

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC069505

DGT: 28-06-2018

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1907/2018

SUMARIO:

IS. Canarias. Reserva para Inversiones en Canarias (RIC). Una compañía de supermercados cuenta con establecimientos en Canarias y cumple los requisitos para aplicar la RIC. En el año 2015 repartió dividendos con cargo a reservas voluntarias, que no se corresponden con beneficios generados en Canarias, dado que la totalidad del beneficio obtenido en Canarias se identifica contablemente de forma independiente. El saldo neto de los fondos propios, excluida la RIC, ha incrementado todos los años. Por otra parte, la entidad obtiene ingresos financieros como consecuencia de la colocación en productos financieros a corto plazo de los excesos de tesorería generados como consecuencia de la gestión de cobros y pagos -la compañía paga de forma aplazada a sus proveedores y cobra al contado de sus clientes-. El art. 27.2 de la Ley 19/1994 (Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias) trata de evitar que el aumento de fondos propios que se pretende incentivar con el beneficio fiscal, y que ha sido formalizado con la dotación de una reserva indisponible, se contrarreste por la disminución de otras partidas de los fondos propios que compense la creación, o el aumento, de la RIC. En virtud de la citada cautela las asignaciones a reservas se considerarán disminuidas en el importe que eventualmente se hubiese detruido de los fondos propios, ya en el ejercicio al que la reducción de la base imponible se refiere, ya en el que se adoptara el acuerdo de realizar las mencionadas asignaciones. No obstante, en la medida en que los fondos propios aumenten en el importe de la RIC dotada, el reparto de dividendos no afectará al incentivo previsto. A los efectos de calcular el citado aumento, no se computarán los beneficios que no tengan la consideración de no distribuidos. **Base imponible. Reserva de capitalización.** De acuerdo con el art. 25.2 e) Ley 27/2014 (Ley IS) LIS no se computarán dentro de los fondos propios las reservas indisponibles resultantes de la aplicación de la RIC. Por tanto, en la medida en que estas reservas dejen de tener la consideración de indisponibles, deberán computarse a los efectos de calcular el incremento de fondos propios que genera el derecho al incentivo fiscal del art. 25 de la LIS.

PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (Ley IS), art. 25.

Ley 19/1994 (Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias), art. 27.

RD 1758/2007 (Rgto. de desarrollo de la Ley 19/1994), art. 5.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante es una compañía de supermercados que cuenta con establecimientos en Canarias. Dicha entidad cumple todos los requisitos para aplicar la Reserva para Inversiones en Canarias (en adelante, RIC).

En el año 2015 la entidad reparte dividendos con cargo a reservas voluntarias, que no se corresponden con beneficios generados en Canarias, dado que la totalidad del beneficio obtenido en Canarias se identifica contablemente de forma independiente. El saldo neto de los fondos propios, excluida la RIC, ha incrementado todos los años.

Por otra parte, la entidad obtiene ingresos financieros como consecuencia de la colocación en productos financieros a corto plazo de los excesos de tesorería generados como consecuencia de la gestión de cobros y pagos -la compañía paga de forma aplazada a sus proveedores y cobra al contado de sus clientes-.

Cuestión planteada:

1. Si, en el presente caso, el reparto del dividendo tiene alguna incidencia en el cálculo de la RIC.

2. Si resulta posible computar los ingresos financieros derivados de la colocación de los excesos de tesorería como beneficio no distribuido a los efectos del cálculo de la RIC.

3. En el caso de que la RIC dejara de ser indisponible por cumplimiento del plazo de mantenimiento, si el importe que pasa a ser disponible puede computar a los efectos del incremento de fondos propios para el incentivo fiscal de la Reserva de Capitalización.

En el supuesto de que dicho importe no pudiera computarse a los efectos de la Reserva de Capitalización, si el reparto del importe de la RIC que ha pasado a ser disponible vía dividendos penalizaría en el cálculo de la Reserva de Capitalización.

Contestación:

En relación con las cuestiones planteadas en el escrito de consulta, se partirá de lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en su redacción dada por el 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, con las modificaciones introducidas por la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible y por el Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

A los efectos de resolver la presente consulta se partirá de la hipótesis de que la consultante cumple todos los requisitos para aplicar la Reserva para Inversiones en Canarias (en adelante, RIC). No obstante, se trataría de circunstancias de hecho que deberían ser probadas por cualquier medio de prueba admitido en Derecho ante los órganos competentes en materia de comprobación de la Administración tributaria.

