

Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias

El BOE del 6 de noviembre de 2018, ha publicado la Ley 8 /2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

En las siguientes líneas incluimos un breve resumen de las modificaciones más significativas con trascendencia tributaria introducidas en la Ley 19/1994, por la referida Ley. Para ello, a continuación haremos referencia a cada uno de los artículos que se han visto modificados.

Artículo 25 bis. Fomento de la cultura. Traslados de bienes artísticos fuera de Canarias

Con la finalidad de potenciar la cultura y el trabajo de los creadores y artistas de las Islas, a los efectos de libre circulación de sus obras por el territorio del Estado y el espacio europeo con motivo de su exposición o divulgación, y a los efectos de su equiparación con los desplazamientos de dichos bienes dentro del territorio peninsular y comunitario se crea el nuevo artículo 25 bis, de fomento de la cultura, donde se establece que los bienes artísticos que se trasladen desde Canarias a la Península, Baleares y resto de la Unión Europea, con motivo de exposición -así como su traslado en sentido inverso, estarán exentos de gravámenes fiscales y aduaneros.

El propio artículo prevé que para el caso de que los referidos bienes fueran objeto de transmisión posterior o entrega, la misma quedaría sujeta a la tributación correspondiente, de tal forma que la exención sólo se extiende a los desplazamientos temporales de los mismos para su exposición en los territorios referidos.

Artículo 26. Régimen especial de las empresas productoras de bienes corporales. Inclusión de rendimientos procedentes del Régimen Específico de Abastecimiento y del Programa Comunitario de Apoyo a las Producciones Agrarias de Canarias

Se modifica el artículo 26, relativo al régimen especial de las empresas productoras de bienes corporales, con la introducción de un tercer apartado destinado a clarificar los importes a tener en cuenta a la hora de determinar los rendimientos bonificables derivados de la venta de bienes corporales.

A estos efectos, por razones de seguridad jurídica según la enmienda que introdujo esta modificación, se establece que formarán parte de los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias, tanto (i) los importes de las ayudas derivadas del régimen específico de abastecimiento, como (ii) los importes de las ayudas a los productores derivadas del Programa Comunitario de Apoyo a las Producciones Agrarias de Canarias.

Para una mayor transparencia y un control más exhaustivo, se establece a su vez que el organismo pagador de tales fondos deberá certificar a la Administración tributaria correspondiente el importe de las ayudas percibidas por el productor procedente de las medidas de apoyo en cuestión.

Artículo 27. Modificaciones en la Reserva para inversiones en Canarias

En el caso del artículo 27 en el cual se regula la Reserva para inversiones en Canarias, son varias y significativas las modificaciones realizadas.

