LEGISLACIÓN

NOVEDADES LEGISLATIVAS EN LOS IMPUESTOS CUYA APLICACIÓN CORRESPONDE A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA CANARIA

Sección coordinada por

MIGUEL ÁNGEL NAVARRO PIÑERO

Cuerpo Superior de Administradores de la Comunidad Autónoma de Canarias, escala de Administradores Financieros y Tributarios

SUMARIO

I. Introducción
II. Impuesto General Indirecto Canario
III. Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias
IV. Impuesto sobre las Labores del Tabaco
V. Impuesto especial de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre combustibles derivados del petróleo
VI. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

I. INTRODUCCIÓN

Se analizarán las modificaciones legales que, respecto a los tributos cuya aplicación corresponde a la Comunidad Autónoma de Canarias, están contenidas en la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica (en adelante, Ley 16/2012), en la Ley 8/2012, de 27 de diciembre, de medidas administrativas y fiscales complementarias a la Ley 4/2012 (en adelante, Ley 8/2012) y en la Ley 10/2012, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2013

II. IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO

II.1 Delimitación Impuesto General Indirecto Canario-Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

El artículo 17.Uno de la Ley 16/2012 contiene una modificación de la delimitación entre el Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC) y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, ITPAJD), contenido en el artículo 4.4 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante, Ley 20/1991).

La delimitación entre ambos tributos parte de un principio general: las operaciones sujetas al IGIC están no sujetas a la modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas" (en adelante, TPO) del ITPAJD y compatibilidad entre el IGIC y las modalidades "operaciones societarias" y "actos jurídicos documentados" del ITP.

No obstante, la incompatibilidad entre el IGIC y la modalidad TPO del ITPAJD no es completa pues tenía dos excepciones, a saber:

a) Las entregas y arrendamientos de inmuebles, así como la constitución o transmisión de derechos reales sobre los mismos sujetas y exentas del IGIC.

b) Las transmisiones de valores a que se refiere el artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores (en adelante, Ley 24/1988).

Pues bien como consecuencia de la modificación del artículo 108 de la Ley 24/1988 por la Disposición final primera de la Ley 7/2012, de 29 de octubre de modificación de la

normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude (en adelante, Ley 7/2012), se modificó el artículo 4.4 de la Ley 20/1991.

En efecto, sin entrar en mayor análisis de la nueva redacción del artículo 108 de la Ley 24/1988, las transmisiones de valores, admitidos o no a la negociación en un mercado secundario oficial se encuentran con carácter general exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido (y del IGIC, ya que conforme a la Disposición adicional segunda las referencias en el citado artículo 108 al Impuesto sobre el Valor Añadido se entenderán efectuadas al IGIC) y del ITPAJD. No obstante, bajo determinadas circunstancias dicha exención no es aplicable, tributando como sujeta y no exenta al IGIC o al ITPAJD, dependiendo de la naturaleza del transmitente y de la afectación o no de los títulos valores al patrimonio empresarial o profesional del transmitente. En la anterior redacción, de darse ciertas circunstancias la transmisión de títulos valores tributaba en todo caso en el ITPAJD.

Esta circunstancia implica la desaparición de la excepción a la regla de incompatibilidad IGIC-modalidad TPO del ITPAJD en las transmisiones de valores a que se refiere el artículo 108 de la Ley 24/1988. Por tanto, en la actualidad la única excepción a la regla absoluta de incompatibilidad, son las entregas y arrendamientos de bienes inmuebles sujetas y exentas al IGIC y sujetas a la modalidad TPO del ITPAJD, salvo renuncia.

II.2 Concepto de entrega de bienes

El artículo 17.Dos de la Ley 16/2012 contiene una modificación del concepto de entrega de bien a efectos del IGIC, en concreto del artículo 6.2.5º de la Ley 20/1991.

Este último precepto cataloga de entrega de bien a la aportación no dineraria de bienes o derechos integrantes del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo como consecuencia de la constitución societaria. Igualmente cataloga de entrega de bien la adjudicación de bienes o derechos como consecuencia de la disolución societaria total o parcial. Todo ello sin perjuicio de la tributación que corresponda por las modalidades "operaciones societarias y "actos jurídicos documentados" del ITPAJD.

