



DOCUMENTO

■ **Alegaciones al proyecto de Reglamento que desarrolla determinadas materias reguladas en la ley 19/1994, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias**

■ Comisión AEDAF sobre el Régimen Económico y Fiscal de Canarias

Introducción

Si bien el presente trabajo trata de las alegaciones a realizar sobre el proyecto de Reglamento, consideramos conveniente para una mejor interpretación de lo que vamos a exponer estructurarlo de la siguiente forma

Estructuración del borrador de reglamento del que vamos a realizar las presentes alegaciones.

Observaciones a los distintos artículos que componen el reglamento.

Aspectos que consideramos debieran haberse incluido en el desarrollo reglamentario y no se ha hecho.

Estructuración del proyecto de Reglamento

En aras de dotar de la suficiente claridad que debe imperar en todo reglamento, consideramos que debieran regularse de forma independiente en títulos separados las cuestiones correspondientes a los artículos 25 y 27 de la ley porque como se observa en la redacción actual se presta a confusión.

Asimismo, se realizan demasiadas invocaciones a otras leyes, lo que hace en muchos casos engorrosa su comprensión.

Observaciones a los distintos artículos que componen el Reglamento

Antes de entrar en el análisis de los distintos artículos que componen este borrador, consideramos conveniente realizar las siguientes precisiones de carácter general:

1. No se han satisfecho las esperanzas puestas en esta norma de resolver la inseguridad jurídica, problema principal con el que nos encontramos en la actualidad, dada la deficiente redacción y estructuración en algunos artículos, así como la falta de desarrollo de diversos aspectos contenidos en la Ley.

2. Se observa que en determinados artículos se produce un exceso reglamentario, lo cual no hace sino dificultar más la aplicación de estos incentivos.

Hechas las precisiones de carácter general, pasamos a continuación a comentar las correcciones que consideramos deben realizarse en los distintos artículos.

1) Artículo 1. Determinación de los sujetos pasivos beneficiados

1.2 Debe incorporarse expresamente a las "entidades de atribución de rentas". Dado que aunque se mencionan en el art. 3.2 sólo lo están en referencia a los contribuyentes del IRPF por lo que el reglamento olvida a las que puedan estar constituidas total o parcialmente por personas jurídicas.

2) Artículo 3. Aplicación de la RIC por los contribuyentes del IRPF

Debería eliminarse la obligación de llevar contabilidad a los profesionales, al no estar obligado a ello, sustituyendo dicha obligación por la de un libro registro.

3) Artículo 5. Determinación del beneficio del establecimiento situado en Canarias

5.1 La mención a que se generan beneficios en Canarias cuando se realicen operaciones, efectiva y materialmente en dicho territorio que "cierre un ciclo mercantil", puede interpretarse la no admisión de las operaciones triangulares, exportaciones de servicios, etcétera. Por lo que proponemos la eliminación del concepto de "cierre de ciclo mercantil", por entrañar una restricción que parece excederse del mandato legal.

5.2 Sustituir "No formará parte de este beneficio" por "no podrá dotarse la RIC con la parte del beneficio", al considerar más ajustada esta redacción con la finalidad de la norma.

5.2.a) Se dice que no formará parte del beneficio el que se destine a cubrir las reservas de carácter legal (en plural) cuando la Ley sólo excluye la de carácter Legal

5.2.c) Excluye de la dotación a la RIC, los beneficios obtenidos por la enajenación de elementos patrimoniales cuya adquisición hubiera determinado la materialización de RIC dotada con anterioridad. El proyecto de reglamento, no distingue que dicha restricción debe afectar solamente a los bienes que hayan materializado la RIC vigente a partir del RD Ley 12/2006 y tampoco concreta que la

exclusión solo debe afectar a la parte proporcional del beneficio de la enajenación, que esté relacionado con el importe materializado en RIC .

- 5.2.d) La exclusión del beneficio procedente de participaciones en fondos propios cuando el capital que se posea supere el 5 % y se haya mantenido con la finalidad de dirigir y gestionar la participación en otra entidad parece una restricción que va en contra de la finalidad del incentivo. En consecuencia debería contemplarse una excepción con estas características, como ocurre en otros incentivos fiscales aplicados con carácter general en este supuesto.

Asimismo se extralimita al excluir el beneficio procedente de dichos valores o de la participación en los fondos propios, cuando la Ley solo excluye los procedentes de las transmisiones y no sus rendimientos. En el supuesto de que se mantuviera este apartado, sería aconsejable que de forma expresa se recogiera que la exclusión haga referencia al rendimiento financiero neto, ya que ello evitará mucha conflictividad fiscal en el futuro.

- 5.2.e) De acuerdo con la jurisprudencia menor reciente y los antecedentes del TS en relación al FPI debe incorporarse que se entenderán afectos los elementos adquiridos con beneficios empresariales o de actividades económicas.

