

# BOINA

Boletín  
Informativo de la  
Asociación

Época I - Año I

Fecha del boletín  
Mes de febrero 2004

Número 2



## Contenido:

*Pág.*

Nuestra Sede Social y delegaciones 2

Legislación de interés 3

La Reserva para Inversiones en Canarias (RIC) ¿Qué es beneficio obtenido? Por J. Carlos Fuentes 4

Jornadas y Seminarios previstas para marzo 5

Bolsa de trabajo y publicaciones 6

Calendario Fiscal 7

Editorial 13

## ¡Bien!

**E**l próximo día 05 de marzo, la Comisión de Formación de la Asociación de Asesores Fiscales de Canarias, organiza unas jornadas sobre "LAS NOVEDADES FISCALES Y CONTABLES PARA EL 2004" que impartirá el ilustre profesor José M<sup>a</sup> Gay Saludas. Felicidades al equipo de la Comisión de Formación. Bravo por el esfuerzo.

**RIC**

Ante la controversia originada con la interpretación de la resolución 35/00074/02 del Tribunal Económico Administrativo (TEAR), reproducimos en este BOINA el texto íntegro de la resolución. (Pág. 8 a 11)

## Nuestra Sede y delegaciones insulares

La Asociación de Asesores Fiscales de Canarias, cuenta en la actualidad con una sede social, un inmueble en propiedad de aproximadamente 243 metros cuadrados. La sede está situada en la mejor zona administrativa de Las Palmas de Gran Canaria, concretamente en la calle Olof Palme, 43 - 2º Izq. (esquina Mesa y López).

El inmueble cuenta con las siguientes instalaciones:



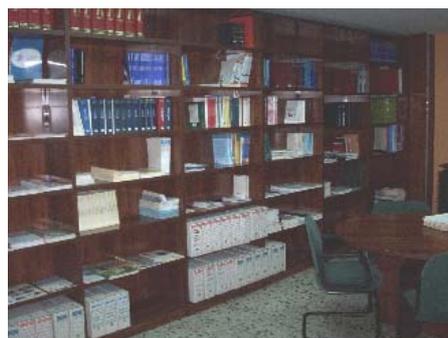
Sala de conferencias para 50 personas



Despacho presidencial



Recepción



Biblioteca



Despacho gerencia



Despacho para uso del asociado



Sala de Juntas



Despacho administración

### Delegaciones:

**Isla de Tenerife:** Av. de Las Palmeras, 26 - Finca España - 38205 La Laguna

**Isla de Lanzarote:** Cl. José Antonio, 114 – Portal 12, 1ºA - 35500 Arrecife de Lanzarote

**Isla de La Palma:** Av. de Venezuela, 4 – bajo - 38760 Los Llanos de Aridane

**Isla de Fuerteventura:** Cl. Miguel Hernández, 32 - 35600 Puerto del Rosario

## **B.O.E. núm. 27, de 31 de Enero de 2004**

RD 170/2004, por el que se modifica el RD 1451/1983, por el que en cumplimiento de lo previsto en la Ley 13/1982, de 7 de abril, se regula el empleo selectivo y las medidas de fomento del empleo de los trabajadores minusválidos.

RD 171/2004, por el que se desarrolla el artículo 24 de la Ley 31/1995, de Prevención de Riesgos Laborales, en materia de coordinación de actividades empresariales.

## **B.O.E. núm. 30, de 4 de Febrero de 2004**

**ORDEN HAC/171/2004, por la que se aprueba el modelo 184 de declaración informativa anual a presentar por las entidades en régimen de atribución de rentas y los diseños físicos y lógicos para la sustitución de las hojas de declaración de rentas de la entidad y las hojas de relación de socios, herederos, comuneros o partícipes de dicho modelo por soportes directamente legibles por ordenador, y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática por Internet.**

## **B.O.E. núm. 31, de 5 de Febrero de 2004**

**RESOLUCIÓN de 28 de enero de 2004, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las Directrices Generales del Plan General de Control Tributario de 2004.**

## **B.O.E. núm. 33, de 7 de Febrero de 2004**

REAL DECRETO 208/2004, por el que se regulan determinados aspectos relativos a los juegos de titularidad estatal.

## **B.O.E. núm. 34, de 9 de Febrero de 2004**

**ORDEN HAC/209/2004, por la que se aprueban el modelo 104, de solicitud de devolución o de borrador de declaración, y el modelo 105, de comunicación de datos adicionales, por el I.R.P.F. ejercicio 2003, que podrán utilizar los contribuyentes no obligados a declarar por dicho impuesto que soliciten la correspondiente devolución, así como los contribuyentes obligados a declarar que soliciten la remisión del borrador de declaración, se determinan el lugar, plazo y forma de presentación de dichos modelos, las condiciones para su presentación por medios telemáticos o telefónicos y se establecen otras formas de presentación de la solicitud de borrador de declaración.**

ORDEN TAS/216/2004, por la que se establecen las bases reguladoras para la concesión de subvenciones para el fomento del empleo y mejora de la competitividad en las cooperativas y sociedades laborales.

