

CRÓNICA DE LA RIC EN 2003

SALVADOR MIRANDA CALDERÍN

Economista y Dr. en Historia
Delegado del Gabinete Regional de Estudios de la Asociación
Española de Asesores Fiscales (AEDAF)

SUMARIO

- I. Introducción.
- II. Consideraciones generales: la RIC desde una perspectiva más amplia.
- III. Evolución legislativa.
- IV. Análisis de las resoluciones del TEARC y de la jurisprudencia de los Tribunales.
 - A) Las empresas de promoción inmobiliaria no necesitan empleados ni locales: el doble fracaso de la Dependencia de Gestión
 - B) Los resultados extraordinarios y financieros: el TEARC sigue compartiendo el criterio de la Administración, pero el Tribunal Supremo puede desequilibrar esta situación
 - C) Una exclusión más: los rendimientos obtenidos por la venta de aguas propias
 - D) La compensación de pérdidas, la reserva legal, el reparto de dividendos y las dotaciones de la RIC
 - E) La materialización
 - F) Aspectos formales
- V. Nuevas consultas a la Dirección General de Tributos.
- VI. La RIC en la prensa canaria.
- VII. Más doctrina sobre la RIC.

Resumen del contenido:

El autor analiza la evolución de la Reserva para Inversiones en Canarias en el año 2003, haciendo un estudio del cambio legislativo producido el 31 de diciembre de ese año, de las resoluciones más importantes del Tribunal Económico Administrativo Regional y de las consultas evacuadas por la Dirección General de Tributos, siguiendo con la tónica de su artículo “Nueve años de aplicación de la RIC, 1994-2002”, publicado en el nº 3 de esta revista. Como novedad, añade en este trabajo comentarios sobre la escasa jurisprudencia existente y sobre la nueva doctrina generada en torno a este instrumento de política económica, así como una crónica del protagonismo y de la importante repercusión de la RIC en la prensa canaria.

I. INTRODUCCIÓN

Partiendo del artículo que publicamos en esta misma revista, en febrero de 2003, con el título “Nueve años de aplicación de la RIC: 1994-2002”, pretendemos analizar y hacernos eco de los principales sucesos acaecidos en relación con este incentivo fiscal en el año 2003. No explicamos el fondo de la cuestión de muchas de las materias señaladas, ya que lo hemos hecho anteriormente, junto al profesor Dorta Velázquez, en la obra *La Reserva para Inversiones en Canarias. Un enfoque integrador desde las perspectivas académica y profesional*¹, sino que añadimos a los comentarios ya hechos la evolución anual en la interpretación y problemática de la RIC.

Dividimos lo sucedido en seis apartados diferentes, analizando las resoluciones de los Tribunales englobadas, a su vez, por materias en varios epígrafes.

II. CONSIDERACIONES GENERALES: LA RIC DESDE UNA PERSPECTIVA MÁS AMPLIA

En 2004, se cumplen los primeros diez años de existencia de este incentivo y aún no ha pasado el tiempo suficiente para tener una perspectiva histórica que nos permita analizar sus efectos, aunque sí estamos en condiciones de establecer dos etapas diferentes en esta decena de años de aplicación: una primera etapa de crecimiento de la economía canaria, que podemos delimitar entre 1994 y septiembre de 2001, fecha que, indudablemente, ha cambiado el mundo y ha afectado gravemente a la economía. Los efectos del septiembre negro no fueron inmediatos en el archipiélago canario pero, poco a poco, fueron sintiéndose sus aspectos negativos. La segunda etapa, de desaceleración de la economía canaria, comprende el período restante, desde octubre de 2001 hasta el 31 de diciembre de 2003.

¹ S. Miranda Calderín, S. y J. A. Dorta Velázquez, *La Reserva para Inversiones en Canarias: un enfoque integrador desde las perspectivas académica y profesional*. Consejería de Economía y Hacienda-DAR, Las Palmas de Gran Canaria, 2003.

No podemos disociar, en la etapa de crecimiento y prosperidad que han vivido las Islas, el efecto de la RIC de la buena coyuntura económica. Podríamos preguntarnos si la RIC ha contribuido al crecimiento económico y a la creación de empleo o si hubiese sido igual sin la RIC. Mi respuesta sincera es que con RIC o sin RIC hubiésemos crecido igualmente en Canarias en esta primera etapa, por lo que no conviene sólo santificar este poderoso instrumento fiscal. Sin embargo, sí hay que ser consciente de que ha contribuido poderosamente a la renovación de bienes de equipo y a la incorporación de tecnología punta en nuestras empresas y, lo que aún es más importante, al fortalecimiento de la solvencia de las empresas canarias. Esta mayor solvencia, vía incremento de los fondos propios generados con las dotaciones indisponibles de la RIC, ha dado y da mayor seguridad a los proveedores, a los clientes, a los propios trabajadores, a las entidades públicas y a la sociedad en general. Estos efectos positivos sí se deben a la RIC y, como tales hay, que reconocérselos.

En esta primera etapa de crecimiento económico, la RIC sí ha sido un instrumento muy positivo para los empresarios, porque no han invertido porque tenían que materializar la RIC, sino que han invertido porque el crecimiento de la economía se lo demandaba: necesitaban fabricar más productos, ofrecer más y mejores servicios. Encima, estas inversiones posibilitaban una minimización de la imposición sobre el beneficio con la combinación adecuada entre la RIC y la deducción por inversiones: ¡Miel sobre hojuelas!

Sin embargo, en la segunda etapa en la que estamos de desaceleración económica, las dotaciones a la RIC se convierten en una pesada carga para los empresarios, que ya han modernizado sus instalaciones y no necesitan más inversiones, porque el mercado no demanda más productos o servicios: no tienen en qué invertir. También podríamos atender a sus fondos y comprobar cómo en la gran mayoría de las empresas los beneficios obtenidos se han diluido en las masas patrimoniales del balance de la entidad: en inmovilizados, en existencias comerciales, en mayores saldos de clientes y deudores, o en menores saldos de pasivos exigibles, pero no en cuentas corrientes bancarias. Esto quiere decir, ni más ni menos, que si las existencias no se hacen líquidas a través de las ventas o los clientes no pagan sus compromisos a su vencimiento, las empresas no tendrán efectivo suficiente para materializar las dotaciones de la RIC.

Y en este contexto es cuando se convierte en una pesada carga tener que invertir 100 unidades monetarias por cada 35 que se han ahorrado en impuestos. La solución más rápida: no materializar y regularizar las dotaciones ingresando el ahorro disfrutado y los correspondientes intereses de demora, pero no es la mejor operativa para Canarias. A la sociedad canaria, en general, le interesa que los empresarios sigan invirtiendo y generando creación de empleo, por lo que hay que encontrar alternativas fáciles y expeditas. La materialización en deuda pública era la panacea (no debemos olvidar que las entidades bancarias acostumbran a financiar

el importe de la suscripción) y, por ello, las emisiones de 2003 fueron altamente demandadas: el Gobierno de Canarias y el Cabildo de Tenerife emitieron, en noviembre de 2003, sesenta millones de euros, cada uno, y el Cabildo de Gran Canaria cerca de cuarenta y dos millones. La avalancha de peticiones fue tal que, por cada cuatro títulos emitidos, se demandaron 10. El prorrateo del 33,823% de la emisión del Cabildo grancanario o del 45,62% del Gobierno de Canarias dejó a muchas empresas sin sus dotaciones cubiertas, por lo que tendrán que regularizar sus impuestos masivamente en los meses de junio y julio de 2004.

