

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ066363

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CANARIAS

Resolución de 30 de noviembre de 2016

Sala de Santa Cruz de Tenerife

Recls. núms. 1028/2013 y 2080/2013 (acumuladas)

SUMARIO:

Régimen económico y fiscal de Canarias. Zona Especial Canaria (ZEC). Ámbito subjetivo de aplicación. Incumplimiento de los requisitos establecidos para la aplicación de los beneficios fiscales asociados a la ZEC. Carga de la prueba. Basta con que se incumpla uno de los requisitos señalados en el art. 31 Ley 19/1994 (Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias) para perder la condición de entidad de la ZEC. Sin embargo, y teniendo en cuenta que todos ellos se han comprobado por el órgano competente previamente a la inscripción de la entidad en el ROEZEC, no pueden admitirse ahora –sin por ello privar a la Inspección de sus facultades comprobadoras- meros indicios de incumplimiento.

Requisitos. Servicios prestados mediante el uso de tecnologías de la información y las telecomunicaciones. Servicios de chat vía sms prestados por personal de una entidad dentro del ámbito de la ZEC. En este caso, no procede entender incumplidos los requisitos, por la siguientes razones:

-Establecimiento del domicilio social y sede de dirección efectiva de la entidad en el ámbito geográfico de la ZEC. Es la Inspección la que debe probar que los requisitos que formalmente aparecen cumplidos por la entidad no responden a la realidad y no al revés, lo cual no ha sucedido satisfactoriamente en este caso. Así, ni que la cuenta bancaria de la entidad esté ubicada en León, ni que en ella figuren como autorizados sus fundadores, ni que los clientes sean residentes en Alemania, o la publicidad del portal de contactos, son indicadores de la ausencia de una administración y dirección radicada en Canarias, como argumenta la Inspección.

-Residencia de al menos un administrador en las islas Canarias. Si bien se produjo a lo largo del ejercicio el cese de los administradores residentes en Alemania y la aceptación del cargo por el nuevo administrador residente en Canarias, aunque sólo constaba la firma de este último, procediéndose a la ratificación de los primeros en el ejercicio siguiente, ello no empece la validez del acuerdo societario que quedó en situación de pendencia para su acceso al Registro y la vinculación de la sociedad desde el momento de adopción del acuerdo. Además ello se completa con la firma del contrato de arrendamiento para uso distinto de vivienda suscrito por el nuevo administrador durante el ejercicio –y antes de la ratificación de su nombramiento- en el que consta como arrendataria la entidad, su empadronamiento y su alta en el INSS.

-Ejercicio de la actividad económica que constituye el objeto social en el ámbito geográfico de la ZEC. Los medios personales -trabajadores con los que cuenta la entidad para los servicios de chat- están situados en Canarias; por tanto, la actividad de la entidad se realiza desde el ámbito geográfico de la ZEC. Por otro lado, no se considera procedente la extrapolación que se hace por la Inspección de las normas que regulan el instituto de la reserva para inversiones en Canarias a este caso, para con ello exigir más condiciones o requisitos que los que contemplan los preceptos que regulan la ZEC.

-Realización de inversiones en los dos primeros años desde la inscripción en el ROEZEC en elementos patrimoniales del inmovilizado material o intangible situados o recibidos en el ámbito geográfico de ZEC, utilizados en el mismo, afectos y necesarios para el desarrollo de la actividad de la entidad en su ámbito geográfico. La adquisición de un *software*, sms/chat, que se localiza y utiliza en Canarias es apta para el cumplimiento de este requisito, sin que una vez más puedan aplicarse los requisitos establecidos para la reserva para inversiones en Canarias ni trasladar la carga de la prueba a la entidad, so pretexto de encontrarnos ante entidades vinculadas o a la existencia de un *software* anterior.

-Creación de puestos de trabajo y mantenimiento de la plantilla en el ámbito geográfico de la ZEC. No hay impedimento general para que una persona pueda trabajar a la vez por cuenta ajena con contrato laboral y por cuenta propia.

-Presentación de una memoria descriptiva de las principales actividades económicas a desarrollar. A estos efectos, no se tendrán en cuenta las manifestaciones que se contienen en el acuerdo de liquidación, que constituyen meros juicios de valor y una declaración genérica de principios supuestamente no cumplidos

que hacen referencia a la falta de contribución al desarrollo económico y social de Canarias o el incumplimiento de la declaración de creación de empleo cualificado.
[Vid., en el mismo sentido, Resolución TEAR de Canarias, de 30-11-2016, reclams. núms. 1027/2013 y 2079/2013 (acumuladas) (NFJ066362)].