1. El artículo 27.2 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, establece que:

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

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

A estos efectos, se considerarán beneficios procedentes de establecimientos en Canarias los derivados de actividades económicas, incluidos los procedentes de la transmisión de los elementos patrimoniales afectos a las mismas, así como los derivados de la transmisión de elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas, en los términos que reglamentariamente se determinen.

A estos efectos se considerarán beneficios no distribuidos los destinados a nutrir las reservas, excluida la de carácter legal. No tendrá la consideración de beneficio no distribuido el que derive de la transmisión de elementos patrimoniales cuya adquisición hubiera determinado la materialización de la reserva para inversiones regulada en este artículo.

Las asignaciones a reservas se considerarán disminuidas en el importe que eventualmente se hubiese detrído de los fondos propios, ya en el ejercicio al que la reducción de la base imponible se refiere, ya en el que se adoptara el acuerdo de realizar las mencionadas asignaciones.”

El último párrafo del apartado 2 artículo 27 transcrito establece una cautela que tiene por objeto evitar que el aumento de fondos propios que se pretende incentivar con el beneficio fiscal, y que ha sido formalizado con la dotación de una reserva indisponible, se contrarreste por la disminución de otras partidas de los fondos propios que compense la creación, o el aumento, de la RIC.

En virtud de la citada cautela las asignaciones a reservas se considerarán disminuidas en el importe que eventualmente se hubiese detrído de los fondos propios, ya en el ejercicio al que la reducción de la base imponible se refiere, ya en el que se adoptara el acuerdo de realizar las mencionadas asignaciones.

No obstante, en la medida en que los fondos propios aumenten en el importe de la RIC dotada, el reparto de dividendos no afectará al incentivo previsto en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio. A los efectos de calcular el citado aumento, no se computarán los beneficios que no tengan la consideración de no distribuidos en los términos previstos en el artículo 27.2.

2. El artículo 5.2 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 (BOE de 16 de enero de 2008), prevé que:

“2. No tendrá la consideración de beneficio no distribuido:

- a) El destinado a nutrir las reservas de carácter legal.
- b) El que derive de la transmisión de elementos patrimoniales cuya adquisición hubiera determinado la materialización de la reserva para inversiones en Canarias.
- c) El que derive de los valores representativos de la participación en el capital o fondos propios de otras entidades, así como la cesión a terceros de capitales propios, excepto que se trate de entidades que presten servicios financieros.”

De acuerdo con lo anterior los beneficios derivados de participaciones en el capital de otras entidades de la cesión a terceros de capitales propios no tienen la consideración de no distribuidos, por lo que dichos beneficios no serán aptos para dotar la RIC. En consecuencia, los ingresos financieros procedentes de la colocación de los excesos de tesorería no generarán beneficios no distribuidos a los efectos de dotar la RIC.

3. El artículo 27.3 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, establece que:

“3. La reserva para inversiones deberá figurar en los balances con absoluta separación y título apropiado y será indisponible en tanto que los bienes en que se materializó deban permanecer en la empresa.”

Por su parte, el artículo 25 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS), que regula la reserva de capitalización, establece en su apartado 2 aquellas partidas que no se computan a los efectos de calcular el incremento de los fondos propios que determina el importe sobre el que se aplica el 10 por ciento de la reducción. En concreto, dicho apartado prevé que:

“2. El incremento de fondos propios vendrá determinado por la diferencia positiva entre los fondos propios existentes al cierre del ejercicio sin incluir los resultados del mismo, y los fondos propios existentes al inicio del mismo, sin incluir los resultados del ejercicio anterior.

No obstante, a los efectos de determinar el referido incremento, no se tendrán en cuenta como fondos propios al inicio y al final del período impositivo:

- a) Las aportaciones de los socios.
- b) Las ampliaciones de capital o fondos propios por compensación de créditos.
- c) Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración.
- d) Las reservas de carácter legal o estatutario.
- e) Las reservas indisponibles que se doten por aplicación de lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley y en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.
- f) Los fondos propios que correspondan a una emisión de instrumentos financieros compuestos.
- g) Los fondos propios que se correspondan con variaciones en activos por impuesto diferido derivadas de una disminución o aumento del tipo de gravamen de este Impuesto.

Estas partidas tampoco se tendrán en cuenta para determinar el mantenimiento del incremento de fondos propios en cada período impositivo en que resulte exigible.”

De acuerdo con la letra e) del artículo 25.2 de la LIS no se computarán dentro de los fondos propios las reservas indisponibles resultantes de la aplicación del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio. Por tanto, en la medida en que estas reservas dejen de tener la consideración de indisponibles, en los términos previstos en el

artículo 27.3 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, deberán computarse a los efectos de calcular el incremento de fondos propios que genera el derecho al incentivo fiscal del artículo 25 de la LIS.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

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