LAS ESPECIALIDADES FISCALES CANARIAS: VISIÓN GENERAL SOBRE LOS INCENTIVOS EN LA IMPOSICIÓN DIRECTA

GUILLERMO G. NÚÑEZ PÉREZ

Catedrático de Derecho Financiero y Tributario

Universidad La Laguna

Presidente de la Asociación Canaria para la Defensa de los Derechos de los Contribuyentes (ACDC)

Creo, ante todo, que los profesores e investigadores de las Universidades canarias no hemos prestado la suficiente atención a la realidad conformada por nuestro REFC, al menos, desde la perspectiva de ser la opinión académica un punto de referencia que debería ser tenido en cuenta por aquellos que han de adoptar decisiones respecto al mismo y, en particular, por los políticos que nos representan.

El que ello sea así no responde en exclusiva a una falta de interés de los políticos y de la sociedad civil en general respecto a la opinión que pueda tenerse desde la Universidad sobre esta cuestión específica, sino que la causa principal habría que buscarla más bien en el progresivo distanciamiento de la institución universitaria de las cuestiones que tienen que ver con la realidad social, política, económica y hasta cultural de nuestra sociedad. Esto no significa, como es obvio, que no existan contribuciones y puntos de vista personales valiosos de profesores universitarios sobre el tema del REFC (y la prueba evidente es la misma celebración de estas Jornadas), sino más exactamente, que la Universidad no es ahora, como lo fue antaño, centro de reflexión y debate crítico sobre nuestro actual modelo económico-fiscal y sus posibilidades futuras en el marco de la Constitución española y del Tratado de la Unión Europea. Como contrapunto nostálgico a lo que decimos, baste aquí con señalar el papel relevante que tuvo la universidad (y la propia sociedad canaria en su conjunto) con ocasión de la adhesión de España en 1986 a la entonces Comunidad Económica Europea (CEE) y a las consecuencias que ese hecho iba a

[1] (www.guillermonuñez.com). Texto de la intervención en las Jornadas sobre el Régimen Económico y Fiscal de Canarias organizadas por la Universidad de Las Palmas de Gran Canaria el 5 de octubre de 2011.

tener para las especialidades económico-fiscales canarias. Sin duda, a esta situación no fue ajena la circunstancia de que mucho antes de nuestra adhesión a la CEE, Canarias ya contaba con una larga tradición de relaciones económicas y culturales con Europa que siempre nos diferenció del resto de España.

La constatación de este hecho o, al menos, de ese sentimiento de cierta desidia sobre nuestro modelo económico-fiscal que cabe advertir en el ámbito académico, tiene en mi opinión enorme relevancia para el tema que hoy vamos a tratar aquí.

Esa relevancia está directamente conectada a una cuestión que me parece central en el debate sobre nuestro REFC y que marca en buena medida su futura consolidación y desarrollo en años venideros.

Precisamente por ello, porque entiendo que difícilmente puede hablarse del REFC y de las medidas que en particular este prevé o pueda prever en el futuro en el ámbito de la imposición directa como instrumento para favorecer el desarrollo económico de Canarias, es por lo que creo que debo articular la presente reflexión en torno a algunos aspectos específicos que inciden en nuestra realidad actual y futura y que sin duda constituyen un *prius* que condiciona el debate sobre la cuestión particular de los incentivos fiscales en el ámbito de la imposición directa previstos en lo fundamental por la Ley 19/1994 reguladora de los aspectos económico-fiscales del REFC.

Entre estos aspectos particulares a destacar, sobresalen a mi juicio dos: de un lado, la necesidad de situar el análisis de los incentivos fiscales en un contexto más amplio que aquel que está determinado por una visión del Derecho Tributario desde una perspectiva puramente coyuntural y economicista. Por el contrario, es una exigencia para los juristas el análisis de los beneficios fiscales bajo la óptica de los principios de justicia a los que según el artículo 31 de la CE debe responder el sistema tributario en su conjunto.

Pero de otro lado, resulta igualmente insoslayable que los que nos dedicamos al análisis del Derecho Tributario no debemos prescindir nunca de la realidad económica, y no para defender la hoy superada doctrina de la "interpretación económica" de las normas tributarias, sino más exactamente, para no olvidar que las normas tributarias y, en particular, aquellas que establecen beneficios fiscales, responden no sólo al interés de los Poderes públicos a la hora de incentivar determinados comportamientos económicos o amparar determinadas situaciones, sino también, al interés de grupos de

presión que tratan de ver reflejados en las normas jurídicas sus propios y legítimos intereses particulares. En este último aspecto, resulta preocupante observar cómo las multinacionales del asesoramiento fiscal (españolas y extranjeras) tratan de influir sobre los poderes del Estado a través de múltiples vías a la hora de ver reflejados en las leyes sus propios objetivos y los de sus clientes. Una de esas vías es tratar de circunscribir el debate al ámbito supuestamente neutral de la técnica tributaria sin entrar en ningún momento a considerar otros factores que resultan determinantes de cualquier política tributaria que se precie de tal.