PRECEPTOS:

Ley 19/1994 (Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias), arts. 31, 42, 43, 44 y 52.

Ley 2/1995 (LSRL), arts. 7 y 58.

RD 1784/1996 (RRM), art. 111.

RDL 12/2006 (Modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el RDL 2/2000), anexo.

RD 1758/2007 (Rgto de desarrollo de la Ley 19/1994 en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria), art. 50.

En Santa Cruz de Tenerife, a 30 de noviembre de 2016, reunido el Tribunal Económico Administrativo Regional de Canarias -Sala Desconcentrada de Santa Cruz de Tenerife- con la composición que más arriba se señala, para ver y fallar el expediente de reclamación económica administrativa número 38/01028/13 y acumulada 38/02080/13, interpuestas por Don DD MM, en nombre y representación de la entidad **UUU SL**, N.I.F. B-xxxxxxxxxxx, por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2010.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Con fecha 1 de abril de 2013 (entrada en este Tribunal 7 de mayo de 2013), la interesada promueve la reclamación económico administrativa arriba señalada contra el acuerdo de la Inspectora Regional Adjunta de la Delegación de la AEAT en Santa Cruz de Tenerife, por el que se dicta, confirmando la propuesta inspectora, la liquidación tributaria derivada del Acta A02 72162xxx, incoada por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2010, con una deuda tributaria de 30.973,07€, siendo la cuota 28.711,54 € y los intereses de demora 2.261,53 €.

También en fecha 2 de mayo de 2013 (entrada el 28 del mismo mes y año) se presenta reclamación económico-administrativa contra el acuerdo sancionador A51 76662251, por el que se impone a la sociedad una sanción por comisión de infracción tributaria leve del artículo 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, ejercicio 2010, por importe de 14.355,77 € (50% sobre una base de 28.711,54 €).

En el Acta incoada se concluye que la entidad comprobada es una sociedad unipersonal inscrita en el registro oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria que aplica en los ejercicios inspeccionados, años 2008 y 2010, los beneficios fiscales establecidos en la Ley 19/1994, y en concreto el regulado en el artículo 43 referente al tipo impositivo del 4% en el impuesto sobre Sociedades. La inspección comprueba el incumplimiento de los requisitos establecidos para la aplicación de los citados beneficios fiscales, ya que la actividad realizada por el sujeto pasivo se centra en un mercado exclusivamente alemán no situado en el ámbito de la ZEC, el volumen de inversiones mínimo a realizar no supera el mínimo establecido por la Ley 19/1994, la sede de dirección efectiva no se encuentra en el ámbito geográfico de la ZEC, el mantenimiento de la plantilla media anual del ejercicio 2008 no supera el mínimo establecido por la Ley 19/1994 y no se acredita suficientemente la residencia de los administradores societarios en el archipiélago canario.

Segundo.

La interesada presenta las alegaciones que a su derecho convienen. En síntesis:

- En la página 2 del acuerdo de liquidación se hace mención en la letra c) desarrollo de las actuaciones a las diligencias que se han extendido. La sociedad recurrente no está de acuerdo con dicha relación ya que la diligencia número 6 es de fecha 15/10/2012 y falta la número 7 de fecha 17/10/2012.

- La actividad del obligado tributario consiste en la recepción, elaboración y envío de mensajes (servicio de chat), que es realizada exclusivamente por el personal adscrito al contribuyente dentro del ámbito de la ZEC. Se trata de un servicio de chat a través de sms. De la lectura del artículo 44 c) de la Ley 19/1994, se desprende que cuando la actividad económica sea de prestación de servicios, los mismos se sumarán en la base imponible bonificada al 4% siempre y cuando se presten con los medios de la entidad radicados o adscritos al ámbito de la Zona Especial Canaria y en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente. En el mismo sentido, el artículo 50 del Real Decreto 1758/2007, plantea la adscripción de los medios, materiales o humanos, como una posibilidad distinta de la ubicación de los mismos y que es totalmente válida a efectos de considerar que las prestaciones de servicios se hallan amparados por los beneficios fiscales que la Ley otorga a las empresas inscritas en el ROEZEC. Respecto al lugar donde ha de considerarse desarrollada la actividad, al haber sido la actividad del obligado tributario la de suministrar información vía SMS/MMS, tampoco se considera que ha tenido un establecimiento permanente en Alemania. La actividad se ha realizado dentro del ámbito legal amparado por la Zona Especial Canaria. Así, en su día el Consejo Rector recabó la información que estimó necesaria para poder apreciar la contribución de la entidad al desarrollo económico y social de las Islas Canarias y dio su visto bueno.