Tampoco la Administración Tributaria ha contribuido con una interpretación normal del artículo 27 al desarrollo de este incentivo - siguiendo su nota habitual de los últimos años - sino que los rebuscados planteamientos para rechazar de cualquier forma las dotaciones realizadas han incrementado la conflictividad tributaria a cotas insospechadas: de cada diez actas incoadas sobre la RIC, siete acaban en disconformidad. Y no se trata, en la mayoría de los casos, de actuaciones imprudentes de los empresarios o asesores, sino que, aún aplicando la mayor prudencia, se ven abocados a tener que recurrir a los Tribunales. Esta inseguridad jurídica tampoco beneficia a Canarias y por mucho que lo ha intentado el propio Ministerio de Hacienda nada ha conseguido: las aclaraciones legales para dirimir cuestiones se vuelven a interpretar de una forma por los empresarios y profesionales y de otra bien distinta por parte de la Inspección de Tributos, a la que se ha añadido últimamente, con muy

poco éxito como comentaremos posteriormente, la Dependencia de Gestión de la Agencia Tributaria. Ya no se trata de un problema técnico, sino de fondo, de una determinada actitud negativa hacia un incentivo que configura una de las especificidades fiscales tradicionales de Canarias y, como tal, ha de ser resuelto, a falta del añorado reglamento, políticamente.

III. EVOLUCIÓN LEGISLATIVA

Así como durante el segundo semestre de 2002 trabajamos bastante con los encargados del Gobierno de Canarias en la redacción de posibles modificaciones del artículo 27, en 2003, apenas se hizo nada. La cercanía de la fecha de renovación del incentivo parecía aconsejar a los políticos no demandar más cambios parciales en el articulado.

A pesar de que tanto el profesor Pascual González como quién escribe habíamos advertido, con bastante antelación, de que las ayudas al funcionamiento del Art. 27 terminaban el 31 de diciembre de 2003, este hecho pareció desconcertar al final del año a los tres entes emisores de deuda pública apta para la materialización de la RIC. El texto de la Decisión de la Comisión Europea, de 16 de diciembre de 1997, notificada el 23 de enero de 1998, es muy claro y transcribimos los dos párrafos que nos interesa destacar:

a) en primer lugar, la materialización que tiene el carácter de ayuda al funcionamiento, esto es, la suscripción de deuda pública de los entes locales canarios:

Por lo que respecta a las ayudas de funcionamiento del artículo 27, el régimen establece una reducción de la base imponible sobre los beneficios de los importes destinados a la reserva para inversiones, aplicable hasta el 90% de la parte de los beneficios obtenidos en el mismo período que no sea objeto de distribución. Estos importes deberán materializarse en un plazo máximo de tres años a partir del ejercicio en el que se haya constituido la reserva, en forma de suscripción de títulos, valores o anotaciones en cuenta de **deuda pública de la Comunidad Autónoma de Canarias**, de las Corporaciones locales Canarias o de sus empresas públicas u organismos autónomos, siempre y cuando se destinen a financiar inversiones en el sector de infraestructuras o a mejorar o proteger el medio ambiente en el territorio canario. Esta medida, en lo relativo al sector de producción, transformación y comercialización de productos del Anexo II del Tratado, no forma parte de la notificación;

b) en segundo lugar, el plazo en que hay que prorrogar esta ayuda al funcionamiento, antes del 31 de diciembre de 2003:

Ayudas del artículo 27: una reducción de la base imponible sobre los

*beneficios hasta el 90% para los importes destinados a la reserva para inversiones. En caso de que una inversión se financie al 100% por la reserva para inversiones, la intensidad de la ayuda alcanzará el 35% de la inversión. Este porcentaje corresponde al tipo de impuesto sobre los beneficios actualmente en vigor. **El presente régimen de ayudas podría ser prorrogado más allá del año 2003 para las ayudas de funcionamiento** y más allá del año 2005 para las ayudas a inversiones mediante una notificación de la prórroga de dicho régimen de ayudas presentada por las autoridades españolas de conformidad con el artículo 93 párrafo 3 del tratado al finalizar los años 2003 y 2005 respectivamente.*

Por las razones que sea, el Gobierno de Canarias no solicitó la prórroga y los beneficios de las empresas obtenidos en 2003 serán los últimos que puedan materializarse en deuda pública. Ya advertimos que esto no suponía que se dejara de emitir más deuda pública, sino que las emisiones correspondientes a 2004 y 2005 sólo servirían para la materialización de las dotaciones de 2000, 2001, 2002 y 2003².

Para dar una mayor divulgación a la Directiva Europea que hemos visto, el Gobierno entendió que había que modificar el texto del artículo 27, suprimiendo el anti-

² S. Miranda Calderín, conferencia “La RIC y los Cabildos insulares” pronunciada en noviembre de 2003 con ocasión de la presentación de la Emisión 2003 de la Deuda pública del Excmo. Cabildo de Gran Canaria. Ver diario Canarias 7 del día 19 de noviembre de 2003.

guo apartado 4 b), que regulaba la materialización en deuda pública, pasando el anterior apartado c), la suscripción de acciones..., al apartado b). Este cambio se publicó –no sin una fuerte polémica en el Parlamento de Canarias, por no haberse consultado previamente con esta Cámara, como es preceptivo– en el artículo 13. Dos de La Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social.

Los pequeños cambios en las palabras “apartado a) y apartado b)” por “párrafo a) y párrafo b)” del apartado 5 no deben tenerse en cuenta y es de agradecer que en la nueva redacción Archipiélago Canario se escriba con mayúscula y no con minúscula como figuraba anteriormente.

Dicha omisión fue complementada con la publicación de la disposición transitoria octava de la misma Ley, en el sentido que antes habíamos explicado. El texto de esta disposición es el siguiente:

Disposición transitoria octava. Materialización de la reserva para inversiones en Canarias en la suscripción de deuda pública.

Los sujetos pasivos a que se refiere el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, podrán suscribir títulos, valores o anotaciones en cuenta de deuda pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, de las corporaciones locales canarias o de sus

empresas públicas u organismos autónomos, en concepto de materialización de las dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias realizadas con cargo a los beneficios obtenidos hasta el 31 de diciembre de 2003.

Dicha materialización deberá realizarse dentro del plazo máximo de tres años contados desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se haya dotado la reserva, siempre que la deuda pública se destine a financiar inversiones en infraestructura o de mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, con el límite del 50 por ciento de las dotaciones. A estos efectos, el Gobierno de la Nación aprobará la cuantía y el destino de las emisiones, a partir de las propuestas que en tal sentido le formule la Comunidad Autónoma de Canarias, previo informe del Comité de Inversiones Públicas.

El texto de esta disposición transitoria no puede hacer otra cosa que recoger el mandato de la Directiva Europea y sólo puede ser interpretada de una forma: que las empresas podrán materializar la dotación de la RIC de 2003 en deuda pública, pero no las de los dos años siguientes: 2004 y 2005. Recordemos que los beneficios de 2005 serán los últimos que se puedan destinar a la RIC, salvo que se apruebe, como es previsible, la prórroga de este conflictivo incentivo.

