

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ057962

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 9 de abril de 2015

Vocalía 12.^a

R.G. 5445/2014

SUMARIO:

Régimen económico y fiscal de Canarias. Incentivos fiscales. Ley 20/1991. Deducción por inversiones en Canarias. Inversiones en activos fijos nuevos. Límites. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. La cuestión controvertida consiste en determinar si el límite aplicable a la deducción prevista en el art. 94 de la Ley 20/1991 (Modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias) debe aplicarse sobre la totalidad de la cuota íntegra, o sólo sobre la parte de ésta que corresponda a los rendimientos de actividades económicas desarrolladas en Canarias. La deducción por inversiones en activos fijos nuevos está vigente en Canarias en el IRPF para los contribuyentes personas físicas que ejerzan actividades económicas, y, según establece el art. 69.2 de la Ley 35/2006 (Ley IRPF), se aplica sobre la cuota íntegra del IRPF minorada en unas determinadas deducciones, sin que nada se indique sobre si la cuota minorada sobre la que deba aplicarse la deducción, sea exclusivamente la proveniente del ejercicio de actividades económicas. Lo que resulta esencial en opinión de este Tribunal Central es que, en relación a otros beneficios fiscales aplicables en el archipiélago canario, como es el caso de la Reserva para Inversiones en Canarias o la bonificación a la producción de bienes corporales, el legislador sí ha recogido expresamente que la cuota sobre la que se aplican sea la procedente de rendimientos derivados de actividades económicas, no así en este caso. El análisis que debe efectuarse no puede ir más allá de lo establecido en la norma, y el legislador nada dice respecto de que la cuota íntegra que constituye el límite de la deducción cuestionada es la que provenga de las actividades económicas realizadas por el contribuyente, ni esto se puede inferir de la propia redacción del precepto. Dicho esto, se fija como criterio que para los contribuyentes del IRPF que ejerzan actividades económicas, el límite de la deducción por inversiones en Canarias en activos fijos nuevos, prevista en el art. 94 de la Ley 20/1991 (Modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias) debe aplicarse sobre la totalidad de la cuota íntegra y no únicamente sobre la parte de la misma que corresponda rendimientos de las actividades económicas desarrolladas en Canarias. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 20/1991 (Modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias), art. 94.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 12 y 89.

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 68 y 69.

Código Civil, art. 3.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada, ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el **DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE GESTIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, con domicilio a efectos de notificaciones en c/ Infanta Mercedes 37 (Madrid-28020), contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias de fecha 31 de marzo de 2014, por la que se resuelve la reclamación número 35/1462/2013.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

De los antecedentes obrantes en el expediente resultan acreditados los siguientes hechos:

1. La obligada tributaria había presentado declaración correspondiente al IRPF ejercicio 2008. Con fecha 10 de mayo de 2013 se le notificó resolución con liquidación provisional correspondiente al dicho Impuesto y ejercicio, en la que se hizo constar que se había procedido a comprobar y regularizar la deducción por incentivos y estímulos a la inversión empresarial, regulada en los artículos 35 al 44 de la Ley 4/2004 de la Ley sobre Sociedades y la disposición adicional 12 de la ley 43/1995, conforme a lo previsto por la disposición transitoria 4^a

de la ley 19/1994, así como por las particularidades contenidas en el artículo 94 de la ley 20/1991, al considerar que la aplicada por la obligada tributaria en su declaración resultaba improcedente.

La liquidación se motiva en el hecho de que *“sobre un gravamen (cuota íntegra) que recae exclusivamente sobre los rendimientos del trabajo y sobre los rendimientos del capital el obligado tributario procedió a la aplicación de un beneficio fiscal (la deducción por incentivos a la inversión) que está previsto exclusivamente para las rentas derivadas del desarrollo de actividades económicas, cuando a su actividad económica no se le aplicó gravamen alguno puesto que el obligado tributario no declaró rentas positivas a integrar en la base imponible.”*

2. Contra la citada resolución la interesada interpuso ante el TEAR de Canarias la reclamación económico-administrativa registrada con el número 35/1462/2013, manifestando su disconformidad con el límite a la deducción por inversiones estimado por el órgano de gestión, reclamación que fue estimada en sesión de fecha 31 de marzo de 2014, en los siguientes términos:

“SEGUNDO. Una única cuestión de fondo es suscitada en la presente reclamación: si los límites que la Ley del Impuesto establece respecto de la deducción por inversiones en activos fijos nuevos lo son sobre la cuota que deriva exclusivamente del rendimiento procedente de actividades económicas, o, por el contrario, dichos límites operan sobre la cuota total siendo indiferente el tipo de rendimientos que la originan.