4) Artículo 7. Inversiones iniciales indirectas de entidades financieras o de prestación de servicios intragrupo

Debiera corregirse donde dice “podrán invertir el importe total”, por “podrán materializar las dotaciones”, ya que de mantenerse la actual redacción, podría entenderse que en caso de utilizar esta vía para la materialización, lo debería ser en su totalidad, lo que contradice la Ley y su espíritu.

El párrafo segundo debe finalizar tras la mención al Impuesto sobre la Renta de No Residentes dado que lo añadido posteriormente es redundante y crea situaciones que podrían llevar a absurdos. Así, se podría

entender que alguien que incumpla la materialización al segundo año tenga que regularizar ese año cuando aún tiene dos años más para materializar modificando, en su caso, el plan de inversiones. En todo caso debe eliminarse lo señalado al final del artículo “sin perjuicio de las sanciones que resulten procedentes”, cuando en el supuesto de regularización voluntaria no cabe sanción alguna.

5) Artículo 8. Inversiones iniciales consistentes en establecimientos

- 8.1 Debe eliminarse la palabra “inmediata” en relación con la demolición y promoción de nueva edificación tras su adquisición, dado que ya existe un requisito temporal de 4 años para efectuar la materialización. Asimismo se debe considerar también inversión inicial la adquisición de un establecimiento para el desarrollo de una actividad económica, cuando éste estuviese cerrado durante un tiempo mínimo de un año sin que se realizase actividad alguna en él.

8.2 Parece redundante e innecesaria la mención a “incrementar de manera estable el valor total de los activos a que se refiere la letra A del apartado 4 del artículo 27 de la Ley 19/1994”. Asimismo y para una mayor seguridad jurídica en la interpretación, sugerimos cambiar la expresión “cuando tenga como consecuencia” por la de “siempre que tenga como consecuencia, al menos, entre otras,”

8.3 La diversificación de la actividad debe referirse de forma expresa al establecimiento en el que se produce la inversión, ya que de serlo en otro establecimiento se produciría una ampliación de éste.

8.4.a) y b) Se exige la contribución a la disminución del coste de producción o de la capacidad de producción por un periodo de 5 años sin que se identifique con respecto a que periodo anterior. Parece prescindible dicha exigencia para entender que la inversión sea inicial por cuanto ya existe el requisito de permanencia y es muy difícil garantizar que en un periodo tan largo seguirá contribuyendo en medida suficiente. En todo caso, podría admitirse que dichos objetivos se alcance en algunos de los 5 años.

En los supuestos de rehabilitación no debería exigirse ninguno de los requisitos señalados en los dos apartados a y b, piénsese en un supuesto de mayor valor de activos, y por lo tanto mayor dotación a la amortización lo que implica un mayor coste de producción o en el supuesto de un establecimiento hotelero que manteniendo el número de camas o disminuyendo éste, incrementa el tamaño de las habitaciones o de los servicios auxiliares necesarios para prestar su servicio. Podría bastar por ello, que en estos supuestos fuera suficiente que el coste de la inversión excediese del 25% del precio de adquisición.

8.5 Parece excesiva la exigencia de que el coste de la reforma supere el 40 % de la parte del precio de adquisición cuando para el artículo 25 sólo alcanza el 25 %. Este es uno de los numerosos supuestos en que se entremezclan los dos incentivos fiscales en un mismo artículo, como ya hemos señalado.

6) Artículo 9. Elementos de transporte para uso interno de la empresa

La asociación del concepto de transporte para uso interno que hace la Ley al transporte privado complementario regulado en el artículo 66 de la Ley de Ordenación de Transporte por Carretera de Canarias sólo permite el transporte de viajeros con vínculo laboral con la empresa o de mercancías pertenecientes a la misma lo que genera una restricción significativa a aquellas empresas vinculadas a un mismo grupo que pudieran compartir recursos. Así, entendemos que debería añadirse un segundo párrafo al artículo 9 que diga “A estos efectos, el concepto de empresa incluirá las pertenecientes a un mismo grupo o asociadas de acuerdo al concepto dado por el artículo 42 del Código de Comercio”. Asimismo, dicha definición dejaría fuera de la aplicación de este incentivo casos como el de una empresa hotelera que adquiere elementos de transporte para sus clientes (traslados desde los establecimientos hoteleros o extrahoteleros a la playa).

7) Artículo 11. Puestos de trabajo relacionados con las inversiones iniciales

11.b) El borrador no computa los trabajadores previamente contratados en las modalidades de “formación” o de “prácticas” para calcular la plantilla media anterior a la entrada en funcionamiento, pero obvia que muchas empresas contratan con anterioridad a la apertura de un nuevo centro o ampliación de uno existente. Así, la creación de empleo de modalidades distintas a las anteriores, con anterioridad a la entrada en funcionamiento tendrá un efecto negativo en la cuantía del incentivo fiscal a aplicar.

8) Artículo 14. Inversiones que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente canario.