- Como ha quedado totalmente demostrado por la simple lectura de la Ley y de su reglamento, los medios materiales o humanos han de estar o situados o adscritos o ambos en o al ámbito de la ZEC, máxime tratándose de servicios prestados mediante el uso de tecnologías de la información y las telecomunicaciones. De esto se desprende que el software adquirido es válido como inversión.

- En cuanto a la sede de la dirección efectiva, por el período que va desde la constitución de la sociedad hasta 2010, la actividad de moderación del chat es realizada por UUU S L. Dicha, con el personal que tiene la empresa contratado en Tenerife, el cual realiza el trabajo desde la oficina que la empresa tiene alquilada al efecto. No se puede decir que parte de la actividad se desarrolla en Alemania. Por el período que comienza con la adquisición del software en 2010, la Inspección entiende que la actividad es desarrollada desde Alemania, ya que el software adquirido en Alemania consiste en un servidor físico en el que se aloja su portal de internet. Dado que el servidor se encuentra en Alemania, es evidente que aunque su domicilio social radique en las Islas Canarias, la sede de dirección efectiva radica en Alemania. En base a esto, cabe alegar que la actividad no es desarrollada en Alemania. El software no puede constituir un servidor físico. De sostenerse el criterio utilizado por la Inspección de los Tributos, todas las empresas constituidas según la legislación española con administrador electo residente en España, pero cuyo capital pertenezca a una sociedad extranjera, tendrían la sede de dirección efectiva en el extranjero, lo cual, no es cierto.

-El criterio establecido en el artículo 52 de la Ley 19/1994 es aplicable al mantenimiento de la media de personal no teniéndose en cuenta, por tanto, los primeros seis meses en el cómputo de dicha media. En este sentido se encuentra la respuesta dada por el Consorcio de la Zona Especial Canaria a varias preguntas efectuadas por el representante del obligado tributario.

-Respecto de la residencia del administrador, D. DD MM, fue nombrado administrador en junta general de socios celebrada el día 01 de junio de 2008. El señor MM llegó a la isla de Tenerife en avión procedente de Alemania el día 22 de junio de 2008 con 60 kg. de equipaje y 2 ordenadores, cosa que no es lógico pensar que haría alguien que viene a pasar sólo unos días. Se halla de alta en la TGSS desde el día 01 de junio de 2008. El señor MM cuenta con un contrato indefinido desde el día 01 de junio de 2008. Se aportó documento emitido por la TASS, donde se puede apreciar que se hallan pagadas las cuotas de la seguridad social por este trabajador de los meses de junio, julio y agosto de 2008. Habitó en la vivienda que alquiló la sociedad y cuyo contrato de alquiler se halla en el expediente. El señor MM se inscribió como residente en el Registro de Ciudadanos de la Unión el día 8 de agosto de 2008 y en el Padrón de Habitantes del Municipio de Puerto de la Cruz, el día 21 de agosto de 2008. El día 7 de julio de 2008, el señor MM abrió una cuenta corriente en España.

VISTAS: Las disposiciones que se citarán, las normas referentes al procedimiento económico administrativo y demás de general aplicación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal es competente, por razón de la materia y de la cuantía, para conocer en única instancia de la presente reclamación, que ha sido formulada con personalidad y legitimación acreditadas y en tiempo hábil,

conforme a lo dispuesto en los artículos 226, 229, 232 y 235 de la Ley 58/2003, General Tributaria, de 17 de diciembre.

Segundo.

El artículo 31 de la ley 19/1994 de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en la redacción aplicable,

señala:

“Artículo 31. Ámbito subjetivo de aplicación.

1. La Zona Especial Canaria quedará restringida, dentro de sus límites geográficos, a las entidades de la Zona Especial Canaria.

2. Son entidades de la Zona Especial Canaria las personas jurídicas de nueva creación que, reuniendo los requisitos enumerados en el apartado siguiente, sean inscritas en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria.