## **B.O.C. núm. 24, de 5 de Febrero de 2004**

**RESOLUCIÓN de 16 de enero de 2004, por la que se actualiza el límite previsto en el artículo 10.1.28º de la Ley 20/1991, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.**



◆ Dada la repercusión mediática que ha tenido la resolución nº 35/00074/02 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Canarias, el BOINA reproduce un artículo publicado por J. Carlos Fuentes en el mes de febrero de 2003 en la revista “El Horizonte” y en el mes de abril del mismo año en la revista “Economía y Economistas de Canarias”.

## La Reserva para Inversiones en Canarias (RIC)

### ¿Qué es beneficio obtenido?

El régimen jurídico de la Reserva para Inversiones en Canarias, se establece en la Ley 19/1994, de 6 de julio y según la Exposición de Motivos de la Ley se pretende “promover actividades generadoras de empleo o que acrecienten la competitividad interior y exterior de las empresas canarias” a través de la “posibilidad de que los empresarios canarios puedan acceder a cotas importantes de ahorro fiscal como contrapartida a su esfuerzo inversor con cargo a sus propios recursos”. Este incentivo fiscal que se regula a través de un único artículo (Art. 27) de la citada ley, es hoy más que nunca, motivo de fricción entre la Inspección de los Tributos y los empresarios canarios, toda vez que el criterio que está empleado la inspección es demasiado estricto, en algunos casos contrario y totalmente ajeno a la literalidad de la propia ley.

Esta exposición pretende analizar uno de los puntos que más actas en disconformidad está levantando la inspección y que están siendo recurridas por los empresarios canarios -en primera instancia- ante el TEAR (Tribunal Económico Administrativo Regional). Se trata de qué tipos de beneficios dan derecho a la dotación de la RIC. Los apartados 1 y 2 del artículo 27 de la Ley establece:

“1. Las sociedades y demás entidades jurídicas sujetas al Impuesto sobre Sociedades tendrán derecho a la reducción en la base imponible de este impuesto de las cantidades que, con relación a sus establecimientos situados en Canarias, destinen de sus beneficios a la reserva para inversiones de acuerdo con lo dispuesto en el presente artículo”.



J. Carlos Fuentes  
Asesor Fiscal

“2. La reducción a que se refiere el apartado anterior se aplicará a las dotaciones que en cada periodo impositivo se hagan a la reserva para inversiones hasta el límite del 90 por 100 de la parte de beneficio obtenido en el mismo periodo que no sea objeto de distribución, en cuanto proceda de establecimientos situados en Canarias.”

Del análisis de estos apartados, se establece claramente que entidades son las que tienen derecho a la reducción de la base imponible, seguidamente habría que determinar qué es la base imponible. Según el

artículo 10.3 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre del Impuesto sobre Sociedades **la base imponible se calculará** corrigiendo mediante la aplicación de los preceptos de la mencionada Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, criterio seguido por la Dirección General de Tributos en algunas de sus consultas (DGT 21/12/2000). Por tanto, en mi opinión, está bastante claro que la Reserva para Inversiones en Canarias se calcula sobre el resultado contable,

determinado siempre con **criterios contables** y no con criterios fiscales (DGT 08/11/2001).

En el segundo párrafo, la normativa hace referencia al límite de dotación, que es hasta el 90 por 100 de la parte de beneficio obtenido y no distribuido. Pese a la claridad que pudiera desprenderse, excepto para la Inspección de los tributos, cabe aquí hacer una definición del concepto **beneficio obtenido**. En aplicación de las normas establecidas por el Código de Comercio, así como la Ley de Sociedades Anónimas; la cuenta de Pérdidas y Ganancias es el resultante de la diferencia entre los ingresos y los gastos del ejercicio, recogiendo tanto los procedentes de la explotación como los resultados extraordinarios y los procedentes de operaciones financieras, si este saldo es deudor es una pérdida, en tanto si éste es acreedor es una ganancia o beneficio. En resumen, a mi modesto entender, la RIC puede dotarse aplicando el porcentaje que determine el sujeto pasivo, con límite hasta el 90 por 100 de la parte **del saldo acreedor de la cuenta de Pérdidas y Ganancias** (beneficios) que no sea objeto de distribución (DGT 28/07/1997).

Como conclusión, cabría preguntarse a qué se debe el criterio restrictivo de la inspección ante las dotaciones a la RIC, desvirtuando la literalidad de la Ley y creando doctrina contraria a ésta. Eludiendo el artículo 133.3 de la Constitución, obviando que es la Ley la que fija las condiciones para su aplicación.

La Reserva para Inversiones en Canarias hay que entenderla como un incentivo fiscal al mantenimiento en las Islas Canarias de los beneficios obtenidos por las empresas domiciliadas en el archipiélago.