La cuestión es que se refería exclusivamente a las aportaciones no dinerarias como consecuencia de la

constitución o disolución de sociedades o comunidades de bienes.

Pues bien, la modificación implica un aumento subjetivo del ámbito de aplicación puesto que se configura como entrega de bien no solo las aportaciones no dinerarias como consecuencia de la constitución, o las adjudicaciones derivadas de la disolución, de sociedades o comunidades de bienes, sino también del resto de entidades (ejemplo de ello son las sociedades civiles, fundaciones, juntas de compensación, etc.).

Por otra parte, la modificación del artículo 6.2.5º de la Ley 20/1991 viene a resolver la cuestión de la naturaleza real de las adjudicaciones de terrenos o edificaciones promovidos por una comunidad de bienes en favor de los comuneros en proporción a su cuota de participación.

La Sala Tercera del Tribunal Supremo en sentencia de 23 de mayo de 1998, que aunque referida al IVA es plenamente trasladable al IGIC por la similitud de la regulación en la materia objeto de revisión, trata de la relación IVA-ITPAJD, concretamente respecto de si la transmisión posterior a la adjudicación de un bien inmueble a un comunero era la primera entrega de una edificación, y por tanto sujeta y no exenta al IVA, o la segunda transmisión, y por tanto sujeta y exenta al IVA y sujeta a la modalidad de Transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD.

El Tribunal Supremo sentó como doctrina legal que la disolución de la comunidad y posterior adjudicación de un piso o local, como concreción de la cuota ideal hasta entonces existente, no es un acto traslativo de dominio. De ello derivaba que no existía entrega de bien sujeta al IVA como consecuencia de la disolución de la comunidad de bienes y adjudicación de la edificación al comunero, por lo que la posterior entrega por parte del comunero constituía la primera entrega de una edificación por parte de un promotor, sujeta y no exenta al IVA. Es decir, que no cabía considerar a una comunidad de bienes como promotora, sino a cada uno de los comuneros, y son éstos y no aquél los verdaderos sujetos pasivos del IVA.

Respecto a lo expresado por el artículo 8.Dos.2º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (precepto con un contenido igual al artículo 6.2.5º de la Ley 20/1991), la Sala Tercera del Tribunal Supremo señala que no obsta a la consideración expresada en el párrafo anterior lo dispuesto en el artículo 6.2.5º de la derogada Ley del IVA y 8.Dos.2º de la vigente, de que

tienen la consideración de entrega de bienes las aportaciones no dinerarias efectuadas por los sujetos pasivos del IVA de elementos de su patrimonio empresarial o profesional a sociedades o comunidades de bienes y las adjudicaciones de esta naturaleza en caso de liquidación o disolución total o parcial de aquéllas, pues el precepto se refiere a la adjudicación de bienes concretos que integraban el patrimonio de las sociedades o comunidades, lo que no es caso de la transformación de la cuota ideal indivisa sobre el haber partible en cuota concreta sobre uno de los lotes –pisos o locales- resultantes de la división, en los que no existe traslación de dominio.

La aclaración efectuada en el artículo 6.2.5º de la Ley 20/1991 (en paralelo con la reforma, en el mismo sentido, del artículo 8.Dos.2º de la Ley 37/1992 del IVA), viene a dejar sin efecto la doctrina del Tribunal Supremo estableciendo que el verdadero promotor y, por tanto, sujeto pasivo es la comunidad de bienes, por lo que la adjudicación de un terreno o una edificación por parte de una comunidad de bienes a un comunero, en proporción a su cuota de participación, se encuentra sujeta al IGIC.

II.3 Exención comerciante minorista

La Disposición final tercera de la Ley 8/2012 modificó el concepto de comerciante minorista a efectos del IGIC contenido en el artículo 50.Tres de la Ley 4/2012.

La alteración normativa tiene como objetivo la introducción de una presunción actualmente contenida en el artículo 13 del Real Decreto 2538/1994.

La presunción resuelve la problemática de determinar la consideración o no de un sujeto pasivo como comerciante minorista el año de inicio de la actividad comercial.