(...)

Se trata de una deducción establecida en el ámbito del IRPF, con remisión a lo que se establece en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, para aquellas personas físicas que ejerzan una actividad económica, y cuyos límites, establecidos en el Impuesto sobre Sociedades en términos de límites de cuota íntegra, se trasladan al IRPF en función también de la cuota íntegra, pero minorada en una serie de deducciones propias del IRPF y sin que exista atisbo alguno en dicha regulación de que dicha cuota sea exclusivamente la proveniente del ejercicio de actividades económicas y sin que pueda extrapolarse el hecho de que en otros beneficios fiscales aplicables en el archipiélago canario, ..., el legislador sí haya recogido expresamente que la cuota sobre la que se aplican sea la procedente de rendimientos derivados de actividades económicas puesto que, precisamente, el hecho de que por parte del legislador nada se diga respecto de que la cuota íntegra que constituye el límite de la deducción analizada es la que provenga de las actividades económicas realizadas por el contribuyente, ni que esto se pueda inferir de la propia redacción del precepto, pone de manifiesto que la cuota que opera de límite en la deducción es la que se recoge en el art. 69.2 de la LIRPF y ello de acuerdo con la regulación que sobre interpretación de las normas se contiene en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, ... artículo 12 (...)

Y no olvidemos que de acuerdo con los artículos 62 y 73 de la Ley reguladora del IRPF, la cuota íntegra se define como el resultado de aplicar el tipo de gravamen a la base liquidable general y del ahorro, las cuales están constituidas por la totalidad de los rendimientos obtenidos por el contribuyente en el periodo impositivo, sin distinción.”

Segundo:

Frente a la anterior resolución, el Director General del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, interpuso el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, al estimarla gravemente dañosa y errónea para el interés general y que el criterio aplicado por el TEAR trasciende al concreto expediente que nos ocupa en este recurso. En síntesis, expone el recurrente lo siguiente:

- El artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, sustenta el mantenimiento de las deducciones por inversión en Canarias en condiciones distintas a las aplicables en el resto del territorio español.

- Las sentencias del Tribunal Supremo de fechas 21 de marzo de 2011 (recurso nº 912/2007), 26 de mayo de 2011 (recurso nº 1408/2007) y 10 de noviembre de 2011 (recurso nº 5372/2007), analizan supuestos referidos a la deducción por inversión en Canarias aplicada por establecimientos permanentes, y realiza un examen pormenorizado del artículo 94 de la Ley 20/1991 :

- Por un lado, desde una interpretación lógica, el Tribunal Supremo atiende al hecho de que el segundo párrafo del artículo 94.2 dispone que el límite máximo de deducción sobre la cuota líquida a que se refiere la letra b) del apartado 1 del artículo se aplicará con independencia del que corresponda por las inversiones acogidas al régimen general, previsión que implica, que el cálculo de ese límite debe realizarse de forma separada, ya que el incentivo fiscal a la inversión presenta un régimen dual: el general y el especial para las inversiones en Canarias;

- En segundo lugar, desde una perspectiva sistemática manifiesta el Tribunal Supremo que otros incentivos coetáneos al examinado, aplicables también en el Impuesto sobre Sociedades y con la misma finalidad última de promoción del desarrollo económico del archipiélago canario, regulados en la Ley 19/1994, operan con referencia a los rendimientos procedentes de explotaciones realizadas mediante establecimiento permanente en Canarias.

- Frente a estos argumentos, el TEAR entiende que las sentencias del Tribunal Supremo no se refieren al mismo supuesto que se enjuicia en sus resoluciones y que el hecho de que otras figuras que prevén beneficios fiscales aplicables en Canarias delimiten el concepto de cuota para su aplicación no significa que ello deba ser trasladado a beneficios fiscales en los que no se realiza esa delimitación expresa. En contra de ello, entiende el recurrente que la cuestión planteada exige efectuar un riguroso análisis del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, ya que es precisamente este régimen el que permite que las deducciones por inversión se apliquen en Canarias en condiciones distintas al resto del territorio español.

