicio, este impuesto es un impuesto indirecto (art. 1), de ámbito territorial nacional o general (art. 65.1 y 4), que recae sobre el consumo de vehículos automóviles, embarcaciones y buques de recreo o de deportes náuticos y aeronaves (art. 65.1).

Ahora bien, pese al declarado ámbito nacional general del impuesto, su aplicación al territorio canario viene dotado de ciertas peculiaridades, configuradas en la propia Ley del impuesto, que permiten afirmar con toda rotundidad que bajo la apariencia formal de un único impuesto, subsisten en la figura tributaria analizada dos impuestos distintos, uno aplicable exclusivamente a Canarias y otro aplicable al resto del territorio nacional. Dicha distribución vendría derivada de la singularidad con que el impuesto sobre medios de transporte viene conformado en cuanto a su aplicación al territorio canario, al someterse los elementos básicos del tributo a un régimen peculiar y diferenciado, tal y como se acredita de los siguientes extremos.

En cuanto a la fundamentación de la creación e imposición del nuevo impuesto sobre medios de transporte, la propia Ley 38/1992, en su Exposición de Motivos (apartado 7) «justifica» la creación *ex novo* del nuevo impuesto como una circunstancia derivada de la armonización del IVA que imponía la supresión de los tipos incrementados aplicados hasta ese momento respecto a los vehículos y medios de transporte, compensándose dicha disminución del tipo del IVA con la creación del impuesto especial, y así «mantener la presión fiscal sobre estos medios de transporte» en términos equivalentes a como eran gravados por el IVA en su tipo incrementado. Sin embargo, el IVA no es un tributo aplicable en Canarias, toda vez que este territorio ha quedado expresamente excluido de su ámbito de aplicación por disposición del Acta de Adhesión de España a la CEE (art. 26 en relación con el Anexo I, Capítulo V, punto 2), del Reglamento CEE 1911/91, del Consejo, de 26 de junio de 1991 (art. 4.1), y de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA (art. 3.2.1.b). No siendo aplicable el IVA en Canarias, los efectos de la compensación en la presión fiscal derivados de la reducción de los tipos de gravamen en el IVA respecto a los medios de transporte sólo serían justificables respecto del territorio peninsular e Islas Baleares, pero no respecto de Canarias. Ahora bien, aunque la justificación de la aplicación del impuesto sobre medios de transporte al archipiélago canario podría deducirse de la reducción que en la misma Ley se opera (disposición adicional tercera) de los tipos del impuesto general indirecto canario aplicables a la entrega de vehículos, embarcaciones y aeronaves, sin embargo, existe una fundamentación totalmente distinta

para la aplicación en Canarias, al ser diferentes las figuras tributarias preexistentes cuya reducción impositiva se pretende compensar. Es más, la reducción de los tipos del impuesto general indirecto canario, en cuanto al gravamen sobre vehículos y demás medios de transporte, no obedece a ninguna necesidad jurídica derivada de la normativa comunitaria.

En cuanto a la finalidad del impuesto especial sobre determinados medios de transporte, existe un claro elemento diferenciador en la aplicación del mismo en Canarias (por motivos puramente fiscales o recaudatorios en el ánimo de compensar la pérdida recaudatoria para la Hacienda canaria que se produce con la reducción de los tipos del impuesto general indirecto canario) y al resto del territorio nacional (compensar la reducción de los tipos de IVA y, en consecuencia, el mantenimiento de la presión fiscal sobre los medios de transporte). En efecto, si la reducción de tipos del IVA, consecuencia de las exigencias comunitarias, supuso la necesidad aprobar una medida que nivelase la presión fiscal que los medios de transporte venían soportando, la reducción de los tipos del impuesto general indirecto canario, que no venía exigida por la normativa comunitaria, requería la compensación a la hacienda canaria de la pérdida recaudatoria que dicha reducción le suponía.

Con relación al tipo de gravamen, la Ley vuelve a establecer una diferenciación territorial del impuesto, fijando un tipo de 11 por 100 para Canarias, mientras que para el resto del territorio nacional (excepto Ceuta y Melilla) se fija en el 13 por 100.

Por último, y con referencia a la titularidad de la suma recaudada por el impuesto, la Ley establece otra diferenciación, pues el rendimiento se atribuye, parte a Canarias, el derivado del ámbito de la Comunidad Autónoma, y parte al Estado, el obtenido en el resto del territorio nacional, lo cual viene a confirmar que el impuesto sobre medios de transporte es en Canarias una figura compensatoria y complementaria del propio impuesto general indirecto canario. En efecto, el rendimiento del nuevo IMT no se «cede» a la Comunidad sino que se «atribuye» a la misma, con lo cual se viene a reconocer implícitamente la titularidad del producto no como acto discrecional del legislador, sino como consecuencia del principio estatutario del régimen económico fiscal de Canarias de financiación exclusiva de las haciendas canarias y, dentro de ellas, a las haciendas insulares y municipales.

En suma, concluye la representación procesal de la Comunidad recurrente, «con base a las notas expuestas, cabe, pues, considerar que el nuevo impuesto especial sobre determinados medios de transporte, pese a la declaración formal de tratarse de un impuesto unitario de ámbito nacional, presenta en su configuración por la Ley 38/1992, una estructura dual y diferenciada, en función al ámbito territorial de aplicación respectivo, existiendo una figura tributaria de aplicación a Canarias y otra de aplicación al resto del territorio nacional (con excepción de los territorios forales, Ceuta y Melilla), perfectamente delimitables entre sí, aunque unificadas en la Ley 38/1992 bajo un mismo *nomen iuris*». Se trata de una figura tributaria aplicable al territorio canario «de contornos claramente diferenciados (por su fundamento, finalidad, tipo de gravamen y titularidad del producto) respecto a la figura tributaria que, con el mismo nombre, se aplicará al resto del Estado»; existen, pues, un Impuesto Especial canario de aplicación exclusiva a dicho territorio autonómico cuyo producto se aplica a la Comunidad Autónoma de Canarias como titular del mismo, y un impuesto especial de ámbito general, con exclusión de Canarias. Por este motivo se puede afirmar que «el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, en su aplicación en Canarias, se integra plena-

mente dentro del Régimen Especial Fiscal canario», al tratarse de una figura que viene a integrarse en el sistema impositivo especial canario, innovándole y pretendiendo mantener una coordinación y engranaje con el resto de las figuras tributarias que integran dicho sistema al tiempo de la aprobación de la Ley 38/1992.

c) Imputa el Gobierno canario al Real Decreto-ley 4/1994, de 8 de abril, de medidas transitorias y urgentes de carácter fiscal para la renovación del parque de vehículos de turismo, la vulneración de la competencia autonómica de desarrollo legislativo y ejecución en materia de procedimiento tributario respecto al régimen económico fiscal de Canarias, conforme a los arts. 157.3 CE, 32.3 EACan y disposición adicional cuarta LOFCA. A su juicio, los preceptos reseñados serían inconstitucionales al atribuir a la Administración del Estado las competencias de gestión tributaria y recaudación en período voluntario relacionada con la deducción fiscal establecida (disposición transitoria única), así como la competencia de regulación reglamentaria de dichas actividades, extendiéndose dichas competencias al conjunto del territorio nacional y, por tanto, al archipiélago canario.

En efecto, configurado el impuesto sobre medios de transporte, en su aplicación al territorio canario, como un tributo singular encuadrable en el sistema impositivo indirecto especial canario integrado en el régimen económico fiscal de Canarias, resulta evidente que la competencia ejecutiva respecto a la gestión, liquidación, recaudación y revisión de actos tributarios, compete a la Comunidad Autónoma de Canarias, a tenor del art. 32.3 EACan, que atribuye a dicha Comunidad el desarrollo legislativo y ejecución en materia de «normas de los procedimientos ... económico-administrativo y fiscal que se derivan de las especialidades del régimen administrativo, económico y fiscal canario», así como de la disposición adicional cuarta LOFCA, que señala que «la actividad financiera y tributaria del Archipiélago Canario se regulará teniendo en cuenta su peculiar régimen económico-fiscal». De otra parte, al atribuirse a la Comunidad Autónoma, por el art. 74 de la Ley 38/1992, el rendimiento del impuesto, en su aplicación en Canarias, la competencia autonómica de gestión tributaria sobre el mismo viene impuesta por el principio de los apoderamientos implícitos e integridad competencial, en cuanto que la titularidad de dicho rendimiento lleva consigo la asunción por la Comunidad de los derechos y obligaciones tributarias que se deduzcan de la relación jurídico-tributaria derivada del impuesto y, consecuentemente, las funciones administrativas tendentes a su gestión tributaria.