La condición cuantitativa para la consideración o no de comerciante minorista se refiere al volumen de operaciones del año natural anterior, siendo esta condición imposible de determinar cuando se comienza la actividad comercial. Por ello, se establece la siguiente presunción (que no admite prueba en contrario): si el sujeto pasivo se da de alta en un epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas de comercio al menor tendría de forma automática la consideración de comerciante minorista ese año natural, al siguiente año tendrá o no tal consideración dependiendo ya de su volumen de operaciones a particulares y a otros

empresarios o profesionales. *A sensu contrario* , si se da de alta en un epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas de comercio al mayor, no tendrá dicho año la consideración de comerciante minorista; al año natural siguiente lo tendrá dependiendo del volumen de operaciones a particulares o a otros empresarios o profesionales.

II.4 Lugar de realización de las entregas de bienes

El artículo 17.Tres de la Ley 16/1992 da una nueva redacción del artículo 16 de la Ley 20/1991, regulador del lugar de realización de las entregas de bienes.

La razón principal de esta modificación global del artículo 16 de la Ley 20/1991 tiene como principal objetivo coordinar la regulación del IGIC con la del IVA para evitar situaciones de doble tributación o nula tributación de diversas operaciones de entregas de bienes.

Con carácter general la reforma deja invariable la regla general y las reglas especiales de localización de las entregas de bienes, con las siguientes salvedades:

- Se legaliza una previsión reglamentaria contenida en el artículo 36.2.2º del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, Real Decreto 2538/1994) en relación a la regla especial de las entregas de bienes que hayan de ser objeto de instalación o montaje antes de su puesta a disposición. La localización de la entrega es donde se ultime la instalación; pues bien se legaliza qué se entiende por ultimación de la instalación o montaje: cuando la misma implique la inmovilización del bien entregado y su coste exceda del 15 por 100 de la total contraprestación correspondiente a la entrega de los bienes instalados.

- Se regula, de forma específica y vez primera, la sujeción al IGIC de las entregas de bienes a pasajeros realizadas a bordo de buques y aviones cuyo lugar de inicio y finalización se encuentre en el territorio de aplicación del IGIC y no efectúe escala en puertos o aeropuertos sitos fuera de dicho territorio.

- Se regula, también por primera vez, la regla de localización (donde radique el empresario o profesional revendedor) de las entregas de gas, de electricidad, de calor o frío a través de una red de gas natural, de calefacción o de refrigeración.

Se define al empresario o profesional revendedor aquél cuya

actividad principal respecto de las compras de gas, electricidad, calor o frio consista en su reventa y el consumo propio de los mismos sean insignificante.

II.5 Devengo

Al igual que con el artículo 16 de la Ley 20/1991, el apartado Cuatro del artículo 17 de la Ley 16/2012 modifica de forma global el artículo 18 de la Ley 20/2012 regulador del devengo del IGIC.

Respecto a la regulación vigente con anterioridad (hasta el día 27 de diciembre de 2012), las novedades son las siguientes:

- La regla del devengo cuando el bien se ponga en posesión del adquirente aplicable exclusivamente, hasta ahora, a las entregas en virtud de contratos de venta a plazo con pacto de reserva de dominio o de arrendamiento de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes, se amplía a cualquier entrega de bienes con cualquier condición suspensiva.

- Se establece que el devengo del IGIC correspondiente a ejecuciones de obra (tenga la consideración de entrega de bien o de prestación de servicio), se produce en el momento de su recepción conforme a lo dispuesto en el artículo 235 del Texto Refundido de la Ley de Contratos del Sector Público aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre.

- Se establece un supuesto especial respecto a la regla general del devengo de las prestaciones de servicios (cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas).

Cuando se den las siguientes circunstancias:

a) Que el destinatario sea el sujeto pasivo (inversión del sujeto pasivo),

b) Que el servicio se lleve a cabo de forma continuada durante un plazo superior a un año y que no den lugar a pagos anticipados durante dicho período, el devengo se producirá el día 31 de diciembre de cada año por la parte correspondiente al período transcurrido desde el inicio de la operación o del anterior devengo hasta la citada fecha, en tanto no se pongan fin a dichas prestaciones de servicios.

Ejemplo: Contrato de franquicia prestado por un empresario no establecido en Canarias con una duración de dos años suscrito el día 1 de julio de 2012. La contraprestación de 60.000 € resulta exigible el día 1 de julio de 2014.