14.1 Debiera añadirse que también serán consideradas aptas como materialización de la RIC, aquellas inversiones que cumplan los requisitos señalados en la Orden de 15 de marzo de 2007 del Gobierno de Canarias para la obtención del correspondiente certificado.

9) Artículo 19. Límite conjunto para las inversiones en títulos de deuda

Existe un exceso reglamentario, dado que el artículo 27 no fija limitación alguna a la materialización en títulos valores referidos en el 27.4.D. 4º, 5º y 6º distinta de la individual para cada uno de ellos ni contiene remisión a desarrollo reglamentario de nuevos requisitos en relación con los límites para su aplicación conjunta, por lo que entendemos debe suprimirse este artículo.

10) Artículo 20. Inversiones en títulos de deuda emitidas por entidades privadas

En el apartado 3ª se limita el importe de la emisión de títulos al 50 % del presupuesto con arreglo al cual se haya producido la concesión cuando en la Ley no existe tal restricción, por lo que debería suprimirse este artículo.

11) Artículo 21. Inversiones en aeronaves que contribuyen a mejorar las conexiones de las Islas Canarias

El borrador sólo contempla una mejora cuantitativa de las conexiones aéreas (volumen de pasajes ofertados) cuando la Ley habla genéricamente de contribución a la mejora de las conexiones que también podría ser cualitativa como por ejemplo la adquisición de aviones más modernos (que sean más confortables, que posean más medidas de seguridad, que inviertan un menor tiempo en los trayectos, etc.). La no mención a los aspectos cualitativos sería una restricción que podría interpretarse como un exceso reglamentario.

Asimismo, la mejora cuantitativa del número de pasajes ofertados parece obviar los vuelos interinsulares o desde Canarias al mencionar vuelos “a Canarias”. Debería decir “vuelos con origen y/o destino en Canarias”

Este artículo solo hace referencia a las aeronaves para transporte de pasajeros, pero entendemos que debería existir una redacción similar para el transporte de carga (en el

aspecto cuantitativo, se podría fijar el incremento de la capacidad de transporte medido en toneladas, manteniendo en el cualitativo, lo expresado para el transporte de pasajeros).

12) Artículo 23. Reglas para la determinación del importe de la materialización de las cantidades destinadas a la RIC

23.1 Sustituir la palabra “exclusiva” por “directa”, ya que ello evitaría posibles conflictos, puesto que los estudios podría utilizarse también para otros fines como los de financiación, coberturas de seguro, etcétera.

13) Artículo 24. Transmisión de activos durante el periodo de mantenimiento de la inversión como consecuencia de operaciones de fusión, escisión o aportación de activos

En el borrador se dice que se entenderá incumplido el requisito de permanencia cuando la operación se hubiere acogido al régimen especial lo cual solo se puede interpretar como un error de redacción puesto que lo contrario iría en contra del principio de neutralidad fiscal de las operaciones de reestructuración empresarial. Lo que adicionalmente también podría considerarse un exceso reglamentario. Así, entre otras, no serían válidas diversas operaciones de reestructuración como las operaciones de canje de valores, escisión parcial y aportación de ramas de actividad, por lo que consideramos debería suprimirse este artículo.

14) Artículo 27. Condiciones para el arrendamiento de bienes inmuebles

27.1 La precisión de que no interrumpe el plazo si no está arrendado durante más de 6 meses es un exceso reglamentario dado que el propio régimen especial de arrendamiento de viviendas, en el Impuesto sobre Sociedades, reconoce el cumplimiento de los plazos allí descritos con el simple ofrecimiento en arrendamiento.

27.2 a) y b) No entendemos porque se añade el calificativo de exclusividad, cuando la Ley no dice nada al respecto, por lo que creemos que debería suprimirse.

15) Artículo 28. Inversiones en suelo afecto a actividades industriales

El carácter de “exclusivo” de las actividades industriales es un exceso que no se contempla en la Ley. Debe suprimirse dicha palabra y aclarar que en caso de uso conjunto con otras actividades no incluidas en los epígrafes 1 a 4 del IAE se entenderá materializada La Reserva en la parte proporcional utilizada en las actividades industriales.

16) Artículo 29. Delimitación de las zonas comerciales

Debería incorporarse la expresión de “entre otros” antes de “todos los centros, galerías comerciales o locales de negocio” para evitar que la lista sea cerrada.

17) Artículo 32. Consecuencias derivadas del cambio de afectación de los elementos patrimoniales adquiridos con exención en el IGIC.

A los efectos de evitar posibles conflictos, entendemos que se debería aclarar que este supuesto solo es aplicable dentro del plazo de mantenimiento del bien y no posterior al mismo.

18) Artículo 33. Consecuencias derivadas de la afectación simultánea o alternativa de los elementos patrimoniales adquiridos.

Entendemos que dicha restricción es un exceso reglamentario que la Ley no prevé, por lo que debería suprimirse este artículo.