Y ello, además, de un lado, porque dicho criterio es el que se deduce de los impuestos estatales cedidos a las Comunidades Autónomas, al atribuir a éstas las potestades de gestión tributaria respecto de aquellos tributos cuyo rendimiento se cede, y de otro, porque las mismas razones de asegurar una gestión eficiente del nuevo marco fiscal que tiene en cuenta la relación recaudatoria impuesto sobre el valor añadido-impuesto especial sobre medios de transporte ha de tener en cuenta la relación impuesto general indirecto canario-impuesto sobre medios de transporte. Y no procede argumentar que es necesaria la gestión unitaria del impuesto sobre medios de transporte, también en el ámbito de territorial autonómico canario, por varias razones. En primer lugar, porque no concurre en el presente caso ningún presupuesto que exija una acción ejecutiva unitaria a nivel de la totalidad del territorio nacional, tal como ha exigido la jurisprudencia del Tribunal Constitucional para englobar dentro de la competencia de legislación básica, en

sentido material, la atribución al Estado de determinadas funciones ejecutivas (Sentencias de 21 de febrero de 1985 y 20 de febrero de 1986), en cuanto que la gestión tributaria de un impuesto no puede trascender a dicha esfera, especialmente tratándose de un impuesto indirecto. Así, la circunstancia de que la deducción operada por el Real Decreto-ley venga motivada por una determinada política económica e industrial de ámbito nacional y subsumible, quizás, en el art. 149.1.13 CE, no justifica en modo alguno que la gestión tributaria en que se instrumenta dicha deducción haya de residenciarse exclusivamente en órganos de la Administración del Estado, toda vez que ni la política industrial ni la política económica perseguida con el Real Decreto-ley vienen condicionadas, en su eficacia, a que la gestión de la deducción se articule de forma uniforme y centralizada, al tratarse de una mera gestión tributaria, consistente en la fijación de un modelo de ingreso de la cuota con aplicación de la deducción, la recepción de las declaraciones-liquidaciones, la comprobación de la procedencia de la deducción y la devolución al declarante de tres ejemplares para que proceda al ingreso, lo que no justifica la concentración, de forma exclusiva, de su desarrollo normativo y su gestión en órganos de la Administración del Estado.

En relación con lo anterior, procede traer a colación *mutatis mutandis* la STC 79/1992, de 28 de mayo, la cual al enjuiciar la Orden del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación de 28 de junio de 1988, sobre exención de tasas de corresponsabilidad de cereales, señaló que «la gestión de las solicitudes corresponde a la —Comunidad Autónoma— en su territorio, incluyendo la recepción y tramitación de solicitudes y las verificaciones o comprobaciones que se consideren necesarias» (FJ 6.k), señalando con carácter general la Sentencia, en cuanto a la actividad de fomento (ayudas, subvenciones, deducciones o exenciones) que «las operaciones de gestión ... comprenden la recepción de solicitudes, verificación de sus datos, tramitación, liquidación o pago de las ayudas y actividades de inspección o control del cumplimiento de los compromisos adquiridos por los beneficiarios», añadiendo que «no se entiende por qué esas actuaciones ejecutivas se atribuyen centralizadamente a órganos u organismos de la Administración del Estado o, menos aún, a unidades periféricas de los mismos», pudiendo ser llevadas a cabo estas tareas «por la Administración autonómica, pues ni impiden ni dificultan de por sí la eficacia de las ayudas ni perjudican la igualdad de los solicitantes ni comportan riesgo alguno de que se sobrepase la cuantía global máxima de los recursos asignados».

De otra parte, conviene aclarar que al tratarse de una desgravación fiscal (dejar de ingresar una determinada cantidad), no de una subvención o ayuda que implique un desplazamiento patrimonial por la Administración, no rige ninguno de los supuestos previstos en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional sobre la necesidad de centralización del pago, por limitación de los fondos disponibles. De la misma manera, igual rechazo tendría el considerar que al ser la finalidad del impuesto sobre determinados medios de transporte de carácter extrafiscal, por motivos de política económico-industrial, la competencia de gestión y desarrollo normativo del tributo no entroncaría en la materia tributaria, sino en los sectores industrial o económico reseñados. Dicho criterio sería infundado, ya que, conforme a la STC 37/1987, de 26 de marzo, la naturaleza extrafiscal de un tributo (aplicable en este caso a la medida fiscal instrumentada como medida de fomento) no altera el régimen de distribución competencial entre el Estado y las Comunidades Autónomas en materia tributaria, a la que se someten las potestades ejercitables en relación a

dichos tributos extrafiscales, teniendo lícito acomodo en el ámbito del poder tributario autonómico.

En segundo lugar, porque al atribuirse a la Comunidad Autónoma de Canarias la titularidad del rendimiento del impuesto devengado en su territorio no existe ningún interés de gestión supracomunitaria que justifique su concentración en instancias estatales sino que, al contrario, la atribución del rendimiento a la Comunidad justifica, por una especie de *vis atractiva* competencial, que sea dicha Comunidad la que ostente las facultades tributarias integradas en el procedimiento de gestión del tributo.

En tercer lugar, tampoco cabe invocar como fundamento de la gestión estatal unitaria la aplicación de la normativa comunitaria, toda vez que la regulación del procedimiento tributario en relación al impuesto sobre medios de transporte no viene sometida a Directivas comunitarias (art. 3.3 de la Directiva 92/12/CEE, del Consejo, de 25 de febrero de 1992) y, aunque así fuera, hay que tener en cuenta que Canarias ha quedado excluida del ámbito de la política fiscal comunitaria.

En suma, a juicio del Gobierno canario, cabe calificar de inconstitucionales la disposición transitoria única del Real Decreto-ley 4/1994, de 8 de abril, tanto por atribuir al Ministerio de Economía y Hacienda la competencia para aprobar el modelo específico para el ingreso de la cuota del impuesto con aplicación de la deducción lineal prevista en el art. 1 del Real Decreto-ley, sin salvar la competencia de la Comunidad Autónoma para regular dicha materia en cuanto a la aplicación del tributo en el ámbito de la misma, como por atribuir a los órganos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria competencias de gestión tributaria en relación a la deducción operada, sin exceptuar de dicha competencia los supuestos de aplicación del impuesto en el ámbito de la Comunidad Autónoma, donde la gestión ha de corresponder a la Administración de esta Comunidad; y la disposición final primera del Real Decreto-ley 4/1994, de 8 de abril, por atribuir al Ministro de Economía y Hacienda la competencia para dictar normas de desarrollo de aspectos en la regulación de la gestión del impuesto y, en concreto, de la deducción prevista en el Real Decreto-ley 4/1994, en el ámbito de la Comunidad Autónoma.

De forma subsidiaria a la pretensión anterior, y para el caso de que este Tribunal considerase que no le corresponde a la Comunidad recurrente la competencia de gestión reivindicada, sostiene la parte actora que dicha competencia le vendría dada, entonces, por la configuración del impuesto especial sobre determinados medios de transporte como un tributo «cedido», al amparo del art. 10.1 LOFCA, puesto en conexión con el art. 74 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, y la consiguiente delegación *ex lege* de tales facultades impuestas por el art. 19.2 LOFCA. En efecto, a su juicio, la asunción por la Comunidad Autónoma de Canarias del rendimiento derivado del nuevo impuesto en el ámbito de dicha Comunidad, supondría, como preceptúa expresamente el art. 74 de la Ley impugnada, que por su condición de tributo cedido (art. 10.1 LOFCA) la competencia para su gestión, liquidación, recaudación y revisión de actos vendría atribuida por delegación a la Comunidad Autónoma de Canarias, al amparo de los arts. 19.2 LOFCA y 61.2 EACan, que prevén la gestión autonómica de los tributos cedidos, sin perjuicio de la colaboración con la Administración del Estado. Estos preceptos se amparan, a juicio de la actora, en el art. 156.2 CE, que permite la actuación de las Comunidades Autónomas como delegadas o colaboradoras del Estado para la gestión de los recursos tributarios de aquél.

