



**Universidad
de La Laguna**

FACULTAD DE ECONOMÍA, EMPRESA Y TURISMO

**APLICACIÓN DE LA RESERVA PARA INVERSIONES EN CANARIAS EN LAS PERSONAS
JURÍDICAS.**

APPLICATION OF CANARY ISLANDS INVESTMENT RESERVE IN LEGAL ENTITIES.

**TITULACIÓN: GRADO EN CONTABILIDAD Y FINANZAS
CURSO ACADÉMICO: 2021-2022
CONVOCATORIA: MARZO 2022**

**AUTOR: ALEJANDRO DEL VALLE NÚÑEZ CHAMS EL DEIN
TUTOR: CARLOS ALFREDO HERNÁNDEZ CONCEPCIÓN**

RESUMEN

En el presente documento se pretende otorgar al lector un acercamiento de la aplicación y funcionamiento de las Reservas para Inversiones en Canarias en las personas jurídicas. Se trata de un incentivo fiscal que ofrece la posibilidad a las entidades de reducir el pago de sus impuestos a cambio de seguir explotando su actividad económica en el archipiélago. Su principio radica en un intercambio equivalente con los órganos competentes que dan la posibilidad a las entidades de obtener beneficios fiscales mientras que las mismas, a través de la dotación o devengo del incentivo, se comprometen a reinvertir en las Islas Canarias fomentando su flujo económico. La confección de dicho trabajo se ha formulado con una visión teórica-práctica que permite obtener nociones y conocimientos de uno de los incentivos fiscales y económicos de las Islas Canarias.

Palabras Claves

Incentivo, Reducción, Impuestos, Intercambio

ABSTRACT

The present document is aimed to grant the reader an approach to the functioning of the RIC for the legal entities. It is a tax incentive that offers the entities the possibility of reducing their taxes in Exchange of exploiting their economic activities on the Canary Islands Its principle lies in an equivalent Exchange with the competent organs, which offers the possibility of obtaining fiscal benefits, while, through endowment or accrual of the incentive, the entities compromiso to reinvest in the seven islands, thus encouraging its economic flux. The elaboration of this study was formulated with a theoretic-practical point of view, that allows to obtain notions and knowledge of one of the fiscal and economic incentives of the Canary Islands.

Key Words

Incentive, Reducing, Tax, Exchange

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN	5
2. CONCEPTOS BASICOS	6
3. FUNCIONAMIENTO DE LA RESERVA PARA INVERSIONES EN CANARIAS	7
3.1. DOTACIÓN DEL INCENTIVO FISCAL	7
3.2. MATERIALIZACIÓN	10
3.2.1. Inversiones Anticipadas	13
3.3. MANTENIMIENTO Y ASPECTOS A TENER EN CUENTA	14
4. APLICACIÓN DE LA RESERVA PARA INVERSIONES EN CANARIAS EN LAS PERSONAS JURÍDICAS	19
4.1. SIMULACIONES PRÁCTICAS DE LAS RESERVAS PARA INVERSIONES EN CANARIAS.....	21
5. REGULARIZACIÓN DE LA RESERVA PARA INVERSIONES EN CANARIAS	26
5.1. PLAZO DE PRESCRIPCIÓN DE LA RESERVA PARA INVERSIONES EN CANARIAS	28
6. CONCLUSIONES	29
7. BIBLIOGRAFÍA	31

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro 1. Sistema de ecuación	8
Cuadro 2. Supuesto práctico.	8
Cuadro 3. Asiento contable de la RIC	19
Cuadro 4: Liquidación simple Impuesto sobre Sociedades	21
Cuadro 5. Pérdidas y Ganancias XYZ, S.L.....	22
Cuadro 6. Liquidación simple Impuesto sobre Sociedades XYZ, S.L	22
Cuadro 7. Pérdidas y Ganancias ABC, S.L.....	24
Cuadro 8. Cálculo del máximo de dotación de la RIC e importe dotado.....	24
Cuadro 9. Liquidación simple Impuesto sobre Sociedades ABC, S.L	25
Cuadro 10. Resultado contable ABC, S.L	25
Cuadro 11. Distribución del resultado ABC, S.L	25
Cuadro 12. Comparativo de tributación.....	25
Cuadro 13. Pérdidas y Ganancias de la empresa DFG S.L.	27
Cuadro 14. Liquidación Impuesto sobre Sociedades Entidad DFG, S.L.....	28