Se trata de una prestación de

servicio sujeta al IGIC (regla general de las prestaciones de servicios prevista en el artículo 17.Uno.1 de la Ley 20/1991) con inversión del sujeto pasivo (artículo 19.1.2º.a) Ley 20/1991) y no existen pagos anticipados. En este supuesto el día 31 de diciembre de 2012 se devengará el IGIC con una base imponible proporcional de 15.000 €, el día 31 de diciembre de 2013 con una base de 30.000 € y el día 1 de julio de 2014 con una base imponible de 15.000 €.

- Se establece un supuesto especial en relación al devengo del IGIC en los servicios de arrendamiento, en los suministro y, en general, de tracto sucesivo o continuado. En estas prestaciones de servicios el IGIC se devenga cuando sea exigible la parte del precio que comprenda cada percepción, ¿qué ocurre cuando no se haya pactado precio, cuando, habiéndose pactado precio, no se haya determinado el momento de su exigibilidad, o la misma se haya establecido con una periodicidad superior a un año?, pues que en este caso el devengo del IGIC se produce el día 31 de diciembre de cada año por la parte proporcional correspondiente al período transcurrido desde el inicio de la prestación, o desde el anterior devengo, hasta la citada fecha.

Este supuesto especial de devengo no se aplica al devengo especial analizado en punto anterior.

Ejemplo: Contrato de franquicia prestado por un empresario establecido en Canarias con una duración de dos años suscrito el día 1 de julio de 2012. La contraprestación de 60.000 € resulta exigible el día 1 de julio de 2014.

Se trata de una prestación de servicio de tracto sucesivo sujeta al IGIC (regla general de las prestaciones de servicios prevista en el artículo 17.Uno.1 de la Ley 20/1991) donde el sujeto pasivo será empresario prestador de servicio.

El día 31 de diciembre de 2012 se devengará el IGIC con una base imponible proporcional de 15.000 €, el día 31 de diciembre de 2013 con una base de 30.000 € y el día 1 de julio de 2014 con una base imponible de 15.000 €.

II.6 Sujeto pasivo

En el apartado Cinco del artículo 17 de la Ley 16/2012 incluye un nuevo supuesto de inversión del sujeto pasivo cuando se den las siguientes circunstancias:

a) Que se traten de ejecuciones de obras, tengan la consideración de

entregas de bienes o de prestaciones de servicios.

b) Que tengan como objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

c) Que deriven de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista.

La singularidad estriba en que no solo se invierte la condición del sujeto pasivo en la ejecución de obra principal (la prestada por el contratista con el promotor), sino que se extiende también a las subcontratas del contratista principal con otros contratistas y así sucesivamente, siempre y cuando se cumplan las condiciones fijadas en las letras a) y b) anteriores.

La Dirección General de Tributos del Gobierno de Canarias ha sentado la doctrina en su consulta vinculante 1537 de fecha 23 de enero de 2012 señalo lo siguiente:

"Tratándose de ejecuciones de obras de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones adjudicados por un ente público, se invierte la condición de sujeto pasivo en el ente público adjudicante, siempre y cuando el devengo del IGIC se produzca desde el día 28 de diciembre de 2012 y con independencia de la fecha de adjudicación del contrato de obra.

Igual criterio se aplicará en el supuesto de pagos anticipados realizados desde el día 28 de diciembre de 2012."

Por último, la inversión del sujeto pasivo se extiende a las prestaciones de servicios de cesión de personal siempre y cuando se cumplan las condiciones citadas anteriormente.

II.7 Base imponible operaciones interiores. Regla general

En el apartado Seis del artículo 17 de la Ley 16/2012 modifica diversos números del artículo 22 de la Ley 20/1991 regulador de la regla general de la base imponible en las entregas de bienes y prestaciones de servicios.

La modificación del número 1 aclara que la base imponible es el importe total de la contraprestación procedente del destinatario (adquirente) del bien o servicio o, y esta es la novedad, de un tercero. En realidad se trata de legalizar una previsión reglamentaria contenida en el artículo 48.1 del Real Decreto 2538/1994.