Cabe advertir que entre los aspectos señalados no me refiero al ámbito político, y no porque subestime la actividad política como tal, pues al final son nuestros políticos (supranacionales, nacionales y autonómicos) los que tienen la última palabra en cuanto a la implementación de las correspondientes medidas en las leyes y demás normas por las que se regula nuestro REFC, sino más bien, porque muchas veces la política está guiada más por objetivos tácticos de corto alcance, que por una estrategia encaminada, sobre la base de planteamientos serios y rigurosos, a encontrar soluciones a nuestro sombrío presente e inciertas perspectivas de futuro. Y como muestra valga un botón: la pretensión de que con ocasión de la reforma del texto constitucional por vía de urgencia en orden al establecimiento de un límite del déficit público, se tratara de aprovechar la misma para exigir al Gobierno de la Nación un "blindaje" definitivo de las peculiaridades económico-fiscales de Canarias. Semejante pretensión puede tener sentido en el contexto de una dinámica política caracterizada por su carácter coyuntural, pero no desde la perspectiva de lo que debería ser un plan estratégico debidamente pensado y articulado de lo que queremos para Canarias en el devenir del siglo XXI.

Resulta del máximo interés exponer aquí algunos datos sobre la realidad económica de nuestro Archipiélago, datos que han sido puestos de manifiesto por el Consejo Económico y Social de Canarias (CESC) en su último Informe anual (2010), y que vienen a poner de manifiesto que la situación actual no es sólo producto de la crisis financiera internacional que estamos viviendo, sino que dicha crisis ha traído como resultado el agravamiento de una situación previa sobre la que poco hemos hecho todos en orden a resolver los problemas de naturaleza estructural que afectan a nuestra economía y sociedad. Y cuando hablo

de todos no pretendo diluir responsabilidades, pues soy consciente de que unos las tienen en mayor grado que otros, sino que trato de enfatizar que es un problema de todos el contribuir al necesario cambio de mentalidad y pautas de comportamiento si de verdad queremos avanzar en la consecución de una sociedad más justa y equilibrada.

No por casualidad, países que como España son también miembros de la Unión Europea, tales como Alemania, Suecia o Finlandia, han tenido en el pasado año 2010 crecimientos en sus economías en torno a una media del 4%. Por supuesto que no estamos ante índices de crecimiento comparables a los existentes en China, India o Brasil, por poner tres ejemplos de economías emergentes, pero tampoco estos últimos países pueden ni de lejos compararse a los niveles de equidad y equilibrio alcanzados por las sociedades de tales países de la Unión Europea.

Entre el año 2008 y el presente, países como España, Grecia, Irlanda o Portugal, han visto cambiar radicalmente su situación económica en términos negativos como consecuencia de la incidencia que en los mismos ha tenido la actual crisis financiera al ponerse de manifiesto, en el caso particular de España, los excesos cometidos en años anteriores y la falta de decisión a la hora de acometer las necesarias reformas estructurales que demandaba nuestro sistema productivo (elevado nivel de apalancamiento financiero de empresas y familias; retroceso de la demanda interna y de unos niveles de consumo que hasta entonces nos parecían iban a ir cada día a más; parón del mercado inmobiliario; reestructuración del sistema bancario, etc.). En la actualidad, los economistas coinciden en considerar que cualquiera que sean las salidas más idóneas a la presente crisis, la misma obliga a reconsiderar en todo caso con profundidad los problemas de nuestro sistema productivo, pues son causas de naturaleza estructural las que explican en gran parte la falta de respuesta de nuestra economía a la crisis actual, con la consecuencia añadida, como indica el CESC, de que si esos problemas estructurales no son rápida y eficazmente abordados, “España tendrá que asumir elevadas tasa de desempleo durante un largo período de tiempo”.

Veamos, a título meramente ejemplificativo, algunos indicadores económicos relativos a Canarias según el último Informe del CESC:

Sector primario:

Con relación a los principales cultivos (tomate, flores, esquejes y

plantas ornamentales, vid y papa), en el período 2000-2009 ha descendido tanto su producción como la superficie de cultivo. El cultivo del plátano es la única excepción, que en dicho período ha aumentado sus ingresos.

Industria:

Canarias es la segunda Comunidad Autónoma, tras Baleares, con mayor reducción en términos de producción. En el cuarto trimestre de 2010 el número de personas ocupadas en actividades industriales en Canarias ascendió a un total de 34.700, lo que supone una reducción respecto al primer trimestre de 2008 de 19.000 efectivos.

Construcción:

En los tres últimos años, Canarias es la Comunidad Autónoma que presenta la contracción más intensa en este ámbito. Entre el primer trimestre de 2008 y el cuarto trimestre de 2010, el número de ocupados en el sector de la construcción se redujo en 58.395 personas.