- Se modifica el **apartado 2** estableciéndose que no tendrá la consideración de beneficio no distribuido (y que por tanto no dará derecho a la dotación de la RIC) aquél que derive de la transmisión de elementos patrimoniales cuya adquisición hubiera determinado la materialización de la reserva para inversiones dotada con beneficios de periodos impositivos a partir del 1 de enero de 2007. No obstante, en caso de elementos patrimoniales que solo parcialmente se hubiesen destinado a la materialización de la reserva a partir de dicha fecha, la consideración de beneficio no distribuido (y por tanto que podrá destinarse a la dotación de la RIC) recaerá sobre la parte proporcional del mismo que corresponda al valor de adquisición del elemento patrimonial que no hubiera supuesto materialización de dicha reserva.
- Se modifican los **epígrafes A) y C) del apartado 4** de tal forma que se excluye de la materialización de la reserva la adquisición, rehabilitación o reforma de inmuebles, edificios y viviendas destinados a viviendas con fines turísticos, y se incluye un nuevo supuesto en el que el valor de suelo puede considerarse materialización de la RIC, en el caso de inversiones destinadas a las actividades socio sanitarias, geriátricos y centros residenciales de mayores y centros de rehabilitación neurológica y física.
- Se modifica el **epígrafe d) del apartado 5**, de forma que a los efectos de la materialización de la RIC, las aplicaciones informáticas y los derechos de propiedad industrial, que no sean meros signos distintivos del contribuyente o de sus productos, se entenderán situados y utilizados en Canarias siempre que hayan sido creados con medios de la entidad situados en el ámbito territorial canario o adquiridos a terceros para su transformación siempre que su explotación económica se dirija, realice, contrate, distribuya, organice y facture desde Canarias, mientras que en la redacción anterior solo se exigía que se aplicaran exclusivamente en procesos productivos o actividades comerciales que se desarrollasen en Canarias
- Se añade un **epígrafe e) a ese apartado 5**, relativo a los derechos de propiedad intelectual, para que a los efectos de materializar la reserva se exigirá igualmente que se hubieran creado con medios de la entidad que materializara su RIC situados en el ámbito territorial canario o adquiridos a terceros para su transformación, siempre que su explotación económica se dirija, realice, contrate, distribuya, organice y facture desde el referido ámbito. En la redacción anterior se exigía que fueran objeto de producción y distribución exclusivamente en el archipiélago. A estos efectos, el concepto de transformación será el previsto en la legislación sectorial de protección de estos derechos y exigirá que el derecho resultante de la transformación entre en funcionamiento en el mismo periodo impositivo que la adquisición a terceros del derecho original.
- Se modifica en parte el **apartado 8**, relativo al tiempo que deben permanecer en funcionamiento los elementos patrimoniales en que se haya materializado la reserva para inversiones a que se refieren las letras A) y C) del apartado 4, así como los adquiridos en virtud de lo dispuesto en la letra D) del mismo apartado. A estos efectos, se establece que cuando la permanencia (la redacción anterior hacía referencia a su vida útil) de dichos elementos patrimoniales fuera inferior al periodo de 5 años establecido por la norma, no se considerará incumplido el requisito de mantenimiento cuando se proceda a adquirir otro elemento patrimonial que lo sustituya por su valor neto contable, no sólo en el plazo de 6 meses desde su baja en el balance, como establecía la norma anterior, sino que también se contempla la posibilidad de que dicha adquisición pueda hacerse con anterioridad a ese momento.
- Finalmente, y en consonancia con la modificación recogida en el primer párrafo de este apartado, referido a la dotación, la Ley introduce modificaciones en el **segundo párrafo del apartado 12**, de forma , que para poder destinarse a la materialización de la RIC los activos usados y el suelo no podrán haberse destinado a dicha materialización por dotaciones que se hubieran realizado con beneficios de periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2007 y añade que, no obstante, para aquellos casos en los que los activos usados o el suelo se hayan visto beneficiados parcialmente del régimen de la reserva para la inversiones en Canarias, se considerará apta la inversión que recaiga en los mismos sólo en la parte proporcional correspondiente.

Artículo 44. Determinación de la parte de base imponible correspondiente a operaciones realizadas efectiva y materialmente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria. Aplicaciones informáticas, derechos de propiedad industrial e intelectual

Se modifica el apartado 5. C) del artículo 44 relativo a los bienes que se entienden situados en la ZEC, y que por tanto son potencialmente generadores de rendimientos que se incluyen en la base imponible a la que será de aplicación el tipo impositivo especial del 4%, de tal forma que, las aplicaciones informáticas, los derechos de propiedad industrial e intelectual, se entenderán situados en el ámbito de la Zona Especial Canaria siempre que hubieran sido creados con medios de la entidad y su explotación económica se dirija, realice, contrate, distribuya, organice y facture desde el ámbito de la ZEC.

Por otra parte, con efectos de 1 de enero de 2015, se modifica el apartado 6 del referido artículo para actualizar al 30% del importe neto de la cifra de negocios de la entidad de la ZEC, el límite de acumulación de ayudas a funcionamiento en las regiones ultraperiféricas según lo dispuesto en el Reglamento (CE) n.º 651/2014 de la Comisión, como ya había ocurrido para otras ayudas en la disposición final vigésima séptima de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para 2017.