IV. ANÁLISIS DE LAS RESOLUCIONES DEL TEARC Y DE LA JURISPRUDENCIA DE LOS TRIBUNALES

Analizamos, en este apartado, las principales resoluciones del TEARC en relación con la RIC, agrupadas por conceptos. Con la publicación de una selección de las resoluciones por parte del Ministerio de Hacienda a finales del año, hemos tenido acceso a todas las seleccionadas hasta junio de 2003, más las que han llegado a nuestras manos a través de compañeros de la AEDAF. También analizamos una importante sentencia del Tribunal Supremo en relación con los beneficios extraordinarios y el antiguo Fondo de Previsión para Inversiones (FPI).

A) LAS EMPRESAS DE PROMOCIÓN INMOBILIARIA NO NECESITAN EMPLEADOS NI LOCALES: EL DOBLE FRACASO DE LA DEPENDENCIA DE GESTIÓN

A las vacaciones del verano de 2002 nos fuimos empresarios y asesores preocupados por un nuevo frente que se había abierto en la Agencia Tributaria: la pretensión de la Dependencia de Gestión de "cazar" a todas las promotoras inmobiliarias que, habiendo obtenido rendimientos, hubiesen dotado la RIC y no tuviesen empleados. La "caza" era, principalmente, informática, ya que comprobaban las sociedades que habían dotado la reserva y no tuviesen declarado rendimientos de trabajo personal satisfechos a través del modelo 190 (retenciones de personal): imáxi-

ma eficacia funcional! Y me atrevo a escribir en este tono, porque los miembros del Gabinete de Estudios de la AEDAF en Canarias, viendo el cariz y la posible magnitud del nuevo problema que se avecinaba, nos reunimos dos veces con el delegado especial de la Agencia Tributaria en Canarias. La primera, para informarle de lo que sucedía y explicarle claramente que los dos elementos exigibles a las actividades de alquileres y compra-venta inmobiliaria (local independiente y empleado a jornada completa) no eran aplicables a quienes realizasen una actividad de promoción inmobiliaria; y la segunda, para obtener una respuesta después de haber estudiado el asunto con sus subordinados. En esta segunda reunión, el delegado especial estaba acompañado del jefe de la Dependencia de Gestión y del subinspector al que se le había ocurrido la idea. Después de una larga y acalorada discusión técnica, las posturas enfrentadas quedaron tal cual y el aluvión de liquidaciones paralelas comenzó a ser notificado a las empresas. Las correspondientes reclamaciones al TEARC las dejamos preparadas antes de cerrar los despachos en el mes de agosto y nos pusimos a esperar.

La promoción inmobiliaria de edificaciones sufrió, ya en el verano de 2001, un primer conato de actuaciones, en el que Gestión practicaba varias liquidaciones provisionales por el Impuesto sobre Sociedades motivadas de esta forma:

"Error en operaciones aritméticas. Reducción por Reservas para Inversiones en Canarias. La entidad

tiene la consideración de mera tenencia de bienes de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 75.1.a) de la Ley 43/1995 del Impuesto sobre Sociedades, motivo por el cual debe tributar por el régimen de Transparencia fiscal pues su actividad consiste en la "Promoción inmobiliaria de edificaciones", la cual, para que tenga la consideración de actividad económica, debe cumplir, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 25.2 de la Ley 40/98 del IRPF, los siguientes requisitos:

- Que en el desarrollo de la actividad cuente, al menos, con un local destinado exclusivamente a llevar a cabo la gestión de la misma y*
- Que para su ordenación se utilice una persona empleada con contrato laboral y jornada completa.*

Como consecuencia de ello, la entidad carece de la posibilidad de dotar RIC, ya que dicha reserva únicamente es factible para establecimientos mercantiles, esto es, un conjunto organizado de elementos patrimoniales y personales dispuestos y efectivamente utilizados para la realización de una explotación económica que suponga la colocación de un bien o servicio en el mercado, sin que valga

para ello la mera titularidad de elementos patrimoniales".

En el verano de 2002, se aplicaron los mismos argumentos a la actividad de promoción de terrenos, rechazando la Dependencia de Gestión las dotaciones de la RIC efectuadas por los mismos motivos: la entidad tenía la consideración de mera tenencia de bienes, por lo que tenía que tributar en transparencia fiscal, ya que su actividad consistía en la promoción de terrenos que, para que tuviese la consideración de actividad económica, debía cumplir los dos requisitos del Art. 40.2 de la Ley 18/1991 del IRPF (local y empleado), siempre según la citada dependencia, por lo que carecía de la posibilidad de dotar la RIC.

Los argumentos teóricos para demostrar que estas actividades son siempre empresariales los hemos expuesto en otras ocasiones, sin que vayamos ahora a repetirlos³, pero cobran en la actualidad mayor relieve a la vista de varias resoluciones del TEARC en el año 2003. Las resoluciones 35/01819/2001 y acumulada 2945/01, de 4 de septiembre de 2003, y la 35/02163 y 35/02164/2002, de 15 de octubre de 2003, dejan zanjado este tema, dando la razón al contribuyente en el fondo de la cuestión:

...los requisitos establecidos en el artículo 25.2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas

³ S. Miranda Calderín, S. y J. A. Dorta Velázquez, *La Reserva para Inversiones en Canarias: un enfoque integrador desde las perspectivas académica y profesional*, cit.

Físicas, sirven nada más para las actividades de arrendamiento y compraventa de inmuebles, sin que puedan hacerse extensivos a otros supuestos no contemplados al precepto.

Por si algún lector no es especialista en la materia, aclararle que la promoción de terrenos y/o edificaciones es siempre una actividad económica, sin que necesite, para considerarse como tal, que la empresa tenga un empleado y un local.

Pero..., había escrito en el enunciado de este apartado "el doble fracaso de la Dependencia de Gestión" y, efectivamente, hay un segundo y contundente argumento del Tribunal en ambas resoluciones señaladas: Gestión es incompetente, ya que:

el disfrute del beneficio fiscal que supone la Reserva para Inversiones en Canarias está sujeta al cumplimiento de una serie de requisitos de distinta índole, existiendo supuestos en los que ciertamente la comprobación de determinados extremos implica la verificación de la contabilidad del sujeto pasivo como sucede en el presente caso.

Este criterio se señala en las resoluciones antes citadas de 4 de septiembre y 15 de octubre de 2003, pero también, con parecidos argumentos se llega a igual conclusión en las resoluciones 35/1127/01 y 35/2405/01 de 31 de enero de 2003 sobre una sociedad calificada por Gestión como de mera tenencia de bienes:

el Tribunal debe declarar la incompetencia de la Oficina Gestora para dictar la liquidación impugnada, la cual debió abstenerse y remitir el expediente a la Dependencia de Inspección...

En los casos en los que es necesario examinar la contabilidad para calificar la actividad que realiza la empresa, como todos sabemos, sólo la Inspección de Tributos es competente para comprobar las liquidaciones de los contribuyentes y no Gestión.

Tanto en el fondo como en las formas, el TEARC ha dado la razón a las empresas.