Tal y como se pone de manifiesto en el Informe sobre la economía canaria de la CEOE correspondiente al segundo trimestre de 2011, "en la construcción la debacle no tiene parangón desde que existen estadísticas. Las viviendas iniciadas en el primer trimestre apenas ascienden a 167 unidades, con una caída del 88,3% interanual, y las terminadas caen un 61,1% [...] la licitación de obra pública cae igualmente un 39,7% i.a. durante los cinco primeros meses del año...".

Turismo:

Tanto en 2010 como en 2011 se ha producido una mejora sustancial en el sector turístico. Sin embargo, como se señala en el Informe del CESC, no cabe olvidar que desde hace aproximadamente una década, la dinámica del crecimiento del sector turístico del Archipiélago perdía intensidad desde el punto de vista de su estancamiento y baja rentabilidad. Sin duda, la adopción de medidas como la exención de tasas aeroportuarias o las circunstancias adversas que puedan afectar a otros territorios que compiten con Canarias, no pueden aplazar la necesidad de implementar soluciones que aborden en profundidad nuestra oferta como destino turístico.

Comercio:

Se ha producido un desplome de la demanda de consumo de los hogares en Canarias. El gasto total de los hogares para 2009 fue inferior al registrado en el año 2007 y muy similar al de 2006. Tal circunstancia se explica por el descenso continuado

de la renta per cápita en Canarias así como la consiguiente disminución en la renta disponible de los hogares canarios.

A ello hay que añadirle un importante avance de la morosidad. Canarias continúa siendo la Comunidad Autónoma en la que existe el mayor porcentaje del total de efectos comerciales impagados con respecto al conjunto de España.

Desde una óptica más general, habría que destacar algunas cuestiones igualmente preocupantes:

Creación de empresas:

- Tendencia a la baja. Los datos indican una pérdida de masa en el tejido empresarial.
- Las empresas canarias muestran tasas de inversión en el exterior muy bajas.

Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC):

- En este ámbito, la cuestión no radica tanto en la inversión en dotación de esas nuevas tecnologías, como en la intensidad con que estas tecnologías son empleadas y el tipo de usos que se les da.
- Por poner un ejemplo significativo: el sistema informático ATLANTE II adquirido por la Comunidad Autónoma con la finalidad de hacer más eficaz y eficiente el servicio que presta la Administración de Justicia en Canarias, aparte de que supone un gasto anual en mantenimiento superior a los 2.800.000 euros, se ha caracterizado por sus constantes deficiencias en cuanto a su funcionamiento ordinario, provocando auténticas situaciones de caos en el ya de por sí lento y arcaico sistema judicial.
- Canarias es de las Comunidades Autónomas que menores registros presentan en el contexto nacional tanto en gastos internos en I+D, como en personal dedicado a tareas de investigación y en gasto realizado en innovación tecnológica.
- Canarias se encuentra entre las últimas CCAA en cuanto al acceso a las conexiones móviles tanto en velocidad como en cobertura.

Tal y como con acierto se pone de manifiesto en el Informe del CESC, en Canarias parece que no somos aún conscientes de que la sociedad de la información es aquella sociedad que ordena y estructura su funcionamiento (modo de vida, forma de relaciones, modo de trabajo, etc.)

en torno a las TIC y convierte la información en un factor de producción, intercambio y conocimiento. Y todo ello, además, en un territorio fragmentado en islas, que objetivamente debería ser un motivo por sí mismo para aprovechar al máximo las nuevas tecnologías en todos los ámbitos, pero especialmente en la educación y formación permanente.

Educación:

- Tanto en el índice de abandono escolar como en el número de profesores por alumno, Canarias se sitúa claramente por debajo de la media nacional.

- El Informe PISA 2009 (OCDE) de finales de 2010, sitúa a Canarias entre las Comunidades Autónomas con peores resultados en términos de rendimiento académico para las tres competencias objeto de evaluación: lectora, matemática y científica.

- Estas deficiencias se explican por el impacto del entorno social, económico y cultural (recursos humanos y materiales dedicados a la enseñanza; organización de los centros; preparación de los equipos docentes; actitud y esfuerzo ante el aprendizaje; acompañamiento y apoyo en el proceso educativo que ejerce la familia, etc.).

- En la actualidad, el esfuerzo presupuestario en lo que se refiere a la Educación en sus distintos niveles se ha colocado en el año 2010 por debajo de la media estatal.

Pero no nos engañemos, porque cuando se habla de "recortes" en educación o en sanidad, el debate se ideologiza hasta extremos insoportables. Por supuesto que puede existir una tendencia por parte de los Gobiernos al ahorro injustificado en materia de educación frente a otro tipo de gastos, pero la clave no radica sólo en esta circunstancia.