3. Solamente serán inscribibles aquellas personas jurídicas que reúnan los siguientes requisitos:

a) Que tengan su domicilio social y la sede de dirección efectiva en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria.

b) Que al menos uno de los administradores resida en las islas Canarias.

c) Constituir su objeto social la realización en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria de actividades económicas incluidas en el anexo del presente Real Decreto-ley. En los términos que reglamentariamente se establezcan podrán realizar fuera de dicho ámbito geográfico actividades accesorias o complementarias a las indicadas, para lo cual podrán abrir sucursales en el resto del territorio nacional a las que no serán de aplicación los beneficios de la Zona Especial Canaria.

d) Realizar inversiones en los dos primeros años desde su autorización, que se materialicen en la adquisición de activos fijos materiales o inmateriales, en su caso, situados o recibidos en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria, utilizados en el mismo y necesarios para el desarrollo de las actividades económicas efectuadas por el contribuyente en dicho ámbito geográfico, por un importe mínimo de:

En las islas de Gran Canaria y Tenerife, 100.000 euros.

En las islas de El Hierro, Fuerteventura, La Gomera, Lanzarote y La Palma, 50.000 euros.

No se computarán, a estos efectos, los activos fijos adquiridos mediante las operaciones reguladas en el capítulo VIII del título VII del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Estas inversiones deberán cumplir las siguientes condiciones:

a) Los activos adquiridos deberán permanecer en la entidad de la Zona Especial Canaria durante todo el período de disfrute de este régimen, o durante su vida útil si fuera inferior, sin ser objeto de transmisión. Tampoco podrán ser objeto de arrendamiento o cesión a terceros para su uso, salvo que se trate del objeto social o actividad de la entidad de la Zona Especial Canaria, y siempre que no exista vinculación directa o indirecta con los arrendatarios o cesionarios de dichos bienes. Se entenderá que no se incumple el requisito de permanencia cuando los bienes sean objeto de transmisión y el importe se reinvierta en nuevos elementos del activo fijo en las mismas condiciones dentro del plazo de un año. [Documentación]

b) Tratándose de activos usados, estos no podrán haberse aplicado anteriormente al fin previsto en esta letra d).

Con carácter excepcional se podrá autorizar la inscripción de entidades que no cumplan el requisito de inversión establecido en esta letra d), siempre que el número de puestos de trabajo a crear y el promedio anual de plantilla superen el mínimo previsto en la letra e) de este apartado.

e) La creación de puestos de trabajo en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria dentro de los seis meses siguientes a su autorización y el mantenimiento como mínimo en ese número del promedio anual de plantilla durante el período de disfrute de este régimen, con un mínimo de:

En las islas de Gran Canaria y Tenerife, cinco empleos.

En las islas de El Hierro, Fuerteventura, La Gomera, Lanzarote y La Palma, tres empleos.

Cuando se haya ejercido anteriormente la misma actividad bajo otra titularidad, se exigirá una creación neta de, al menos:

En las islas de Gran Canaria y Tenerife, cinco empleos.

En las islas de El Hierro, Fuerteventura, La Gomera, Lanzarote y La Palma, tres empleos.

f) Presentar una memoria descriptiva de las actividades económicas a desarrollar, que avale su solvencia, viabilidad, competitividad internacional y su contribución al desarrollo económico y social de las islas Canarias, cuyo contenido será vinculante para la entidad, salvo variación de esas actividades previa autorización expresa del Consejo Rector.

4. Las características y condiciones de lo dispuesto en las letras d), e) y f) del apartado 3 se podrán determinar reglamentariamente.”.

Dispone el artículo 42:

“Artículo 42. Impuesto sobre Sociedades. Régimen especial. Acumulabilidad.

1. Las entidades de la Zona Especial Canaria tributarán en el Impuesto sobre Sociedades con las siguientes especialidades:

Aplicarán el tipo de gravamen especial establecido en el artículo siguiente a aquella parte de la base imponible que corresponda a las operaciones que realicen material y efectivamente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria.(...)”.

Y el 43 que:

“Artículo 43. Impuesto sobre Sociedades. Tipo de gravamen especial.

El tipo de gravamen especial aplicable será del 4%.”.

Por último el artículo 52 determina que:

“Artículo 52. Pérdida de beneficios fiscales.

