

**ESQUEMA DE INTERVENCIÓN CONGRESO INTERNACIONAL MERCADO EUROPEO Y FISCALIDAD (1993-2013). LA FISCALIDAD DE LAS REGIONES ULTRAPERIFÉRICAS, EL MERCADO EUROPEO Y EL FUTURO DEL NUEVO RÉGIMEN ECONÓMICO Y FISCAL. UNIVERSIDAD DE LAS PALMAS DE GRAN CANARIA. DICIEMBRE DE 2013.**

## **“La Deducción por Inversiones en Canarias (DIC) y su compatibilidad con la ZEC”**

**Guillermo Núñez Pérez**

**Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la ULL**

- Agradecimiento a la ULPGC y a los Directores de las Jornadas.

La Ponencia completa está publicada en la Revista HACIENDA CANARIA nº 38, 2013.

En la Ponencia que ya defendí en las Jornadas de Meloneras organizadas por la AEDAF, de lo que se trata en definitiva es de defender que en términos jurídicos cabe afirmar la total compatibilidad entre la DIC y los beneficios fiscales previstos por la Ley 19/1994 del REFC para las Entidades ZEC. Lo que aquí ahora aportamos como novedad es que la aplicación de la DIC hasta el presente pueda eventualmente ser considerada una ayuda de estado ilegal.

La argumentación jurídica se fundamenta en que la DIC es un beneficio fiscal que, desde la óptica del Derecho Comunitario, se conforma, a partir de la **Decisión de la Comisión Europea SG (98) D/669, de 16 de diciembre de 1997, notificada a España el 23 de enero de 1998**, sobre la Ayuda de Estado nº N 144/A/96 sobre el Régimen de ayudas regionales a la inversión y el funcionamiento contenidas en la Ley 19/1994, de 6 de julio de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, como una **Ayuda de minimis**

Es en esta Decisión donde la Comisión autorizará por vez primera los incentivos fiscales (ayudas de Estado en sus dos fundamentales categorías de ayudas a la inversión

y ayudas al funcionamiento<sup>1)</sup> previstos exclusivamente en los artículos 25, 26 y 27 de la citada Ley<sup>2</sup>.

Con relación a la “deducción por inversiones” en Canarias, esta Decisión de la Comisión Europea señalará lo siguiente: *“La Comisión toma nota, asimismo, de que según las autoridades españolas, la notificación [...] no incluye las medidas recogidas en las disposiciones adicionales cuarta (régimen de deducción por inversiones en Canarias) [...] así como la disposición transitoria cuarta (régimen de deducción por inversiones en Canarias) de la Ley 19/1994, ya que las ayudas correspondientes se concederán con arreglo a la norma de minimis establecida en la Comunicación 96/C68/06 de la Comisión (DO C 68, de 6 de marzo de 1996)”*.

Es decir, que en el libre ejercicio de sus competencias, el Estado español, en estricto cumplimiento de la normativa comunitaria, optaba por calificar al incentivo fiscal denominado “deducción por inversiones en Canarias” como ayuda *de minimis*, derivándose a partir de aquí las consecuencias jurídicas pertinentes previstas por la propia legislación comunitaria, entre las que aquí cabe destacar dos fundamentales: la no exigencia de notificación previa de este tipo de ayudas a la Comisión<sup>3</sup> y su consideración automática como ayudas compatibles con el mercado único no incursas en la “prohibición” establecida por el artículo 107.1 del TFUE al no suponer las mismas

---

<sup>1</sup> De acuerdo con la Comunicación de la Comisión publicada en el DO C 31, de 3 de febrero de 1979, las Ayudas a la inversión son aquellas destinadas a la inversión inicial, entendiéndose por inversión inicial aquella inversión de capital fijo relacionada con la creación de un establecimiento nuevo, con la ampliación de uno ya existente o con el inicio de un actividad que implique un cambio fundamental en el producto o en los procedimientos de producción de un establecimiento existente (por vía de racionalización, reestructuración o modernización). Así mismo, una inversión de capital fijo realizada en forma de reactivación de un establecimiento cerrado o que habría cerrado sin dicha reactivación, podrá considerarse como inversión inicial. Por el contrario, las denominadas Ayudas al funcionamiento no son definidas como tal, sino que son todas aquellas que no entren en el concepto de Ayudas a la inversión inicial. Se trata de ayudas destinadas a compensar los costes de funcionamiento ordinario de una empresa.

<sup>2</sup> El artículo 25 reguló los “incentivos a la inversión” en el ámbito de los impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados e Impuesto General Indirecto Canario; el artículo 26 (bonificación para los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias) y artículo 27 (reserva para inversiones en Canarias). Cfr. F. HERNÁNDEZ GARCÍA: “La influencia del ordenamiento comunitario en los artículos 25, 26 y 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias”, publicado en *Noticias de la Unión Europea*, nº 166, noviembre de 1998.

<sup>3</sup> A pesar de no existir obligación por parte de España de notificar a la Comisión la existencia de una ayuda calificada *de minimis*, es obvio que España optó por poner en conocimiento de esta última la existencia de la “deducción por inversiones”, reforzando con ello las garantías propias que el Derecho Comunitario establece con relación a este tipo de ayudas calificadas como compatibles *per se*.

un falseamiento o amenaza de falseamiento del principio de libre competencia ni afectar de manera apreciable a los intercambios comerciales entre los Estados miembros.

Tal y como se reconocerá en el Preámbulo del Real Decreto-Ley 7/1998, de 19 de junio por el que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del REFC a fin de adaptar esta última Ley al Derecho comunitario (Decisión de la Comisión Europea SG (98) D/669, de 16 de diciembre de 1997), la adaptación se lleva a cabo en los términos necesarios para que *“las medidas fiscales de referencia, contenidas en los artículos 25, 26 y 27, en las disposiciones adicionales cuarta y quinta y en la disposición transitoria cuarta de la citada Ley 19/1994, quedaran plenamente adecuadas al ordenamiento comunitario”*<sup>4</sup>.