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Intercambio entre los entes y contribuyentes	10
Figura 2. Plazo de materialización.....	10
Figura 3. Exposición de los requisitos formales.....	16
Figura 4. Plazo de prescripción de la RIC.....	29

1. INTRODUCCIÓN

Las Reservas para Inversiones en Canarias es una de las numerosas ventajas fiscales que dispone el archipiélago canario y que hace que sea más atractivo la explotación de la actividad económica, tanto de las empresas, como las personas físicas en las Islas.

La elección de este tema a desarrollar en el trabajo de fin de grado se ha fundamentado principalmente a través de una experiencia de primera mano al poder trabajar en el departamento de fiscalidad de una asesoría. Ello ha permitido que los conceptos teóricos adquiridos en el grado universitario hayan obtenido peso y valor al poder observar cómo es la aplicación de la Reserva en las empresas y personas físicas, consiguiendo una gran reducción de las cuotas por los impuestos de los que son sujetos pasivos y comprometiéndose con la economía canaria para el desarrollo de la misma.

El principal objetivo del presente escrito es dar a conocer dicho incentivo de una forma teórica-práctica que permita obtener un conocimiento global acerca de la aplicación y funcionamiento de esta Reserva. El mayor acercamiento a este beneficio tributario permitirá a aquellos que se interesen, a poder obtener nociones previas que le servirán a la hora de experimentar asuntos laborales que envuelvan esta cuestión y ya tener un concepto sobre la materia. Por ello, ante el elevado número de empresas y personas físicas que deciden aplicarse dicho incentivo fiscal y asesorarse al respecto, es intención de esta parte promover el desarrollo de este apartado y ofrecer aptitudes que permitan enfrentar el día a día en situaciones laborales que trate dicha materia.

Su contenido viene estructurado por un desarrollo de los conceptos de esta materia, dando a conocer a quienes se pueden aplicar este beneficio fiscal y las consecuencias de su uso. En concreto, se expone una primera parte que engloba todos los apartados teóricos y diversos aspectos a tener en cuenta, los cuales, permiten que la aplicación de la Reserva se realice conforme a lo estipulado en la normativa.

En segundo lugar, se confeccionan simulaciones de ejercicios económicos de empresas con el objeto de comprender su contenido práctico. Dichos escenarios hipotéticos representan los efectos de la dotación de la Reserva para Inversiones en Canarias y el beneficio y el compromiso que supone su devengo. Cabe advertir que las empresas incluidas en el presente documento son ficticias por lo que sus resultados económicos y condiciones impuestas en ellas se han planteado de esa manera con el fin de que se aprecie claramente los beneficios del incentivo fiscal.

La obtención de información y los contenidos del documento se han preparado conforme a la normativa que regula la materia expuesta. Eso, y la inclusión de guías jurídicas y fiscales como la adición de sentencias y consultas vinculantes han permitido que los temas expuestos tengan peso y relevancia al tener fuentes de información que los respalde.

2. CONCEPTOS BASICOS

La Reserva para Inversiones en Canarias (RIC) es un beneficio fiscal que se constituye con un principio fundamental, que es, el de fomentar, por un lado, la inversión empresarial productiva en las islas, y por otro, la inversión en la creación y el desarrollo de infraestructuras públicas, redundando ambos en el objetivo final de generación de empleo de calidad. Dicha ventaja, a efectos económicos, nace con el objetivo de estimular el esfuerzo inversor con cargo a recursos propios, es decir, favorecer la autofinanciación de las inversiones de las empresas que desarrollen su actividad en Canarias.

Cabe destacar, que el incentivo puesto de manifiesto se instrumentó para aquellas empresas que desarrollen su actividad en Canarias, por ello, aquellos que quieran disfrutar de la Reserva en cuestión tienen que ser considerados a efectos de la Ley de las siguientes maneras:

- Entidades jurídicas sujetas al Impuesto Sobre Sociedades que ostenten su domicilio fiscal en Canarias.
- Entidades jurídicas, también sujetas a dicho Impuesto que, aunque su domicilio fiscal no sea en Canarias, opere en dicho territorio mediante establecimiento permanente.
- Entidades no residentes en territorio español cuando operen en Canarias mediante establecimiento permanente.
- Personas físicas, contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas, con domicilio fiscal en Canarias, así como por quienes no lo tienen, cuando en ambos casos desarrollen allí actividades económicas mediante establecimiento permanente.
- Personas físicas no residentes en territorio español cuando tengan establecimiento permanente en Canarias.