El incumplimiento de cualquiera de los requisitos previstos en el artículo 31 de esta Ley determinará, sin perjuicio de la revocación o cancelación de la inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria, la pérdida del derecho al disfrute de los beneficios fiscales establecidos en el presente título.

En el caso del Impuesto sobre Sociedades, esta pérdida surtirá efectos en el período impositivo en que dicho incumplimiento se produzca. Además, si el requisito incumplido fuera el contemplado en la letra d) del apartado 2 del artículo 31 de la presente Ley, junto a la cuota diferencial del ejercicio se incluirá la diferencia entre la cuota

íntegra liquidada en los períodos impositivos finalizados con anterioridad y la que se hubiera liquidado aplicando el tipo de gravamen general a la totalidad de la base imponible, así como los correspondientes intereses de demora.”.

Tercero.

Tras la lectura de los artículos precedentes, basta con que se incumpla uno solo de los requisitos que señala el artículo 31 3. de la Ley 19/1994 de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, para que la sociedad pierda la condición de entidad de la Zona Especial Canaria y por tanto los beneficios fiscales que ello conlleva, como es en el presente caso la aplicación de un tipo de gravamen reducido. Hay también que señalar que los seis requisitos han sido comprobados previamente a la inscripción de la entidad en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria (ROEZEC), (artículos 32 y siguientes de la Ley 19/1994) por el órgano competente.

El proceso se describe en el acuerdo de liquidación y consiste en que un particular, localizado en Alemania, conoce de un servicio de contactos vía SMS/MMS y del portal de contactos en internet a través de la publicidad que se ha contratado en dicho país en diversos medios (televisión, prensa alemana etc.). La publicidad se contrata por la sociedad integrada en el holding residente en Alemania, D. GmbH, o también por la propia cabecera del holding C GmbH. El consumidor interesado (localizado en Alemania), envía un SMS/MMS a través de su compañía telefónica (por ejemplo, VODAFONE) para acceder al servicio de contactos. Dicho SMS/MMS se envía al número que consta en el anuncio publicitario (número premium). El SMS /MMS se envía a un servidor titularidad de Y quien recibe por cada SMS unos 1,99 €. Posteriormente, Y envía un e mail a UUU S L con los datos del consumidor que ha enviado el SMS. Por cada e email recibido, UUU S L cobra a Y 1,00 €. UUU S L, a través del software arrendado a varias empresas de servicios, realiza un tratamiento de la información y devuelve un SMS al particular interesado solicitándole datos para configurar su perfil y el perfil de posibles contactos y para permitir su registro en el portal de internet. El particular que ha accedido a este servicio puede chatear o ponerse en contacto con las personas de su perfil. El portal de internet pertenece a D GmbH, que es la empresa que figura como titular del negocio frente al usuario final. El proceso descrito se gestiona a través de un software que es suministrado desde 2004 por diversas empresa de servicios y en 2008 por Y. El software se halla instalado en un servidor titularidad de Y (parte del disco duro del que se dispone en régimen de hosting o alojamiento). La entidad Y y el servidor propiedad de la misma se hallan ubicados en Alemania.

La participación de UUU SL (es decir, de los trabajadores adscritos al establecimiento sito en el ámbito geográfico de la ZEC) consiste en la gestión de software para establecer los perfiles de contacto y moderar el chat. Desde 2010 deja de utilizarse el software de Y para pasar a utilizar un software del que se adquiere la propiedad y que le es suministrado por D.GmbH.

Cuarto.

En cuanto al primer requisito Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada (vigente hasta el 1 de septiembre de 2010) establece:

“Artículo 7.º Domicilio.

1. La sociedad de responsabilidad limitada fijará su domicilio dentro del territorio español en el lugar en que se halle el centro de su efectiva administración y dirección, o en que radique su principal establecimiento o explotación.”

No se entiende incumplido el requisito del domicilio. El hecho de que la entidad forme parte de un grupo holding cuya cabecera es C GHBM socio único de UUU SL y de D GMBH, no constituye obstáculo para no diferenciar la actividad que realiza la sociedad inspeccionada, que no es otra que la recepción elaboración y envío de mensajes, esto es, una prestación de servicios, por la que obtiene beneficios tributables en el Impuesto sobre Sociedades.