Por otra parte, y aunque el art. 19.2 LOFCA prevé que en el caso de los tributos cedidos las Comunidades Autónomas asumirán por delegación del Estado la gestión del tributo afectado «de acuerdo con lo especificado

en la ley que fije el alcance y condiciones de la cesión», sin embargo, dicha remisión a una ley ordinaria no puede interpretarse como una habilitación en blanco para disponer libremente la procedencia o improcedencia de la delegación, sino como mera remisión a la ley de cesión para delimitar y concretar *ad hoc* el contenido y alcance de la delegación y colaboración interadministrativa en cada uno de los tributos cedidos.

En suma, procede declarar inconstitucional—de forma subsidiaria— los preceptos antes mencionados del Real Decreto-ley 4/1994, por vulnerar los arts. 156.2 y 157.3 de la Constitución, el art. 61.2 EACan y el 19.2 LOFCA, al atribuir a los órganos de la Administración tributaria del Estado las competencias de gestión de las deducciones operadas en el impuesto sobre determinados medios de transporte en su aplicación a Canarias, desconociendo así la competencia de la Comunidad Autónoma de Canarias para, por delegación del Estado, ejercer las funciones de gestión, liquidación, inspección, recaudación y revisión del tributo citado en su aplicación al territorio de Canarias.

2. El mismo día 13 de julio de 1994 tuvo entrada en este Tribunal otro escrito de don Martín E. Orozco Muñoz, Director General del Servicio Jurídico del Gobierno de Canarias, registrado con el núm. 2517/94, planteando un conflicto constitucional positivo de competencia frente al Gobierno de la Nación y en relación con los apartados 1, 2 y 3 de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de abril de 1994, por la que se aprueba el modelo 567 de declaración-liquidación del impuesto especial sobre determinados medios de transporte para la aplicación de la deducción prevista en el Real Decreto-ley 4/1994, de 8 de abril, por vulneración de la competencia autonómica de desarrollo legislativo y ejecución en materia de procedimiento tributario respecto al régimen económico fiscal de Canarias, conforme a los arts. 157.3 CE, 32.3 EACan, y disposición adicional cuarta LOFCA.

El Gobierno de Canarias reproduce textualmente las alegaciones efectuadas en el recurso de inconstitucionalidad núm. 2516/94, para terminar suplicando se dictase Sentencia por la que se declare la titularidad, para la Comunidad Autónoma de Canarias, de la competencia de desarrollo normativo, en materia procedimental-tributaria y de gestión tributaria, en relación al impuesto especial sobre determinados medios de transporte, en su aplicación a Canarias, y en especial, en cuanto al régimen tributario de la deducción lineal operada por el Real Decreto-ley 1/1994, de 8 de abril, en su aplicación, igualmente, a Canarias; y se anule la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de abril de 1994, en sus apartados 1, 2 y 3, en todo cuanto desconozcan la titularidad competencial de la Comunidad Autónoma de Canarias para el desarrollo reglamentario en materia procedimental-tributaria y de gestión tributaria del impuesto especial sobre determinados medios de transporte y la deducción operada sobre el mismo por el Real Decreto-ley 4/1994, en su aplicación a Canarias.

3. La Sección Primera de este Tribunal, por providencia de 19 de julio de 1990, acordó admitir a trámite el recurso de inconstitucionalidad núm. 2516/94, dando traslado del recurso y documentos que le acompañan, conforme establece el art. 34 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTIC), al Congreso de los Diputados y al Senado, por conducto de sus Presidentes, y al Gobierno, por conducto del Ministerio de Justicia e Interior, para que, en el improrrogable plazo de quince días, pudieran personarse en el procedimiento y formular las alegaciones que estimasen convenientes. Todo ello con publicación en el «Boletín Oficial de Estado» de la

incoación del recurso (lo que se cumplimentó en el BOE núm. 183, de 2 de agosto).

4. El anterior trámite fue evacuado mediante escrito fechado el día 6 de septiembre de 1994 (y registrado en este Tribunal el día 8 siguiente) por el Presidente del Senado, quien acordó que se tuviera a dicha Cámara por personada en el procedimiento y por ofrecida su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC. Igualmente, con fecha también de 6 de septiembre (y fecha de registro en este Tribunal del 8 de septiembre), se recibió otra comunicación del Presidente del Congreso de los Diputados, conforme a la cual dicha Cámara no se personaría en el procedimiento ni formularía alegaciones, poniendo a disposición del Tribunal las actuaciones que pudiera precisar, con remisión a la Dirección de Estudios y Documentación de la Secretaría General. Finalmente, por escrito registrado el día 8 de septiembre de 1994, el Abogado del Estado, en la representación que ostenta, se personó en el procedimiento suplicando la acumulación del presente recurso al conflicto de competencia núm. 2517/94, planteado por el Gobierno de Canarias en relación con la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de abril de 1994, al concurrir los requisitos exigidos por el art. 83 LOTC.

5. La Sección Tercera de este Tribunal, por providencia de 20 de julio de 1994, acordó admitir a trámite el conflicto positivo de competencia núm. 2517/94, dando traslado de la demanda y documentos presentados, conforme establece el art. 34 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, por conducto de sus Presidentes, y al Gobierno, por conducto del Ministerio de Justicia, para que, en el improrrogable plazo de quince días, pudieran personarse en el procedimiento y formular las alegaciones que estimasen convenientes. Igualmente, acordó oír a las partes sobre la conveniencia de acumular el presente conflicto con el recurso de inconstitucionalidad que se sigue bajo el núm. 2516/94, promovido por el Gobierno canario contra el Real Decreto-ley 4/1994, de 8 de abril. Todo ello con publicación en el «Boletín Oficial de Estado» y en el de Canarias de la incoación del conflicto (lo que se cumplimentó en el BOE núm. 183, de 2 de agosto).

6. El trámite precedente fue evacuado mediante escrito fechado el día 6 de septiembre de 1994 (y registrado en este Tribunal el día 8 siguiente) por el Presidente del Senado, quien acordó que se tuviera a dicha Cámara por personada en el procedimiento y por ofrecida su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC. Igualmente, con fecha también de 6 de septiembre (y fecha de registro en este Tribunal del 8 de septiembre), se recibió otra comunicación del Presidente del Congreso de los Diputados, conforme a la cual dicha Cámara no se personaría en el procedimiento ni formularía alegaciones, poniendo a disposición del Tribunal las actuaciones que pudiera precisar, con remisión a la Dirección de Estudios y Documentación de la Secretaría General. Finalmente, por escrito registrado el día 8 de septiembre de 1994, el Abogado del Estado, en la representación que ostenta, se personó en el procedimiento suplicando la acumulación del presente conflicto de competencia al recurso de inconstitucionalidad núm. 2516/94, planteado por el Gobierno de Canarias en relación con el Real Decreto-ley 4/1994, de 8 de abril, al concurrir los requisitos exigidos por el art. 83 LOTC.

7. Mediante providencia de la Sección Tercera de este Tribunal de fecha de 16 de septiembre de 1994, se acordó incorporar a las actuaciones el escrito del Abogado del Estado mediante el que solicitaba la acumulación del conflicto positivo de competencia núm. 2517/94 y el recurso de inconstitucionalidad núm. 2516/94, y oír al Gobierno de Canarias para que el

plazo de diez días alegue sobre dicha acumulación, lo que llevó este último a efecto mediante escrito registrado en este Tribunal el día 23 de septiembre de 1994, manifestando su conformidad a la acumulación solicitada por el Abogado del Estado.

8. Por Auto de 4 de octubre de 1994 se acordó acumular el conflicto positivo de competencia registrado con el núm. 2517/94 al recurso de inconstitucionalidad registrado con el núm. 2516/94, ambos interpuestos por el Gobierno de Canarias, al existir la conexión exigida por el art. 83 LOTC. Igualmente, se concedió un nuevo plazo de quince días al Abogado del Estado para que pudiese formular las alegaciones que estimase oportunas.

9. El Abogado del Estado evacuó el trámite conferido mediante escrito presentado en el Registro de este Tribunal el día 25 de octubre de 1994, en el que suplicaba que, previos los trámites legales, se dictara Sentencia por la que se desestimara íntegramente el recurso de inconstitucionalidad y se declarase que la titularidad de la competencia controvertida en el conflicto de competencia acumulado corresponde al Estado.