19) Artículo 36. Determinación del disfrute previo de la RIC en la adquisición de activos usados

33.1 La exigencia de constancia en la escritura pública de que los elementos patrimoniales son adquiridos con cargo a la RIC por el adquirente es un requisito no expresado en la Ley, además de que con ello no se tendría constancia de que el vendedor no lo había aplicado con anterioridad a este incentivo, por lo que lo correcto sería la simple mención por parte del vendedor de que el bien usado no lo aplicó anteriormente a dicho incentivo. Siendo esto suficiente para la aplicación del mismo por parte del comprador.

33.2 La inadecuada estructura del reglamento, haciendo un tratamiento conjunto de los artículos 25 y 27 se hace patente en este apartado, donde se menciona la obligación de conservar un certificado que no se corresponde con el artículo 27.

33.3 Hay que dejar constancia, además, que la aparición del Reglamento con posterioridad a la Ley, hará inviable el cumplimiento de este artículo para las operaciones que se hayan realizado con anterioridad a su publicación.

20) Artículo 38. Comunicaciones en las inversiones a través de la suscripción de acciones o participaciones.

38.2 El plazo de 20 días para realizar la comunicación parece excesivamente exiguo, no debería ser inferior a 3 meses.

38.3 No alcanzamos a entender el sentido de la mención existente en este apartado a "podrá proceder a deshacer su inversión" dado que entendemos que éste reglamento no tiene competencias en el ámbito mercantil

21) Artículos 39. Condiciones particulares en la emisión de las facturas en operaciones exentas del IGIC.

Entendemos que todo el artículo constituye un exceso reglamentario, por lo que debería de suprimirse, porque entre otras cosas, carece de todo sentido que un simple error; que es perfectamente subsanable impida el acogimiento a un incentivo fiscal cuando la Ley no lo prevé así.

22) Artículo 40. Condiciones particulares para la exención del ITPAJD.

Entendemos que, al igual que el artículo anterior; constituye un exceso reglamentario, por lo que debería de suprimirse, porque entre otras cosas, carece de todo sentido que un simple error que es perfectamente subsanable impida el acogimiento a un incentivo fiscal

cuando la Ley no lo prevé así. En todo caso, podría admitirse lo dicho en el citado artículo solo cuando el contribuyente desee cambiar el criterio elegido en el transcurso de una actuación inspectora.

23) Artículo 41. Presentación del plan de inversiones

La obligación de presentar múltiples planes de inversión es un claro exceso reglamentario. La Ley solo recoge en su apartado 10 la obligación de presentar un plan de inversión por cada dotación. La multiplicidad de planes llevaría a una burocracia que resultará de imposible cumplimiento para las empresas, sobre todo para las pequeñas y medianas. Situación que llega al extremo en las materializaciones de deuda pública en las que cualquier inversor racional acudiría a tantas instituciones (7 Cabildos, Gobierno Canario, etcétera) como le sea preciso para obtener la cifra que requiera. Por lo que proponemos la supresión íntegra del artículo 41

24) Artículo 42. Contenido del Plan de Inversiones

42.1, 2, y 3 El contenido del plan de inversiones incorpora más obligaciones de las que se recogen en la propia norma legal y por tanto entendemos que se está extralimitando el uso reglamentario, siendo suficiente a este respecto la regulación del artículo 27.

Una simple prueba de ello, la tenemos en el primer apartado de este artículo cuando dice de presentar varios planes de inversión y la Ley solo menciona un plan de inversión.

42.4 Es positiva la creación de un plan denominado simplificado pero que continúa siendo excesivo en su contenido cuando parece suficiente citar lo descrito en sus apartados a, b y e. Asimismo basta con ver el penúltimo párrafo de este mismo apartado donde se obliga a la entidad emisora a presentar también un plan de inversiones, lo cual no está previsto en la Ley.

25) Artículo 43. Modificación del plan de inversión

43.1 De conformidad con lo comentado en el artículo anterior no procede la redacción actual, proponiendo la siguiente: "los planes presentados de acuerdo con lo previsto en el artículo anterior podrán ser modificados cuando el sujeto pasivo efectúe la inversión y sea diferente a la prevista" añadiendo los dos siguientes apartados.

43.2 La presentación de los planes de inversión modificados se realizará conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio en que se efectúa la modificación, no siendo necesario hacerlo en los vencimientos de cada pago fraccionado, pues la administración a través de la memoria de las cuentas anuales también posee dicha información, por lo que no cabe imponer más obligaciones formales al contribuyente sin sentido alguno.

43.3 La modificación de los planes de inversión realizada en el plazo señalado anteriormente no podrá ser objeto de sanción.

26) Artículo 44. Planes especiales de inversión

44.3 a) Debería eliminarse este apartado por coherencia con lo señalado anteriormente respecto al artículo 41.

44.3 bis Debería añadirse un apartado que recogiera la posibilidad de acogerse al plan especial de inversión para todas aquellas que iniciadas con anterioridad a la finalización del plazo para materializar sin que medie dilación o interrupción imputable al contribuyente, puedan finalizarse después del plazo reglamentario de 3 años.

