

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ078048

**TRIBUNAL SUPREMO**

Auto de 28 de mayo de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 7966/2019

**SUMARIO:**

**Régimen económico y fiscal de Canarias. Incentivos fiscales. Reserva para inversiones en Canarias. IS. Inversiones anticipadas. Consecuencias del incumplimiento de la obligación de comunicación.** La sentencia recurrida estima la aptitud de la inversión realizada para materializar anticipadamente la RIC y la improcedencia de la regularización practicada por el órgano inspector, pues aunque la exigencia de comunicación en la declaración del impuesto, contenida en el art. 27.11 de la Ley 19/1994 (Modificación del régimen económico y fiscal de Canarias), ha de ser objeto de una interpretación rigurosa, dados los beneficios que se obtienen en la RIC, lo relevante es que «en este caso la administración reconoce la aptitud de la inversión realizada para materializar anticipadamente la RIC». La cuestión sometida a consideración del TS es la referente a las consecuencias que han de anudarse al incumplimiento de la obligación de comunicación establecida en el art. 27.11 de la Ley 19/1994, sobre la que no existe jurisprudencia de esta Sala que clarifique si, en atención a lo dispuesto en la nueva redacción del precepto -dada por el RD Ley 12/2006, ha de seguir o no eliminándose de manera automática el beneficio aplicado, siendo evidente que la respuesta a esta cuestión tendrá una proyección general que excede del conflicto particular, resuelto en la litis que se sitúa en el origen de este recurso. La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en determinar si, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 27 de la Ley 19/1994, en la redacción dada por el Real Decreto-ley 12/2006, aplicable *ratione temporis*, que regula la reserva para inversiones en Canarias, el incumplimiento de la obligación de comunicación de la materialización de la inversión y su sistema de financiación en la declaración del impuesto del periodo en que se realice la inversión anticipada debe conllevar, de manera automática, la pérdida del beneficio fiscal aplicado o si, por el contrario, tal exigencia constituye un requisito formal para cuya inobservancia no está prevista tal consecuencia.

**PRECEPTOS:**

Ley 19/1994 (Modificación del régimen económico y fiscal de Canarias), art. 27.

**PONENTE:**

Don Dimityr Teodoro Berberoff Ayuda.

**TRIBUNAL SUPREMO**

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 28/05/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 7966/2019

Materia: SOCIEDADES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 7966/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

### AUTO

Excmos. Sres.

D. Luis María Díez-Picazo Giménez, presidente

D. José Luis Requero Ibáñez

D. César Tolosa Tribiño

D. Fernando Román García

D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 28 de mayo de 2020.

### HECHOS

#### Primero.

- 1. El abogado del Estado, en representación y defensa de la Administración General del Estado, presentó escrito de preparación de recurso de casación frente a la sentencia dictada el 22 de julio de 2019, por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, estimatoria del recurso contencioso-administrativo núm. 359/2018, interpuesto por la entidad mercantil SERNAMOL CANARIAS S.L., contra resolución económico-administrativa dictada en relación con liquidación del Impuesto de sociedades del año 2011.

2. La parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución judicial impugnada, identifica como infringido el artículo 27, apartados 11, 16 y 17 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en la redacción dada

a los mismos por el Real Decreto Ley 12/2006, de 29 de diciembre, aplicable al caso *ratione temporis*, en relación con el artículo 12.1 y 2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).

Las normas citadas se consideran infringidas, en síntesis, por cuanto de su interpretación conjunta, a juicio del recurrente, se ha de colegir que la inobservancia de los requisitos exigidos por el legislador para acogerse al beneficio previsto para las reservas de inversiones de Canarias, entre los que se encuentra el relativo a la comunicación de la materialización de la inversión con la declaración del impuesto, conlleva la no aplicabilidad del mismo.

De los razonamientos expuestos en el escrito de preparación presentado se infiere que la infracción que se imputa a la sentencia recurrida resulta determinante del fallo, pues una interpretación diversa de las normas invocadas haría obligado concluir que la regularización practicada por la administración fue conforme a derecho.

Asimismo, la parte recurrente sostiene que en su recurso de casación concurren la presunción establecida en el artículo 88.3.a) LJCA y las circunstancias previstas en las letras a) y b) del artículo 88.2 LJCA.