- En este sentido, si bien es innegable que el supuesto de hecho que juzga el Tribunal Supremo no es plenamente coincidente con el que nos ocupa, la filosofía que preside el apartado segundo del artículo 94 de la Ley 20/1991 debe ser la misma que presida el apartado primero, de manera que la necesaria delimitación entre las cuotas generadas por cada establecimiento de una entidad jurídica debe también realizarse en relación con las cuotas derivadas de las distintas clases de rentas obtenidas por una única persona física, con la finalidad de que el beneficio fiscal se aplique exclusivamente sobre la parte de esas cuotas correspondiente a los rendimientos de la actividad económica desarrollada en Canarias. Por ello, con abstracción de los hechos concretos que se presentan en la situación particular planteada, el Tribunal Supremo efectúa en sus sentencias un análisis e interpretación de la norma para su correcta aplicación, obteniendo una síntesis consistente y perdurable, que es reiterado.

- Al margen de la jurisprudencia del Tribunal Supremo, las oficinas gestoras atienden a un argumento basado en una contestación de la Dirección General de Tributos a la consulta tributaria vinculante número V2220-08, en la que se estima que la aplicación de una deducción se vincula a la previa existencia de una cuota íntegra, a una actividad gravada y en su caso, a unos bienes afectos que deben permanecer en funcionamiento en la entidad durante un plazo determinado.

- La necesidad de una cuota tributaria positiva para aplicar una deducción se deduce de los propios límites generales a las deducciones que destaca el TEAR en su argumentación, siendo, por tanto, el debate central del caso si es posible aplicar la presente deducción por inversiones empresariales sobre la parte de cuota tributaria derivada de rendimientos no empresariales. El TEAR identifica actividad gravada con actividad sujeta y no exenta, cuando lo que se deduce de la consulta evacuada por la Dirección General de Tributos es que debe existir una tributación efectiva de la renta que haya generado cuota tributaria suficiente para poder aplicar la correspondiente deducción, algo que no concurre en el supuesto de hecho que analizamos, por cuanto la reclamante ha declarado rendimientos derivados de su actividad económica negativos, por lo que, lejos de generar cuota tributaria positiva, han reducido la cuota tributaria total al compensar parte de las rentas positivas obtenidas de otras fuentes.

- La reclamante con su actuación ha evitado las limitaciones generales a la deducción por inversiones empresariales, que impedirían su aplicación con obtención de rendimientos negativos de actividades económicas, mediante la aplicación de la deducción en la cuota derivada de las rentas positivas provenientes de otras fuentes, como rentas del trabajo, del capital mobiliario o ganancias de patrimonio. El resultado conseguido pone de manifiesto una potencial situación de desigualdad en relación con contribuyentes que no obtienen más rentas que las derivadas del desarrollo de una actividad económica y que, por tanto, no tienen la posibilidad de aplicar la deducción empresarial sobre la cuota derivada de rentas positivas procedentes de otras fuentes.

Por lo expuesto, el Director del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT no comparte la interpretación efectuada por el TEAR, por lo que solicita la unificación de criterio a fin de declarar que, a efectos de lo dispuesto en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, las deducciones que procedan sólo serán aplicables sobre la parte de cuota del Impuesto que derive de rendimientos de actividades económicas desarrolladas en Canarias.

Tercero:

Puesto de manifiesto el expediente a quien en su día fue interesada en la resolución recurrida, y cuya situación jurídica particular en ningún caso se va a ver afectada por el presente recurso de conformidad con el artículo 242 de la Ley General Tributaria, no consta la formulación de alegaciones.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero:

Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite del presente recurso, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 242 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, Ley General Tributaria.

Segundo:

La cuestión controvertida consiste en determinar si el límite aplicable a la deducción prevista en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, debe aplicarse sobre la totalidad de la cuota íntegra, o sólo sobre la parte de ésta que corresponda a los rendimientos de actividades económicas desarrolladas en Canarias.

Debe destacarse que el criterio que en la presente Resolución va a fijar este Tribunal Central al resolver, estimando o desestimando, el presente recurso en unificación de criterio, tiene carácter vinculante para toda la Administración tributaria.