Pensemos en Finlandia, país en el que los resultados del Informe PISA lo sitúan en el primer lugar de la lista. Con seis millones de habitantes, Finlandia cuenta con quince universidades, en tanto que Canarias, con dos millones de habitantes cuenta con dos, y ello, tras un enfrentamiento entre Gran Canaria y Tenerife que ha pasado a la historia como una de las manifestaciones más bochornosas de nuestra trayectoria como Comunidad.

Claro, que a diferencia de lo que sucede aquí, el acceso a las Facultades de Pedagogía finlandesas exige requisitos, en cuanto a aptitudes y calificaciones de los candidatos, que son muy altos y rigurosos. Es sabido que en nuestro país, la condición de "maestro nacional" sigue siendo una profesión muy poco valorada socialmente. Es más, con el mal uso de la nuevas tecnologías, algunos creen que simplemente con un ordenador, una pantalla y el *powerpoint*, se improvisa un profesor o un investigador.

Paro:

- De acuerdo con el Informe de la CEOE para el segundo trimestre de 2011, el número de parados en Canarias según la EPA era de 331.800 personas, es decir, una tasa del 29,76 %, situando a Canarias como la Comunidad Autónoma con mayor tasa de paro de toda España, con lo que eso supone en términos de pobreza y cohesión social.

- No cabe olvidar que la principal fuente de obtención de renta de los hogares canarios es la que deriva del factor trabajo (mercado laboral), y con las elevadas tasas de desempleo, elevado componente estructural del mismo, combinado con unas condiciones laborales peores a las nacionales, incluidos los salarios, el panorama actual es todo menos halagüeño.

Organización Administrativa:

- Podemos decir que los canarios nos sentimos orgullosos de contar con el reconocimiento de especialidades en el ámbito de nuestra organización administrativa y también en el ámbito económico y fiscal, pues las mismas suponen aceptar la necesidad de un tratamiento singular para un territorio fragmentado en islas y alejado de la Península Ibérica y del resto del territorio europeo. El principio de igualdad no debe ser en caso alguno identificado con el principio de uniformidad, y en el caso de Canarias, está plenamente justificado que tanto el Estado como la Unión Europea prevean un trato diferenciado para la misma.

- Sin embargo y, en el campo específico de la organización territorial, a diferencia de lo que sucede en otras Comunidades Autónomas en las que, por ejemplo, el papel de las Diputaciones Provinciales es totalmente residual a favor de aquéllas, en Canarias contamos con cuatro

niveles distintos de Administración territorial: el Estado (Administración del Estado); la Comunidad Autónoma (Administración autonómica); la Isla (Administración local-insular) y el Municipio (Administración local-municipal).

- Cuatro Administraciones en las que al día de hoy no sabemos muy bien cuál es la delimitación de competencias entre ellas, y cuya actuación y crecimiento en los últimos años (salvo la Administración del Estado) ha sido todo menos ordenado y fundamentado en criterios de eficacia y eficiencia.

- Desconozco cuál sea el porcentaje que pueda corresponder a Canarias en ese casi millón de páginas anuales que alcanza la publicación de los Boletines Oficiales de las distintas Comunidades Autónomas, pero no debe ser poco, máxime si a esta proliferación de las "ocurrencias de los funcionarios y de los políticos" sumamos las páginas de los Boletines de la Unión Europea, del Estado y de los Boletines Oficiales de la Provincia. Un auténtico marasmo normativo que ni siquiera es abordable por los expertos en cada especialidad y que de manera tan directa cuestiona el principio de seguridad jurídica y hasta el propio funcionamiento normal, no ya del mercado, sino de la propia sociedad.

Como puede advertirse por lo hasta aquí señalado, la realidad en la que estamos inmersos no es precisamente para invitar al más desaforado optimismo, pero tampoco al pesimismo, sino que más bien, invita a la reflexión serena por parte de nuestros representantes políticos, empresarios, trabajadores y sociedad en general, dirigida a tratar de buscar e implementar soluciones debidamente meditadas sobre nuestro presente y futuro como Comunidad.

Es sabido que las épocas de crisis si por algo se caracterizan es porque por lo general agudizan el ingenio, y no sólo para poner este al servicio del cuestionamiento de las "reglas de juego limpio" contribuyendo al desarrollo de la llamada "economía sumergida" y al fomento del espíritu del "sálvese quien pueda", sino sobre todo, para replantearse qué es lo que se ha hecho mal y en qué debemos cambiar

para afrontar los retos del presente y el futuro.

En el contexto en que nos hallamos, resultan muy atinadas las declaraciones del Sr. Juan Rosell Presidente de la CEOE, pues creo que el mismo representa la opinión seria y sensata de muchos empresarios españoles:

Señala el Sr. Rosell que "debemos hacer de España un país serio, respetable, y lo más importante de todo: la legalidad hacerla absolutamente real. En estos momentos, en gran parte de los casos, las leyes van por un lado y la realidad por otro muy distinto. Hemos de condenar –y creérnoslo- la trampa, el abuso, el engaño. Debemos combatir, perseguir y disuadirlo, porque la economía irregular es maligna, tanto económica como moralmente.