El acuerdo de liquidación se basa fundamentalmente en indicios que apoyan la decisión adoptada por la Inspección y que a título de ejemplo son, la cuenta bancaria de la sociedad, que está ubicada en León y en la que figuran los fundadores de la entidad como autorizados, los clientes que son residentes en Alemania o la publicidad

del portal de contactos, todos ellos no indicadores de la ausencia de una administración y dirección radicada en Canarias.

Así señala el acuerdo de liquidación que. *“...al margen de que pudiera haber actos de gestión ordinaria de la sociedad en Tenerife en los que pudiera intervenir D. DD MM, los indicios que apuntan a que su centro de dirección radica en realidad fuera del archipiélago son abrumadores. Subrayamos que una entidad puede simultanear más de una sede de gestión, pero tendrá una única sede de dirección efectiva y en este caso parece claro que las decisiones claves de gestión las toman quienes controlan la sociedad (tanto en un principio como después), D. H -- y D. I --, o través de ellos las entidades contratadas por la cabecera del holding, residentes todos fuera del ámbito de la ZEC.”.*

En resumen, es la Inspección la que debe probar que los requisitos que formalmente aparecen cumplidos por la entidad no responden a la realidad y no al revés, como señala el acuerdo de liquidación: *“La entidad no satisface la prueba a su cargo en orden a acreditar que el domicilio social radique en el ámbito geográfico de la ZEC ya que no se cumplen las exigencias de la normativa mercantil al respecto”,* y ello no ha sucedido satisfactoriamente. Completado con lo que luego se dirá respecto del administrador, se concluye por esta Sala que se cumple el primero de los requisitos.

Quinto.

Igualmente el requisito establecido en la letra b) del artículo 31 anterior, se cumple. Ello es así en cuanto los administradores de la entidad durante el ejercicio 2008 no eran Don I -- y Don H --, ambos domiciliados en Hannover (Alemania) como se afirma por la Inspección sino el señor MM. Tampoco lo eran durante el ejercicio 2010.

El nombramiento de administrador en una sociedad mercantil, y por supuesto en ésta, surte efectos desde la aceptación del cargo por éste, (artículo 58.4 de la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada) por lo que la inscripción de su nombramiento cese o dimisión tiene efectos meramente declarativos y, por lo tanto, nace con independencia de su acceso al Registro.

La Inspección no requirió los libros de Actas de la entidad al objeto de comprobar la realidad del acuerdo tomado en junta extraordinaria de fecha 1 de junio de 2008, que contenía el cese de los administradores solidarios y el nombramiento de administrador único, nombramiento que fue aceptado en ese momento. El hecho de que la certificación de dicho acuerdo, documento que se aportó al objeto de la elevación a público del mismo, aparezca firmada únicamente por el nuevo administrador, no constando las firmas de los cargos cesantes en contravención con lo establecido en el artículo 111 del Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Registro Mercantil, (*“1. La certificación del acuerdo por el que se nombre al titular de un cargo con facultad certificante, cuando haya sido extendida por el nombrado, sólo tendrá efecto si se acompañare notificación fehaciente del nombramiento al anterior titular, con cargo inscrito, en el domicilio de éste según el Registro. La notificación quedará cumplimentada y se tendrá por hecha en cualquiera de las formas expresadas en el artículo 202 del Reglamento Notarial”*) no empece la validez del acuerdo societario que queda en situación de pendencia hasta en tanto se subsanen las deficiencias del documento en base al cual se pretende el acceso al registro mercantil.

Ello ocurre cuando se otorga escritura el 25 de febrero de dos mil nueve por el Cónsul General de España en Hannover, Alemania, don Juan-F. Zurita Salvador, en funciones notariales, número 29 de protocolo, en la que consta que Don H -- se dio por notificado de su cese y ratificó el contenido de la escritura pública de fecha 28 de enero de 2009, de elevación a público de los acuerdos sociales de cese de administradores solidarios, cambio en la forma de administrar nombramiento de administrador único y cambio de domicilio social, (en la que comparecen D. DD MM y D. I --, ambos en su propio nombre, y D. I --, además, en calidad de mandatario verbal de D. H --)

En resumen: el nombramiento de un nuevo administrador queda acreditado cuando el saliente ha manifestado su conformidad con la certificación en la que constó el cambio. Por tanto la vinculación de la sociedad por los contratos celebrados durante el periodo que va desde que aceptó el cargo hasta que su nombramiento se inscribe quedan pendientes, como se ha dicho, hasta que se ratifique su nombramiento, lo que no significa que una vez ratificado no pueda ser considerado administrador social desde el momento mismo de la aceptación de su cargo.