# Jornadas y Seminarios



José María Gay Saludas

de la Escuela Universitaria de Estudios Empresariales de la Universidad de Barcelona. Tendrá lugar en Las Palmas de Gran Canaria en el salón de actos de la Asociación de Asesores Fiscales de Canarias, en horario de mañana y tarde.



La Comisión de Formación de la Asociación de Asesores Fiscales de Canarias está organizando las siguientes jornadas:

◆ **Viernes día 5 de marzo de 2004**, jornada tributaria sobre las **“Novedades Fiscales y Contables para el 2004”**. Como ponente, el ilustre profesor José María Gay Saludas, Doctor en Economía y Dirección de Empresas y Profesor Titular de Economía Financiera y Contabilidad

◆ **Viernes día 26 marzo de 2004** está previsto celebrar una jornada sobre la nueva **“Ley General Tributaria”** simultáneamente en Las Palmas de Gran Canaria y en Santa Cruz de Tenerife:

En Las Palmas de Gran Canaria acudirá como ponente Don Dimas González Plaza, Administrador Agencia Tributaria de Guía.

En Santa Cruz de Tenerife el ponente será Don Manuel del Pozo, Jefe de la Dependencia Provincial de la Agencia Tributaria de Santa Cruz de Tenerife.

La Comisión de Formación de la Asociación de Asesores Fiscales de Canarias, sigue trabajando en nuevas jornadas para el mes de abril. Se informará puntualmente.

## La Biblioteca de la Asociación

### Nuevas incorporaciones

Por gentileza del Tribunal Económico Administrativo Regional de Canarias (TEAR), entra a formar parte de la biblioteca de la Asociación, para disfrute de los asociados, estudiantes y visitantes que lo deseen, la interesante publicación **DOCTRINA. RESOLUCIONES SOBRE LA RESERVA PARA INVERSIONES EN CA-**

**NARIAS. TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CANARIAS**, editado por el Ministerio de Hacienda. Desde el **BOINA** queremos dar las gracias al TEAR de Canarias, en la persona de su presidente Don José Andrés González Sánchez.

## En Internet



Agencia Tributaria  
<http://www.aeat.es/>



Dirección General de Tributos  
<http://www.gobiernodecanarias.org/tributos/>

# Bolsa de trabajo

## Se ofrece:

◆ COU, 2º magisterio, contabilidad, Informática: Windows, Excel, Word. Prevención riesgos laborales (Delegado). Experiencia laboral en complejo de apartamentos y en gestoría administrativa. Disponibilidad inmediata para puesto en GRAN CANARIA, carné de conducir clase B. Interesados contactar con José Francisco Delgado Rodríguez en el 625654125.

◆ Graduado Social y Técnico en Administración, Inglés nivel medio, Informática: Windows 98, Word, Access, PowerPoint, Excel. Experiencia laboral en asesorías. Disponibilidad inmediata para puesto en GRAN CANARIA, flexibilidad horaria, carné de conducir clase B. Interesados contactar con María Belén Santana Jiménez en el 676981397.

◆ Administración y Finanzas, inglés, contabilidad y análisis de balances. Experiencia laboral como auxiliar administrativo, Informática Office. Disponibilidad inmediata para puesto en TENERIFE, flexibilidad horaria. Interesados contactar con Edurne Pizorno Marcos en el 637417762.



# Publicaciones



## **Memento Impuesto sobre Sociedades 2004**

**Editorial:** Francis Lefebvre

**Fecha de publicación:** 20/11/2003

**Edición:** 2004

**Número de páginas:** 1500

**ISBN:** 84-95828-47-2



## **CÓMO CREAR UNA EMPRESA**

**Autor:** Santiago Herrero Suazo

**Editorial:** Boletín Oficial del Estado

**Fecha de publicación:** Octubre 2003

**Edición:** 2

**Número de páginas:** 104

**ISBN:** 84-340-1462-9

Marzo 2004



## Calendario fiscal



Hasta el 5		Hasta el 22	Hasta el 31
NE , 500, 503, 510, 511, 540, 541, 553, 554, 555, 556, 557, 558, 570, 580		111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 320, 330, 332, 380, 430, 561, 562, 563, 564, 566, 560	104, 105, 347 <b>¡Nuevo!</b> 184

Más información: <http://www.aeat.es/>



Hasta el 1		Hasta el 22	Hasta el 20
430		045, 046, 410, 411, 412, 413, 490, 610, 615	415, 430, 451, 452

Más información: <http://www.gobiernodecanarias.org/tributos/>

## TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CANARIAS

NÚMERO DE RECLAMACIÓN (R.G.): 35/00074/02 y acumulada 35/00230/02

FECHA DE RESOLUCIÓN:

26 de noviembre de 2003

RESOLUCIÓN:

### ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO:** Mediante escrito registrado en este Tribunal con fecha 4 de enero de 2002 la entidad expone:

“Que con fecha ....., la Mercantil representada recibió notificación, de la AEAT de Las Palmas, de una Liquidación, paralela y provisional, a la realizada por la Sociedad del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 1999, con número de referencia ..... . La discrepancia de la misma, se centra en el cálculo de la RIC realizada por el Obligado Tributario.