Quien ejerza el absentismo fraudulento, y existe, debe ser penalizado e impedir que se siga cometiendo. Quien no pague impuestos, hay que sancionarle, obligarle a pagar y dificultar que pueda volver a evadir su deber contributivo. Uno de los grandes avances de los últimos años es el incremento de personas que pagan el IRPF: en los años 70 pagaban menos de 300.000 personas, y este año habrá declaraciones por 18 millones de contribuyentes. Los impuestos crean civilización, pero los impuestos excesivos muchas veces lo que provocan es que se paralicen las posibilidades de mejora y de atractivo del país".

A estas alturas de mi intervención, se preguntarán ustedes qué tiene ver todo lo hasta aquí señalado con el presente y perspectivas de futuro de los incentivos fiscales en la imposición directa en el REFC.

Pues la verdad es que creo que tiene mucho que ver. En el año 1995, es decir, cuando aún no había transcurrido un año desde la entrada en vigor de la Ley 19/1994, publiqué un artículo en la *Revista Impuestos* (nº 4, febrero de 1995) –y disculpen por citarme a mí mismo- en la que planteaba una reflexión personal un tanto a "contracorriente" en aquellos momentos, sobre el contenido de dicha Ley y en el que me refería en particular a los incentivos fiscales previstos en la misma en el ámbito de la imposición directa.

Decíamos entonces que los incentivos fiscales previstos en la Ley "no garantizan *per se* un aumento en el bienestar económico de Canarias. Es obvio que siempre se podrá afirmar que tales medidas son sólo el marco –palabra hoy de modo entre nuestros políticos- que teóricamente ha de facilitar la inversión privada dirigida a crear y potenciar nuestra economía

productiva. Aún aceptando la bondad de esta tesis, creo sin embargo que la modificación del REFC conlleva algo más que mera *fiscalidad* y *economía*. Estando convencido de la irrenunciabilidad de la iniciativa privada como instrumento óptimo generador de riqueza y bienestar social, la reforma no ha partido de un presupuesto previo que a mi juicio resulta imprescindible en orden a clarificar qué futuro queremos para nuestra tierra. No hemos tenido la capacidad –y la generosidad- de analizar críticamente y obtener consecuencias de nuestra auténtica realidad social, política y cultural".

Han transcurrido dieciséis años desde la aprobación de la Ley 19/1994, y no parece que el panorama actual sea para "tirar voladores". Pero al margen de esto, resulta igualmente indiscutible que con los incentivos fiscales previstos en la Ley 19/1994, algunos sectores vislumbraron la posibilidad de ampliar *ad infinitum* la especialidad fiscal canaria, que hasta ese momento se centraba en la existencia de un nivel de presión fiscal por impuestos indirectos inferior al existente en el resto de España y en nuestras libertad de comercio. Se trataba de introducir en el *acervo* canario una nueva especialidad: la existencia de un paralelo nivel de presión fiscal en la imposición directa también inferior al existente en el resto de España, pero con la relevante salvedad de que el mismo quedaba reservado en lo esencial para los titulares de una actividad económica (empresarios y profesionales).

Como ha señalado José Mª Vásquez González, considerando el período comprendido entre los años 2003 y 2006, es decir, cuando la economía canaria crecía a una media anual del 3% (a pesar de que ya a finales del año 2007 el número de parados en el archipiélago ascendía a la importante cantidad de 133.900 personas), el importe estimado en los Presupuestos de Beneficios Fiscales (PBF) que forman parte del Presupuesto General del Estado, como cantidades dejadas de percibir por el Estado en concepto de IRPF e IS como consecuencia de la aplicación de los incentivos fiscales previstos en los artículos 25 (incentivos a la inversión), 26 (venta de bienes corporales) y 27 (reserva para inversiones, RIC) de la Ley 19/1994, ascendía a la cifra de 3.221,93 millones de euros.

Desde el punto de vista hacendístico, el uso de incentivos fiscales a favor de la actividad económica (exenciones, bonificaciones, deducciones, reducciones…) como instrumentos de política económica, se caracteriza

fundamentalmente por la exigencia de su temporalidad y conexión con la consecución de objetivos que, una vez cumplidos, deben dar luego paso a su correspondiente supresión, aunque seamos conscientes de las dificultades que ello comporta en tanto cualquier beneficio fiscal reconocido por la ley, por su propia naturaleza, tiende a ser transformado por sus destinatarios en un derecho adquirido. Cuestión distinta a la señalada es que el beneficio fiscal se establezca como medida permanente dirigida a equilibrar situaciones objetivas de desventaja desde el punto de vista de la justicia tributaria, y no desde el punto de vista de las condiciones de la competencia, que es cosa bien distinta.