B) LOS RESULTADOS EXTRAORDINARIOS Y FINANCIEROS: EL TEARC SIGUE COMPARTIENDO EL CRITERIO DE LA ADMINISTRACIÓN, PERO EL TRIBUNAL SUPREMO PUEDE DESEQUILIBRAR ESTA SITUACIÓN

Hemos escrito anteriormente sobre los criterios que defendemos para considerar los resultados extraordinarios y los financieros como un componente más del "beneficio contable", por lo tanto, susceptibles de poder dotar la RIC con ellos, así como de la posición absolutamente contraria de la Administración tributaria. Sobre los resultados financieros ya se había pronunciado el TEARC, dando la razón con reiteración a la Inspección de los tributos, pero sobre los resultados extraordinarios no co-

nocíamos su opinión. En el año 2003, varias resoluciones confirman el criterio del Tribunal al respecto –que ya parecía claro a la vista de lo sucedido con los ingresos financieros– negando la posibilidad de que los resultados extraordinarios obtenidos en la enajenación de activos no afectos a actividades económicas pudiesen destinarse a la RIC, así como otros resultados positivos obtenidos por liberalidades o donativos.

En la resolución 38/1758/01 de 29 de junio de 2003, el TEARC desestima la reclamación presentada al rechazar la Inspección una importante dotación de más de 600 millones de pesetas, al considerar que el rendimiento obtenido no era susceptible de acogerse a la RIC. Se trataba de la enajenación de un terreno y unas existencias (costes activados como tales) por parte de una empresa inactiva en el pasado y que sólo realizaba esta operación de venta. Opina literalmente el Tribunal que:

La cuestión se centra, a juicio de esta Sala, no en la consideración de sociedad transparente de la reclamante y la posibilidad, supuesta tal condición, de dotar a la reserva para inversiones en Canarias, sino en sí, en el presente supuesto, se ha ejercido una actividad económica, esto es, si se ha producido la necesaria ordenación por cuenta propia de los medios de producción para llevar a cabo la actividad que genera los rendimientos obtenidos, ordenación que, razonablemente, ha de llevarse a cabo con anteriori-

dad a la obtención de dichos rendimientos.

La respuesta se anticipa negativa y ello por cuanto no solo la actividad se ha realizado de modo no habitual y de forma aislada, como se deduce del expediente, en el que consta, que los únicos ingresos en los períodos comprobados, 1995, 1996, 1997, 1998 y 1999, se producen en este último ejercicio y derivan de una sola operación, la llevada a cabo mediante la venta de un terreno y unas existencias adquiridas en 1988, sino porque tal ordenación de medios de producción, se circunscribe exclusivamente a las contrataciones de un trabajador el mismo día en que se formaliza la venta del inmueble.

Teniendo en cuenta que la sociedad en los ejercicios anteriores se calificó de inactiva, que no se acredita la existencia de un lugar físico o local desde el que la entidad pueda ejercer la supuesta actividad (...) se concluye que los beneficios que la entidad ha obtenido proceden exclusivamente del incremento de valor experimentado por el bien enajenado durante la permanencia del mismo en el patrimonio social, sin que sea fruto de actividad económica o empresarial alguna.

A pesar de los hilados y, aparentemente razonables, argumentos del TEARC no compartimos su criterio, tal como

hemos explicado y escrito en otras ocasiones ⁴.

En otra resolución, nº 35/763/00 y 35/923/00, de 28 de junio de 2002, que no habíamos tenido ocasión de comentar anteriormente, por no disponer antes de su texto, el TEARC llega a otra conclusión negativa respecto a los resultados extraordinarios, opinando que las cantidades que llegan a una empresa en concepto de **liberalidades o donativos** no son susceptibles de acogerse a la RIC. En esta ocasión, se trataba de una serie de servicios facturados por una supuesta colaboración que no se pudo demostrar, ni se pudieron acreditar los medios puestos a disposición para realizarlos. Por ser ingresos, quedaron gravados al impuesto sobre el beneficio, pero sin que el Tribunal opinase que podían acogerse a la RIC.

Sin embargo, esta corriente de opiniones negativas respecto a los resultados extraordinarios puede (o debe) verse afectada por una reciente sentencia del Tribunal Supremo (Sala Tercera, Sección Segunda) de 21 de junio de 2003. Se trata de un fallo en relación con el FPI pero, en nuestra opinión, siendo aplicables las mismas consideraciones a la RIC, que podemos resumir en que el beneficio extraordinario producido por la venta de un terreno sí es susceptible de acogerse al FPI, a pesar de que en él no se realizaba actividad alguna, ya que se

adquirió con beneficios empresariales y, por lo tanto, para el alto Tribunal, es un activo empresarial.

El acta de disconformidad es del ejercicio 1986 y se incoa en 1990. Después de pasar por el TEARC, el Tribunal Económico Administrativo Central y la Audiencia Nacional llega al Tribunal Supremo, produciéndose el fallo 13 años después del acto reclamado!

En síntesis, se trata de la enajenación de un terreno en 1986 que se había adquirido en 1985, produciéndose un beneficio de 269 millones de pesetas. El matrimonio, en régimen de sociedad de gananciales, explotaba turísticamente apartamentos y se acogió al FPI por 214 millones, dotación que rechazó la Administración tributaria porque los incrementos patrimoniales se originaron con la venta de inmuebles, que no constituía el objeto de la actividad empresarial, a pesar de estar contabilizado como activo. A juicio de la Inspección, la dotación era improcedente, ya que:

Las plusvalías obtenidas por las personas físicas por la transmisión de bienes patrimoniales que no sean activo circulante, sean estos bienes afectos a la actividad empresarial o no, no dan derecho a la dotación del FPI y, por lo tanto, a la exoneración del impuesto.

⁴ S. Miranda Calderín, S. y J. A. Dorta Velázquez, *La Reserva para Inversiones en Canarias: un enfoque integrador desde las perspectivas académica y profesional*, cit.

El terreno no realizó en ningún momento funciones de activo fijo de las actividades en las que la unidad familiar estaba dada de alta (...) y la manifestación de los obligados tributarios de la intención de edificar en el terreno un hotel no le confiere a dicho terreno la categoría de bien de activo fijo de la explotación turística de apartamentos.

El Tribunal Supremo, después de reconocer que no existen pronunciamientos anteriores al respecto, parte de la consideración, para él elemental, de que el terreno está bien contabilizado como activo afecto a una actividad empresarial:

La adquisición del discutido inmueble debe considerarse efectuada a costa de la actividad empresarial del matrimonio empresario. No hay indicio alguno en las actuaciones administrativas de que pudiera tener origen gratuito ni a los cónyuges se les acredita otras fuentes de ingresos.

Estimamos, en consecuencia, coherente la inclusión en la contabilidad como activo fijo, acorde con la posibilidad manifestada por la recurrente de ubicar en dicho bien un hotel, y que, en la práctica, funcionó como activo circulante, al haber sido transformado en efectivo en el siguiente ejercicio...

A la hora de estimar el recurso, el Supremo sostiene que lo único que exigía

la norma que regulaba el FPI es que la dotación procediera de los beneficios de las actividades empresariales y que esa circunstancia se cumple en el presente caso, ya que la adquisición del inmueble se hizo a costa de la actividad empresarial.

Un nuevo argumento, pues, se añade a nuestro tradicional discurso de que el beneficio contable engloba cualquier tipo de resultados que se produzcan en una empresa, el del Tribunal Supremo de considerar que un activo es empresarial si ha sido adquirido con fondos empresariales, con independencia de que en él se realice o no una actividad determinada en el momento de la enajenación.