Si ello se completa con el contrato de arrendamiento para uso distinto de vivienda, de fecha 8 de mayo de 2008, firmado por Don I -- como administrador de la sociedad, (cosa lógica, pues el Sr. MM no lo fue hasta 1 de junio de 2008) pero en el que claramente consta como arrendataria la entidad inspeccionada aportado al expediente, el certificado de empadronamiento en el que se deja constancia de que el Sr. MM está empadronado en el Puerto

de la Cruz desde 1 de agosto de 2008, y el alta en la seguridad social con efectos desde el 9 de septiembre de 2008, se concluye en el cumplimiento del requisito exigido en la letra b) del artículo antes transcrito.

Sexto.

Con respecto al requisito contemplado en la letra c) del artículo 31, citado, entiende este Tribunal comprendido en el Anexo que se cita a continuación, que hace referencia a los códigos de actividades económicas de la Comunidad Europea, la actividad desarrollada por la reclamante. Así en el Anexo del Real Decreto-Ley 12/2006, de 29 de diciembre, por el que se modifican la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y el Real Decreto-ley 2/2000, de 23 de junio se establecen las actividades siguientes:

«ANEXO

Lista de actividades

Actividades de producción, transformación, manipulación y distribución al por mayor de mercancías (...)

Actividades de servicios

Transportes y actividades anexas, incluidas en la sección I de la NACE.

Mantenimiento y reparación de motores de vehículos aeronáuticos NACE 50.2

Actividades informáticas. NACE 72.

Servicios relacionados con la explotación de recursos naturales y eliminación de residuos. NACE n.c.

Servicios relacionados con la investigación y el desarrollo. NACE 73.

Otras actividades empresariales. NACE 74.

Servicios de formación especializada y postgrado. NACE 80.3 y 80.4.

Producción cinematográfica y de vídeo. NACE 92.11.

Producción de programas de radio y televisión, con exclusión de la difusión posterior de dichos programas, incluidas en la clase 92.20 de la NACE.

Los centros de coordinación y servicios intragrupo se encuentran excluidos de las actividades de servicios comprendidas en el grupo 74.15 de la NACE ("Otras actividades empresariales").».

En cuanto a la obligación de que la misma se realice en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria, no se considera procedente la extrapolación que se hace por la Inspección de las normas que regulan el instituto de la reserva para inversiones en Canarias, al supuesto estudiado para con ello exigir más condiciones o requisitos que los que se contemplan en los preceptos que regulan la Zona Especial Canaria.

Dicho esto, el artículo 42. de la Ley 19/1994 señala:

“Artículo 42. Impuesto sobre Sociedades. Régimen especial. Acumulabilidad.

1. Las entidades de la Zona Especial Canaria tributarán en el Impuesto sobre Sociedades con las siguientes especialidades:

a) Aplicarán el tipo de gravamen especial establecido en el artículo siguiente a aquella parte de la base imponible que corresponda a las operaciones que realicen material y efectivamente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria.

.(...)”.

Y el 44, determina:

“Para determinar la parte de la base imponible de la entidad de la Zona Especial Canaria que, a efectos de la aplicación de los tipos especiales de gravamen, se deriven de las operaciones realizadas material y efectivamente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria, se seguirán las siguientes reglas:

(...)

Las prestaciones de servicios que se efectúen con los medios de la entidad que estén radicados o adscritos al ámbito de la Zona Especial Canaria. A estos efectos, tendrán esta consideración las operaciones con bienes y servicios realizadas mediante el uso de tecnologías de la información y las telecomunicaciones, con los medios de la entidad radicados o adscritos al ámbito de la Zona Especial Canaria y en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente..(..).”

A su vez el artículo 50 del Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria dispone:

“Artículo 50. Determinación de servicios prestados en el ámbito de la Zona Especial Canaria.

Tendrán la consideración de servicios prestados con los medios radicados o adscritos al ámbito de la Zona Especial Canaria los realizados mediante el uso de las tecnologías de la información y las telecomunicaciones siempre que se realicen con medios materiales o humanos situados o adscritos a la entidad de la Zona Especial Canaria y no impliquen la manipulación de mercancías en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria, salvo que dicha manipulación se limite a la propia entrega o puesta a disposición del producto final a sus destinatarios.”