Arranca el Abogado del Estado en sus alegaciones destacando que el recurso y conflicto acumulados traen su causa del recurso de inconstitucionalidad núm. 893/93 y acumulados (recursos núms. 921/93 y 943/93, y conflicto núm. 894/93), siendo gran parte de la argumentación ahora utilizada por el Gobierno de Canarias la misma que se utilizó en éstos en relación con las pretensiones de reclamación de competencias de normación y gestión del impuesto especial sobre determinados medios de transporte y sobre la delegación *ex lege* de las competencias de gestión. Por ello, considera preciso utilizar la misma argumentación que expuso en aquellos recursos.

En este sentido, considera el Abogado del Estado en primer término que la construcción dogmática que realiza el Gobierno canario no es enteramente admisible, especialmente lo que denomina «elementos estructurales» del «sistema fiscal específico» de Canarias, dado que supone partir como presupuesto hermenéutico de un concepto expansivo de dicho sistema fiscal que contiene una notable carga teórica abstracta que, a su juicio, desborda el estricto contenido del bloque de la constitucionalidad. Así contruidos, tal concepto previo y sus elementos estructurales pretenden dotar de fuerza persuasiva al recurso, ya que tras establecerse los elementos del régimen fiscal canario desde un punto de vista constitucionalmente apriorístico y metapositivo se postula que todo el modelo así construido se encuentra constitucionalmente protegido, con diversos niveles de protección que el recurso explicita, aplicando el concepto de garantía institucional. De este modo, el contenido concreto de la Constitución y del Estatuto de Autonomía sobre el particular se difuminan, sus normas aparecen como indicios confirmatorios de la existencia del régimen fiscal especial, cuyo contenido, según esta tesis, sería mucho más amplio que lo concretamente normado en el bloque de la constitucionalidad. En suma, a juicio del Abogado del Estado, en conjunto, en la primera parte de la demanda se aprecia un excesivo constructivismo poco atento al contenido efectivo del bloque de la constitucionalidad y criticable en varios aspectos concretos.

Considera, sin embargo, la representación pública, que no puede partirse de un concepto previo o «en sí» del régimen fiscal de Canarias como parámetro decisivo para enjuiciar la constitucionalidad de las leyes del Estado, sino que debe atenderse a las normas de la Constitución y del bloque de la constitucionalidad, entre las que no deben olvidarse las que consagran la potestad originaria estatal en materia fiscal (art. 133.1 CE), razón por la cual las normas a considerar son las contenidas

en el Estatuto de Autonomía de Canarias (arts. 45 y ss.), donde se contienen importantísimas previsiones sobre el régimen fiscal de Canarias que vinculan al legislador estatal. En definitiva, considera el Abogado del Estado que el contenido constitucionalmente necesario del régimen fiscal canario es el que resulta del bloque de la constitucionalidad interpretado a la luz de la doctrina constitucional recaída hasta ahora, que postula una interpretación amplia del mismo que considere los precedentes históricos y respete lo que la STC 35/1984 ha configurado como «características esenciales». Pues bien, entiende la representación pública que el examen de todo ello arroja conclusiones muy distintas a las que mantienen los recurrentes.

Dicho lo que antecede, señala el Abogado del Estado que la reivindicación competencial del Gobierno de Canarias se fundamenta en tres razones diferentes: a) la primera, que, conforme al bloque de la constitucionalidad, la competencia normativa y de ejecución sobre el impuesto impugnado corresponde a la Comunidad Autónoma; b) la segunda razón, que se trata en todo caso de un «impuesto cedido», por lo que, conforme a la LOFCA, se impone la competencia autonómica de gestión; y c) la tercera razón, con carácter subsidiario, que procede constitucionalmente la delegación *ex lege* de la gestión, por las mismas razones que justifican la primera pretensión.

En efecto, el Gobierno canario trata de justificar la competencia autonómica de normación y ejecución en algunos preceptos del Estatuto de Autonomía, concretamente, los arts. 50, 58 a) y 32.3 del mismo. El Abogado del Estado, sin embargo, no encuentra precepto alguno en el bloque de la constitucionalidad del que resulte la citada competencia autonómica. A su juicio, tal competencia no tiene asiento constitucional ni estatutario alguno, ni vestigio histórico de ninguna clase, además de ser incompatible con el art. 133.1 CE, que debe prevalecer en defecto de norma constitucional expresa (sin que, dado su contenido, sea eficaz aquí la disposición adicional segunda de la Constitución). La competencia de ejecución ha existido históricamente en relación con figuras tributarias anteriores (lo que el propio recurso denomina «figuras coyunturales»), sin que exista base en el bloque de la constitucionalidad para extenderla necesariamente a todo nuevo impuesto estatal que, como es el caso, es indudable además que no pertenece al régimen especial de Canarias, sino que se trata de un impuesto general para todo el territorio nacional. En opinión del Abogado del Estado, los preceptos estatutarios que se invocan son totalmente inidóneos para fundar la pretensión. El art. 50 EAC, porque se refiere a la categoría, reconocida por los arts. 157.1 b) y 9 LOFCA, de los «tributos propios», y no nos encontramos ante esta figura, sino ante un impuesto establecido por el Estado. En cuanto al art. 32.3 EACan, de su tenor literal («normas sobre...») se desprende que se refiere a competencias de normación y no de ejecución, como es usual en cláusulas competenciales sobre especialidades jurídicas propias (v.gr., arts. 149.1.8 y 18 CE). Por otro lado, este tipo de competencias ha sido objeto de una interpretación restrictiva por este Tribunal, que sólo admite las que inexorablemente se precisen o deriven de la especialidad (STC 121/1992). Además, en nuestro caso no nos encontramos ante una figura propia y especial del régimen de Canarias (como, por ejemplo, el impuesto general indirecto canario), sino ante un impuesto estatal que se exige en todo el territorio nacional, cuya única especialidad en Canarias (el tipo) no exige competencia propia alguna de desarrollo normativo y, menos aún, de ejecución.

Posteriormente examina el Abogado del Estado el argumento según el cual, al ceder el art. 74 de la Ley impugnada el rendimiento del impuesto a la Comunidad

Autónoma, éste debe considerarse como un «impuesto cedido», por lo que debe aplicarse el art. 19.2 LOFCA. A su juicio, tal razonamiento no es aceptable por tres razones. En primer lugar, porque desconoce que los «impuestos cedidos» son los que se ceden bajo el concreto régimen jurídico contemplado en los arts. 10 y ss. LOFCA —y es manifiesto que el impuesto impugnado no se encuentra en la lista de los impuestos susceptibles de cesión según el art. 11 LOFCA, por lo que está claro que no se aplica el régimen jurídico de éstos—, así como que la LOFCA se remite siempre a la ley de cesión para determinar las competencias de gestión (art. 19.2 LOFCA y 61.2 EACan). En segundo lugar, porque el argumento hace supuesto de la cuestión al considerar que el impuesto es «cedido» y por tanto incluye la gestión (que es lo que se trata de demostrar), por lo que consiste en un juego de palabras o en una pura aseveración. En tercer lugar, porque postular que la cesión del rendimiento de un tributo implica la obligación constitucional de ceder su gestión no tiene fundamento alguno en el bloque de la constitucionalidad.

En realidad, para el Abogado del Estado no nos encontramos ante un «impuesto cedido» de los previstos por la LOFCA, sino ante una pura norma de compensación exigida y justificada por el art. 53 EACan (al derogarse el arbitrio sobre el lujo), y en todo caso amparado en la disposición adicional cuarta LOFCA, normas que tampoco obligan a la cesión de la competencia de gestión. Por las mismas razones, la representación pública no encuentra justificación alguna en el bloque de la constitucionalidad que pueda fundar la pretensión de delegación *ex lege* de la gestión que ejercita subsidiariamente el Gobierno de Canarias: en su opinión, ni tal presunta obligación de delegación resulta del bloque de la constitucionalidad (ni se entiende bien cómo podría resultar, más que por vulneración de la lealtad constitucional, aquí no justificada ni aducida siquiera), ni existe previsión de ningún tipo sobre la futura cesión con arreglo a la LOFCA de este tributo, que no se encuentra previsto en la misma, ni, en fin, se contiene tampoco al efecto previsión alguna en la disposición adicional segunda EACan que pueda afectar a este tributo y a esta reclamación competencial.