44.5 El plazo de 15 días para formular alegaciones antes de redactar la propuesta de resolución es escaso. Dada su complejidad técnica, proponemos un plazo de un mes

27) Artículo 46. Inversión de los sectores agrario y forestal

Las restricciones a las actividades recogidas en este artículo hace inviable la aplicación de estos incentivos para las empresas de dichos sectores, poniendo en peligro la supervivencia de las mismas.

28) Artículo 47. Inversión de los sectores de la pesca y de la acuicultura

Las restricciones a las actividades recogidas en este artículo hace inviable la aplicación de estos incentivos para las empresas de dichos sectores, poniendo en peligro la supervivencia de las mismas.

Otros aspectos a incluir en el Reglamento

1. Cualquier incumplimiento existente en la memoria de las cuentas anuales que sea corregido en cualquiera de los años siguientes de forma voluntaria por el contribuyente y antes del comienzo de una actuación de comprobación, no dará lugar a sanción alguna.

2. El Reglamento debiera aclarar que al igual que determinados beneficios no son susceptibles de dotar a la RIC, éstos podrían utilizarse para la distribución del mismo sin perjuicio de la dotación a la RIC, y sin necesidad de realizar cálculos proporcionales.

3. En el apartado b) del punto 3 del artículo 25 y en el artículo 27.4.A de la Ley, figura entre las condiciones para aplicar este incentivo en elementos del inmovilizado inmaterial, la de ser adquirido a terceros en condiciones de mercado. Entendemos que debe aclararse que también es aplicable cuando el elemento ha sido creado por la propia empresa a precio de mercado.

4. En el apartado f) del punto 4 del artículo 25 y en el apartado 8 del artículo 27 y en referencia al arrendamiento de bienes inmuebles se dice, en uno de los supuestos, que la entidad deberá tener la condición de empresa turística para poder aplicar este incentivo,

si bien las empresas turísticas se dedican a la explotación de bienes inmuebles y no al arrendamiento, por lo que consideramos debiera aclararse este concepto.

5. Si bien lo señalado en el último párrafo de la letra c) del artículo 27.2 de la Ley, estaba recogido en la normativa anterior; y no ha sido origen de problemas, entendemos que valdría la pena, que se aclarase reglamentariamente que lo expresado en dicho párrafo no afecta a los dos ejercicios (en el que tiene lugar la reducción de la base imponible y en el que se adopta el acuerdo de detracción de los fondos propios), sino sólo a uno de ellos.

6. En el primer párrafo del artículo 27.4 de la Ley se fija el plazo de tres años para la materialización, si bien, ello hasta ahora ha tenido una interpretación pacífica después de realizada una consulta. Consideramos, que el reglamento debe aclarar, que este plazo comprende el año en que la junta acuerda la dotación y los tres siguientes, debiendo igualar el plazo para las personas físicas.

7. En el último párrafo del apartado 1 de la letra D del artículo 27 de la Ley se fija la obligación recíproca de suministrar información, pero no se dice cuando ha de realizarse ésta, por lo que entendemos, que debería recogerse reglamentariamente. Asimismo solo hace referencia a la entidad suscriptora, reglamentariamente debería corregirse citando también a las personas físicas, salvo que éstas no tengan dicha obligación.

8. El reglamento debería aclarar, cuando se refiere a entidades de la Zona Especial Canaria, si cuando se dice que el importe de la emisión o ampliación de capital ha de ser superior a 750.000 euros (segundo punto de la letra D de este apartado), está incluido en este importe la posible prima de emisión. Entendemos que así debe ser como ocurre con la materialización indirecta en otras sociedades, pero sería bueno que el reglamento lo expresara.

9. Cuando en el primer párrafo del apartado 6 del artículo 27 se expresa que en el importe de la materialización, se han de excluir: los intereses, impuestos estatales, indirectos y sus recargos, creemos, que reglamentariamente se debería aclarar que estos conceptos han de quedar excluidos cuando se generen después de la entrada en funcionamiento del bien, ya que si no, se estaría discriminando a aquél que construye, del que lo compra, pues el vendedor si que habrá incluido en el precio de venta los intereses, impuestos estatales indirectos, y sus recargos, que ha soportado durante el período de construcción, además de ir en contra de los criterios de contabilización existentes en la normativa mercantil.

10. En el apartado 8 del artículo 27 se señala, además, que los activos en que se materialice la RIC han de mantenerse durante un período de 5 años, excepto el suelo que ha de mantenerse 10 años, por lo que nos preguntamos que si se compra una nave de uso industrial, ¿debemos mantener el vuelo 5 años y el suelo 10? Debería aclararse reglamentariamente.

11. En el mismo apartado 8, ya citado, se dice que los sujetos pasivos que se dediquen al arrendamiento podrán disfrutar del régimen de la RIC, siempre que no exista vinculación con los arrendatarios, reglamentariamente debería aclararse que este párrafo está relacionado con la materialización y no con la dotación, a efectos de una mayor seguridad jurídica.