Disposición adicional tercera: Régimen especial de las Comunidades de Aguas y Heredamientos de Canarias

Se modifica la redacción de esta disposición, que regula el Régimen especial de las Comunidades de Aguas y Heredamientos de Canarias, cuyas líneas generales quedan como sigue:

- No se considerará renta sujeta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre Sociedades, la entrega a sus partícipes o comuneros del agua que se corresponda con su cuota de participación en el condominio. Tampoco se generará renta sujeta a los mencionados impuestos respecto del agua alumbrada por las Comunidades de Aguas y Heredamientos de Canarias que los comuneros destinen al riego de sus explotaciones agrarias.
- La renta obtenida por los comuneros o partícipes contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas tendrá la consideración de rendimientos de la actividad económica cuando derive de la transmisión a terceros del agua alumbrada por las Comunidades de Aguas y Heredamientos de Canarias y de rendimiento del capital mobiliario cuando derive de la cesión temporal a terceros de sus derechos de aprovechamiento sobre las aguas en la participación o cuota indivisa que sobre ellas sea de su titularidad.
- En ambos casos, para el cálculo del rendimiento neto tendrán la consideración de gasto deducible las cuotas satisfechas durante el período impositivo por su pertenencia a la Comunidad o al Heredamiento que proporcionalmente corresponda al agua transmitida o a los derechos de aprovechamiento sobre las aguas subterráneas cedidos, con el límite de los rendimientos íntegros obtenidos en dicho ejercicio por tal transmisión o cesión. El exceso podrá deducirse en los cuatro años siguientes, sin que pueda exceder, conjuntamente con los gastos por estos mismos conceptos correspondientes a cada uno de estos años, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos en cada uno de ellos por la transmisión del agua alumbrada o la cesión temporal de tales derechos.
- Respecto de los comuneros o partícipes contribuyentes del impuesto sobre Sociedades, se integrará en la base imponible de dicho Impuesto la renta generada con ocasión de la venta del agua alumbrada o la cesión temporal a terceros de sus derechos de aprovechamiento sobre las aguas en la participación o cuota indivisa que sobre ellas sea de su titularidad. Los importes satisfechos en concepto de cuotas por su pertenencia a la Comunidad o Heredamiento que proporcionalmente correspondan al agua transmitida o a los derechos de aprovechamiento cedidos tendrán el carácter de gasto fiscalmente deducible.

Disposición adicional cuarta: elevación de porcentajes de deducciones por inversiones en las Islas de la Gomera, La Palma y El Hierro

Al objeto de incentivar las inversiones en las islas de La Gomera, La Palma y El Hierro, se elevan los porcentajes de deducciones y límites sobre la cuota para su aplicación, y para ello se modifica la **Disposición adicional cuarta de la Ley 19/94 relativa a la Deducción por inversiones en Canarias, tras lo cual la letra b) del artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio**, queda redactada de la siguiente forma:

“b) Deducción por inversión en Canarias, tendrá por 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 % al que para cada modificación de la deducción por inversiones se fije en el régimen general con un diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales. No obstante, en las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro, el tope mínimo del 80 % se incrementará al 100 % y el diferencial mínimo pasará a 45 puntos porcentuales cuando la normativa comunitaria de ayudas de estado así lo permita y se trate de inversiones contempladas en la Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas.”

Disposición adicional decimocuarta: Inversiones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales

Se da traslado al REF de las mejoras operadas en la deducción por gastos realizados en territorio español por producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos, o de obras audiovisuales, a las que se refiere artículo 36.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, elevando de 4,5 a 5,4 millones de euros el límite en el caso de gastos realizados en Canarias.

Igualmente se fija en 200.000 euros el importe mínimo que recoge el citado artículo 36.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades en relación a los gastos que deberán realizarse en Canarias en caso de ejecución de servicios de post-producción o animación de una producción extranjera.