En particular, refiere que no consta la existencia de sentencias de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo sobre la Reserva para inversiones en Canarias (RIC) que hayan analizado el carácter del incumplimiento de la obligación de comunicar la materialización de la inversión anticipada y su sistema de financiación del artículo 27.11 de la Ley 19/1994, en la redacción dada al mismo por el Real Decreto-Ley 12/2006, y que se hayan pronunciado sobre si se trata de un requisito sustantivo cuyo incumplimiento determina la integración en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de la reducción en su día practicada o de un mero requisito formal cuya inobservancia es susceptible de integrar el tipo de una infracción tributaria pero no la pérdida del beneficio fiscal.

Aduce asimismo que "(l)a doctrina que se establezca afecta a un número muy importante de situaciones. En este sentido, en la Dependencia Regional de Inspección de Canarias se tramitan multitud de expedientes relacionados con la cuestión controvertida. Ello supone que dicho criterio afecte a una gran diversidad de expedientes, que a su vez tienen una gran incidencia cuantitativa", - artículo 88.2.c)-, y que "(l)a reiteración de la sentencia recurrida en los numerosos recursos pendientes ante la Sala de instancia y los que, con seguridad, se interpondrán, supondría que resultase gravemente dañosa para los intereses generales, generando una evidente inseguridad jurídica tanto desde la perspectiva de la Administración Tributaria como de los propios obligados tributarios, toda vez que los términos contenidos en la sentencia podrían conducir a interpretaciones erróneas del precepto analizado, generando una evidente confusión, en una cuestión -la Reserva para Inversiones en Canarias- que ya de por sí ha venido trayendo consigo una gran conflictividad", - artículo 88.2.b) LJCA-.

Por último, la defensa de la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo se basa en la existencia de una gran litigiosidad cuyo núcleo se sitúa en el extremo controvertido en esta litis, no aclarado expresamente en la jurisprudencia del Tribunal Supremo, y en la posibilidad de que las RIC hechas hasta el momento pueden ser objeto de actuaciones inspectoras hasta la culminación del plazo de prescripción de la potestad de la administración que ampara la realización de las mismas.

## Segundo.

La Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 31 de octubre de 2019. Emplazadas las partes para su comparecencia, tanto el abogado del Estado como la representación de la parte recurrida se han personado ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

## RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

### Primero.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo ( artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación ( artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y la Administración General del

Estado se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89.1 LJCA).

2. En los escritos de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas de Derecho estatal que se reputan infringidas, y se justifica que fueron alegadas en el proceso, tomadas en consideración por la Sala de instancia o que esta hubiera debido observarlas aun sin ser alegadas [ artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. En el repetido escrito la parte recurrente entiende presente el interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en su recurso de casación, al concurrir la presunción prevista en el artículo 88.3.a) de la Ley de la Jurisdicción y las circunstancias contenidas en el artículo 88.2.a) y b) del mismo texto legal.

### Segundo.

La cuestión sobre la que versa el recurso interpuesto se circunscribe a la determinación de las consecuencias del incumplimiento de la obligación de comunicación a que se refiere el artículo 27.11 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, y a si conlleva la inaplicación de la reducción en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de los beneficios que habían sido destinados a la reserva de inversiones de Canarias.

Pues bien, con carácter previo a discernir si concurre el interés casacional en la cuestión planteada en el escrito de preparación del recurso, conviene partir de los siguientes presupuestos fácticos que interesan al caso:

Por parte de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT en Canarias se realizaron actuaciones inspectoras que tenían como destinataria la entidad hoy recurrida en relación con el Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2010 y 2011.

Como resultado de aquellas actuaciones y de la declaración de invalidez de una inversión anticipada como materialización de una reserva de inversiones de Canarias (RIC), por causa del incumplimiento de la obligación de comunicación a la Administración Tributaria de la inversión anticipada realizada y de su sistema de financiación, se emitió una liquidación con resultado de deuda a ingresar por haberse eliminado el beneficio fiscal aplicado por el obligado.

Disconforme con la actuación administrativa se interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias que fue desestimada mediante resolución de fecha 29 de junio de 2018.

Frente a esa resolución económico-administrativa se interpuso recurso contencioso-administrativo por la empresa inspeccionada que fue estimado por la sentencia que constituye el objeto del presente recurso de casación.

### Tercero.

La sentencia recurrida comienza por desestimar el motivo atinente a la prescripción de la potestad de liquidar de la Administración y estima el relativo a la aptitud de la inversión realizada para materializar anticipadamente la RIC y el referido a la improcedencia de la regularización practicada por el órgano inspector.