Resulta evidente la razón en virtud de la cual la “deducción por inversiones” pasó a conformarse como una ayuda *de minimis* desde el punto de vista del Derecho comunitario. Si la misma se conformó inicialmente en Canarias como única alternativa a la desaparición del beneficio fiscal del Fondo de Previsión para Inversiones (FPI), con la aprobación de la Ley 19/1994, de 6 de julio y la creación de la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC), fue este último beneficio el que realmente vino a colmar las expectativas de ahorro impositivo y fomento de la inversión de los titulares de actividades económicas en Canarias. Además, la Ley 19/1994 dispuso la incompatibilidad entre uno y otro incentivo<sup>5</sup> como medida de Derecho interno. Pero

---

<sup>4</sup> Establecida originariamente para todo el territorio nacional por el artículo 26 de la Ley 61/1978, reguladora del Impuesto de Sociedades, la “deducción por inversiones” se configurará como incentivo fiscal con características singulares para el ámbito territorial de Canarias por el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de Modificación de los aspectos Fiscales del REFC (pueden acogerse las Sociedades y demás entidades jurídicas con domicilio en Canarias y aquellas que tengan establecimiento permanente, así como las personas físicas que realicen actividades económicas, respecto a las inversiones que realicen y permanezcan en Canarias. Se autoriza igualmente que las inversiones se puedan realizar en elementos de activo fijo usados siempre que ello suponga una mejora tecnológica y tales activos no hayan gozado anteriormente de la deducción. Se dispondrá que los tipos aplicables sobre las inversiones serán superiores en un 80% a las del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales. El límite máximo de la deducción respecto de la cuota líquida será siempre superior en un 80% al que por cada modalidad de deducción corresponda al régimen general, con un diferencial mínimo de 30 puntos porcentuales). Este último artículo será objeto de modificación por la Disposición Adicional Cuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio de Modificación del REFC en el sentido de elevar el diferencial mínimo respecto al régimen general en cuanto a los límites de cuota, de 30 a 35 puntos porcentuales. A través de la Disposición Transitoria Cuarta de esta última Ley 19/1994 se va a garantizar la supervivencia de la “deducción por inversiones” en Canarias en el supuesto de que la misma fuera suprimida en el régimen general, regulándose la misma “conforme a la normativa vigente en el momento de la supresión”.

<sup>5</sup> El artículo 27.12 de la Ley 19/1994, de 6 de julio dispone: “La aplicación del beneficio de la reserva para inversiones será incompatible, para los mismos bienes y gastos, con las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en el capítulo IV del título VI del texto refundido de

aparte de lo señalado, tampoco puede olvidarse el hecho de que la “deducción por inversiones” tiene su origen en la Ley 61/1978, de 27 de diciembre del Impuesto de Sociedades, esto es, muchos años antes de la incorporación de España en las entonces Comunidades Europeas (1986), pasando a partir de esa fecha a tener dicho incentivo fiscal el carácter de “ayuda existente” (es decir, autorizada) en tanto que hasta el presente nunca ha sido cuestionada como ayuda de Estado incompatible por parte de la Comisión Europea.

Sin embargo, al calificar la Decisión de la Comisión Europea SG (98) D/669, de 16 de diciembre de 1997, notificada a España el 23 de enero de 1998, sobre la Ayuda de Estado nº N 144/A/96, que el incentivo fiscal denominado “Deducción por Inversiones” se **“concederán con arreglo a la norma de *minimis* establecida en la Comunicación 96/C68/06 de la Comisión (DO C 68, de 6 de marzo de 1996)”**, resultaba indudable que el mismo no podía ser otra cosa que una ayuda calificada como *de minimis*.

La prueba de que el Estado español (Administración Central) ha seguido concediendo y reconociendo a las empresas la “Deducción por Inversiones” **no como una ayuda *de minimis***, que era lo legalmente procedente de acuerdo con la Decisión de la Comisión Europea, sino como una ayuda de estado no autorizada por el Derecho Comunitario, es clara y patente: no existe en el ordenamiento jurídico español la implementación normativa que califique a este incentivo fiscal como ayuda *de minimis*.

Precisamente, es esta última circunstancia de la inexistencia de regulación normativa de la DIC como ayuda *de minimis* por parte del Estado español, la que alega la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) de Santa Cruz de Tenerife para negar el derecho a que el contribuyente compatibilice la DIC, como tal ayuda *de minimis*, con los incentivos propios de la ZEC. Es decir, algo realmente incomprensible, pues que sepamos, el incumplimiento de una norma comunitaria (y la Decisión de la Comisión Europea de 16 de noviembre de 1997, lo es), no puede ser el fundamento legal para negar a la DIC lo que jurídicamente es: una ayuda *de minimis* regulada por el

---

la Ley del Impuesto sobre Sociedades, y con la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991. Tratándose de activos usados y de suelo, estos no podrán haberse beneficiado anteriormente del régimen previsto en este artículo, ni de las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en el capítulo IV del título VI del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, ni de la deducción por inversiones regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991”.

**Reglamento (CE) N° 1998/2006 de la Comisión de 15 de diciembre de 2006** y, por consiguiente, compatible con los beneficios fiscales reconocidos a la ZEC.

La conclusión, por consiguiente, es que no sólo la DIC debe ser calificada a los efectos del Derecho Comunitario como auténtica ayuda *de minimis*, sino también, de que la DIC aplicada hasta el presente pueda ser calificada como ayuda de estado ilegal al no haber sido conceptuada por la Administración española como tal ayuda *de minimis*.