Que por ausencia de quien suscribe el presente y los asesores fiscales de la Entidad, la Sociedad no presentó reclamación a la liquidación provisional expuesta en el apartado anterior.

Que con fecha ....., la Mercantil representada, efectuó el ingreso correspondiente a la Carta de Pago derivada de la liquidación provisional expuesta con anterioridad, con número de justificante ..... El importe (incluidos, intereses de demora) ascendió a la cantidad de 94.554 ptas. (568,28 €).

Que estando en disconformidad con la liquidación provisional girada, y por lo tanto con el ingreso efectuado a la AEAT, con fecha ....., realizó escrito a la AEAT de Las Palmas Reclamando por ingresos indebidos, el principal ingresado (94.554 ptas.) más los oportunos intereses de demora.

Que con fecha ....., la Mercantil representada, recibió notificaciones de la Dependencia de Gestión de la AEAT de Las Palmas, donde, por un lado, se desestima por extemporáneo el recurso de reposición con número de expediente ....., en este sentido, cabe recordar que la empresa nunca llegó a presentar este recurso, por lo tanto, cabe suponer que la Administración Tributaria actuó de oficio. Y por otro lado, se desestima la devolución por ingresos indebidos, aludida en el antecedente de hecho anterior, con número de expediente ..... En ambos casos, la desestimación es realizada sin entrar a valorar siquiera el fondo de la cuestión, es decir, si el obligado tributario obró conforme a Derecho cuando procedió a practicar la liquidación del impuesto sobre sociedades correspondiente al ejercicio 1999, en particular el cálculo de la RIC dotada en ese periodo”, interponiéndose reclamación económico administrativa nº 74/02, alegándose que la dotación efectuada a la RIC es correcta, acompañándose al efecto los pertinentes cálculos.

**SEGUNDO:** Incoado expediente sancionador, se califica la conducta de la entidad constitutiva de infracción tributaria grave, imponiéndosele una sanción de 31.160 ptas. (187,28 €), e interpuesto recurso de reposición el mismo es desestimado por Acuerdo de .....

**TERCERO:** Contra dicho Acuerdo con fecha ..... se interpone ante este Tribunal la presente reclamación económico administrativa registrada con el número 35/230/02.

Alegándose que “la Administración por un lado, manifiesta que la Reclamación por ingresos indebidos resulta extemporánea y no entra a debatir el fondo del asunto, por otro, que está pendiente de Resolución la misma, y por último, en el acto ahora reclamado, dispone que el obligado tributario desconoce como se calcula la RIC, lo que implica entrar en el fondo del asunto. Tres planteamientos diferentes, que nos cuesta entender, siendo correcto el tipo del 30 % aplicado.”

**CUARTO:** Hecho venir el expediente administrativo al de reclamación, se procedió a la sustanciación de ésta, observándose en su tramitación las pertinentes prescripciones legales y reglamentarias.

**QUINTO:** Del examen de los antecedentes obrantes en este Tribunal, se desprende que en el momento de dictar la presente resolución no se halla suspendida la ejecución del acto administrativo impugnado.

**VISTAS:** Las disposiciones que se citan a continuación, las normas referentes al procedimiento económico-administrativo y demás de general aplicación.

### FUNDAMENTOS JURÍDICOS

**PRIMERO:** Este Tribunal es competente para conocer de la presente reclamación que ha sido formulada en plazo hábil, con personalidad bastante y legitimación suficiente, en los términos establecidos en el vigente Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, aprobado por Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo.

**SEGUNDO:** En cuanto a la liquidación, el supuesto examinado plantea la cuestión procesal de ineludible y previo pronunciamiento, consistente en apreciar la posible extemporaneidad del recurso de reposición interpuesto en su día por el interesado, con determinación de las consecuencias jurídicas que de tal situación podrían derivarse.

**TERCERO:** A tal fin es de señalar que una vez dictado y notificado el acto reclamable en vía económico-administrativa, el interesado puede optar por interponer el recurso de reposición potestativo ante el órgano de gestión, regulado por el Real Decreto 2244/1979, de 7 de