Con carácter previo, puesto que el Director invoca en apoyo de sus pretensiones varias contestaciones a consultas de la Dirección General de Tributos del actual Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, debe subrayarse que las contestaciones a las consultas de dicha Dirección General de Tributos no son vinculantes para los Tribunales Económico-Administrativos. En cambio, sí tiene carácter vinculante para toda la Administración Tributaria, estatal o autonómica, ya sean órganos de aplicación de los tributos u órganos con función revisora, tanto los criterios que con carácter reiterado fije este Tribunal Económico-Administrativo Central, como las resoluciones de este mismo Tribunal Central dictadas, como sucede en el presente caso, en la resolución de recursos de alzada extraordinarios en unificación de criterio.

Así está previsto expresamente en el artículo 89.1 párrafo tercero de la Ley 58/2003 General Tributaria, y encuentra su sentido en la separación entre las funciones y, por ende, entre los órganos de aplicación de los tributos y de revisión de los actos resultantes de dicha aplicación. De no ser así, carecería de sentido la función revisora dentro de la vía administrativa, impidiendo a los obligados tributarios el ejercicio efectivo en dicha vía de su derecho de defensa, que no tendría posibilidad alguna de prosperar.

Tercero:

Debemos comenzar señalando que la deducción por inversiones en activos fijos nuevos es un beneficio fiscal que, en su día fue aplicable en todo el territorio español pero que hoy sólo se mantiene en el territorio canario, con las especialidades que recoge el artículo 94 de la Ley 20/1991, como consecuencia de su régimen económico-fiscal especial, en aplicación de lo previsto en la disposición Transitoria Cuarta de la Ley 19/1994 de modificación del Régimen Económico y fiscal de Canarias.

El citado artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, establece, en lo que aquí interesa, lo siguiente:

“Deducción por inversiones en Canarias.

1. Las Sociedades y demás Entidades jurídicas sujetas al Impuesto sobre Sociedades, con domicilio fiscal en Canarias, podrán acogerse a partir del primer ejercicio económico cerrado con posterioridad a 31 de diciembre de 1991, y en relación a las inversiones realizadas y que permanezcan en el Archipiélago al régimen de deducción previsto en el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, de acuerdo con las siguientes peculiaridades:

a) Los tipos aplicables sobre las inversiones realizadas serán superiores en un 80% a los del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales.

b) La deducción por inversiones tendrá como límite máximo el porcentaje que a continuación se indica de la cuota líquida resultante de minorar la cuota íntegra en el importe de las deducciones por doble imposición, y, en su caso, las bonificaciones previstas en el artículo 25 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades. Tal porcentaje será siempre superior en un 80 por 100 al que para cada modificación de la deducción por inversiones se fije en el régimen general, con un diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales.

2. El régimen de deducción por inversiones del presente artículo será de aplicación a las Sociedades y demás Entidades jurídicas que no tengan su domicilio fiscal en Canarias, respecto de los establecimientos permanentes situados en este territorio y siempre que las inversiones correspondientes se realicen y permanezcan en el Archipiélago.

(...)

Asimismo, dicho régimen de deducción por inversiones será de aplicación a las personas físicas que realicen actividades empresariales o profesionales en Canarias, con los mismos condicionantes y restricciones que establezca la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para la aplicación a los sujetos pasivos de dicho Impuesto de los incentivos o estímulos a la inversión establecidos en el Impuesto sobre Sociedades.”

En cuanto a la deducción en actividades económicas para contribuyentes del IRPF, la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante LIRPF), en el artículo 68.2, vigente en el ejercicio 2008, dispone:

“2. Deducciones en actividades económicas.

A los contribuyentes por este Impuesto que ejerzan actividades económicas les serán de aplicación los incentivos y estímulos a la inversión empresarial establecidos o que se establezcan en la normativa del Impuesto sobre Sociedades con igualdad de porcentajes y límites de deducción, (...)”

Y, el artículo 69.2 de la LIRPF, bajo el título “límites de determinadas deducciones”, establece:

“2. Los límites de la deducción a que se refiere el apartado 2 del artículo 68 de esta Ley serán los que establezca la normativa del Impuesto sobre Sociedades para los incentivos y estímulos a la inversión empresarial. Dichos límites se aplicarán sobre la cuota que resulte de minorar la suma de las cuotas íntegras, estatal y autonómica, en el importe total de las deducciones por inversión en vivienda habitual, previstas en los artículos 68.1 y 78 de la misma, y por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial, prevista en el artículo 68.5 de esta Ley.”