En el caso de Canarias y de los incentivos fiscales a la actividad económica en el ámbito de la imposición directa, creo que está aún por realizar un estudio serio y riguroso con relación a cómo han repercutido dichos incentivos en la economía canaria. En principio y, a título de mera conjetura, en función de los datos económicos a los que antes nos hemos referido, no parece que dicha política de incentivos se haya traducido en términos generales en una mejora de nuestra economía. Es factible pensar que quizás la situación actual podría ser incluso más negativa de no haber existido tales incentivos, pero ello no obsta a la imperiosa necesidad de abordar ese análisis riguroso sobre los mismos que nos permita hablar y defender o no, en su caso, su permanencia en el futuro.

Creo que corresponde al Gobierno de Canarias asumir su responsabilidad en este tema y encargar a un organismo independiente (v.gr., el Instituto de Estudios Fiscales, IEF). Desde esta perspectiva, no estaría de más, tal y como ha apuntado Juan Romero, que el Gobierno creara en el seno de las universidades canarias una especie de Comité u Observatorio permanente sobre el REFC que sirviera al menos como centro de debate y reflexión sobre nuestras especialidades económico-fiscales.

Es verdad que la aplicación de los incentivos fiscales en general en Canarias, tanto en el ámbito de la imposición directa como indirecta, ha sido fuente de conflictos permanentes con la Administración Tributaria. En particular, el nivel de litigios en el ámbito de los Tribunales Económico-administrativos y de la propia Jurisdicción Contencioso-administrativa con relación a la aplicación de la RIC, bien puede ser calificado como abrumador, y esta circunstancia se conforma, en mi opinión, como prueba fehaciente de que desde sus inicios no se ha tenido claro qué objetivos se pretendían

alcanzar con su establecimiento o, al menos, que ha faltado un seguimiento por parte de los poderes públicos a la hora de fiscalizar la idoneidad o no de tales incentivos en cada momento en orden a alcanzar los objetivos inicialmente previstos, que no eran otros, en síntesis, que contribuir al desarrollo económico de Canarias.

Como con meridiana claridad ha señalado J.F. Gorjón en la presentación de su tesis doctoral dedicada al análisis de la Reserva para Inversiones en Canarias ("*La Reserva para Inversiones en Canarias: una visión crítica desde la perspectiva jurídica, económica y contable",* Universidad de La Laguna, 2010), este incentivo fiscal específicamente dirigido a empresarios y profesionales, es posiblemente uno de los incentivos que más carga de conflictividad ha generado en su aplicación en la reciente historia de nuestro sistema tributario.

Pero al margen de los cambios de criterio -muchas veces contradictorios entre sí-, en la interpretación de las normas por parte de la Administración e incluso de los propios Tribunales de justicia, con lo que ello supone desde el punto de vista de la seguridad jurídica, resulta patente que lo más grave no ha sido esto, sino también, la incidencia que este grado de litigiosidad ha tenido en el devenir de unos incentivos que se supone están llamados a colaborar de manera decisiva a hacer más productivas y competitivas a las empresas radicadas en Canarias.

Resulta indudable que desde su creación, la RIC ha padecido de una defectuosa configuración normativa que ha dado lugar a un alto grado de producción de litigios entre la Administración y los contribuyentes. Baste en este sentido con citar algunos ejemplos:

- Hasta el año 2000 no pudieron los profesionales acogerse a la dotación a la RIC, y ello de acuerdo con una contestación favorable de la DGT. Sin embargo, este criterio de la DGT no fue tomado en consideración por el TEAR ni tampoco por el TSJC. Hubo que esperar hasta el año 2004 en que finalmente la AN entendió que la RIC era también aplicable a los profesionales.

- Negativa a aceptar por parte de la DGT de que los grupos de sociedades, al carecer de personalidad jurídica, pudieran realizar la dotación a la RIC. Además, se indicaba igualmente que la magnitud sobre la que se calculaba la

dotación era el beneficio no distribuido, y como sobre este no podía decidir el grupo (en atención a que carecía de personalidad jurídica), sino cada entidad individualmente considerada, no cabía que el mismo se beneficiara de la RIC.

- Todas las controversias planteadas y cambios de criterio con relación a si las sociedades patrimoniales pueden o no dotar la RIC. Papel decisivo, en sentido negativo, que en este punto tuvo el criterio interpretativo de la Comisión de Expertos que emitió su dictamen en el año 2000.

- *Idem* con relación a la posibilidad de que la RIC se realizara sobre beneficios extraordinarios y resultados financieros, siendo claro y evidente que el art. 27 de la Ley 19/1994 no distingue entre beneficios ordinarios y extraordinarios. El TSJC ha rechazado (S. de 27 de diciembre de 2006) la interpretación de la Administración sobre la base de sendas STS relativas al FPI en que el TS sí aceptaba que la dotación se realizara sobre beneficios extraordinarios.