12. De una interpretación literal, se desprende que en el plan de inversiones se deberá señalar el importe por el que se solicitará la suscripción (no el que se desea obtener) de

títulos valores de los previstos en la letra D, por lo que creemos que deberá corregirse reglamentariamente, pues, como bien es conocido por todos, en los últimos años los prorrateos en las emisiones de deuda pública han sido importantes, lo que hace imposible determinar cuanto se solicitará en cada momento, sería más lógico señalar el importe que se desea materializar a través de este sistema.

13. En relación al apartado 12 del artículo 27, el reglamento, podría dar mayor seguridad jurídica (hoy es perfectamente admitido), especificando, que la incompatibilidad prevista en este apartado para otros incentivos por un mismo bien, no afecta a que parte de la inversión disfrute de un incentivo fiscal y otra parte de otro, así como, que es perfectamente admisible la reordenación de los incentivos fiscales aplicados con las distintas inversiones, incluso cuando éstas no sean admitidas en algunos de los incentivos, pero si en otros.

14. En lo que se refiere al apartado 16 del artículo 27, pensamos que el reglamento debería recoger que cualquier otro incumplimiento de carácter formal que sea subsanable, no determina la pérdida de este incentivo, pensemos, por ejemplo, en la presentación fuera de plazo del impuesto sobre sociedades, siempre y cuando, obviamente, se hayan cumplido el resto de los requisitos: acuerdo de junta general, o en el incumplimiento de la obligación de comunicar las inversiones anticipadas, etc.

15. En relación al apartado 17 del artículo 27, el reglamento debería de corregir la incongruencia del importe de las sanciones establecidas en dichos apartados, sobretodo si tenemos en cuenta que la dotación media en los 3 últimos años (los de mayor dotación en la historia de la RIC) ronda los 150.000 euros, y la Ley establece que si no se expresa en la memoria la información reseñada en el apartado 13 de este artículo, la sanción sería del 2% de la dotación, 3.000 euros de media, pero si el contribuyente sí la expresa pero omite un dato, la multa mínima es de 5.000 euros. Una solución podría ser que la sanción, en ningún caso, pudiese superar ese 2% (pensemos en aquellos contribuyentes que han dotado una RIC de 2.000 euros, por ejemplo).

16. Sería recomendable que el reglamento recogiera la no acumulabilidad de las sanciones por cada período en el que se repitan los mismos errores o faltas de información.

17. Entendemos que reglamentariamente debería de corregirse lo expresado en la D.T.1ª.2, pues además de poder revestir cierta ilegalidad, daría lugar a incongruencias como la del siguiente ejemplo: dos contribuyentes adquieren en proindiviso un bien de inversión en el año 2.004 acogiéndose al artículo 25, uno de ellos es notificado para una comprobación el 31 de diciembre de 2.006 y el otro el 1 de enero de 2.007, de dichas comprobaciones resultan sendas actas por el mismo concepto y cuantía, uno de ellos podría recuperar el IGIC soportado y el otro no, solo por haberse notificado el inicio de las actuaciones un día después.

18. Sería recomendable que el reglamento no dejara lugar a dudas de que todas las dotaciones, materializaciones y obligaciones de tipo formal o de cualquier otra índole correspondiente a dotaciones de períodos impositivos iniciados antes del 1 de enero de 2.007, se regirán por la ley vigente con anterioridad a la promulgación del RDL 12/2006.

19. ¿Debemos entender que las inversiones anticipadas realizadas con anterioridad al 1 de enero de 2007, son válidas para las dotaciones realizadas posteriormente a esa fecha? De una interpretación literal de la Disposición Transitoria Segunda en su segundo párrafo, ello no se deduce, pero en caso contrario, ¿qué finalidad tiene dicho párrafo? Creemos que el Reglamento debiera aclarar dicha disposición.

20. Debería incluirse en el reglamento que en el ámbito de los grupos de sociedades que tributen de forma consolidada, la RIC dotada por cualquier empresa del grupo pueda ser materializada por cualquier otra del mismo grupo, como ocurre con otros incentivos fiscales.

21. El Reglamento debería recoger de forma clara la posibilidad de aplicar la RIC a la hora de calcular los pagos fraccionados.

22. El Reglamento debiera aclarar también las situaciones de concurso que lleven aparejados incumplimientos por tal motivo, lo cual no debería ser objeto de regularización.

23. La nueva regulación del plazo de finalización de la ZEC: La disposición transitoria tercera del Real Decreto-Ley 12/2006.

La conclusión del período inicial de vigencia de la Zona Especial Canaria ha constituido, hasta la concesión de su prórroga por la Comisión Europea, una de las principales preocupaciones de los agentes económicos y muy especialmente de las empresas inscritas en la ZEC.