En relación con esta cuestión, en el fundamento de derecho segundo se explica que, aunque la exigencia de comunicación en la declaración del impuesto, contenida en el artículo 27.11 de la Ley 19/1994, ha de ser objeto de una interpretación rigurosa, dados los beneficios que se obtienen en la RIC, lo relevante es que "en este caso la administración reconoce la aptitud de la inversión realizada para materializar anticipadamente la RIC".

Considera pacífico que se realizó correctamente la inversión anticipada y que la misma se materializó en el ejercicio 2007, año en el que entró en vigor una modificación legislativa que considera de suma importancia a los efectos de tomar una decisión, puesto que si la redacción anterior de la norma, vigente hasta el 31 de diciembre de 2006, sí que establecía como consecuencia imperativa la pérdida del beneficio fiscal para el caso de incumplimiento de la obligación de realizar la comunicación en el apartado 10 del artículo 27, a partir del 31 de diciembre de 2006, la nueva redacción de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, dada por el Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, "ya no establece la pérdida del

beneficio fiscal e inmediata integración en la base imponible por el hecho de no haber realizado el plan de inversiones (26.10) o no incluirlo en la memoria de cuentas anuales (26.13) o en el balance (26.3). Todas estas acciones tienen vinculación inmediata y directa con las declaraciones del Impuesto de Sociedades, a las que están ineludiblemente ligadas, en tanto, si no están en el balance o en las cuentas anuales tampoco estarán en la declaración del IS.

El fin de la reforma según su exposición de motivos fue reforzar los mecanismos de control de la aplicación de estas ventajas fiscales, entre los que destacan la obligación de presentar un plan de inversiones, la inclusión de determinada información relevante a estos efectos en la memoria de las cuentas anuales y el establecimiento de un régimen sancionador específico. Es por ello que se imponen sanciones por los citados incumplimientos pero no la pérdida del beneficio. Consecuencia que es extremadamente gravosa, cuando en el caso, lo que consta es un incumplimiento formal, puesto que, se acepta por la administración que la materialización y dotación se realizó correctamente.

(...)

Se aceptan, por tanto, las conclusiones del demandante. Añadiendo a los argumentos expuesto, que las citadas obligaciones fueron finalmente cumplidas si bien de forma extemporánea."

#### **Cuarto.**

Sobre la cuestión que la Administración General del Estado pretende someter a consideración, la referente a las consecuencias que han de anudarse al incumplimiento de la obligación de comunicación establecida en el artículo 27.11 de la repetida 19/1994, revela el invocado interés casacional necesario para la admisión del recurso, pues no existe jurisprudencia de esta Sala que clarifique si, en atención a lo dispuesto en la nueva redacción del precepto -dada por el Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre-, ha de seguir o no eliminándose de manera automática el beneficio aplicado, siendo evidente que la respuesta a esta cuestión tendrá una proyección general que excede del conflicto particular, resuelto en la litis que se sitúa en el origen de este recurso.

Conviene insistir en que la sentencia recurrida funda su fallo estimatorio en que, en el año 2007, cuando se materializó la inversión, entró en vigor una modificación legislativa que, según su consideración, deja de anudar la consecuencia de la pérdida del beneficio e inmediata integración en la base imponible a determinados incumplimientos que tienen relación directa con el Impuesto sobre Sociedades.

Ciertamente, la redacción inmediatamente anterior del precepto, vigente hasta el 31 de diciembre de 2006, sí que establecía en su apartado 10, inmediatamente después de establecer el deber de comunicar la materialización y su sistema de financiación conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre la Renta de no Residentes o el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del período impositivo en que se realicen las inversiones anticipadas, que "(e)l incumplimiento de cualquiera de los requisitos previstos en este apartado ocasionará la pérdida del beneficio fiscal y será de aplicación lo previsto en el apartado 8 de este artículo".

En la redacción aplicable al supuesto de autos, vigente desde el 1 de enero de 2007, la obligación de comunicación citada se mantiene en el apartado 11: "Los sujetos pasivos a que se refiere este artículo podrán llevar a cabo inversiones anticipadas, que se considerarán como materialización de la reserva para inversiones que se dote con cargo a beneficios obtenidos en el período impositivo en el que se realiza la inversión o en los tres posteriores, siempre que se cumplan los restantes requisitos exigidos en el mismo.

Las citadas dotaciones habrán de realizarse con cargo a beneficios obtenidos hasta el 31 de diciembre de 2013.

La referida materialización y su sistema de financiación se comunicarán conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre la Renta de no Residentes o el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del período impositivo en que se realicen las inversiones anticipadas."