Por su parte, el artículo 12.1 de la Ley General Tributaria dispone que “Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3.º del Código Civil”, estableciendo en el precepto invocado el Código Civil que “Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas”.

Cuarto:

En esencia, el Director recurrente apoya el criterio que pretende que se unifique en tres sentencias del Tribunal Supremo, relativas a un mismo obligado tributario, de fechas 21 de marzo de 2011 (recurso nº 912/2007), 26 de mayo de 2011 (recurso nº 1408/2007) y 10 de noviembre de 2011 (recurso nº 5372/2007). En ellas, el Alto Tribunal analiza un supuesto referido a la deducción por inversión en Canarias, realizando en efecto un examen pormenorizado del artículo 94 de la Ley 20/1991, relativo a un contribuyente que, no teniendo su domicilio fiscal en Canarias, realizaba inversiones en Canarias afectas a un establecimiento ubicado en este territorio. El problema que se debate en las tres sentencias es el mismo: dado que el obligado tributario realiza inversiones en la península y en Canarias sujetas, respectivamente, al régimen general y al régimen fiscal canario, se trata de determinar cómo debe entenderse la aplicación "independiente" de los límites de deducción a que alude el artículo 94.2 Ley 20/1991 cuando regula la posibilidad de aplicar la deducción por inversiones en Canarias a sociedades que no teniendo su domicilio en las islas tienen establecimiento permanente en Canarias y realizan inversiones en el archipiélago. El Tribunal Supremo concluye que la aplicación independiente de los límites de deducción exige distinguir, dentro de la cuota, la parte que ha sido obtenida en Canarias, pues sólo esta parte se utilizará para determinar el límite de deducción de las inversiones realizadas en Canarias.

Así, en el Fundamento de Derecho cuarto de la sentencia de fecha 21 de marzo de 2011, recaída en el recurso de casación 912/2007, cuya doctrina es reproducida en las otras dos resoluciones invocadas, se pronuncia en los siguientes términos:

“D) La interpretación lógica del segundo párrafo del artículo 94.2 de la Ley 20/1991 lleva a afirmar que si, «[e]n este caso el límite máximo de deducción sobre la cuota líquida a que se refiere la letra b) del número 1 anterior, se aplicará con independencia del que corresponda por las inversiones acogidas al régimen general» (párrafo segundo), el cálculo de ese límite debe realizarse de forma separada, puesto que, como bien dice la Sala a quo, el incentivo fiscal a la inversión presenta un régimen dual: el general y el especial para las inversiones en Canarias.

Si para calcular el tope aplicable en cada régimen se utilizara en ambos casos la cuota íntegra total de la entidad jurídica, como sostiene la sociedad recurrente, no se estaría determinando el límite máximo de deducción en el ejercicio para las inversiones realizadas en Canarias "con independencia" del que corresponda a las acogidas al régimen general.

(...)

Por su parte, el apartado 2 del citado artículo 94 regula la deducción por inversiones en relación con las compañías que, sin estar domiciliadas en Canarias, actúan en su territorio mediante establecimientos permanentes. Aquí también opera la previsión sobre los tipos aplicables que se contiene en la letra a) del apartado

1 y, tratándose del porcentaje máximo que la deducción puede representar sobre la cuota líquida, al que se refiere la letra b) del mismo apartado, se precisa que «se aplicará con independencia del que corresponda por las inversiones acogidas al régimen general». Esta precisión sólo puede interpretarse en el sentido de que el legislador quiso que para los establecimientos permanentes se tomara en consideración la cuota líquida "arrastrada" (cuota íntegra menos deducciones por doble imposición y bonificaciones) del establecimiento permanente, pues si se acudiera a la cuota total de la compañía coincidiría con la que se utiliza en el régimen general y, de tal modo, el límite máximo de la deducción sobre la cuota líquida no se aplicaría "con independencia" del correspondiente a las inversiones acogidas a ese régimen general. (...).

Hay que convenir, por tanto, con la Audiencia Nacional que, partiendo de la dualidad del incentivo fiscal contemplado en la norma general y en la especial, nada impide atemperar la deducción a los rendimientos de los que se predica el incentivo fiscal (FJ 5º).