En virtud de todo lo expuesto, el Abogado del Estado solicita de este Tribunal que dicte Sentencia en la que se desestime íntegramente el recurso de inconstitucionalidad interpuesto y declare que la titularidad de la competencia controvertida en el conflicto de competencia corresponde al Estado.

10. El día 5 de enero de 1994 tuvo entrada en este Tribunal otro escrito de don Martín E. Orozco Muñoz, Director General del Servicio Jurídico del Gobierno de Canarias, registrado con el núm. 37/1995, interponiendo recurso de inconstitucionalidad contra el art. 3.2 y las disposiciones adicional única y final primera del Real Decreto-ley 10/1994, de 30 de septiembre, de incentivos fiscales de carácter temporal para la renovación del parque de vehículos de turismo, por vulneración de la competencia autonómica de desarrollo legislativo y ejecución en materia de procedimiento tributario respecto al régimen económico fiscal de Canarias, conforme a los arts. 157.3 CE, 32.3 EACan y disposición adicional cuarta LOFCA.

También en este caso reproduce el Gobierno de Canarias textualmente las alegaciones efectuadas en el recurso de inconstitucionalidad núm. 2516/94, para terminar suplicando se dictase Sentencia por la que se declarase la inconstitucionalidad del art. 3.2 del Real Decreto-ley 10/1994, de 30 de septiembre, por atribuir a los órganos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria competencias en relación a la gestión tributaria (recepción, comprobación, visado y devolución de ejemplares) de

la autoliquidación del impuesto especial sobre determinados medios de transporte, en su aplicación a la desafección de vehículos a que se refiere el art. 3.1 del Real Decreto-ley 10/1994, sin exceptuar de dicha competencia los supuestos de aplicación del impuesto en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Canarias, donde la gestión ha de corresponder a la Administración pública de dicha Comunidad Autónoma; de la disposición adicional única también del Real Decreto-ley 10/1994, de 30 de septiembre, por establecer la aplicabilidad de un modelo de ingreso aprobado por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de abril de 1994, para la presentación de autoliquidaciones e ingreso del impuesto sobre medios de transporte, sin salvar la competencia de la Comunidad Autónoma para configurar un modelo de impreso propio de gestión a tales efectos cuando el impuesto se devengue en Canarias; y de la disposición final primera del Real Decreto-ley 10/1994, de 30 de septiembre, por atribuir al Ministerio de Economía y Hacienda la competencia para dictar normas de desarrollo de aspectos de gestión tributaria contenidos en el Real Decreto-ley recurrido, sin salvar la competencia de la Comunidad Autónoma de Canarias para dictar dichas normas de desarrollo en cuanto a la regulación de la gestión tributaria del impuesto en su aplicación a Canarias.

Y de forma subsidiaria, al igual que hizo en el recurso núm. 2516/94 y con base en los mismo argumentos, suplica también el Gobierno canario, para el caso de no admitirse la anterior pretensión, la declaración de inconstitucionalidad del art. 3.2 del Real Decreto-ley 10/1994, por vulnerar los arts. 156.2 y 157.3 de la Constitución, el art. 61.2 EACan y el 19.2 LOFCA, al atribuir a los órganos de la Administración tributaria del Estado las competencias de gestión de las deducciones operadas en el impuesto especial sobre determinados medios de transporte en su aplicación a Canarias, desconociendo así la competencia de la Comunidad Autónoma de Canarias para, por delegación del Estado, ejercer las funciones de gestión, liquidación, inspección, recaudación y revisión del tributo citado en su aplicación al territorio de Canarias.

11. La Sección Segunda de este Tribunal, por providencia de 17 de enero de 1995, acordó admitir a trámite el recurso, dando traslado de la demanda y documentos presentados, conforme establece el art. 34 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, por conducto de sus Presidentes, y al Gobierno, por conducto del Ministerio de Justicia e Interior, para que, en el improrrogable plazo de quince días, pudieran personarse en el procedimiento y formular las alegaciones que estimasen convenientes. Todo ello con publicación en el «Boletín Oficial de Estado» (lo que se cumplimentó en el BOE núm. 21, de 25 de enero).

12. Por escrito fechado el día 31 de enero de 1995 (y registrado en este Tribunal el día 6 de febrero siguiente), el Presidente del Senado acordó que se tuviera a dicha Cámara por personada en el procedimiento y por ofrecida su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC. Igualmente, con fecha del 31 de enero (y fecha de registro en este Tribunal de 2 de febrero), se recibió otra comunicación del Presidente del Congreso de los Diputados, conforme a la cual dicha Cámara no se personaría en el procedimiento ni formularía alegaciones, poniendo a disposición del Tribunal las actuaciones que pudiera precisar, con remisión a la Dirección de Estudios y Documentación de la Secretaría General.

13. El Abogado del Estado, mediante escrito presentado el 6 de febrero de 1995, se personó, en nombre y representación del Gobierno de la Nación, suplicando la prórroga del plazo de alegaciones conferido, lo que

le fue concedido por providencia de la Sección Segunda de este Tribunal de fecha de 7 de febrero de 1995, durante ocho días más. Posteriormente, por escrito registrado el día 13 de febrero de 1995, el Abogado del Estado evacuó el trámite conferido, reproduciendo de forma sintética las mismas alegaciones que había efectuado en el recurso de inconstitucionalidad núm. 2516/94 (y conflicto positivo acumulado núm. 2517/94), para terminar suplicando se dictase Sentencia por la que se desestimase íntegramente el recurso de inconstitucionalidad. Mediante otrosí solicitó, además, la acumulación del presente recurso al núm. 2516/94, por concurrir entre ellos los requisitos del art. 83 LOTC.

14. Mediante providencia de la Sección Segunda de 15 de febrero de 1995 se acordó incorporar a las actuaciones el escrito de Abogado del Estado y oír al Gobierno de Canarias para que el plazo de diez días alegase sobre la acumulación de este recurso con los registrados bajo los núms. 2516/94 y 2517/94, lo que llevó este último a efecto mediante escrito registrado en este Tribunal el día 28 de marzo de 1995, manifestando su conformidad a la acumulación solicitada por el Abogado del Estado.

15. Por Auto de 15 de marzo de 1995 se acordó acumular el recurso de inconstitucionalidad registrado con el núm. 37/95, a los ya acumulados y registrados con los núms. 2516/94 y 2517/94, interpuestos todos ellos por el Gobierno de Canarias, al existir la conexión exigida por el art. 83 LOTC.

16. Por providencia de fecha de 8 de abril de 2003, se señaló para deliberación y votación de la presente Sentencia el día 10 del mismo mes y año.

## II. Fundamentos jurídicos

1. En los presentes recursos de inconstitucionalidad y conflicto positivo de competencia acumulados plantea el Gobierno autonómico recurrente una serie de temas con las medidas adoptadas para la renovación del parque de automóviles en el impuesto especial sobre determinados medios de transporte, por el Real Decreto-ley 4/1994, de 8 de abril, de medidas transitorias y urgentes de carácter fiscal para la renovación del parque de vehículos de turismo, que aprueba para un plazo de seis meses (hasta el 12 de octubre de 1994) una deducción lineal en la cuota del impuesto de 100.000 pesetas (cuando el tipo de gravamen aplicable es el 13 por 100), de 84.600 pesetas (cuando el tipo de gravamen aplicable es el 11 por 100), o de la cantidad en pesetas que resulte de multiplicar el tipo impositivo aplicable por el módulo 7.650 (cuando el impuesto sea exigible a tipos diferentes); el Real Decreto-ley 10/1994, de 30 de septiembre, de incentivos fiscales de carácter temporal para la renovación del parque de vehículos de turismo, que establece desde su entrada en vigor una deducción lineal en la cuota del impuesto de 80.000 pesetas (cuando el tipo impositivo aplicable es del 12 por 100), o de la cantidad resultante de multiplicar el tipo impositivo aplicable por el módulo de 6.153 (cuando el impuesto sea exigible a un tipo impositivo diferente del citado); y la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de abril de 1994, por la que se aprueba el modelo 567 de declaración-liquidación por el impuesto especial sobre determinados medios de transporte para la aplicación de la deducción prevista en el Real Decreto-ley 4/1994, de 8 de abril.