Y en cuanto a las consecuencias de la falta de observancia de los requisitos exigidos por la norma, el apartado 16 establece cuanto sigue: "La disposición de la reserva para inversiones con anterioridad a la finalización del plazo de mantenimiento de la inversión o para inversiones diferentes a las previstas en el apartado 4 de este artículo, así como el incumplimiento de cualquier otro de los requisitos establecidos en este artículo, salvo los contenidos en sus apartados 3, 10 y 13, dará lugar a que el sujeto pasivo proceda a la integración, en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes o en la cuota

íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio en que ocurrieran estas circunstancias, de las cantidades que en su día dieron lugar a la reducción de aquélla o a la deducción de ésta, sin perjuicio de las sanciones que resulten procedentes."

Habida cuenta de que la modificación legislativa operada por el artículo 1.3 del Real Decreto-ley núm. 12/2006, de 29 de diciembre, es la que ha servido de base a la Sala de instancia para estimar la pretensión anulatoria del recurrente, con fundamento en que la nueva redacción no incluye una previsión expresa como la que contenía en apartado 10 en la versión anterior, resulta necesario que este Tribunal, en la función nomofiláctica que desempeña en sede de casación, se pronuncie sobre la interpretación que ha de darse a lo dispuesto en el repetido precepto en relación con las consecuencias que deben anudarse al incumplimiento de la obligación de comunicación de la materialización de la inversión y su sistema de financiación en la declaración del periodo en que se realice la inversión anticipada prevista en el apartado 11.

#### **Quinto.**

A la vista de cuanto antecede, la Sección de Admisión considera que el asunto presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia por cuanto nos hallamos ante una cuestión sobre la que no existe jurisprudencia de esta Sala y que precisa de un esclarecimiento que pueda servir a la consolidación de un criterio único que dote de seguridad jurídica a nuestro ordenamiento.

Conviene, por lo tanto, un pronunciamiento del Tribunal Supremo que, cumpliendo su función uniformadora, sirva para dar respuesta a la cuestión nuclear que suscita este recurso de casación a fin de determinar si, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 19/1994, que modifica el régimen económico de Canarias, en la redacción dada por el Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, aplicable *ratione temporis*, que regula la reserva para inversiones en Canarias, el incumplimiento de la obligación de comunicación de la materialización de la inversión y su sistema de financiación en la declaración del impuesto del periodo en que se realice la inversión anticipada debe conllevar, de manera automática, la pérdida del beneficio fiscal aplicado o si, por el contrario, tal exigencia constituye un requisito formal para cuya inobservancia no está prevista tal consecuencia.

#### **Sexto.**

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión precisada en el anterior fundamento jurídico de esta resolución.

2. La norma que, en principio, será objeto de interpretación, es el artículo 27 de la Ley 19/1994, que modifica el régimen económico de Canarias, en la redacción dada por el Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre.

#### **Séptimo.**

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

#### **Octavo.**

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

## LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA

**1º)** Admitir el recurso de casación tramitado con el número RCA/7966/2019, preparado por el abogado del Estado contra la sentencia dictada el 22 de julio de 2019, por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, en el recurso contencioso-administrativo 359/2018.

**2º)** La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 19/1994, que modifica el régimen económico de Canarias, en la redacción dada por el Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre, aplicable *ratione temporis*, que regula la reserva para inversiones en Canarias, el incumplimiento de la obligación de comunicación de la materialización de la inversión y su sistema de financiación en la declaración del impuesto del periodo en que se realice la inversión anticipada debe conllevar, de manera automática, la pérdida del beneficio fiscal aplicado o si, por el contrario, tal exigencia constituye un requisito formal para cuya inobservancia no está prevista tal consecuencia.

**3º)** Identificar como norma jurídica que, en principio, debe ser interpretada, el artículo 27 de la Ley 19/1994, que modifica el régimen económico de Canarias, en la redacción dada por el Real Decreto-ley 12/2006, de 29 de diciembre.

**4º)** Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

**5º)** Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

**6º)** Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme.

Así lo acuerdan y firman.

D. Luis María Díez-Picazo Giménez D. José Luis Requero Ibáñez  
D. César Tolosa Tribiño D. Fernando Román García  
D. Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda

Por causa del confinamiento sanitario, los Excmos. Sres. Magistrados estuvieron en Sala, votaron y no pudieron firmar. Firma en su lugar el Presidente de la Sala Tercera Excmo. Sr. D. Luis María Díez-Picazo Giménez.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.