A través de las consideraciones expuestas, se puede apreciar que para disfrutar del incentivo fiscal denominado Reserva para Inversiones en Canarias, debemos cumplir con dos requisitos claves: desarrollar actividad económica y ostentar establecimiento permanente en Canarias. El primero de ellos, no resulta necesario explicarlo debido a que consiste en la realización de la actividad y obtención de beneficios en el archipiélago, el segundo, ante su aparición redundante en las consideraciones mencionadas con anterioridad, sí que cabe definirlo: *“Se considera que una persona física o jurídica opera mediante establecimiento permanente cuando por cualquier título disponga, de forma continuada o habitual, de instalaciones o lugares de trabajo en los que realice toda o parte de su actividad o actúe en él por medio de un agente autorizado para contratar, en nombre y por cuenta del contribuyente, que ejerza con habitualidad dichos poderes”*.

La condición de cumplir con los dos requisitos destacados permite lograr el objeto de este incentivo fiscal, que es fomentar la inversión empresarial productiva de las islas.

La Reserva para Inversiones en Canarias se encuentra regulada en el Art. 27, Ley 19/1994 de 6 de julio en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. Este marco normativo permite entender la RIC ya que recoge su aplicación y funcionamiento, así como las obligaciones que se han de tener en cuenta si se decide acoger a dicho beneficio. A este respecto, resulta necesario destacar que podemos dividir la Reserva para Inversiones en Canarias en tres etapas fundamentales:

1. Dotación de la reserva
2. Materialización
3. Mantenimiento

Dichas fases las veremos expuestas en el epígrafe siguiente en donde comentaremos la aplicación y funcionamiento de la Reserva para Inversiones en Canarias.

3. FUNCIONAMIENTO DE LA RESERVA PARA INVERSIONES EN CANARIAS

La Reserva para Inversiones en Canarias, como ya se ha mencionado en el anterior capítulo, contiene tres fases de obligado cumplimiento, la fase inicial sería la dotación, la fase intermedia la materialización y la fase final el mantenimiento. Detallada su evolución, procederemos a explicar cada una de las etapas:

3.1. DOTACIÓN DEL INCENTIVO FISCAL

En esta primera etapa, se produce el nacimiento del beneficio fiscal, es decir, ocurre el devengo y la responsabilidad de ser cautos como consecuencia de la dotación, puesto que aplicar dicho incentivo conlleva ciertas obligaciones. Tendrán derecho a la dotación de la reserva aquellas personas físicas y jurídicas que cumplan con las condiciones ya descritas y permitirá que los que gocen de ella obtengan lo siguiente:

Personas jurídicas: Reducción en la base imponible del Impuesto Sobre Sociedades y, por ende, una reducción en la cuota a ingresar por el tributo en cuestión. Cabe destacar que dicha disminución es sobre la base imponible, es decir, antes de aplicar el tipo impositivo del impuesto, por ello, en ningún caso la aplicación de esta reducción podrá determinar que la base imponible sea negativa.

Personas físicas: Funcionamiento, un tanto distinto, puesto que la cantidad dotada como “Reserva” se incluye en las deducciones del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas otorgando una disminución en su importe a ingresar.