- *Idem* con relación a si los ingresos financieros provenientes de la colocación de capitales se beneficiaban de la RIC. Aceptándose que tales ingresos, siempre que estuvieran relacionados con el desarrollo de actividades económicas (p.ej., intereses generados por una punta de tesorería, o los dividendos recibidos por sociedades como consecuencia de inversiones transitorias), podían beneficiarse de la RIC, la duda surgía con relación a las inversiones financieras permanentes, respecto a los cuales la DGT (criterio que luego siguió el TEAR) entendió que no debían ser computados a la hora del cálculo de la dotación a la RIC.

  El TEAR afirmó que los intereses obtenidos por la deuda pública canaria (en la que se materializó la RIC) no se hallan afectos a actividad empresarial alguna, por lo que no resultan aptos para dotar la RIC (criterio seguido también por el TSJC, 2006 y por la AN, 2007: “se incluirán (para calcular la dotación a la RIC) todos los beneficios derivados de la realización de actividades empresariales o profesionales en Canarias, incluidos los

procedentes de la titularidad de activos que estén relacionados con ellos y los obtenidos por la colocación temporal de excedentes de tesorería o de recursos, que según las necesidades de cada sector sea necesario para afrontar futuras inversiones, pero no los beneficios que procedan de la mera titularidad de activos que no estén relacionados con las mencionadas actividades económicas").

De todos estos supuestos que hemos mencionado siguiendo a J.F. Gorjón, y de otros a los que aquí no nos referimos porque serán objeto de tratamiento específico en otras ponencias, se deducen de manera inequívoca algunas cuestiones de enorme relevancia con relación a este potente incentivo fiscal conformado por la RIC:

a) Que la Administración Tributaria (los órganos de la Inspección, en particular) opera siempre sobre la base de contar a su favor con la presunción legal de la legitimidad de sus actuaciones, esto es, con el privilegio de que la legalidad le ampara en principio y de la consiguiente ejecutividad de sus actos. Ello determina que en ocasiones (en muchas ocasiones, cabría apuntar) la Inspección no se detenga en tomar en consideración los argumentos jurídicos que pueda plantear el contribuyente, sino que actúa con unos criterios interpretativos que obligan al contribuyente a tener que acudir en prácticamente todos los casos a los TEAR y, posteriormente, a la Jurisdicción. A este tipo de actuaciones creo que no es ajeno, tanto desde la óptica de la Administración como desde la óptica del asesoramiento fiscal, la presencia muchas veces de titulados universitarios que no son licenciados en Derecho, con lo que ello supone en cuanto al conocimiento de las técnicas jurídicas específicas de interpretación de las normas tributarias.

b) Que hay que calificar como anómalo que en el año 2000 se haya tenido que recurrir a una Comisión de Estudios singular para que fuera la misma la que fijara criterios interpretativos clarificadores sobre el sentido y significado de la Ley 19/1994.

c) Que siendo cierto que la interpretación de las normas que establecen beneficios fiscales se han de interpretar con idénticos criterios que los aplicados al resto de las normas del ordenamiento jurídico, y no con criterios de carácter restrictivo, ello no obsta a que seamos conscientes de la realidad económica en la que tales incentivos se aplican, es decir, tomando en consideración el objetivo y finalidad última de la existencia de los propios incentivos, y desde esta perspectiva, parece evidente que los mismos están pensados para fortalecer la capacidad de nuestras empresas para competir en mejores condiciones en un mercado globalizado que no debe estar basado –tal y como la realidad nos ha demostrado- en el fomento de decisiones económicas puramente especulativas.

d) Que en el caso particular que nos ocupa y, ante la necesaria revisión que habrá que realizar en cuanto a la pervivencia en el futuro de este incentivo fiscal, será necesario exigir una regulación del mismo en términos normativos más clara que, en atención a la práctica hasta hoy acumulada, evite o mitigue las posibilidades de interpretaciones diferentes y contrapuestas sobre su aplicación.

Los economistas emplean dos palabras *cuasi* mágicas para hablar de las posibles salidas a la crisis actual: competitividad y productividad. Seguramente tienen razón, pero estoy convencido de que las mismas no pueden quedar circunscritas al ámbito de la actividad económica, sino a aquel otro mucho más amplio que comprende la sociedad en general, pues es ahí donde radica sin duda buena parte del origen de nuestros problemas.

No es de extrañar por ello que sea la propia Comisión Europea la que nos lo recuerde, exigiendo a las autoridades nacionales, autonómicas y locales el diseño de una estrategia dirigida a la consecución de un crecimiento inteligente, sostenible e integrador (*Comunicación de la Comisión. Europa 2020. Com (2010) 2020*) como pilares en los que se ha de fundamentar la salida a la presente crisis económica y como garantía de un desarrollo económico equilibrado con vistas al futuro:

- Invertir y favorecer la inversión en investigación y desarrollo, así como en innovación, educación y tecnologías que empleen los recursos

eficazmente, beneficiará tanto a los sectores tradicionales y a las zonas rurales como a las economías de servicios altamente cualificadas.