Disposición adicional decimocuarta bis. Sucursales ZEC y régimen de consolidación fiscal

La incorporación en 2015 de las sucursales en Canarias como entidades susceptibles de aplicar el incentivo fiscal de la Zona Especial Canaria (en adelante, ZEC) puso de manifiesto determinadas dificultades de interpretación y coordinación entre la normativa reguladora de la ZEC y la normativa general del Impuesto sobre Sociedades.

Concretamente, la aplicación literal de la norma podía impedir la aplicación del régimen de consolidación fiscal, que exige que todas las entidades que formen parte del grupo fiscal tributen al mismo tipo de gravamen, a entidades con una sucursal ZEC (que aplica un tipo del 4% distinto del general del IS).

Para solventar esta situación, con efectos para los períodos impositivos que se inicien **a partir de 1 de enero de 2018**, se añade la Disposición adicional decimocuarta bis, donde se prevé lo siguiente:

“La aplicación del tipo de gravamen especial establecido el artículo 43 de esta Ley en el caso de sucursales de la Zona Especial Canaria de entidades con residencia fiscal en España no impedirá a dichas entidades formar parte de un grupo fiscal que aplique el régimen de consolidación fiscal previsto en el Capítulo VI del Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

No obstante lo anterior, la parte de la base imponible de la entidad que forme parte de un grupo fiscal y que sea atribuible a la sucursal de la Zona Especial Canaria no se incluirá en la base imponible individual de la entidad a efectos de la determinación de la base imponible del grupo fiscal, siendo objeto de declaración separada en los términos que reglamentariamente se determinen.”

Anexo al que se refiere el artículo 31.2 c). Nuevas actividades incluidas en la ZEC

Se incluyen nuevas actividades susceptibles de acogerse a la Zona Especial Canaria, modificando para ello el Anexo al que se refiere el artículo 31.2 c) de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, donde se recoge el listado de actividades económicas aptas, añadiéndose las siguientes:

- 24 Metalurgia; fabricación de productos de hierro, acero y ferroaleaciones.
- 90.2 Actividades auxiliares a las artes escénicas.
- 90.4 Gestión de salas de espectáculos.
- 93.11 Gestión de instalaciones deportivas.
- 93.29 Otras actividades recreativas y de entretenimiento.

Además de las modificaciones reseñadas en la Ley 19/94, se modifican otras normas que forman parte del conjunto normativo del REF de Canarias, que a continuación reseñamos.

Nuevo artículo 94 bis de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias. Incremento de deducciones por creación de empleo

Se introduce un nuevo artículo 94 bis a la Ley 20/1991, por el que aquellas entidades que contraten un trabajador para realizar su actividad en Canarias tendrán derecho al disfrute de los beneficios fiscales existentes por creación de empleo según la normativa fiscal general incrementados en un 30 por ciento.

Modificación del apartado 2 de la disposición adicional segunda del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. Límite del 30% sobre cifra de negocio a efectos de acumulación de ayudas

Se modifica, con efectos desde 1 de enero de 2015, el apartado 2 de la disposición adicional segunda del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias para, recoger la elevación al 30% de la cifra de negocio el límites por diferentes ayudas al funcionamiento, en consonancia con la modificación operada del Reglamento (CE) n.º 651/2014 de la Comisión, y con lo recogidos en la disposición final vigésima séptima de la Ley 3/2017, de 27 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para 2017.

Modificación de la disposición adicional cuarta del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. Determinación del importe a considerar como ayuda al funcionamiento por el AEIM

Se modifica el método de determinación de la ayuda a los efectos de los límites de acumulación de ayudas de Estado al funcionamiento, en relación con el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en Canarias (en adelante, ALEM) de tal forma que la disposición adicional cuarta del Real Decreto-ley 15/2014, de 19 de diciembre, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, incorpora a su redacción (y lo modifica), el sistema del cálculo que ya se recogía en el artículo 37 del Reglamento del REF (RD 1758/2007), quedando como sigue:

“Con respecto al Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en Canarias, para el cálculo de la base imponible a efectos de las ayudas de estado en las entregas interiores se computará el importe agregado del impuesto que se hubiera devengado en el ejercicio en caso de no haber resultado aplicable la exención en las entregas interiores establecida en el apartado 4 del artículo 2 de la Ley 4/2014, de 26 de Junio, de la Comunidad Autónoma de Canarias.