La cantidad que se puede dotar a la Reserva para Inversiones en Canarias dependerá de la persona en cuestión, por ello, conviene distinguirlo ya que, además de los dos requisitos claves ya mencionados, se tienen que dar otras circunstancias:

- Personas Jurídicas:

La ley del Régimen económico y fiscal expone que: *Las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades tendrán derecho a la reducción en la base imponible de las cantidades que, con relación a sus establecimientos situados en Canarias, destinen de sus beneficios a la reserva para inversiones de acuerdo con lo dispuesto en este artículo. Dicha reducción a la que se refiere este apartado se aplicará a las dotaciones que en cada periodo impositivo se hagan a la reserva para inversiones hasta el límite de el 90% de la parte de beneficio obtenido en el mismo periodo que no sea objeto de distribución, en cuanto proceda de establecimientos situados en Canarias.*

A través de lo expuesto, se puede apreciar que la dotación funciona dependiendo de los beneficios ya que, esta misma se crea y se financia con los resultados de la actividad económica obtenida en el archipiélago. El límite máximo de dotación de la Reserva para Inversiones en Canarias, que coincidirá con la reducción de la base imponible, es del 90% de los beneficios no distribuidos del

periodo y que correspondan a sus establecimientos situados en las Islas. Es de importancia destacar que los beneficios provenientes de las operaciones realizadas deben proceder de los medios y materiales afectos a la actividad económica de la entidad.

El término de beneficios de no distribuidos engloba a aquellos destinados a nutrir las reservas, excluyendo la reserva legal. La ley dicta que *“no tendrá la consideración de beneficio no distribuido el que derive de la transmisión de elementos patrimoniales cuya adquisición hubiera determinado la materialización de una Reserva para Inversiones dotada con beneficios de periodos impositivos a partir de 1 de enero de 2007”*.

En este sentido, cuando las empresas desean dotar la Reserva para Inversiones en Canarias, deben saber cuánto es el máximo que pueden aplicar, por ello, se ha determinado un sistema de ecuaciones que permite conocer a aquellos que desean dotar la Reserva su límite máximo:

Cuadro 1. Sistema de ecuación

$$0,9 \times (BAI - IS - RL - DIV - CRNEA)$$

$$IS = 0,25 \times BAI - RIC$$

IS: Impuesto de Sociedades
 BAI: Beneficio Antes de Impuesto
 RIC: Reserva para Inversiones en Canarias
 RL: Reserva Legal
 DIV: Dividendos
 CRNEA: Compensación de Resultados Negativos de Ejercicios Anteriores

Fuente: Elaboración propia

A efectos de acreditar el sistema de ecuación, se procede a exponer una simulación, en donde se desglosan las incógnitas y los valores de las ecuaciones anteriores, dicha simulación permitirá apreciar la metodología del cálculo y la dotación de la Reserva para Inversiones en Canarias en las personas jurídicas.

Cuadro 2. Supuesto práctico.

Beneficios antes de impuestos	100.000,00
Reserva legal	10.000,00
Dividendos	30.000,00
Compensación de resultados negativos de ejercicios anteriores	5.000,00
Calculo Reserva para Inversiones en Canarias (RIC)	34.838,70
Calculo Impuesto sobre Sociedades (IS)	16.290,32

$$\begin{aligned} RIC &= 0,9 \times (100.000 - IS - 10.000 - 30.000 - 5.000) \\ IS &= 0,25 \times (100.000 - RIC) \end{aligned}$$

$$RIC = 0,9 \times (100.000 - [0,25 \times (100.000 - RIC)] - 10.000 - 30.000 - 5.000)$$

$$RIC = 34.838,70$$

Fuente: Elaboración propia.

Todas aquellas empresas que doten la Reserva para Inversiones en Canarias deberán figurar en sus balances el importe de la reserva con absoluta separación y título apropiado, no pudiendo disponerse de ella mientras los bienes en los que se materializó deban permanecer en la empresa.

No podrán destinarse a este incentivo fiscal aquellos beneficios de las empresas que se hayan obtenido en actividades de construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón.

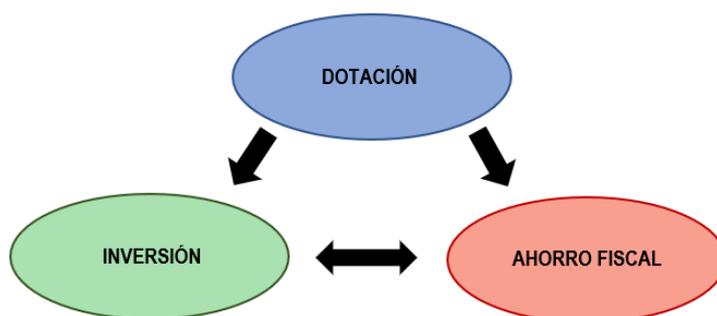
- Personas Físicas:

Aunque no sea objeto del presente documento profundizar en la aplicación y funcionamiento de la Reserva para Inversiones en Canarias en las personas físicas, resulta necesario realizar una breve explicación pues no se ejecuta de la misma manera.