Con este criterio, la resolución del TE-ARC antes comentada, de 29 de junio de 2003, hubiese sido otra y no nos vale el argumento de que se trate de una única sentencia del Tribunal Supremo y, además, respecto al FPI, ya que en una materia tan ínfimamente regulada como la RIC cualquier criterio expresado por un alto Tribunal debe sentar precedentes y tenerse muy en cuenta.

C) UNA EXCLUSIÓN MÁS: LOS RENDIMIENTOS OBTENIDOS POR LA VENTA DE AGUAS PROPIAS

La personalidad jurídica propia de las comunidades de aguas, de conformidad con la Ley de Heredamientos en Canarias, supuso, en su momento, que los Tribunales considerasen que los rendimientos repartidos a los comuneros tenían la consideración de

rendimientos de capital mobiliario (TSJC, Sala de Santa Cruz de Tenerife, 5 de mayo de 2000 y TEARC, 28 de marzo de 1994). Desde esta óptica, el TEARC, en resolución nº 38/1106 y 38/1277/01 de 24 de febrero de 2003, rechaza que dichos rendimientos se puedan destinar a la RIC.

D) LA COMPENSACIÓN DE PÉRDIDAS, LA RESERVA LEGAL, EL REPARTO DE DIVIDENDOS Y LAS DOTACIONES DE LA RIC

Las resoluciones del TEARC han confirmado el criterio restrictivo que venía manteniendo la Administración en esta materia: las cantidades destinadas a la compensación de pérdidas deben restar en el cálculo de la dotación máxima de la RIC. Ya habíamos comentado anteriormente la resolución 35/1818/01 de 24 de febrero de 2003⁵, añadiendo ahora dos nuevas resoluciones: la 35/1339/01 y 35/1425/01, de 30 de abril de 2003, y otras dos, la nº 35/01739/01 y 35/2955/01, de 29 de mayo de 2003, que confirman la tesis de la Administración de excluir del cálculo las cantidades que se tendrían que haber destinado a la compensación de pérdidas (aunque la empresa no lo haya hecho) cuando el patrimonio neto contable era inferior al capital social:

El primer aspecto o cuestión consiste en determinar si las cantidades

que una sociedad destina de su beneficio del ejercicio a la eliminación de pérdidas de ejercicios anteriores sirven, a su vez, para dotar la RIC, a lo cual hay que contestar negativamente, pues es obvio que dicha cantidad no puede servir simultáneamente a dos finalidades distintas.

Cuestión diferente que no conviene confundir con la anterior, aunque esté relacionada con ella, es si la sociedad que tiene en su balance pérdidas de ejercicios anteriores necesariamente tiene que destinar el beneficio del ejercicio a su eliminación o por el contrario puede dotar la RIC.

La solución a dicha cuestión depende del nivel de patrimonio neto contable o fondos propios (...). Pues si existieran pérdidas de ejercicios anteriores que hicieran que ese valor del patrimonio neto de la sociedad fuese inferior a la cifra del capital social, el beneficio se destinará necesariamente a la compensación de pérdidas (...). Si por el contrario, el patrimonio neto contable es superior al capital social, no es obstáculo para la dotación de la RIC la circunstancia de que existan pérdidas de ejercicios anteriores...

Lo mismo ocurre en relación con las dotaciones a la reserva legal, que restan

⁵ S. Miranda Calderín, S. y J. A. Dorta Velázquez, *La Reserva para Inversiones en Canarias: un enfoque integrador desde las perspectivas académica y profesional*, cit.

en el cálculo, háyase o no realizado la dotación obligatoria del 10%. Criterio que sigue confirmando el TEARC en este año con la resolución 35/2105/01 de 24 de febrero de 2003, aunque la sociedad tenía reservas voluntarias suficientes.

Hay que tener también en cuenta la resolución 35/02217/01, de 24 de febrero de 2003, en la que el TEARC explica que, aunque el reparto de dividendos se haya realizado con cargo a remanentes de ejercicios en los que no existía la RIC (1993 y anteriores), seguirán restando en el cálculo de la dotación, en el año en que se acuerde su reparto. Este caso se da cuando no se reparten los dividendos con cargo al saldo de pérdidas y ganancias (que se destinan a la RIC), sino con cargo a remanentes: habría que tenerlos en cuenta, de todas formas, para calcular la dotación máxima.

E) LA MATERIALIZACIÓN

1. Materialización en bienes usados

El criterio del TEARC sigue siendo el mismo: los predicamentos sobre la mejora tecnológica no son aplicables a los bienes inmuebles, sino a los bienes de equipo. Las resoluciones 35/1425/01 de 30 de abril de 2003 y 35/1482/01 de 29 de mayo de 2003 niegan la validez de la materialización: la primera, en apartamentos que ya venían

siendo utilizados con anterioridad a la fecha de su adquisición y la segunda, por no existir mejora tecnológica en la adquisición de una nave industrial usada, ya que la mejora tecnológica en las empresas viene por la vía de la inversión en bienes de equipo.

Sin embargo, en este último campo, sí admite la materialización en una pala mecánica usada, ya que se demuestra con un informe técnico que existe mejora tecnológica (resolución 35/691/02 de 31 de marzo de 2003), que confirma el criterio de la resolución ya comentada de 10 de julio de 2002 (nº 38/549/01)⁶.

2. Plazo de materialización

Ya hemos analizado previamente la resolución nº 35/1274/01 de 25 de febrero de 2003, que admite, por primera vez, que sepamos, que el plazo de entrada en funcionamiento en inversiones complejas puede ser superior a los 4 años, pero dada su importancia volvemos a reseñarla en esta crónica.

También nos parece lógico el razonamiento del TEARC en resolución nº 38/1759/01 de 27 de febrero de 2003, en la que considera incumplido el requisito de mantenimiento de las inversiones cuando la entidad los enajena antes de 5 años o cesa en su actividad antes de la terminación de ese plazo.

⁶ S. Miranda Calderín, S. y J. A. Dorta Velázquez, *La Reserva para Inversiones en Canarias: un enfoque integrador desde las perspectivas académica y profesional*, cit.

F) ASPECTOS FORMALES

Así como el año 2002 fue bastante positivo para los empresarios en cuanto a matizaciones del TEARC respecto a los aspectos formales - recordemos que no es motivo suficiente para rechazar la dotación de la RIC el hecho de que se hayan depositado fuera de plazo las cuentas anuales o que figure o no el acuerdo correspondiente a la distribución de resultados en el libro de actas - en este año se confirman otras interpretaciones tremendamente restrictivas sobre los aspectos formales que pasamos a comentar:

1. ¿En qué momento hay que contabilizar la dotación a la RIC?

En una primera resolución de fecha 24 de febrero de 2003 (nº 38/1106/01 y 1277/01), el TEARC matiza que el empresario individual puede dotar la RIC (contabilizar su dotación) en el ejercicio siguiente al que obtuvo el beneficio, pero sin que pueda rebasar la fecha de cierre de presentación de la declaración del IRPF:

...por lo que el empresario individual de forma parecida al societario como límite temporal para dotar la Reserva el ejercicio siguiente al de la obtención del beneficio, sin que pueda, obviamente, rebasarse la fecha de cierre de presentación de la declaración de renta.