Con ello se puede afirmar que los medios personales, trabajadores con los que cuenta la entidad para la realización de los servicios de chat, están situados en Canarias y por tanto la actividad llevada a cabo por la entidad se realiza en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria.

Séptimo.

Tampoco se considera incumplido el requisito contemplado en la letra d) del artículo 31 anteriormente citado, esto es, realizar inversiones en los dos primeros años desde su autorización, que se materialicen en la adquisición de activos fijos materiales o inmateriales, en su caso, situados o recibidos en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria, utilizados en el mismo y necesarios para el desarrollo de las actividades económicas efectuadas por el contribuyente en dicho ámbito geográfico, por un importe mínimo de, en las islas de Gran Canaria y Tenerife de 100.000 euros, constando en el expediente la existencia de inversiones por 101.210,90 € y concretamente la adquisición, en el periodo señalado por la norma de un software, sms/chat, por importe de 99.500 €, que se localiza y utiliza en Canarias, sin que, una vez más, se puedan extender al presente supuesto las normas y consultas relativas al régimen de la reserva para inversiones en Canarias y se invierta la carga de la prueba al exigir, so pretexto de la existencia de una operación vinculada, y de la utilización en periodos anteriores de otro software, prueba a la entidad de que, en verdad, se utiliza el nuevo software para obtener los ingresos.

Octavo.

En cuanto al quinto de los requisitos, la creación de puestos de trabajo en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria dentro de los seis meses siguientes a su autorización y el mantenimiento como mínimo en ese número del promedio anual de plantilla durante el período de disfrute de este régimen, con un mínimo de en las islas de Gran Canaria y Tenerife, cinco empleos, si bien es cierto que existe una consulta, citada en el acuerdo de liquidación a la Dirección General de Tributos, V1749-12 de 10/09/2012, que negaría la condición de persona empleada a los efectos del cómputo de plantilla a los trabajadores autónomos como los administradores, por lo que se niega al Sr. MM el que pueda computar para entender cumplido el requisito de la creación de empleo, también lo es que, en primer término, la consulta se refiere a la prestación de servicios en exclusiva con la contratante, siendo ésta la única fuente de ingresos del que los percibe, lo que no supone identidad con el caso aquí estudiado, en el que no se hace referencia a estas circunstancias, por lo que tal contestación, por otra parte muy posterior a los

ejercicios que se someten a examen ante esta Sala, no puede ser aplicada. No hay impedimento general para que una persona pueda trabajar a la vez por cuenta ajena con contrato laboral y por cuenta propia. Examinado el expediente consta en él un contrato de trabajo de carácter indefinido de 40 horas semanales siendo el trabajador Don DD MM, que claramente hace concluir en que se producen las notas de voluntariedad, remuneración, ajeneidad y dependencia en su relación con la contratante. También se cumple este requisito en el ejercicio de 2010.

Noveno.

Por último, en relación con la exigencia de presentar una memoria descriptiva de las actividades económicas a desarrollar que avale su solvencia, viabilidad, competitividad internacional y su contribución al desarrollo económico y social de las islas Canarias, cuyo contenido será vinculante para la entidad, salvo variación de esas actividades previa autorización expresa del Consejo Rector, no se tendrán en cuenta las manifestaciones que se contienen en el acuerdo de liquidación que constituyen meros juicios de valor y una declaración genérica de principios supuestamente no cumplidos que hacen referencia a la falta de contribución al desarrollo económico y social de Canarias o el incumplimiento de la declaración de creación de empleo cualificado.

Décimo.

La estimación de la reclamación referida a la liquidación por cuota e intereses de demora traerá la estimación, por su consecuencia, de la reclamación presentada contra la sanción impuesta.

En su virtud, este Tribunal Económico-Administrativo Regional, reunido en Sala y resolviendo en única instancia

ACUERDA

ESTIMAR las reclamaciones presentadas con anulación de los acuerdos impugnados.

Se previene que contra este Fallo, que agota la vía económico administrativa, puede interponer recurso contencioso administrativo ante la Sala de lo Contencioso Administrativo, con sede en Santa Cruz de Tenerife, del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, en el término de DOS MESES, contados desde el día siguiente al de su notificación, con arreglo al contenido del artículo 249 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sin perjuicio del recurso de anulación si concurre alguno de los supuestos previstos en el artículo 241 bis de la citada Ley, y/o de ejercitar cualquier otro si lo estima pertinente.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.