La aplicación de este incentivo fiscal consiste en una deducción en la cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por los rendimientos netos de explotación destinados a la Reserva para Inversiones en Canarias. Como ya sabemos, dichas actividades deben proceder de actividades económicas realizadas en el archipiélago, mediante establecimientos allí situados. La facultad para poder dotar esta reserva implica que los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas determinen sus rendimientos netos mediante el método de estimación directa y lleven la contabilidad en la forma exigida por el Código de Comercio desde el ejercicio en que se han obtenido los beneficios que se destinan a dotar la Reserva para Inversiones hasta aquel en que deban permanecer en funcionamiento los bienes objeto de la materialización de la inversión.

Esta medida fiscal creada por los órganos competentes se basa en el principio fundamental del intercambio, ya que, ofrece a aquellos que ejercen una actividad económica en el territorio un mayor atractivo fiscal al reducir en consideración los tributos que han de satisfacer las personas físicas y jurídicas y, estos, a su vez, se comprometen a través de la dotación a volver a invertir ese importe de la "Reserva" en la economía.

Figura 1. Intercambio entre los entes y contribuyentes



Fuente: Elaboración propia

Esa inversión es conocida como la segunda etapa de la Reserva para Inversiones Canarias y es denominada materialización. Dicho concepto consiste en invertir la cantidad dotada en la Reserva con el objeto de seguir contribuyendo en la economía canaria.

3.2 MATERIALIZACIÓN

La materialización de la Reserva para Inversiones en Canarias consiste en desembolsar o invertir la cantidad que se ha imputado en dicha reserva, cumpliendo con el compromiso que conlleva la propia dotación de dicha reserva especial.

El Régimen Económico y Fiscal expone que *“Las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias deberán materializarse en el plazo máximo de tres años, contados desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma.”*

Este requisito, en cuanto al periodo de inversión del importe dotado como Reserva, siempre ha generado controversia puesto que el plazo máximo de tres años no es así. En este sentido, las inversiones deben realizarse en el plazo de 3 años a contar desde el momento del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se han dotado las reservas. Se dispone, por tanto, de cuatro años para materializar la inversión, el año en que se dota dicho beneficio fiscal y se practica la reducción o deducción y los tres años siguientes a este último.

Figura 2. Plazo de materialización



Fuente: Elaboración propia.

Una vez establecido el periodo de duración de materialización de la Reserva para Inversiones en Canarias, debemos aclarar en que inversiones se puede realizar dicha materialización, para ello, recogemos lo estipulado en la Ley del Régimen Económico y Fiscal de Canarias:

- A) *Inversiones iniciales: Se entiende por inversión inicial la consistente en la adquisición de elementos patrimoniales nuevos del inmovilizado material o intangible como consecuencia de:*
- *La creación de un establecimiento*
 - *La ampliación de un establecimiento*
 - *La diversificación de la actividad de un establecimiento para la elaboración de nuevos productos.*
 - *La transformación sustancial en el proceso de producción de un establecimiento.*

También tendrán la consideración de inversiones iniciales, aquellas que se realicen en suelo, edificado o no, cuando no se hayan beneficiado anteriormente de este Régimen y se afecten a:

- *A la promoción de viviendas protegidas y se destinen al arrendamiento por la sociedad promotora.*
- *Al desarrollo de actividades industriales incluidas en las divisiones de 1 a 4 de la sección primera de las tarifas del Impuesto Sobre Actividades Económicas.*
- *A las actividades sociosanitarias, centros residenciales de mayores, geriátricos y centros de rehabilitación neurológica y física*
- *A las zonas comerciales que sean objeto de un proceso de rehabilitación*
- *A las actividades turísticas reguladas en la Ley 7/1995, de 6 de abril, de Ordenación del Turismo de Canarias, cuya adquisición tenga por objeto la rehabilitación de un establecimiento turístico.*

En caso de inmovilizado intangible, a efectos de considerarse inversión inicial, debe tratarse de derechos de uso de propiedad industrial o intelectual, conocimientos no patentados, en los términos que reglamentariamente se determinen, y de concesiones administrativas, y reunir los siguientes requisitos:

- *Utilización exclusiva en el establecimiento*
- *Ser amortizable*
- *Ser adquirido a terceros en condiciones de mercado*
- *Figurar en el activo de la empresa*

Asimismo, aquella inversión que no pueda ser considerada inicial, deberá contribuir a mejorar o proteger el medio ambiente, así como a cubrir gastos de I+D.