Concretamente se suscitan dos cuestiones de índole competencial. En primer lugar, reivindica el Gobierno canario la titularidad de la competencia autonómica de desarrollo legislativo y ejecución en materia de procedimiento administrativo respecto de los tributos integran-

tes del régimen económico fiscal de Canarias, al amparo del art. 32 EACan. Y en segundo lugar, reclama el Gobierno canario, de forma subsidiaria a la anterior pretensión, la titularidad de la competencia autonómica de gestión de los tributos cedidos, al amparo de lo dispuesto en los arts. 61.2 de su Estatuto de Autonomía (EACan) y 19.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (en adelante, LOFCA).

Por su parte, el Abogado del Estado se opone a las anteriores objeciones, al no compartir la reivindicación competencial señalada. A su juicio, no hay precepto alguno en el bloque de la constitucionalidad que justifique la titularidad autonómica de la competencia pretendida y, en consecuencia, no existe asiento constitucional ni estatutario alguno, ni vestigio histórico de ninguna clase que justifique tal pretensión, amén de ser incompatible con el art. 133.1 CE. Y tampoco acepta el Abogado del Estado la pretensión subsidiaria de que la cesión del impuesto especial sobre determinados medios de transporte supone automáticamente la cesión de la gestión, pues este tributo ni se encuentra entre los impuestos susceptibles de cesión conforme al art. 11 LOFCA, ni el hecho de la cesión del rendimiento implica la obligación constitucional de ceder la gestión.

2. Antes de comenzar con el análisis de las diferentes impugnaciones, y al igual que hemos hecho en la reciente STC 16/2003, de 30 de enero (en los recursos de inconstitucionalidad y conflictos de competencia acumulados promovidos por el Parlamento de Canarias, el Gobierno de Canarias y don Alberto Ruiz Gallardón, comisionado por 53 Senadores, contra determinados preceptos de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de impuestos especiales, reguladores del impuesto especial sobre determinados medios de transporte), es necesario pronunciarse sobre la posible pérdida de objeto de la cuestión planteada por el Gobierno y el Parlamento Canario relativa a la competencia de gestión de los tributos cedidos, al haberse producido la cesión de la gestión del tributo pretendida por el art. 46 de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, tras la modificación operada por la Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre, del art. 11 LOFCA.

A este respecto, recordamos en la citada Sentencia que, por lo que «se refiere a los procesos constitucionales con contenido competencial, es doctrina reiterada de este Tribunal la de que para poder apreciar una eventual pérdida de su objeto no basta con la extinción de la norma concretamente impugnada, siendo necesario ponderar hasta qué punto dicha extinción conlleva la desaparición de la controversia competencial traída al proceso (entre las más recientes, SSTC 223/2000, de 21 de septiembre, FJ 3; y 275/2000, de 16 de noviembre, FJ 2). Dicho de otro modo, la apreciación de la pérdida de objeto del proceso dependerá de la incidencia real que sobre el mismo tenga la derogación, sustitución o modificación de la norma y no puede resolverse apriorísticamente en función de criterios abstractos o genéricos (v. gr., SSTC 233/1999, de 12 de diciembre, FJ 3; 148/2000, de 1 de junio, FJ 3, y 190/2000, de 13 de julio, FJ 2), pues lo relevante no es tanto la expulsión de la concreta norma impugnada del Ordenamiento cuanto determinar, como ya hemos indicado anteriormente, si con esa expulsión ha cesado o no la controversia competencial, toda vez que poner fin a la misma a la luz del orden constitucional de reparto de competencias es el fin último al que sirven tales procesos (por todas, STC 290/2000, de 30 de noviembre, FJ 4, y las resoluciones allí mencionadas)» (STC 24/2002, de 31 de enero, FJ 4).

A la luz de la citada doctrina, debemos alcanzar la misma conclusión a la que llegamos en la STC 16/2003, pues, aunque es cierto que actualmente se ha producido la cesión del tributo a las Comunidades Autónomas (por la citada Ley 21/2001, de 27 de diciembre), tanto en lo relativo al producto recaudado como en lo referente a la gestión del mismo, e incluso en la normación de algunos aspectos (concretamente, la fijación del tipo de gravamen dentro de la banda establecida por la ley), sin embargo, queda intacto el problema planteado al basar las partes de este proceso constitucional sus pretensiones en fundamentos diferentes. En efecto, los actores entienden que al ser el impuesto especial sobre medios de transporte un tributo cedido por el Estado, conforme al bloque de la constitucionalidad (esto es, art. 10.1 LOFCA en relación con los arts. 19.2 LOFCA y 61.2 EACan), la competencia de gestión corresponde automáticamente a la Comunidad Autónoma. Por el contrario, el Abogado del Estado mantiene que, en el supuesto de que se tratara de un tributo cedido, de acuerdo con la Constitución correspondería al Estado, en todo caso, decidir sobre la delegación o no de las competencias de gestión. En consecuencia, dado que la controversia competencial de fondo permanece, pese a la cesión del tributo citada, debemos pronunciarnos sobre la titularidad de la competencia.

3. El Gobierno de Canarias considera inconstitucionales una serie de preceptos de diferentes normas por haber atribuido la gestión del impuesto especial sobre determinados medios de transporte al Estado. Concretamente, en primer lugar, en el recurso núm. 2516/94 considera inconstitucionales las disposiciones transitoria única y final primera del Real Decreto-ley 4/1994, de 8 de abril, de medidas transitorias y urgentes de carácter fiscal para la renovación del parque de vehículos de turismo; en segundo lugar, en el conflicto núm. 2517/94 estima inconstitucionales los apartados 1, 2 y 3 de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de abril de 1994, por la que se aprueba el modelo 567 de declaración-liquidación del impuesto especial sobre determinados medios de transporte para la aplicación de la deducción prevista en el Real Decreto-ley 4/1994, de 8 de abril; y, finalmente, en el recurso núm. 37/95 tacha de inconstitucionales el art. 3.2 y las disposiciones adicional única y final primera del Real Decreto-ley 10/1994, de 30 de septiembre, de incentivos fiscales de carácter temporal para la renovación del parque de vehículos de turismo. Y en todos los casos reivindica la titularidad de la competencia de gestión del impuesto especial sobre determinados medios de transporte porque entiende que es un tributo integrante del régimen económico fiscal de Canarias y, como tal, la competencia para su desarrollo y ejecución es de titularidad autonómica, conforme al art. 32.3 EACan (hoy art. 32.14, tras la modificación operada por la Ley Orgánica 4/1996).

Son varios los preceptos del bloque de la constitucionalidad que, a juicio del Gobierno Canario, fundamentan la competencia sobre la citada materia. En primer lugar, la propia disposición adicional tercera de la Constitución española que, al recoger la existencia del régimen económico fiscal de Canarias, estaría reconociendo implícitamente la competencia para la regulación y gestión de los procedimientos tributarios y de los procedimientos económico-administrativos relacionados con todos los tributos integrados en él. En segundo lugar, el art. 32.3 EACan que, al atribuir a la Comunidad Autónoma Canaria el desarrollo legislativo y ejecución en materia de «normas de los procedimientos ... económico-administrativo y fiscal que se derivan de las especialidades del régimen administrativo, económico y fiscal canario», le estaría atribuyendo —expresamente y no por

delegación *ex lege*, como ocurre con los tributos cedidos— la competencia normativa para regular los procedimientos de gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de los tributos integrantes del régimen económico fiscal de Canarias, tanto los de origen estatal como los de origen autonómico. Concretamente, a su juicio, el art. 32.3 EACan debe ser interpretado a la luz de la jurisprudencia constitucional en relación con el art. 149.1.18 CE, en virtud de la cual, mientras que al Estado le correspondería la legislación general sobre procedimiento administrativo común, a Canarias se le atribuiría, *ratione materiae*, la de su desarrollo y ejecución. Y dado que el impuesto especial sobre determinados medios de transporte es uno de los tributos integrantes del régimen económico fiscal de Canarias, la competencia para desarrollarlo y gestionarlo corresponde, en consecuencia, a la Comunidad Autónoma. En tercer lugar, la disposición adicional cuarta LOFCA que señala que «la actividad financiera y tributaria del archipiélago canario se regulará teniendo en cuenta su peculiar régimen económico-fiscal». Y, en cuarto y último lugar, el art. 74 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de impuestos especiales que, al atribuir el rendimiento del impuesto a la Comunidad Autónoma, estaría atribuyéndole la competencia autonómica de gestión tributaria sobre la base del principio de los apoderamientos implícitos e integridad competencial.