Con este criterio (que no compartimos), se podría contabilizar la dotación

desde el 1 de enero hasta el 20 de junio (normalmente la fecha límite de presentación de la declaración), con el agravante de que en pequeñas empresas es normal contabilizar con un único asiento mensual, identificándolo con el último día del mes, esto es, 30 de junio, y las posibles dificultades que podamos tener con esta forma de contabilizar y la interpretación del Tribunal.

A este caso, precisamente, se refiere en las resoluciones nº 38/1734/01 y 38/1735/01 de 27 de febrero de 2003, en la que el contribuyente persona física realizó el asiento de la dotación de la RIC en la contabilidad, con fecha de 30 de junio de 1997, cuando el plazo de presentación del IRPF finalizó el día 20, opinando el Tribunal que *al quedar probado que el reclamante practicó la deducción sin haber procedido a la dotación, tal circunstancia determinará la pérdida del beneficio fiscal indebidamente disfrutado.*

En nuestra opinión, el TEARC se salta olímpicamente la opción, del art. 28.2 del Código de Comercio, de realizar al menos un único asiento mensual que recoja todas las operaciones del mes.

2. La contabilización de la reserva es un requisito sustancial continuado y debe figurar debidamente separada en los balances

El mismo criterio de las resoluciones de 2002 continúa en este año. El TEARC (resolución nº 38/1142/01 de 24 de febrero de 2003) insiste en que la Reserva ha

de figurar en el balance durante todo el periodo que señala la Ley:

La reserva para inversiones debe figurar en los balances de los sucesivos ejercicios mientras que los bienes en que se materializó deban permanecer en la empresa.

Considera, además, que existe incumplimiento cuando la Reserva se traspasa a capital social antes de ese plazo (resolución nº 38/1023/01 de 24 de febrero de 2003).

Respecto a su adecuada separación en balances, en resolución 35/499/01 y 35/500/01 de 24 de febrero de 2003, opina que no es motivo suficiente para rechazar la dotación el hecho de que figure dentro de una cuenta genérica y sin título adecuado, pero que tal actuación merece dos sanciones de un millón de pesetas, cada una:

Mientras que los requisitos de absoluta separación del resto de las cuentas de Pasivo y con título adecuado tienen un claro matiz adjetivo o formal dada la flexibilidad del Plan General de Contabilidad en este aspecto, y se justifican básicamente como medida de seguimiento y control de la Reserva por parte de la Administración, cuyo incumplimiento, por tanto, si bien constituye una clara negligencia no debe conducir a la pérdida del incentivo fiscal, lo cual sería desproporcionado, sino a la imposición de dos sanciones por

comisión de infracción tributaria simple... en cuantía de 1.000.000 ptas. cada una...

3. Presentación fuera de plazo de la declaración

Este criterio, tremendamente conflictivo en cuanto a su interpretación por el TEARC, prosigue en este año. En la resolución 35/499/01 de 24 de febrero de 2003 no considera suficiente el hecho de que las cuentas anuales se hayan presentado fuera de plazo, pero supedita la legalidad de la dotación a que se haya presentado la declaración del impuesto dentro de plazo. Esto es, si la declaración se presenta fuera de plazo, el TEARC no admite la dotación de la RIC efectuada.

4. Regularización de la RIC

El Tribunal insiste en este año, en que, a la hora de regularizar la dotación de la RIC no materializada adecuadamente por parte de la Inspección de los Tributos, hay que incluir los intereses de demora junto al beneficio indebidamente disfrutado para calcular nuevos intereses de demora hasta la fecha del acta (resolución nº 35/1276/01 de 25 de febrero de 2003), ratificándose en su criterio de 20 de febrero de 2002 (resolución 38/2063/00) que ya analizamos en el libro de la RIC tantas veces citado. También hemos ya analizado la resolución 35/1027/01 de 24 de febrero de 2003, en

la que dice que procede el cálculo de intereses de demora al regularizar la RIC en un año en que no hay cuota a pagar, al existir compensación de bases imponibles negativas.

5. Prescripción

El TEARC es de la opinión que hay que regularizar una incorrecta materialización, aunque el año en que se dotó la RIC esté prescrito. Este criterio lo compartimos, pero el Tribunal lo lleva a su cota máxima, al insistir en que hay que regularizar la dotación aunque la entidad no tenía derecho a dotar la RIC en el ejercicio prescrito (resoluciones 35/01618/01, 35/02080/02 y 35/02085/02 de 31 de marzo de 2003).

V. NUEVAS CONSULTAS A LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

No se realizaron, en 2003, tantas consultas como en años anteriores con relación a la RIC, pero conviene destacar cuatro de ellas, que resumimos por conceptos:

- **Se puede materializar en acciones sin derecho a voto que, a su vez, financiarán un activo destinado a la actividad de arrendamiento.** En la contestación de 2 de octubre a la consulta

1515-03, la DGT repite el argumento expresado con anterioridad de que las acciones sin derecho a voto son aptas para la materialización. Obligándose a invertir la sociedad en un hotel que sería arrendado a una compañía de gestión hotelera. La DGT recuerda que dicho arrendamiento se considerará una actividad empresarial cuando se cuente, al menos, con un local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de la misma y con una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa. Este matiz, siendo repetitivo, es importante, ya que hemos visto como el TEARC, en resolución de 28 de junio de 2002, exigía algo más que cumplir los requisitos objetivos: que ambos elementos fuesen necesarios para dicha actividad⁷.

- **No hay mejora tecnológica en la adquisición de un barco usado para destinarlo a su arrendamiento.** Así, podemos resumir la contestación de 16 de septiembre, continuadora del criterio de que es muy difícil acreditar la mejora tecnológica en la adquisición de bienes usados, máxime si ese bien no se va a destinar a la explotación, por parte de quien ha dotado la RIC, sino a arrendarlo a un tercero.

- **La sociedad dominante, que realiza funciones de dirección, gestión y control de las entidades participadas, puede dotar la RIC con los dividendos obtenidos por sus filiales.** Así, se

⁷ S. Miranda Calderín, S. y J. A. Dorta Velázquez, *La Reserva para Inversiones en Canarias: un enfoque integrador desde las perspectivas académica y profesional*, cit., págs. 238 y ss.

señala en la contestación del 14 de octubre a la consulta nº 1634-03, criterio importante y que aclara bastante, ante la reiterada negativa de la Administración Tributaria y TEARC de que los resultados financieros puedan destinarse a la dotación de la RIC.

- Un nuevo caso de instalaciones complejas que no necesitan entrar en funcionamiento al 4º año, sino cuando se terminen. En la contestación de 13 de octubre, la DGT opina así ante la consulta realizada por la entidad GASCAN para la construcción de las instalaciones de regasificación, inversión que se pretende financiar, en parte, con fondos RIC. Ya habíamos comentado, en el citado libro de la RIC, la anterior resolución del TEARC relacionada con el hotel de Meloneras en este mismo sentido.

VI. LA RIC EN LA PRENSA CANARIA

En el primer semestre del año, poco o nulo protagonismo tuvo la RIC en la prensa regional. Sin embargo, sucedió todo lo contrario en el segundo semestre.