En el número 2, regulador de los conceptos que se incluyen el concepto de contraprestación, además de actualizar la referencia legal eliminando la relativa al artículo 10 de la Ley 20/1991 y sustituyéndola por la del artículo 50 de la Ley 4/2012, se agregan dos nuevos conceptos, a saber:

a) El importe de los envases y embalajes, incluso los susceptibles de devolución, cargado a los destinatarios de la operación, cualquiera que sea el concepto por el que dicho importe se perciba.

En realidad no se trata de una novedad relevante porque hay que entender que el importe de tales envases y embalajes ya tenía que incluirse en la base imponible. En efecto, en el número 5.1º del artículo 22 se dispone que la base imponible se reduce en el importe de los envases y embalajes susceptibles de reutilización que hayan sido objeto de devolución, obviamente si se reduce es porque previamente el importe de los mismos ya estaba incluido en la base imponible.

b) El importe de las deudas asumidas por el destinatario de las operaciones sujetas como contraprestación total o parcial de las mismas

La modificación del número 7, que regula la modificación de la base imponible por operaciones total o parcialmente incobrables, básicamente consiste en una reordenación de su contenido y únicamente presenta las siguientes novedades:

- Uno de los requisitos para la modificación de la base imponible es que el sujeto pasivo haya instado su cobro mediante reclamación judicial a deudor o por medio de requerimiento notarial. La novedad consiste en que este requisito incluso es aplicable cuando se trata de créditos afianzados por entes públicos.

- Respecto a las operaciones a plazos o con precio aplazados (aquéllas en las que se haya pactado que su contraprestación deba hacerse efectiva en pagos sucesivos o en uno sólo, respectivamente, siempre que el período transcurrido entre el devengo del Impuesto repercutido y el vencimiento del último o único pago sea superior a un año) , resulta suficiente instar el cobro de uno de ellos mediante reclamación judicial al deudor o por medio de requerimiento notarial al mismo para proceder a la modificación de la base imponible en la proporción que corresponda por el plazo o plazos impagados.

En cuanto al número 8 (que regula ciertos aspectos relativos a la modificación de la base imponible previsto en el número 6 (modificación de base imponible por declaración de concurso del deudor) y número 7 (créditos total o parcialmente incobrables), se aclara que cuando el deudor sea un particular, que no actúe como un empresario o un profesional, y en la medida que no haya satisfecho la deuda, en el supuesto del cobro total o parcial de la contraprestación, se modificará al alza la base imponible. Igual circunstancia se producirá cuando el sujeto pasivo desista de la reclamación judicial al deudor o llegue a un acuerdo de cobro con el mismo con posterioridad al requerimiento notarial efectuado.

Por último, el nuevo número 11 del artículo 22 establece la regla general de determinación de la base imponible en el caso de que la contraprestación no resultara conocido en el momento del devengo: se fijará provisionalmente, sin perjuicio de su rectificación cuando dicho importe fuera conocido.

II.8 Base imponible operaciones interiores. Reglas especiales

En el apartado Siete del artículo 17 de la Ley 16/2012 modifica diversos números del artículo 22 de la Ley 20/1991 regulador de las reglas especiales de la base imponible en las entregas de bienes y prestaciones de servicios.

La modificación del número 1, regulador de la base imponible cuando la contraprestación no consista en dinero, supone simplemente incorporar al texto legal una previsión reglamentaria contenida en el artículo 50.1 del Real Decreto 2538/1994: la base imponible será la que se hubiera acordado en condiciones normales de mercado ente parte independientes y, esta es la novedad, en la misma fase de producción o comercialización.

Respecto a la modificación del número 2, que regula la base imponible cuando en una misma operación y por precio único se entreguen bienes o se presten servicios de distinta naturaleza, se aclara que dicha regla especial no se aplica, lo cual es totalmente lógico, cuando los bienes o servicios son prestaciones accesorias a la operación principal. En este supuesto, el coste de tales bienes o servicios se incorpora a la base imponible de la operación principal siendo aplicable el tipo impositivo exigible a ésta, todo ello conforme a lo establecido en el artículo 22.2 de la Ley 20/1991.

II.9 Ejercicio del derecho a la deducción

Los números 3 y 5 del artículo 33 fue objeto de modificación por la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude. El número 3 fue modificado nuevamente por el apartado Ocho del artículo 17 de la Ley 16/2012, aclarando los siguientes extremos:

- La redacción vigente desde el día 30 de octubre de 2012 señalaba que en el supuesto de declaración de concurso el derecho a la deducción por hechos imponibles anteriores a la misma deberá ejercerse en la autoliquidación correspondiente al periodo en el que se hubieran soportado las cuotas deducibles.