- Dar prioridad a los gastos en conocimiento, por ejemplo utilizando incentivos fiscales y otros instrumentos financieros para promover mayores inversiones privadas en I+D.

- Reformar los sistemas nacionales y regionales de I+D+i para estimular la excelencia y una especialización inteligente; reforzar la cooperación entre universidad, investigación y empresa.

- Plantearse las necesarias reformas del sistema educativo en sus distintos niveles, incluyendo en particular a nuestras Universidades, que se han transformado en entidades endogámicas devoradoras de recursos públicos con bajos niveles de responsabilidad en cuanto a dar cuenta de sus resultados desde el punto de vista de su rentabilidad social.

- Replantearse el esquema organizativo de nuestra Administración territorial y las necesarias reformas en cuanto a su funcionamiento desde la perspectiva de su eficacia y eficiencia, pero también, en cuanto a la necesaria clarificación urgente de sus respectivas competencias.

- Reducir y simplificar la carga administrativa que pesa sobre las empresas y mejorar la calidad de la legislación y su necesaria simplificación.

- Mejorar el entorno empresarial, especialmente para las PYMES y promover de manera decida el espíritu empresarial y procesos de fusión entre las mismas.

- Revisar y controlar regularmente la eficiencia de los sistemas impositivos y de beneficios de forma que el trabajo sea atractivo, eliminando los obstáculos a la actividad por cuenta propia.

- Apoyar la proyección internacional de nuestras PYMES y su presencia en el exterior y, en particular, en África.

En fin, todo un conjunto de medidas y decisiones que no sólo competen a nuestras autoridades, aunque deben ser las mismas las que empiecen por dar ejemplo, sino que

competen a todos en mayor o menor medida.

En cuanto al mantenimiento en el futuro de nuestros incentivos fiscales en la imposición directa, creo que lo procedente, tal y como ya señalé anteriormente, es que contemos con un diagnóstico previo debidamente fundado sobre cuál haya sido su incidencia real en nuestra economía y a partir del cual pueda replantearse su pervivencia o no, o posibles modificaciones puntuales de los mismos en atención a nuestra particulares circunstancias como Región Ultraperiférica de la Unión Europea.

En todo caso, estoy convencido de que no estaría de más, en atención a las circunstancias objetivas de desventaja que padecemos los residentes en Canarias al vivir en un territorio de la ultraperiferia europea, el retomar la iniciativa en su día (1994-95) planteada por el Partido Popular (y luego acogida más tarde también por la Comisión de Estudio creada por el Gobierno de Canarias para la reforma del Estatuto de Autonomía), en el sentido de plantear el reconocimiento a los residentes en Canarias de una bonificación del 50% en la cuota de los Impuestos personales sobre la Renta.

Es sabido que este reconocimiento opera en la actualidad para los residentes en los territorios de Ceuta y Melilla, y también, que el mismo plantea problemas en cuanto a su viabilidad futura en tanto dicha medida presenta las características propias de una ayuda de Estado que puede interferir en el principio de la libre competencia.

Sin embargo, en lo que no parece quepa duda alguna, es que tal reconocimiento por la ley española a favor de los residentes en Canarias que no realicen actividades económicas, no plantearía problema alguno con las autoridades europeas desde el punto de vista de la exigencia de la política comunitaria de la competencia. Sería perfectamente factible que pudiera al menos estudiarse su viabilidad en términos económicos y su posible compatibilidad con la subsistencia de determinados incentivos fiscales a la actividad económica que fueran asumidos por la Comisión Europea como medidas que se justifican sobre la base de los condicionantes objetivos de ostentar Canarias la consideración de Región Ultraperiférica.

En el camino de nuestra integración en la Unión Europea, Canarias ha perdido y ganado algunas cosas. Hemos perdido, por ejemplo, nuestra franquicia aduanera, pilar de una de nuestras características definitorias del REFC y de innegables efectos favorables para toda la

población, pero en ese balance, creo que aún nos falta ganar una decidida voluntad por hacer bien las cosas, por incentivar nuestras capacidades creativas e innovadoras en todos los ámbitos y, sobre todo, por reconocer que son los perceptores de rentas del trabajo en Canarias los que además de pagar mayoritariamente los impuestos directos e indirectos, precisan de un margen de renta disponible para destinar al consumo y hacer así sostenible y viable la propia economía de mercado que todos decimos defender. Es decir, que no son sólo razones de justicia tributaria las que concurren en este caso a la hora de defender este tipo de planteamientos, sino también, razones de estricta supervivencia de un sistema que se fundamenta en el consumo de bienes y servicios.