Permitir que la ZEC pueda ser concebida como un instrumento fiscal que, aun estando sujeto a prorrogas, contribuya a que Canarias pueda alcanzar un adecuado nivel de desarrollo económico y social por la vía de la diversificación y la atracción de nuevas actividades económicas mediante la captación de inversiones extranjeras es una de las claves para el éxito de la ZEC.

La Disposición Transitoria Tercera del Real Decreto-Ley 12/2006 nos obliga a pensar que empresas inscritas en la ZEC al amparo del Real Decreto-Ley 2/2000 se rigen por aquella norma y que el disfrute del régimen fiscal especial finaliza con efectos hasta diciembre de 2008.

Es imprescindible que el reglamento en redacción contemple expresamente que las entidades autorizadas al amparo del Real Decreto-Ley 2/2000 pasarán a regirse por los artículos de la Ley 19/1994 en la redacción dada por el Real Decreto-Ley 12/2006 a partir de 1 de enero de 2009, disfrutando por tanto de una prórroga del régimen tal como dispone la Ley.

Mantener el silencio en el reglamento y no regular de forma favorable la citada Disposición Transitoria supondrá anular el logro que ha supuesto la ampliación del período de vigencia de la ZEC y generará, además, un problema de agravio fiscal entre los empresarios afectados.

Por ello el desarrollo reglamentario debe aclarar la redacción positivamente, quizá añadiendo los siguientes términos:

A partir de 31 de diciembre de 2008 las empresas inscritas en la ZEC, con anterioridad da 31 de diciembre de 2006, se regirán por las disposiciones de la Ley 19/1994, según la redacción dada por el Real Decreto-Ley 12/2006, de 29 de diciembre.

(Fuente: Memoria de la ZEC 2006)

24. Ampliación del ámbito geográfico para las entidades de la ZEC que, desde Canarias, transformen o manipulen mercancías.

La eficacia de la ZEC exige que no se haga distinción a efectos de ubicación entre empresas de servicios y el resto, permitiendo que las empresas de producción, transformación, manipulación y distribución de mercancías se puedan ubicar en cualquier parte de las islas, es decir, suprimir el concepto atípico de "área restringida", cumpliendo efectivamente el principio recogido en la exposición de motivos del Real Decreto-Ley 2/2000, de 23 de junio, disponía lo siguiente: *"En segundo término, se contempla la posibilidad de que los inversores que decidan instalarse en la Zona Especial Canaria, ya sean residentes o no residentes, puedan realizar operaciones tanto dentro como fuera del mercado nacional, eliminando así barreras anteriormente existentes a este respecto."*

La existencia de ZONAS ACOTADAS supone una restricción artificial que perjudica directamente al sector menos diversificado de la economía canaria, la nueva normativa nos deja sin resolver este problema espacial que afecta a las actividades mas apegadas a la economía real condenando a la ZEC a desarrollarse en el sentido inverso a la pretendida diversificación de la economía canaria.

Con el régimen autorizado por la Comisión Europea cualquier empresa que cumpla con los requisitos legales establecidos puede acogerse a la ZEC. Por tanto, carece de sentido aislar dentro de un polígono industrial o zona determinada de las Islas a las empresas acogidas al régimen ZEC, ya que se trata de entidades que en su funcionamiento tan sólo se diferencian de las del régimen general en el disfrute de las ventajas fiscales y que asumen obligaciones específicas como contrapartida.

Los problemas de establecimiento de las empresas que se dedican a la producción, transformación, manipulación de mercancías, siguen persistiendo en la actualidad, como por ejemplo en las actividades relacionadas con la acuicultura y las energías renovables, lo que dificulta la implantación de las empresas productoras muy principalmente en las "islas periféricas".

La supresión de las restricciones espaciales al establecimiento es viable legalmente, a propuesta del Gobierno de Canarias como establece la norma, y es adecuada para conseguir el máximo aprovechamiento del instrumento fiscal por parte de las empresas que se dedican a la producción, transformación, manipulación de mercancías.

(Fuente: Memoria de la ZEC 2006)

25. Participación de los empresarios en el organismo regulador de la ZEC.

La Ley 19/1994, en su artículo 36, establece la existencia de una Comisión Consultiva con representación empresarial, tras siete años esta representación no ha sido ejercitada en el consorcio de la ZEC.

Este problema se palió parcialmente por la existencia de cierta presencia empresarial en el propio Consejo Rector pero en la última legislatura estatal se excluyó dicha partici-

pación y suponiendo el nuevo periodo ZEC, 2000–2019, que se alarga temporalmente el funcionamiento del Consorcio, la medida de regulación y puesta en funcionamiento de la Comisión Consultiva no puede dilatarse por más tiempo a juicio de los empresarios canarios.