Una interpretación literal, e incorrecta, podría suponer que las cuotas deducibles, incluso las deducidas con anterioridad, únicamente cabría deducirla en la autoliquidación correspondiente al período de liquidación en que fueron soportadas, lo que podría implicar una masiva petición de rectificación de autoliquidaciones.

La redacción vigente desde el día 28 de diciembre de 2013 aclara que se trata del derecho a la deducción por hechos imponibles anteriores a la declaración de concurso y, esta es la matización incluida, pendientes de deducción. En estos casos, la deducción se realizará a través de la petición de rectificación de la autoliquidación, en los términos establecidos en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, correspondiente al período de liquidación en que fue soportada la cuota deducible pendiente del ejercicio del derecho a la deducción en el momento de la declaración de concurso.

Respecto a las cuotas soportadas en el período de liquidación en el que se declaró el concurso, y siempre y cuando haya sido soportada con anterioridad a la citada declaración, la deducción únicamente se podrá ejercitar en la autoliquidación correspondiente a dicho período de liquidación.

Igualmente se aclara que la petición de rectificación se podrá efectuar en tanto no haya caducado el derecho a la deducción (cuatro años desde el nacimiento del derecho a la deducción).

El número 5 aunque fue reproducido por el número Ocho del

artículo 17 de la Ley 16/2012, no presenta ninguna novedad respecto a la redacción dada por la Ley 7/2012.

II.10 Derogación normativa

Como consecuencia de que en la Ley autonómica 4/2012 se reguló las exenciones interiores y los tipos impositivos del IGIC, los artículos que regulaban tales materias en la Ley 20/1991 quedaron tácitamente derogados. El apartado Nueve de la Ley 16/2012 deroga expresamente, y con efectos desde el día 1 de julio de 2012 fecha de entrada en vigor de la Ley 4/2012, los siguientes artículos de la Ley 20/1991:

- Artículo 10, regulador de las exenciones por operaciones interiores.
- Artículo 27, 58 bis.3, Disposición adicional octava, Anexos I, I bis, II y VI, regulador de los tipos impositivos y del tipo del recargo del régimen especial de comerciantes minorista.

Las referencias a los citados artículos, Disposiciones y Anexos se entienden realizadas a los artículos de la Ley 4/2012 reguladores de las exenciones por operaciones interiores (artículo 50) y de los tipos impositivos (artículos 51 a 61).

Por otra parte, y por la misma razón, el artículo 18 deroga el artículo 24 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico Fiscal de Canarias (regulador de la exención aplicables a las telecomunicaciones, con efectos desde el día 1 de julio de 2012).

III. ARBITRIO SOBRE IMPORTACIONES Y ENTREGAS DE MERCANCÍAS EN LAS ISLAS CANARIAS

El Anexo IV de la Ley 20/1991 contiene las partidas arancelarias que conforman el ámbito objetivo de aplicación del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (en adelante, AIEM). Entre tales partidas se encuentra incluida la 2204 *Vino de uva; incluso encabezado; mosto de uva; excepto el de la partida 2009*, con un tipo impositivo del 0 por 100.

La partida 2204 también se encuentra incluida en el Anexo V de la Ley 20/1991 lo que implica que estamos ante unos productos que se encuentran englobado en lo que se denomina AIEM proteccionista; es decir, respecto a los productos recogidos en la partida 2204 el AIEM actúa como un impuesto aduanero. Por ello, lo sorprendente es que tribute la importación del vino y del mosto de uva al tipo del 0 por 100, cuando la idea es la protección de la producción local de tales bienes.

La Disposición adicional sexagésima de la Ley 10/2012 contiene una autorización al Gobierno de Canarias para la modificación del tipo impositivo en el AIEM de los bienes incluidos en la citada partida 2204 al tipo del 5 por 100.