septiembre, o por acudir directamente a esta vía, regulada por las disposiciones pertinentes del Reglamento de Procedimiento en las reclamaciones económico administrativas. Ahora bien, en ambos casos la normativa de aplicación establece un plazo de quince días, a contar desde el siguiente al de notificación del acto reclamable, para utilizar el correspondiente recurso. Transcurrido dicho plazo sin haber utilizado recurso alguno, el acto inicial potencialmente reclamable se transforma jurídicamente en un acto firme y consentido, que forzosamente debe ser confirmado por el órgano revisor que eventualmente pueda conocer de un recurso ordinario extemporáneo interpuesto contra el mismo. Evidentemente, cuando la confirmación del acto inicialmente consentido tiene lugar mediante la correspondiente resolución desestimatoria del potestativo recurso de reposición, el Tribunal Económico-Administrativo, caso de impugnarse esta última resolución, no puede hacer otra cosa de impugnarse esta última resolución, no puede hacer otra cosa que confirmarla, a su vez por haberse dictado con arreglo a derecho. Se trata, en definitiva, de aplicar principios generales que, en materia de recursos administrativos, aparecen reflejados en diversos preceptos de nuestro ordenamiento, en cuanto que, contra actos firmes, sólo admiten el recurso extraordinario de revisión; y también el artículo 67 del Reglamento de Procedimiento para las Reclamaciones Económico-Administrativas (artículo 61 del Reglamento aprobado por Real Decreto 391/96 de 1 de marzo), dispone que transcurrido un plazo improrrogable queda de derecho caducado y perdido el recurso que hubiere dejado de utilizarse.

No obstante, se le aclara a la entidad que los cálculos efectuados para determinar la dotación máxima a la RIC, tal como expone en su escrito de alegaciones, son incorrectos, como se verá a continuación.

**CUARTO:** La otra cuestión que plantea el expediente consiste en determinar si la sanción impugnada es o no conforme a derecho.

**QUINTO:** El apartado 1 del artº 77 de la Ley General Tributaria en la redacción que le dio la Ley 10/1985, de 26 de abril, disponía que “Son infracciones tributarias las acciones y omisiones tipificadas y sancionadas en las Leyes, las infracciones tributarias son sancionables incluso a título de simple negligencia”.

Este precepto no se ha visto modificado por la reforma de la Ley General Tributaria realizada por la Ley 25/1995, de 20 de julio, e integra en su definición de infracción tributaria todos los elementos clásicamente reconocidos en los hechos jurídicos sancionables. Ante todo, el elemento de la tipificación del hecho y de la sanción expresa, al hablar de “acciones y omisiones tipificadas y sancionadas en las Leyes”; por otro lado contiene expresamente una referencia concreta al dato o elemento de la culpabilidad al decir en su segundo inciso que “las infracciones tributarias son sancionables incluso a título de simple negligencia”. La expresión “incluso” es suficientemente expresiva de que el concepto comprendido bajo el campo de este adverbio constituye el límite máximo de la acción del precepto. La infracción tributaria se puede producir a título de simple negligencia, con lo que el precepto está delimitando el ámbito de la imputabilidad o si se quiere de la culpabilidad, comprendiendo desde las conductas dolosas hasta las formas de culpa leve incorporadas a la simple negligencia. Mas allá de la simple negli-

gencia el hecho tipificado cometido no podrá ser sancionado por no existir ninguna forma de culpabilidad atribuida al sujeto.

Este precepto, posteriormente ha sido objeto de numerosas aclaraciones, todas ellas en un mismo sentido, y que siguiendo a la Audiencia Nacional en su Sentencia de 11 de junio de 1996 podemos sintetizar en:

El Tribunal Constitucional ha establecido como uno de los pilares básicos para la interpretación del Derecho Administrativo sancionador, que los principios y garantías presentes en el ámbito del Derecho Penal son aplicables -con ciertos matices- en el ejercicio de cualquier potestad sancionadora de la Administración Pública (Sentencia 62/1990, de 26 de abril);

El Tribunal Supremo ha venido construyendo en los últimos años una sólida doctrina en el ámbito sancionador específicamente tributario, en el sentido de vincular la culpabilidad del sujeto infractor a la circunstancia de que su conducta no se halle amparada por una interpretación jurídica razonable de las normas fiscales aplicables. Específicamente, cuando la Ley haya establecido la obligación a cargo de los particulares de practicar operaciones de liquidación tributaria, la culpabilidad del sujeto infractor exige que tales operaciones no estén respondiendo a una interpretación razonable de la norma tributaria, pues si bien esta interpretación puede ser negada por la Administración, su apoyo razonable, sobre todo si va acompañada de una declaración correcta, aleja la posibilidad de considerar la conducta como infracción tributaria, aunque formalmente incida en las descripciones del artº 79 de la misma Ley General Tributaria (Sentencias, entre otras muchas, de 8 de mayo de 1987; 29 de enero, 5 de marzo, 7 de mayo y 9 de junio de 1993; y, 24 de enero y 28 de febrero de 1994);

El Tribunal Económico-Administrativo Central ha señalado expresamente que la interpretación de ese precepto debe hacerse con la necesaria recepción, en el ámbito del Derecho Tributario sancionador, del principio de culpabilidad (así, por ejemplo, las Resoluciones de 21 de octubre de 1987; 27 de julio de 1998; 29 de julio de 1992 y 25 de mayo de 1994); y la Circular de la Dirección General de la Inspección Financiera y Tributaria, de 29 de febrero de 1988, relativa al cumplimiento de lo dispuesto en el artº 77.1 de la Ley General Tributaria, que dispuso al respecto, la recepción del principio de culpabilidad en el ámbito sancionador tributario, sin considerarse como constitutiva de infracción tributaria la conducta de una persona o entidad que “ha declarado correctamente o ha recogido fielmente en su contabilidad sus operaciones, obedeciendo la acción u omisión materialmente típica a la existencia de una laguna interpretativa o una interpretación razonable de la norma que la Administración entiende vulnerada, efectuada por el sujeto pasivo u obligado tributario”.