El 27 de junio, el diario El Día recoge los comentarios de Miguel Becerra, Viceconsejero de Economía, de que "ve dificultades en muchas propuestas para modificar la RIC", refiriéndose a su materialización en el exterior; la edición del 2 de julio de La Provincia publica, en el suplemento Canarias Económica, un reportaje titulado "La RIC alcanza la plena madurez", en la que se destacan las opi-

niones del profesor Miranda sobre el hecho de que materializar la RIC en más camas turísticas sería suicida, y los de la cúpula empresarial pidiendo soluciones imaginativas para dar salida a 7.300 millones. En el diario Canarias 7 del día 4, auspiciado por su redactor-jefe, José Mújica, especialmente sensible en esta materia, se edita un artículo firmado por Salvador Miranda, titulado "¿Se han cumplido los objetivos de la Reserva?"

La RIC recobró su actualidad y polémica a partir del otoño. El tema estrella fue la exteriorización de la RIC en África, argumento defendido por el recién nombrado Consejero de Economía y Hacienda, José Carlos Mauricio. Su discurso fue brillante y realista, pero quedó empañado al declarar "que la RIC ya no cabía en Canarias". El Día, en la edición del 27 de septiembre, recoge los comentarios del secretario de Hacienda, Rodríguez Ponga, de que Madrid no descarta poder aplicar la RIC en África. La polémica en la prensa por las declaraciones de Mauricio fue inminente y el diario La Provincia, el 1 de octubre, recogió diversas opiniones a favor y en contra, así como un artículo del profesor Antonio González Viéitez en que defendía la inversión en África, pero no con fondos RIC. El Día también publica la opinión de Juan Carlos Alemán, de que el uso de la RIC en África pueda paliar la inmigración ilegal, así como comentarios a favor y contra. Incluso Román Rodríguez, ex presidente de la Comunidad Autónoma de Canarias, salió a la palestra en la edición de La Provincia del día 5, explicando su postura al respecto, mientras que El Día, en esa misma fecha, desta-

ca que “crece el rechazo a la propuesta de invertir parte de la RIC en África”. La jornada anterior, Mauricio había matizado en El Día que más del 90% del fondo de la Reserva se quedaría en las Islas.

La iniciativa de Mauricio fue respaldada, con matizaciones, por Adán Martín y las Cámaras de Comercio, mientras que José Manuel Soria desviaba el debate sobre la RIC para criticar algunos de sus usos y acabar con la construcción de nuevos hoteles con sus fondos, así como para entrar en un punto más que polémico: los beneficios fiscales obtenidos por los empresarios resultaban discriminatorios respecto al resto de los ciudadanos (La Provincia, 9 de octubre). La réplica a Soria se produjo en la edición del día 11: “Mauricio arremete contra Soria por poner en peligro la Reserva de Inversiones”, “El consejero califica de ataque las críticas expresadas por el presidente del PP al efecto de la RIC sobre los precios de la vivienda y la sobreoferta turística”, “Asegura que el Gobierno combatirá duramente la idea de populares de trasladar los incentivos fiscales al Impuesto de la Renta y extenderlos a los asalariados”.

En la misma edición de ese día, se publica un artículo de Antonio Castellano con el título “RIC, diplomacia y futuro”.

En la edición del El Día del 12 de octubre, Mauricio, cambiando de tercio, dice que podrían destinarse tres mil millones a la planta hotelera obsoleta.

El Ministro de Hacienda, Cristóbal Montoro, visita las Islas esos días, ale-

gando que el Estado critica la presión de los empresarios para aumentar las ventajas de la RIC, mientras que Soria aprovecha para congraciarse con sus socios de Gobierno: “Con CC hay sólo coincidencias sobre la RIC” (La Provincia, 14 de octubre).

El 18 de octubre, CC OO manifiesta en el mismo medio que “prefiere suprimir la RIC antes que invertirla en África”; con anterioridad, la Intersindical Canaria también se oponía en la edición del 8 de octubre de El Día e, incluso, Izquierda Unida pidió la desaparición de la RIC en ese medio el día 15. El día 18, en la sección de Tribuna libre, aparece un pequeño artículo que recoge el sentimiento de la calle: “La inseguridad social y la RIC”, mientras que Antonio Cacereño, destacado periodista en relación con la RIC, pedía “Algo más de sosiego para la RIC” en las columnas de LP Confidencial.

El 21 de octubre Adán Martín matizaba en La Provincia que “En África no se debe pensar tanto en vender como en establecerse allí” y el día 23 que “No ve posible utilizar los fondos de la RIC en África” (La Provincia y El Día), mientras que Soria decía que “todo es posible en el proceso de renovación de la RIC”.

El PSOE se manifestaba, a través de Juan Carlos Alemán, el día 23 de octubre (La Provincia), haciéndose eco, la prensa, al día siguiente: “Alemán plantea un giro social a la RIC para invertir en viviendas de alquiler”.

El Gobierno de Canarias cambiaba definitivamente de tercio y encauzaba la

materialización de la RIC hacia infraestructuras (La Provincia, 25 de octubre), proponiendo, Mauricio, que las empresas privadas prefinanciasen los proyectos y que la Comunidad Autónoma les pagaría dividendos por la deuda y un alquiler por el uso. Fernando Fernández Martín se expresa, en El Día de 26 de octubre, con un artículo titulado "La RIC como síntoma".

La edición de la Provincia de 28 de octubre se hace eco del apoyo del PP a la prefinanciación de obra pública con fondos de la RIC y anuncia la mesa redonda sobre la RIC a realizar al día siguiente en la Real Sociedad Económica, coordinada por Salvador Miranda. El Canarias 7, en la edición del día 29, publica una entrevista al doctor Miranda que titula: "Miranda aboga por usar la RIC para cubrir las necesidades sociales de las Islas" y anuncia también el debate de la RSEAPGC.

Ese mismo día, La Provincia, con el título de "Tiempo de previsiones", recoge declaraciones de la cúpula empresarial en el sentido de que "los empresarios apuestan por internacionalizar la economía canaria a través de incentivos fiscales como la RIC, pero aún no cuentan con la autorización de Bruselas para dar los primeros pasos"; mientras que al día siguiente, día 30, resume el debate celebrado sobre la RIC con la frase: "Los expertos afirman que el dinero de la RIC no está guardado en ninguna bolsa".

Unas nuevas declaraciones de José Carlos Mauricio aseguran que "No hay trabas para usar RIC en obras pública y reha-

bilitación" (La Opinión, 11 de noviembre). Otros comentarios del Consejero se resumen con el título: "Mauricio propone prefinanciar el plan comarcal de competitividad con el dinero de los empresarios" (La Provincia, 13 de noviembre). Este mismo tema se aborda nuevamente el día 24 de noviembre en La Provincia: "Hacienda encuentra la vía para destinar el dinero de la RIC a obras públicas", "La Ley que regula las concesiones abre un amplio abanico de posibilidades para que las empresas hagan uso de los fondos de la Reserva para Inversiones", "El Ejecutivo cree que las posibilidades que habilita la norma aliviarán los actuales problemas de las sociedades para emplear los recursos de la RIC".

En la edición de 19 de noviembre, el diario Canarias 7 se hace eco de la emisión de deuda pública del Cabildo de Gran Canaria y de los comentarios del profesor Miranda de que era el último año en que se podía materializar la RIC en deuda pública, que no significaba que los Cabildos pudiesen seguir emitiendo deuda para que las empresas cubrieran las dotaciones de 2000 a 2003. El Día, en su edición de 22 de noviembre, recoge la edición de deuda pública del Gobierno de Canarias.