4. Pues bien, en respuesta a esta pretensión hemos de acudir nuevamente a la reciente STC 16/2003, de 30 de enero, donde dijimos que «de ninguna de las normas citadas por la parte actora se deduce que la gestión del impuesto especial sobre determinados medios de transporte sea una competencia de titularidad de la Comunidad Autónoma de Canarias. En primer término, hay que señalar que ni la disposición adicional tercera de la Constitución ni la disposición adicional cuarta LOFCA constituyen normas atributivas de competencias a la Comunidad Autónoma, al limitarse exclusivamente a reconocer la existencia de un régimen especial en el archipiélago canario. Y lo mismo puede decirse en relación con el art. 74 de la Ley 38/1992, que sólo atribuye el rendimiento del tributo como consecuencia —así lo apunta el Abogado del Estado— de la pérdida recaudatoria que supuso la reducción de los tipos del impuesto general indirecto canario, impuesta en cierta medida por normas comunitarias, pues de no haberse ajustado este impuesto a la baja, como consecuencia de la reducción de los tipos del impuesto sobre el valor añadido exigida, esta sí, por la Unión Europea (concretamente, por la Directiva 92/77/CEE, de 19 de octubre, del Consejo, sobre la armonización de los tipos impositivos), se habría llegado a una situación de mayor presión fiscal en Canarias que en el resto del territorio nacional» (FJ 10). Por tanto, de dicha atribución del rendimiento no puede colegirse competencia implícita alguna, sino únicamente una medida compensatoria que viene exigida por el art. 53 EACan (hoy art. 54 EACan), precepto en virtud del cual, si «de una reforma o modificación del sistema tributario estatal resultase una variación sensible de aquellos ingresos de la Comunidad Autónoma que dependan de los tributos estatales el Estado deberá adoptar, de acuerdo con la Comunidad Autónoma, las medidas de compensación oportunas».

Y continuamos diciendo en el mismo fundamento que «[s]í es, sin embargo, una norma atributiva de competencias el art. 32.14 EACan, precepto que, integrado en el Título II de la norma estatutaria y relativo a “las competencias de la Comunidad Autónoma de Canarias”, establece en su redacción actual que corresponde a la Comunidad Autónoma de Canarias el desarrollo legislativo y la ejecución de las “normas de procedimiento administrativo, económico-administrativo y fiscal que se

derivan de las especialidades del régimen administrativo, económico y fiscal de Canarias”. El Gobierno canario en los recursos y conflictos planteados defiende, como se ha dicho, que dado que el impuesto sobre medios de transporte es un tributo integrante del régimen económico y fiscal de Canarias, conforme al art. 32.14 EACan, interpretado a la luz de la doctrina de este Tribunal en relación con el art. 149.1.18 CE, le correspondería *ratione materiae* la competencia para su desarrollo y ejecución.».

«No obstante, frente a lo que mantiene el Gobierno canario, de dicho artículo no puede colegirse, sin más, la atribución a la Comunidad Autónoma canaria de la competencia de desarrollo normativo y de gestión en el ámbito del impuesto especial impugnado. Ciertamente, este Tribunal ha distinguido entre el “procedimiento administrativo común” y los “procedimientos *ratione materiae*”. El primero —hemos dicho— está integrado por los “principios o normas que, por un lado, definen la estructura general del *iter* procedimental que ha de seguirse para la realización de la actividad jurídica de la Administración y, por otro, prescriben la forma de elaboración, los requisitos de validez y eficacia, los modos de revisión y los medios de ejecución de los actos administrativos”, considerando todo estos aspectos propios de la competencia estatal regulada en el art. 149.1.18 CE. A continuación hemos matizado que “sin perjuicio del obligado respeto a esos principios y reglas del procedimiento administrativo común, que en la actualidad se encuentran en las leyes generales sobre la materia ... coexisten numerosas reglas especiales de procedimientos aplicables a la realización de cada tipo de actividad administrativa *ratione materiae*. La Constitución no reserva en exclusiva al Estado la regulación de estos procedimientos administrativos especiales. Antes bien, hay que entender que ésta es una competencia conexa a las que, respectivamente, el Estado o las Comunidades Autónomas ostentan para la regulación del régimen sustantivo de cada actividad o servicio de la Administración”. De este modo, hemos señalado que “cuando la competencia legislativa sobre una materia ha sido atribuida a una Comunidad Autónoma, a ésta cumple también la aprobación de las normas de procedimiento administrativo destinadas a ejecutarla, si bien deberán respetarse en todo caso las reglas del procedimiento establecidas en la legislación del Estado dentro del ámbito de sus competencias” [SSTC 227/1988, de 29 de noviembre, FJ 32; y 98/2001, de 5 de abril, FJ 8.b)].».

Así, conforme a la doctrina expuesta, llegamos a la conclusión de que la Comunidad Autónoma recurrente no puede reivindicar la competencia para regular los procedimientos administrativo-tributarios relativos a los tributos estatales integrantes del régimen económico fiscal de Canarias y, en particular, el impuesto especial sobre determinados medios de transporte, al no ostentar título alguno que le habilite para regular su régimen sustantivo. En efecto, no puede olvidarse que ese impuesto especial es un impuesto creado por el Estado, en el ejercicio de la competencia exclusiva prevista en el art. 149.1.14 CE (que reserva al Estado la competencia sobre hacienda general), en relación con el 133.1 CE (en virtud del cual, la potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley). Y, en esta medida, es al Estado a quien en principio corresponde su desarrollo y ejecución —como dijimos en la STC 179/1985, de 19 de diciembre, la competencia de hacienda general del art. 149.1.14 CE «comprende obviamente la regulación de los impuestos estatales, tanto en sus aspectos principales o fundamentales como en los accesorios o accidentales» (FJ 3)—, salvo que decida delegarla al amparo del art. 156.2 CE, o *ex art.* 157.1 a) ceda la gestión del tributo (como ha sucedido actualmente por la Ley 21/2001, de 27

de diciembre) o, en fin, la Comunidad Autónoma ostente otro título competencial que le habilite a tal fin.

De acuerdo con el Gobierno canario ese otro título competencial que le habilitaría a tal fin vendría otorgado por el art. 32.14 EACan. Sin embargo, este precepto estatutario no permite, sin más, a la Comunidad Autónoma canaria regular los procedimientos administrativos de gestión por el mero hecho de que un determinado tributo del Estado afecte a su régimen especial. En efecto, basta la mera lectura del precepto estatutario para comprobar cómo éste únicamente autoriza a la Comunidad Autónoma a dictar las normas de los procedimientos administrativos, económico-administrativo y fiscal que vengan reclamadas por las «especialidades» que deriven del régimen económico y fiscal canario. Y, como pone de manifiesto la expresión «especialidades», es precisa la existencia de determinadas peculiaridades que, puestas en conexión directa con aquel régimen, requieran necesariamente una normación de desarrollo específica. Sin embargo, las especialidades que para Canarias establece la Ley 38/1992 (un diferencial en el tipo de gravamen y la atribución del rendimiento a la Comunidad Autónoma) no reclaman para la efectividad del impuesto especial sobre determinados medios de transporte en el archipiélago canario singularidad procedimental alguna. Es más, como resulta preceptivo en estos casos (STC 127/1999, de 1 de julio, FJ 5, en relación con el art. 149.1.6 CE), tampoco ofrece el Gobierno canario justificación alguna sobre la necesidad de un desarrollo específico para el archipiélago en la gestión del tributo estatal, ni se puede deducir de sus alegaciones «especialidad» alguna que autorice el ejercicio del título competencial previsto en el art. 32.14 EACan.

Finalmente, tampoco cabría atender la pretensión del Gobierno canario acudiendo a la doctrina de este Tribunal Constitucional en materia de gestión de subvenciones, pues la STC 79/1992, de 28 de mayo, citada por el Gobierno canario en defensa de su reivindicación competencial, no guarda ninguna similitud con el problema suscitado en el presente conflicto. En aquel asunto, los conflictos se planteaban en relación con disposiciones normativas que instrumentaban o articulaban la concesión de ciertas ayudas económicas a los agricultores y ganaderos, con fondos procedentes del Fondo Europeo de Orientación y Garantía Agrícola (FEOGA), discutiéndose la titularidad de la competencia para adoptar las disposiciones de desarrollo del Derecho comunitario y para realizar las operaciones de gestión y pago de las mismas, por estar en litigio los títulos competenciales autonómicos de agricultura y ganadería, y el estatal sobre las bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica (art. 149.1.13 CE); por el contrario, en los actuales conflictos se dilucidan las competencias de gestión de un tributo de titularidad estatal, sin que entre en juego título competencial autonómico alguno, como hemos visto anteriormente.