El vigente párrafo 4,d) del artº 77 de la Ley General Tributaria incorpora, como causa eximente de responsabilidad tributaria, los pronunciamientos jurisprudenciales a los que nos hemos referido. En este sentido dispone que las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad “...cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios. En particular, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el contribuyente haya presentado una declaración veraz y completa y haya practicado, en su caso, la correspondiente autoliquidación, amparándose en una interpretación razonable de

la norma”, lo cual obliga obviamente a examinar la conducta de la entidad en lo relativo a la dotación a la RIC.

**SEXTO:** la Reserva para Inversiones en Canarias, singular incentivo fiscal heredero del Fondo de Previsión para Inversiones, que viene regulado en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en cuyos apartados 1 y 2 se dispone lo siguiente:

“Las sociedades y demás entidades jurídicas sujetas al Impuesto sobre Sociedades tendrán derecho a la reducción en la base imponible de este impuesto de las cantidades que, con relación a sus establecimientos situados en Canarias, destinen de sus beneficios a la reserva para inversiones de acuerdo con lo dispuesto en el presente artículo.

La reducción a que se refiere el apartado anterior se aplicará a las dotaciones que en cada período impositivo se hagan a la reserva para inversiones hasta el límite del 90 por 100 de la parte de beneficio obtenido en el mismo período que no sea objeto de distribución, en cuanto proceda de establecimientos situados en Canarias.

En ningún caso la aplicación de la reducción podrá determinar que la base imponible sea negativa.

A estos efectos se considerarán beneficios no distribuidos los destinados a nutrir las reservas, excluida la de carácter legal. Tampoco tendrá la consideración de beneficio no distribuido el que corresponda a los incrementos de patrimonio afectos a la exención por reinversión a que se refiere el artículo 15.8 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Las asignaciones a reservas se considerarán disminuidas en el importe que eventualmente se hubiese detrído del conjunto de las mismas, ya en el ejercicio al que la reducción de la base imponible se refiere, ya en el que se adoptaran el acuerdo de realizar las mencionadas asignaciones.”

**SÉPTIMO:** Según el transcrito precepto, el límite máximo de dotación a la Reserva para Inversiones en Canarias, en adelante RIC, es el 90 por 100 del beneficio del ejercicio que no sea objeto de distribución; el beneficio al que se refiere la norma es el mercantil o resultado contable, magnitud que es objeto de distribución o reparto por las empresas, y no la base imponible del impuesto, que es otra magnitud diferente.

Se entiende como beneficio no distribuido el destinado a nutrir las reservas, excluida la legal.

Respecto al resultado contable, en el antiguo Plan Contable de 1973, el Impuesto sobre Sociedades, siguiendo un criterio tradicional de contabilización, se consideraba como la participación del Estado en los beneficios de la empresa y figuraba como una partida más en la distribución o reparto del beneficio.

El Vigente Plan General de Contabilidad de 1990, sin embargo considera al Impuesto sobre Sociedades como un gasto o ingreso del ejercicio, según haya beneficios o pérdidas, siguiendo así los criterios que estableció la IV Directiva de la Comunidad Económica Europea. El propio Real Decreto 1549/1990, de aprobación del PGC, en su introducción señalaba que:

“La contabilización como gasto del Impuesto sobre Sociedades presenta el problema de determinar la cuantía a considerar como gasto del ejercicio; cuantía que no tiene por qué coincidir con el importe de la liquidación

tributaria que determina el importe a ingresar en la Hacienda Pública. La no coincidencia entre las dos cantidades citadas obedece lógicamente a las discordancias existentes en casi todos los países entre las normas contables y las normas tributarias”.

Por tanto, para obtener el resultado contable hace falta determinar y contabilizar el gasto que supone el Impuesto sobre Sociedades, que, sin embargo no es gasto fiscalmente deducible (artículo 14.1.b) Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades), por lo que para hallar la base imponible habrá que incorporarlo posteriormente al resultado contable mediante el pertinente ajuste extracontable.

Todo lo expuesto puede traducirse matemáticamente en la siguiente ecuación.

$$RIC = 0,9 (RC - RCNR - RL)$$

Como  $RC = RCAIS - IS$ , sustituyendo queda que

$RIC = 0,9 (RCAIS - IS - RCNR - RL)$ ; ecuación en la que:

RIC = Límite de dotación a la Reserva para Inversiones en Canarias

RC = Resultado contable

RCAIS = Resultado contable antes de contabilizar “IS”

IS = gasto contable a computar por el Impuesto sobre Sociedades

RCNR = Aquella parte del resultado contable que no se haya destinado a nutrir reservas o no pueda destinarse por imperativo legal.