Cambiando de materia, y ofreciendo una bocanada de aire fresco acerca de la RIC, en su edición del día 30, Antonio G. González, otro de los periodistas especializados en la RIC del diario La Provincia, recoge una entrevista al asesor fiscal Manuel Iess, en la que destaca que "Los museos de arte y la formación son vías alternativas para destinar la RIC", mientras que el

día 12 de diciembre, La Provincia recoge unas declaraciones de Soria estudiando relanzar la oferta cultural grancanaria con la RIC.

El día 30 de noviembre también explica, La Provincia, cómo "la aplicación de la Reserva dispara los conflictos tributarios".

Los actos de presentación de la monografía de la RIC, de los doctores Miranda y Dorta, el día 25 de noviembre, comienzan con una entrevista, al primero, publicada en Canarias 7 del día 23, con el título: "Nunca he visto peligrar la renovación en Europa de la Reserva para Inversiones" y terminan con el suplemento de Canarias Económica, publicado en La Provincia el 26 de noviembre, donde se destaca que "Los beneficios de la RIC saben a poco", "los expertos dicen que en la calle no se entiende que las empresas paguen menos impuestos que los trabajadores y critican que ni empresarios ni políticos han sabido trasladar los éxitos del incentivo al ciudadano".

Ya en el mes de diciembre, la edición de El Día del viernes 5 recoge la presentación del mismo libro en Santa Cruz de Tenerife, destacándolo como "Guía para resolver los problemas teóricos y prácticos de la RIC", mientras que el día 7, publica una entrevista a los autores donde destaca que "De cada cien inspecciones relativas a la RIC, ochenta acaban en conflicto". Las mismas declaraciones las recoge el Diario de Avisos, ese mismo día, con la frase de que "El 80% de las inspecciones a la RIC termina en los tribunales, y que los asesores

fiscales denuncian la inseguridad jurídica y su elevado coste financiero".

El día 9, el asesor Fiscal Francisco Cabrera publica en La Provincia un interesante artículo: "RIC en África, ¿a quién beneficia?"; y el día 12, en el mismo periódico, un equipo de expertos fiscales (Auren abogados) pronostica "el principio del fin" de los incentivos del REF, tachando al Gobierno regional de tener una dejadez absoluta en relación con las emisiones de deuda pública aptas para materializar la RIC.

En Navidades, los políticos y periodistas nos dieron un descanso.

VII. MÁS DOCTRINA SOBRE LA RIC

Dos mil tres ha sido un año especialmente prolífico en cuanto a artículos y obras que analizan la RIC, publicándose, incluso, una monografía sobre este incentivo. Dejamos constancia, a continuación, de las obras y artículos publicados en ese año a los que hemos tenido acceso.

En Madrid, en el ejemplar del mes de febrero de la revista "Temas tributarios de actualidad" de la Asociación Española de Asesores Fiscales (AEDAF), se publica el artículo "Las modificaciones de diciembre de 2002 en la Reserva para Inversiones en Canarias" del economista Salvador Miranda que, como su nombre indica, hace referencia a las importantes novedades legislativas publicadas en la Ley de Acompañamiento y en la de los Presupuestos Generales de 2003.

Durante el año, la revista "Hacienda Canaria", que llenó el vacío existente en cuanto a publicaciones periódicas que estudian y analizan nuestras especificidades económicas y fiscales, desde que dejara de publicarse "Canarias fiscal", tomando su relevo, editó diversos artículos directamente relacionados con la Reserva para inversiones en Canarias:

En el nº 3, fechado en febrero, aunque salió a la luz en el mes de marzo, se publica el artículo "Nueve años de aplicación de la Reserva para Inversiones en Canarias: 1994-2002" del profesor Miranda Calderín, delegado del Gabinete de Estudios de la AEDAF en Canarias, en el que se recoge la actualidad en este incentivo hasta diciembre de 2002, y "Efectos económicos derivados de los beneficios fiscales de la Reserva para inversiones en Canarias y su acumulación con la bonificación del artículo 26 y con la deducción por inversiones" de Agustín Alemán Hernández, Jefe del Servicio de Política Económica en la Viceconsejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea, en el que se cuantifica la dotación de la Reserva en combinación con otros incentivos fiscales.

En el nº 4 (junio) se publicaron dos nuevos artículos: "La RIC, las sociedades transparentes y las nuevas sociedades patrimoniales", firmado por Antonio Viñuela Llanos, abogado, en la que reflexiona sobre la incoherencia del criterio de la Administración Tributaria de que las sociedades transparentes no puedan dotar la RIC y algunas consideraciones respecto a las nuevas sociedades patrimoniales, y "Refle-

xiones sobre la futura negociación de la Reserva para Inversiones y de la Zona Especial Canaria en el marco de la Comunidad Europea" del doctor Pascual González, en el que se analizan diversos aspectos que deben, o pueden, ser reformados de cara al futuro.

En este mismo número, López Lubyary, Secretario de la Sala del TEARC en Santa Cruz de Tenerife, publica una necesaria, pero escueta, "Recopilación de Doctrina del Tribunal Económico Administrativo Regional de Canarias sobre la Reserva para Inversiones en Canarias" y decimos necesaria, al haberse interrumpido el flujo normal de copias de las resoluciones del Tribunal al Gabinete de Estudios de la AEDAF, sin las que, obviamente, no podemos analizar su evolución.

También, en el mes de junio, conocimos el "Informe básico sobre la situación de la RIC. Criterios orientadores de las actuaciones ante la Inspección de los Tributos y el TEAR de Canarias", encargado por la Confederación de Empresarios de Las Palmas al despacho de José Ignacio Rubio Urquía.

En el mes de octubre, se publicó la primera obra monográfica sobre la RIC: *La Reserva para Inversiones en Canarias. Un enfoque integrador desde las perspectivas académica y profesional* de los doctores Salvador Miranda Calderín y José Andrés Dorta Velázquez, con prólogos de los catedráticos Francisco Clavijo Hernández (Universidad de La Laguna) y Juan García Boza (ULPGC), siendo presentado

en el Auditorio Alfredo Kraus, el 27 de noviembre, y en la sede de Presidencia del Gobierno, en Santa Cruz de Tenerife, el día 6 de diciembre⁸. La obra fue coeditada por DAR, Escuela de Negocios y la Consejería de Economía y Hacienda del Gobierno de Canarias.

También en 2003, se publicó la tesis doctoral de Marcos M. Pascual González: *Las ayudas de Estado de carácter fiscal. Su incidencia en el Régimen Económico y Fiscal de Canarias*, editada por la Consejería de Economía y Hacienda del Gobierno de Canarias, que dedica las 70 páginas del capítulo II de la Parte II a la RIC.

Ya, a finales del año, el Ministerio de Hacienda tuvo el buen criterio de publicar una selección de las *Resoluciones sobre la Reserva para Inversiones en Canarias* del TEARC en el primer semestre de 2003 y en los tres años anteriores, publicación que demandábamos constantemente los estudiosos de esta materia y que seguimos abogando por tener puntual acceso a cuantas resoluciones se produzcan.

En el mes de diciembre, el Ilustre Colegio de Economistas de Las Palmas publicó, por último, el artículo "La Reserva para Inversiones en Canarias como instrumento de Política Económica", de quién ha redactado esta Crónica.

⁸ Una recensión sobre esta obra, firmada por el doctor Blasco Arias, puede consultarse en este mismo nº de la revista Hacienda Canaria.