La ley diseña la Comisión Consultiva con las siguientes características:

a) Asesora al Consejo Rector tal es así que La Ley le asigna como cometido:

“Informar sobre cuantas cuestiones le sean planteadas por el Consejo Rector; pudiendo elevar a la consideración del mismo cuantas propuestas estime oportunas”.

b) La compone un máximo de 12 personas

c) Sus miembros serán nombrados por el Gobierno de Canarias.

d) La Ley dispone que su composición se regulara reglamentariamente al establecer;

“y estará integrada, de la forma que reglamentariamente se determine, por un máximo de doce personas....”

A la vista de esto y de la inexistencia hasta la fecha de un reglamento de organización que precise y desarrolle el artículo 36 de la Ley, no se ha procedido por el Gobierno Canario a nombrar y constituir la citada Comisión Consultiva.

Es criterio empresarial que esta Comisión debe enfocarse poniendo énfasis en la participación de empresarios locales pero abriéndola a la presencia de representaciones empresariales internacionales en coherencia con el objetivo de la ZEC.

26. Necesidad de regular flexiblemente la exigencia de los requisitos de sustancia - inversión y empleo - exigidos por el régimen ZEC cuando no existen beneficios fiscales reales.

La maduración de un proyecto empresarial pasa por diferentes etapas y vicisitudes que exigen un periodo de tiempo más o menos largo en función de la actividad de que se trate, siendo notablemente más largo en el caso de las actividades industriales.

Las dificultades objetivas aumentan en sectores poco implantados en canarias motivo por el cual la obtención de beneficios reales por parte de las empresas de la ZEC ha sido realmente escasa como nos muestra la baja cifra de beneficios fiscales que han obtenido hasta ahora.

Por ello es preciso correlacionar que los requisitos de sustancia, especialmente los referentes al empleo, que inciden en el coste corriente de la gestión de las empresas con dicha situación real de obtención de beneficios puesto que la experiencia nos muestra que proyectos que han terminado por prosperar se pusieron en riesgo por tener que mantener artificialmente los costes de gestión citados.

El cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 31 de la Ley 19/1994 es lo que determina el derecho a disfrutar de las ventajas fiscales de la Zona Especial Canaria y el incumplimiento de los citados requisitos supone, de acuerdo con lo establecido en el artículo 52 de la Ley, la pérdida de los beneficios fiscales.

Es inherente al funcionamiento natural de la ZEC que, si no se aplican tales beneficios, las entidades no vengán obligadas al cumplimiento de los requisitos y no debería exigirse sanción por infracción, como vienen ejecutando el Consorcio.

Por ello proponemos que se incluya en el reglamento de desarrollo de la ZEC una nueva regulación que abra la posibilidad de que las empresas puedan optar por el régimen impositivo general, en lugar del especial ZEC, cuando en su consideración de las circunstancias económicas por las que puede atravesar la producción de la empresa la salvaguarda de su viabilidad futura se los exija.

27. Regulación de empresas preexistentes.

Otra de las cuestiones que precisan un nuevo desarrollo se refiere al cálculo del promedio anual de plantilla de las entidades preexistentes, la inseguridad que genera la norma actual por su falta de concreción impide que proyectos empresariales existentes pero en vías de desaparición puedan salvarse para la economía canaria mediante la transformación en proyectos diversificadores mediante la creación de un nuevo proyecto en el seno de la ZEC.

El artículo 31.3.e) de la Ley 19/1994 establece el período durante el cual ha de mantenerse el promedio anual de plantilla en el caso de las demás entidades, pero no concreta el período durante el que se ha de mantener el empleo preexistente ni qué se ha de entender por plantilla preexistente a estos efectos.

Se propone para la ZEC regular un método flexible estableciendo el período de mantenimiento de la plantilla preexistente en un año, puesto que las Entidades ZEC están sometidas a mayores requerimientos de sustancia, y no siendo la creación de empleo uno de sus objetivos, sino, como pone de manifiesto la Carta de autorización de la ZEC, una garantía de la realidad de las actividades económicas que se desarrollen en el Archipiélago.

28. Incluir en el cómputo de creación de empleo a los trabajadores autónomos.

Nos parece acertada la regulación ofrecida por el proyecto elaborado por el Ministerio en el artículo 51.1, si bien entendemos que su efecto práctico quedaría perfeccionado al incluir en el mismo concepto a los trabajadores autónomos de las empresas ZEC.

El apartado 1 de este artículo tiene por finalidad admitir la consideración de los Administradores de las empresas ZEC como trabajadores, a los efectos del cumplimiento del requisito de creación de empleo, siempre que, con arreglo a la normativa laboral, tengan tal consideración.

Sería por tanto igualmente conforme a la normativa laboral la inclusión de los autónomos que, no obstante el régimen de la seguridad social en que se encuentren, mantengan una relación laboral con la entidad, es decir cuando se pacte al mismo tiempo la exclusividad, de modo que el trabajador por cuenta propia o autónomo preste sus servicios exclusivamente a favor de la empresa siendo además su única fuente de ingresos por la prestación de servicios profesionales.

Las Palmas, a 25 de septiembre de 2007. ■