RL = Aquella parte del resultado contable que se haya destinado a nutrir la reserva legal o tenga que destinarse por imperativo legal.

El gasto por el Impuesto sobre Sociedades se contabiliza en la cuenta 630 del PGC, que ciertamente recibe cargos y abonos, pero no por provisiones.

**OCTAVO:** El cálculo del gasto contable a computar por el Impuesto sobre Sociedades “IS” viene regulado en la norma 16, de las normas de valoración del Plan General de Contabilidad, desarrollada por Resolución de 9 de octubre de 1997 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en la cual clasificando las diferencias que pueden existir entre el resultado contable y la base imponible del impuesto en “diferencias permanentes” y “diferencias temporales” a continuación establece las siguientes operaciones:

“Se obtendrá el “resultado contable ajustado”, que es el resultado económico antes de impuestos del ejercicio más o menos las “diferencias permanentes” que correspondan al mismo.

Se calculará el importe de “impuesto bruto”, aplicando el tipo impositivo correspondiente al ejercicio sobre el “resultado contable ajustado”.

Finalmente, del importe del “impuesto bruto”, según sea positivo o negativo, se restará o sumará, respectivamente, el de las bonificaciones y deducciones en la cuota, excluidas las retenciones y los pagos a cuenta, para obtener el impuesto sobre sociedades devengado.”

En este proceso:

“Diferencias permanentes”, son las producidas entre la base imponible y el resultado contable antes de impuestos del ejercicio que no revierten en períodos subsiguientes, excluidas las pérdidas compensadas.

“Diferencias temporales”, las existentes entre la base imponible y el resultado contable antes de impuestos del ejercicio cuyo origen está en los diferentes criterios temporales de imputación empleados para determinar ambas magnitudes y que, por tanto, revierten en períodos subsiguientes.

Las diferencias permanentes, que son las que afectan al cálculo de “IS”, pueden ser positivas cuando se añaden al resultado contable para obtener la base imponible y negativas en caso contrario y tienen su origen en:

Gastos o provisiones según el PGC, que no son deducibles fiscalmente según LIS y provocan un ajuste fiscal positivo.

Ingresos contabilizados según el PGC, que no son tales según la LIS y provocan un ajuste fiscal negativo.

Gastos fiscalmente deducibles según la LIS, que no son gastos según el PGC y provocan un ajuste fiscal negativo.

Ingresos según la LIS que no lo son según el PGC y provocan un ajuste fiscal positivo.

Teniendo en cuenta que la RIC es un incentivo fiscal que no opera en cuota sino en base imponible todo lo expuesto puede traducirse en la siguiente ecuación:

$$IS = T (RCAIS +/- DP - RIC) - B - D.$$

En conclusión, según la normativa reguladora de la Reserva para Inversiones en Canarias y del Impuesto sobre Sociedades el límite de dotación a la RIC se calcula mediante el sistema de ecuaciones siguiente:

$$RIC = 0,9 (RCAIS - IS - RCNR - RL)$$

$$IS = T (RCAIS +/- DP - RIC) - B - D$$

RIC = Límite de dotación a la Reserva para Inversiones en Canarias.

RCAIS = Resultado contable antes de contabilizar IS

IS = Gasto contable a computar por el Impuesto sobre Sociedades

RCNR = Aquella parte del resultado contable que no se haya destinado a reservas o no pueda destinarse por imperativo legal

RL = Aquella parte del resultado contable que se haya destinado a nutrir la reserva legal o tenga que destinarse por imperativo legal.

T = Tipo impositivo del impuesto sobre sociedades

DP = Diferencias permanentes

B = Bonificaciones.

D = Deducciones.

**NOVENO:** En la aplicación de este sistema de ecuaciones la entidad considera como diferencias permanentes las correcciones al resultado contable de las casillas 505 y 506 de su declaración del Impuesto sobre Sociedades por importe de 835.600 ptas. (5.022,06 €) (ajuste positivo) y 1.645.572 ptas. (9.890,09 €) (ajuste negativo, correspondientes a “operaciones de arrendamientos financiero” pero éste concepto es una diferencia temporal, no permanente y como tal influye en el Impuesto a pagar a la Hacienda Pública pero no en la determinación del Impuesto sobre Sociedades, como gasto contable del ejercicio; en definitiva, no interviene, como diferencia temporal que es, en el sistema de ecuaciones mediante el cual se determina el nivel máximo de dotación a la RIC.

No obstante, se anula la sanción dado que la Ley ofrece dificultades de interpretación y carece de desarrollo normativo en este punto y además el Acuerdo Sancionador se basa en una supuesta aplicación indebida del tipo imposi-

tivo del 30 % por parte de la entidad pero que es el que también ha aplicado la propia Oficina Gestora en su sistema de ecuaciones.