Podemos citar las siguientes singularidades:

- Se trata de la deslegalización de una materia (la regulación del tipo impositivo) afectada por el principio de reserva legal conforme a lo establecido en el artículo 8.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Pero es una deslegalización un tanto *sui generis* pues el tipo impositivo lo indica la Disposición adicional sexagésima de la Ley 10/2012 (el 5 por 100), lo único que se autoriza al Gobierno de Canarias es a su implantación.

- Es una autorización que debe cumplirse en el año 2013.

- Aunque la intención del legislador era gravar exclusivamente al vino (véase la rúbrica de la Disposición adicional sexagésima de la Ley 10/2012), por el contenido de dicha Disposición afecta a la totalidad de los bienes integrantes de la partida arancelaria 2204.

- Señalábamos que es una autorización que debe cumplirse en el año 2013, pero ello no significa que sus efectos sean exclusivamente en el año 2013. Si se aprueba en el año 2013 se cumple el mandato del legislador de autorización al Gobierno de Canarias pero resulta aplicable a las importaciones efectuadas con posterioridad al año 2013, salvo derogación.

- La regulación reglamentaria de ejecución de la autorización exige informe previo del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, de acuerdo con lo previsto en el apartado cuarto de la Disposición adicional octava de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, pero dicho informe no es necesario que se favorable pues no se trata de introducir una nueva partida en el Anexo V de la Ley 20/1991.

IV. IMPUESTO SOBRE LAS LABORES DEL TABACO

IV.1 Tipos impositivos

La Disposición final segunda de la Ley 10/2012 modifica la Ley 1/2011, de 21 de enero, del Impuesto sobre las Labores del Tabaco y otras Medidas Tributarias (en adelante, Ley 1/2011). De esta forma su apartado Uno modifica el artículo 12 regulador

de los tipos impositivos en varios aspectos:

- El tipo impositivo exigible a los cigarros y cigarritos pasa del 1 por 100 al 1,5 por 100.

- Respecto de los cigarrillos, desaparece la combinación de aplicación de un tipo proporcional y otro específico, con un mínimo de tributación, exigiéndose solo un tipo específico de 28 euros por cada 1.000 cigarrillos.

- Respecto a la picadura para liar rubia, desaparece la combinación de aplicación de un tipo proporcional y otro específico exigiéndose solo un tipo específico de 35 euros por kilogramo.

- El tipo impositivo exigible a la importación o fabricación de las demás labores del tabaco pasa del 3 por 100 al 4 por 100.

El único tipo impositivo que permanece inalterable es el relativo a la picadura para liar negra de 8 euros por kilogramo.

IV.2 Régimen de infracciones y sanciones

El apartado Dos de la Disposición final segunda de la Ley 10/2012 modifica el apartado cuarto del artículo 19 de la Ley 1/2012, regulador de las infracciones y sanciones, concretamente la relativa a la comercialización de labores del tabaco que no ostenten marcas fiscales o de reconocimiento, modificando al alza las sanciones a imponer:

- Multa de 54 euros por cada 1.000 cigarrillos que se tengan con fines comerciales sin ostentar tales marcas, con un importe mínimo de 470 euros por cada infracción cometida.

Anteriormente era de multa de 35 euros por cada 1.000 cigarrillos con un importe mínimo de 300 euros.

- Multa de 400 euros por cada infracción cometida respecto de las restantes labores del tabaco.

Anteriormente era de 300 euros.

IV.3 Labores de tabaco negro

El apartado Tres de la Disposición final segunda de la Ley 10/2012 modifica la disposición transitoria segunda de la Ley 1/2012, reguladora de la tributación de los cigarrillos negros, ampliando hasta el año 2013 la exención de la importación y fabricación de tales labores del tabaco.

Igualmente se modifica el tipo impositivo aplicable desde el año 2014 pasando de tributar a un tipo proporcional del 2,2 por 100 y a un tipo específico de 1,2 euros por cada 1.000 cigarrillos, los cuales irán incrementándose cada año en un 20

por 100 de los tipos impositivos establecidos en el epígrafe 2 del artículo 12 hasta que se alcancen los tipos completos, a estar gravados al tipo de 2,8 euros por cada 1.000 cigarrillos, el cual se irá incrementando cada año en un 10 por 100 del tipo establecido en el epígrafe 2 del artículo 12 hasta alcanzar el tipo completo.