E) Siendo lo expuesto bastante para ratificar la conclusión alcanzada por la Sala de instancia, esto es, que «[...] en el cálculo del referido "límite máximo" se ha de partir, primero, del porcentaje fijado, y segundo, de la base de cálculo constituida por la cuota íntegra ajustada, al venir determinadas de forma "independiente"» (FJ 5º in fine), debe dejarse constancia de que a esa misma conclusión lleva una interpretación sistemática o contextual del incentivo fiscal que analizamos.

Otros incentivos coetáneos al aquí examinado, aplicables también en el impuesto sobre sociedades y con la misma finalidad última de promoción del desarrollo económico del archipiélago canario, regulados en la Ley 19/1994, como son (i) la bonificación de hasta un máximo del 40 por 100 de la cuota correspondiente a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias [artículo 26, en su redacción por el Real Decreto Ley 3/1996, de 3 de enero, de reforma parcial de la Ley 19/1994 (BOE de 27 de enero)]; (ii) la reducción en la base imponible de las cantidades que, con relación a sus establecimientos situados en Canarias, destinasen de sus beneficios a la reserva para inversiones en ese territorio (artículo 27); (iii) y la bonificación del 95 por 100 en la cuota íntegra en los periodos impositivos iniciados desde 1994 hasta el 2000, para las sociedades constituidas entre la fecha de entrada en vigor de la Ley 19/1994 y el 31 de diciembre de 1996 (disposición adicional quinta). Estos incentivos también operan con referencia a los rendimientos procedentes de explotaciones realizadas mediante establecimiento permanente en Canarias."

A juicio de este Tribunal Central, el Director recurrente extrapola el criterio de estas sentencias una situación que no es la contemplada en éstas: Lo que en el presente recurso se plantea no es la existencia de inversiones en la península y en Canarias, o la obtención de beneficio en la península o en Canarias. Sólo existen inversiones en Canarias. Ahora lo que se discute es si a la hora de determinar el límite de deducción para las únicas inversiones realizadas (todas ellas en Canarias) ha de partirse de la cuota íntegra total o sólo de la correspondiente a las actividades económicas.

Quinto:

La deducción por inversiones en activos fijos nuevos está vigente en Canarias en el IRPF para los contribuyentes personas físicas que ejerzan actividades económicas, y, según establece el artículo 69.2 de la LIRPF transcrito en el Fundamento de Derecho precedente, se aplica sobre la cuota íntegra del IRPF minorada en unas determinadas deducciones, sin que nada se indique sobre si la cuota minorada sobre la que deba aplicarse la deducción, sea exclusivamente la proveniente del ejercicio de actividades económicas.

Debe subrayarse, lo que resulta esencial en opinión de este Tribunal Central, que, en relación a otros beneficios fiscales aplicables en el archipiélago canario, como es el caso de la Reserva para Inversiones en Canarias o la bonificación a la producción de bienes corporales, el legislador en cambio sí ha recogido expresamente que la cuota sobre la que se aplican sea la procedente de rendimientos derivados de actividades económicas.

Por otra parte, alega el recurrente que la cuestión planteada exige efectuar un riguroso análisis del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, que es el que permite que las deducciones por inversión se apliquen en Canarias en condiciones distintas al resto del territorio español, en contra de lo cual, considera este TEAC que el análisis que debe efectuarse no puede ir más allá de lo establecido en la norma, y, como señala el TEAR de Canarias en la resolución recurrida, el legislador nada dice respecto de que la cuota íntegra que constituye el límite de la deducción cuestionada es la que provenga de las actividades económicas realizadas por el contribuyente, ni esto se puede inferir de la propia redacción del precepto, y, como se indica en la resolución impugnada, de acuerdo con la regulación que sobre interpretación de las normas se contiene en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en cuyo artículo 12 (Interpretación de las normas tributarias), "2. En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda."

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, visto el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio promovido por el **DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE GESTIÓN DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**,

ACUERDA

DESESTIMARLO, fijando como criterio el siguiente: para los contribuyentes del IRPF que ejerzan actividades económicas, el límite de la deducción por inversiones en Canarias en activos fijos nuevos, prevista en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, debe aplicarse sobre la totalidad de la cuota íntegra y no únicamente sobre la parte de la misma que corresponda rendimientos de las actividades económicas desarrolladas en Canarias.

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