## FALLO

En atención a lo expuesto este Tribunal Económico- Administrativo Regional de Canarias, en sesión del día de la fecha, reunido en sala, acuerda en ÚNICA instancia DESESTIMAR la reclamación nº 35/74/02 y ESTIMAR la reclamación nº 35/2330/02 anulándose la sanción impugnada, calificándose el expediente de rectificación.



## ¿Está pensando en nuevos proyectos de inversión? En "la Caixa" damos crédito a sus iniciativas

Si en breve va a precisar financiación para comprar “Activos NUEVOS Productivos”, venga cuanto antes a "la Caixa", donde le ofreceremos una de las mejores líneas de financiación del mercado:

### La línea de Financiación ICO-PYMES 2004 del Instituto de Crédito Oficial.

Entre las principales condiciones de esta línea destacan:

<b>Beneficiario:</b>	<b>Pequeñas y medianas empresas, autónomos.</b> (Con menos de 250 trabajadores).
<b>Finalidad:</b>	Inversión en activos <b>NUEVOS</b> productivos
<b>Formalización:</b>	Préstamo o leasing
<b>Importe:</b>	Hasta el 70% de la inversión y con un máximo de 1,5 millones de euros por beneficiario y año. <b>En el caso de empresas de nueva creación se pueden incluir los Gastos de Constitución y Gastos de Primer Establecimiento siempre que no supere el 20% del proyecto de inversión.</b>
<b>Plazo:</b>	3 años ( <b>puede incluirse 1 año carencia + 2 años amortización</b> ), 5 ( <b>puede incluirse 1 año carencia + 4 años amortización</b> ) ó 7 años ( <b>puede incluirse 2 año carencia + 5 años amortización</b> ).
<b>Tipo de interés:</b>	Fijo o variable. El tipo lo fijará el I.C.O. para la quincena y será revisable al Euribor a seis meses, más un diferencial del <b>0.40 puntos</b> .
<b>Comisiones:</b>	Exento. Excepto amortización anticipada.

Dése prisa. Por sus excelentes condiciones los fondos de las Líneas ICO se agotan muy pronto, ya que hay otras muchas empresas interesadas.

## Rostros con nombres

El **BOINA**, quiere en este apartado que se conozca al personal administrativo de la Asociación de Asesores Fiscales de Canarias, que tan diligentemente atienden a los asociados, así como a todas aquellas personas o entidades que solicitan documentación o información.



Don Santiago Terrón (Gerencia)



Doña Alicia Lezcano (Administración)



Edita:

**Asociación de Asesores Fiscales de Canarias**

Cl. Olof Palme, 43 – 2º Izq.

35010 Las Palmas de Gran Canaria

Tfno. 928227064 Fax 928222153

<http://www.asesoresfiscalesdecanarias.com>

e-mail: [asociacion@asesoresfiscalesdecanarias.com](mailto:asociacion@asesoresfiscalesdecanarias.com)

No está permitida la reproducción total o parcial de esta publicación, ni su tratamiento informático, ni la transmisión de ninguna forma o por cualquier medio, sin el permiso previo y por escrito de entidad editora.

La **Asociación de Asesores Fiscales de Canarias**, no se hace responsable de la opinión de sus colaboradores, en los trabajos publicados, ni se identifica necesariamente con los mismos.

## Editorial

**M**agnífica ha sido la acogida dispensada al primer número de nuestro boletín informativo, sinceramente no esperábamos el cúmulo de llamadas recibidas y, lo que es más importante, las ganas de colaborar expresadas por nuestros asociados. Vaya en primer lugar nuestro agradecimiento a todos por sus amables palabras.

En este número se inserta, a texto completo, la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias (TEAR) que tanto ha dado de hablar en las últimas semanas en los medios de comunicación, el tema no podía ser otro que la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC), verdadero filón informativo desde su salida a la luz en el año 1994.

Es de todo punto necesario que los que intervenimos en la materia tributaria tengamos claro cual es el alcance de la Resolución mencionada y la posibilidad de invocarla, como doctrina administrativa, en casos similares.

Hay que tener en cuenta que, respecto a los beneficios susceptibles de ser destinados a dotación a la RIC, el TEAR ha mantenido una doctrina que se refleja, a título de ejemplo, en las que figuran bajo la rúbrica REQUISITOS OBJETIVOS de la publicación editada por el Ministerio de Economía y Hacienda recientemente recibida en la Asociación y de la cual se hace una reseña en otro lugar de este boletín.

En relación con el mismo tema figura en este número un artículo de nuestro compañero Juan Carlos Fuentes Moreno, bastante clarificador y que, aunque en contradicción con la doctrina del TEAR, coincide en el fondo con el informe emitido posteriormente por el insigne profesor Don José Ignacio Rubio de Urquía.

Sin duda la Reserva para Inversiones en Canarias seguirá siendo una de las figuras tributarias más controvertidas en su aplicación por lo que continuará siendo tema a tratar en los artículos que se publiquen en el **BOINA**.