Esta modificación es coherente con la desaparición de la combinación de tipo proporcional y especifico para los cigarrillos, como hemos expresado anteriormente. Igualmente es coherente la desaparición de la mención a que no será de aplicación a estos cigarrillos el tipo único mínimo del epígrafe 5 del artículo 12, dado que el mismo se elimina.

V. IMPUESTO ESPECIAL DE LA COMUNIDAD AUTONÓMA DE CANARIAS SOBRE COMBUSTIBLES DERIVADOS DEL PETRÓLEO

La única modificación de este tributo propio presenta una notable singularidad puesto que la misma alteración normativa está contenida en dos leyes distintas que entran en vigor el mismo día: 1 de enero de 2013.

En efecto, la modificación del artículo 12, regulador de la devolución a la exportación, de la Ley 5/1986, de 28 de julio, del impuesto especial de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre combustibles derivados del petróleo, se produce en la Disposición final primera de la Ley 10/2012 y en la Disposición final cuarta de la Ley 8/2012.

Se mejora la escueta regulación anterior de la devolución a la exportación en tres aspectos:

- Se establece quién es el que dispone del derecho a la devolución: el exportador y no quién adquiere el bien objeto de devolución.
- El importe a devolver coincidirá con lo soportado por el exportador. No obstante, se establece una regla excepcional: cuando no sea posible determinar este importe, las cuotas a devolver se determinarán aplicando el tipo vigente tres meses antes de la fecha en que se realice la exportación que origine el derecho a la devolución.
- Se autoriza al Consejero competente en materia tributaria a determinar la forma, plazos y condiciones para el ejercicio del derecho a la devolución.

VI. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

VI.1 Modificación de los tipos impositivos aplicables a la

modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas

El apartado Uno de la Disposición final tercera de la Ley 10/2012, modifica el artículo 31 del Decreto legislativo 1/2009, de 21 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, regulador de los tipos impositivos en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas.

Teniendo en cuenta que no se modifican los artículos 32, 33, 34 y 35 del citado Decreto legislativo 1/2009, reguladores de tipos reducidos, la modificación se circunscribe a los siguientes hechos imponibles:

- La transmisión de bienes inmuebles sigue tributando al 6,5 por 100, salvo las siguientes que tributan al tipo del 7 por 100:

a) La realizada por subasta judicial, administrativa o notarial.

b) Las derivadas de expedientes de dominio, actas de notoriedad o actas complementarias de documentos públicos a que se refiere el título VI de la Ley Hipotecaria y las certificaciones expedidas a los efectos del artículo 206 de la misma Ley.

- Otorgamiento de concesiones administrativas, así como en las transmisiones y constituciones de derechos sobre las mismas, y en los actos y negocios administrativos equiparados a ellas, siempre que tengan por objeto bienes inmuebles radicados en la Comunidad Autónoma de Canarias, pasa de tributar del 6,5 por 100 al 7 por 100.

- Otorgamiento de concesiones administrativas, así como en las transmisiones y constituciones de derechos sobre las mismas, y en los actos y negocios administrativos equiparados a ellas, siempre que tengan por objeto bienes muebles, pasa de tributar del 4 por 100 al 5,5 por 100.

- Transmisión de bienes muebles y semovientes, así como la constitución y cesión de derechos reales sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía, pasa de tributar del 4 por 100 al 5,5 por 100

- Se elimina la regulación del tipo impositivo aplicable a las pensiones, fianzas o préstamos, incluso los representados por obligaciones, así como la cesión de créditos de cualquier naturaleza, por no tener la Comunidad Autónoma de Canarias competencia legislativa para fijar el mismo.

VI.2 Modificación de los tipos impositivos aplicables a la modalidad de actos jurídicos

documentados por documentos notariales

El apartado Dos de la Disposición final tercera de la Ley 10/2012, modifica el artículo 36 del Decreto legislativo 1/2009, de 21 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, regulador de los tipos impositivos en la modalidad de actos jurídicos documentados por documentos notariales.

Se sigue manteniendo el tipo impositivo del 0,75 por 100, salvo los documentos relativos a operaciones sujetas al Impuesto General Indirecto Canario que pasan a tributar al 1 por 100.

Debe tenerse en cuenta que sigue inalterable el tipo impositivo reducido previsto en el artículo 37 del citado Decreto legislativo 1/2009.