En definitiva, habida cuenta del orden constitucional de distribución de competencias en la materia, no puede prosperar la reivindicación autonómica.

5. Reclama el Gobierno canario de forma subsidiaria, al igual que hizo en los recursos y conflictos resueltos por la STC 16/2003, de 30 de enero, la competencia de gestión del tributo cuestionado acudiendo para ello a su condición de tributo cedido, conforme al art. 10.1 LOFCA, precepto en virtud del cual «son tributos cedidos los establecidos y regulados por el Estado, cuyo producto corresponda a la Comunidad Autónoma». A este respecto, argumenta el Gobierno canario que si el impuesto especial sobre determinados medios de transporte no fuese considerado por este Tribunal un tributo integrante del régimen económico y fiscal de Canarias habría que entender necesariamente que se trata de un impuesto

cedido a la Comunidad Autónoma en virtud de la previsión recogida en el art. 74 Ley 38/1992 y, en consecuencia, que la competencia para su gestión ex art. 19.2 LOFCA y 61.2 EACan es igualmente autonómica.

Pues bien, esta pretensión ha quedado igualmente resuelta con la STC 16/2003, donde señalamos, en primer lugar, que el impuesto sobre medios de transporte, en el momento en que se planteó la presente controversia, no tenía la condición de cedido, pues, conforme al art. 10.2 LOFCA la cesión se entiende efectuada «cuando haya tenido lugar en virtud de precepto expreso del Estatuto correspondiente, sin perjuicio de que el alcance y condiciones de la misma se establezca en una Ley específica»; y conforme al art. 19.2 LOFCA, «en caso de tributos cedidos, cada Comunidad Autónoma asumirá por delegación del Estado la gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión, en su caso, de los mismos, sin perjuicio de la colaboración que pueda establecerse entre ambas administraciones, todo ello de acuerdo con lo especificado en la Ley que fije el alcance y condiciones de la cesión» (precepto este último que se reproduce en el art. 61.2 EACan). No basta, pues, como apunta el Abogado del Estado, con la atribución del rendimiento a una Comunidad Autónoma para dotar al tributo cuyo rendimiento se atribuye de la naturaleza de «cedido», pues para ello es exigible la concurrencia, además, de un doble requisito: la previsión estatutaria expresa en tal sentido y la existencia de una ley específica que establezca la cesión. Pues bien, ni la disposición adicional segunda EACan, en la redacción existente en el año 1993, establecía entre los tributos cedidos el impuesto especial sobre determinados medios de transporte, ni la Ley 30/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, en su art. 1 (o la Ley 40/1983, de 28 de diciembre, reguladora de la cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Canarias), ni la posterior Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y medidas fiscales complementarias, en su art. 2 (o la Ley 28/1997, de 4 de agosto, de modificación del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Canarias) y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión, establecían la cesión del citado impuesto.

Si es cierto, sin embargo, que tras la aprobación del último sistema de financiación autonómica, el tributo en cuestión ha pasado a tener la consideración de «cedido», tanto en lo relativo al producto recaudado como en lo referente a su gestión. En efecto, conforme al art. 11 LOFCA —en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2001, de 27 de diciembre— alcanza la consideración de tributo cedido, entre otros, el impuesto especial sobre determinados medios de transporte (letra h). Esa condición de cedible de este impuesto especial en la LOFCA se trasmuta en tributo cedido en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con estatuto de autonomía (art. 17. n), alcanzando la cesión al producto recaudado en el territorio de la Comunidad Autónoma (art. 35), a la fijación del tipo de gravamen dentro de la banda establecida por la propia ley (art. 43.1.b), y a la gestión, liquidación, recaudación e inspección, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión (art. 46.1.e).

En este sentido, la cesión del tributo no implica, en modo alguno, ni la transmisión de la titularidad sobre el mismo o sobre el ejercicio de las competencias inherentes al mismo, ni, tampoco —como dijimos en la STC 192/2000, de 13 de julio, FJ 8— el carácter irrevocable de la cesión. En efecto, como hemos dicho en la STC 192/2000, de 13 de julio, FJ 6: «el art. 157.3 remite a una Ley orgánica la "regulación de las com-

petencias financieras enumeradas en el presente apartado 1°. Este último precepto debe ponerse en relación con el art. 133.1 del propio texto constitucional, según el cual "la potestad originaria para establecer tributos corresponde exclusivamente al Estado", así como con el art. 149.1.14, que reserva al Estado en exclusiva la competencia sobre hacienda general. En principio, por tanto, debe afirmarse que aquella potestad originaria del Estado no puede quedar enervada por disposición alguna de inferior rango, referida a la materia tributaria, y, en coherencia con ello, la regulación esencial de la cesión de tributos a las Comunidades Autónomas corresponde también al Estado, mediante Ley Orgánica. En definitiva, la indudable conexión existente entre los arts. 133.1, 149.1.14 y 157.3, todos ellos de la CE, determina que el Estado sea competente para regular no sólo sus propios tributos, sino también el marco general de todo el sistema tributario y la delimitación de las competencias financieras de las Comunidades Autónomas respecto de las del propio Estado».

De hecho, las propias leyes reguladoras de la cesión así lo disponen con claridad, pues basta con acudir al art. 11 de la Ley de cesión de tributos de 1983 para comprobar cómo, bajo el rótulo de «titularidad de las competencias», se establece en su apartado 1 que la «titularidad de las competencias de gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de los tributos cuyo rendimiento se cede a las Comunidades Autónomas, corresponde al Estado». En sentido similar se manifiestan posteriormente el art. 12 de la Ley de cesión de tributos de 1996 y 37 de la Ley de 2001, en virtud de los cuales, la «titularidad de las competencias normativas, de gestión, liquidación, recaudación e inspección de los tributos cuyo rendimiento se cede a las Comunidades Autónomas, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión de dichos tributos, corresponde al Estado». En consecuencia, el Estado es el único titular del tributo cedido y, en su efecto, de las competencias de normación y gestión del mismo, salvo que, bien conforme al art. 156.2 CE, bien al amparo del art. 157.1 a) CE, delegue o ceda su gestión —como aquí ha ocurrido— lo que, sin embargo, no alteraría la titularidad sobre el mismo.

6. Por todo lo que antecede, procede desestimar los presentes recursos y conflictos de competencia y

declarar que la competencia controvertida es de titularidad estatal.

## FALLO

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, POR LA AUTORIDAD QUE LE CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

Ha decidido

1.º Desestimar los recursos de inconstitucionalidad núms. 2516/94 y 37/95, promovidos por el Gobierno de Canarias contra las disposiciones transitoria única y final primera del Real Decreto-ley 4/1994, de 8 de abril, de medidas transitorias y urgentes de carácter fiscal para la renovación del parque de vehículos de turismo; y contra el art. 3.2 y disposiciones adicional única y final primera del Real Decreto-ley 10/1994, de 30 de septiembre, de incentivos fiscales de carácter temporal para la renovación del parque de vehículos de turismo, respectivamente.

2.º Desestimar el conflicto positivo de competencia núm. 2517/94 promovido por el Gobierno de Canarias con relación a los apartados 1, 2 y 3 de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 20 de abril de 1994, por la que se aprueba el modelo 567 de declaración-liquidación por el impuesto especial sobre determinados medios de transporte para la aplicación de la deducción prevista en el Real Decreto-ley 4/1994, de 8 de abril.

Publíquese esta Sentencia en el «Boletín Oficial del Estado».

Dada en Madrid, a diez de abril de dos mil tres.—Manuel Jiménez de Parga y Cabrera.—Tomás S. Vives Antón.—Pablo García Manzano.—Vicente Conde Martín de Hijas.—Guillermo Jiménez Sánchez.—Marta Emilia Casas Baamonde.—Javier Delgado Barrio.—Roberto García-Calvo y Montiel.—Elisa Pérez Vera.—Eugení Gay Montalvo.—Jorge Rodríguez-Zapata Pérez.—Firmado y rubricado.