La cuantificación del importe agregado de dicho impuesto se realizará aplicando el tipo impositivo correspondiente a la base imponible que resulte de la aplicación de lo dispuesto en la regla 2.ª del apartado 1 del artículo 23 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, minorado:

- a) *por el importe de las cuotas del Arbitrio que hayan soportado en las adquisiciones o importaciones realizadas en el ejercicio por las que hubieran tenido derecho a la devolución conforme al artículo 85 de la Ley 20/1991, de 7 de junio;*
- b) *y por el importe de las cuotas que hubieran soportado en las adquisiciones de bienes cuyas entregas interiores hayan estado exentas del Arbitrio de acuerdo con el artículo 2.4 de la Ley 4/2014, cuantificadas también de acuerdo con la regla 2.ª del apartado 1 del artículo 23 de la Ley 20/1991.*

Respecto a lo dispuesto en el Reglamento ello supone dos importantes modificaciones:

La primera, que para la cuantificación de la ayuda se tomará como base imponible del AIEM el coste de los bienes y servicios utilizados para la obtención de los bienes transmitidos, incluidos los gastos de personal (“regla 2.ª del apartado 1 del artículo 23 de la Ley 20/1991, de 7 de junio”) y no el valor de venta de los mismos, y la segunda, al añadir que el importe de la ayuda así determinada se verá igualmente minorado “por el importe de las cuotas que hubieran soportado en las adquisiciones de bienes cuyas entregas interiores hayan estado exentas del Arbitrio de acuerdo con el artículo 2.4 de la Ley 4/2014, cuantificadas también de acuerdo con la regla 2.ª del apartado 1 del artículo 23 de la Ley 20/1991” (lo recogido en el apartado b), y no solo por el importe “de las cuotas del Arbitrio que hayan soportado en las adquisiciones o importaciones realizadas en el ejercicio por las que hubieran tenido derecho a la devolución (lo recogido en el apartado a) y que ya figuraba en el Reglamento.

Modificación del Apartado 1 de la disposición adicional decimocuarta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, Pagos fraccionados y Régimen Especial del Registro de buques y en el Régimen Especial en función del tonelaje

Con la finalidad de adecuar la cuantía de los pagos fraccionados a la tributación de las entidades inscritas en el Régimen Especial del Registro de buques y en el Régimen Especial en función del tonelaje en el Impuesto sobre Sociedades, se modifica este apartado primero de la disposición adicional decimocuarta de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades.

A estos efectos, se establece en el epígrafe a) del referido artículo (“Pago fraccionado mínimo”) que para aquellas Empresas Navieras a las que resulte de aplicación el Régimen Especial del Registro de buques de Canarias, se tomará como resultado positivo el correspondiente exclusivamente a las rentas no bonificadas. Por su parte, para el caso de las Empresas Navieras que tributen por el Régimen Especial en función del Tonelaje, los pagos fraccionados se calcularán sobre el importe de la base imponible obtenida de acuerdo con lo establecido en el artículo 114.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (que contiene la regla especial de fijación de la base imponible en función de las toneladas de registro neto de cada buque)

En ambos casos se salva el impacto negativo en la determinación del pago fraccionado que había producido la introducción de la regla del pago fraccionado mínimo sin considerar que estas empresas pueden aplicar, respectivamente, bien una bonificación del 90% de las rentas que deriven de la explotación de buques inscritos en el Registro Especial, o bien determinar su base imponible según las citadas reglas del Régimen Especial en función del Tonelaje.

Entrada en Vigor

La Ley dispone que su entrada en vigor, y por tanto de las modificaciones aprobadas, entren en vigor el día siguiente de su publicación en el BOE, es decir el 7 de noviembre de 2018, y sin establecer ningún régimen transitorio, lo que sin duda generará numerosas dificultades en su aplicación en cuanto a los efectos temporales de algunas de las nuevas normas aprobadas.