La ley establece que aquellos elementos patrimoniales en que se materialice la inversión deberán estar situados o recibidos en el archipiélago canario, utilizados en el mismo, afectos y necesarios para el desarrollo de actividades económicas del contribuyente, salvo en el caso de los que contribuyan a la mejor y protección del medio ambiente en el territorio canario.

- B) *La creación de puestos de trabajo relacionada de forma directa con las inversiones previstas en la letra anterior, que se produzca dentro de un periodo de seis meses a contar desde la fecha de entrada en funcionamiento de dicha inversión.*

La creación de puestos de trabajo se probará a través de la determinación del incremento de la plantilla media total de la persona que dote la Reserva para Inversiones en Canarias, producido en dicho periodo, respecto de la plantilla media de los doce meses anteriores a la fecha de entrada en funcionamiento de la inversión. Es decir, que se comparará la plantilla media anterior a la dotación de la Reserva con la plantilla media del ejercicio en el que se ha materializado para crear puestos de trabajo.

La ley dispone que para el cálculo de la plantilla media total de la empresa y de su incremento se tomarán las personas empleadas en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa.

C) *La suscripción de:*

1. *Acciones o participaciones en el capital emitidas por sociedades como consecuencia de su constitución o ampliación de capital que desarrollen en el archipiélago su actividad.*
2. *Acciones o participaciones en el capital emitidas por entidades de la Zona Especial Canaria como consecuencia de su constitución o ampliación de capital.*
3. *Cualquier instrumento financiero emitido por entidades financieras siempre que los fondos captados con el objeto de materializar la Reserva sean destinados a la financiación en Canarias de proyectos privados, cuyas inversiones sean aptas de acuerdo con lo regulado en este artículo, siempre que las emisiones estén supervisadas por el Gobierno de Canarias, y cuenten con un informe vinculante de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en los términos que reglamentariamente se establezcan.*
4. *Títulos valores de deuda pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, de las Corporaciones Locales canarias o de sus empresas públicas u Organismos autónomos, siempre que la misma se destine a financiar inversiones en infraestructura y equipamiento o de mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, con el límite del cincuenta por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio*
5. *Títulos valores emitidos por organismos públicos que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público para las Administraciones públicas en Canarias, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el límite del cincuenta por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio.*
6. *Títulos valores emitidos por entidades que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público para las Administraciones públicas en Canarias, una vez obtenida la correspondiente concesión administrativa o título administrativo habilitante, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el límite del cincuenta por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio y en los términos que se prevean reglamentariamente. La emisión de los correspondientes títulos valores estará sujeta a autorización administrativa previa por parte de la Administración competente para el otorgamiento del correspondiente título administrativo habilitante.*

En lo que se refiere a la materialización o inversión de la dotación de la Reserva para Inversiones en Canarias, la ley refleja un amplio abanico de opciones que permite que el gasto de la Reserva se pueda efectuar a interés de la persona y se reinvierta en el archipiélago con el objeto del

crecimiento económico. Según lo dispuesto en el Régimen Económico Fiscal de Canarias, se entiende que la materialización de la Reserva es una vez se haya dotado, no obstante, dicha normativa expone que las inversiones o materializaciones se pueden realizar previa a la dotación, este proceso en el que se invierte antes de dotar la Reserva es denominado como Inversiones anticipadas.

3.2.1. Inversiones Anticipadas

La ley dicta lo siguiente: *Los contribuyentes 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 periodo impositivo en el que se realiza la inversión o en los tres posteriores, siempre que se cumplan los restantes requisitos exigidos en el mismo.*

Por ello, entendemos que una inversión realizada con anterioridad a la dotación de la RIC, (inversiones que cumplan los requisitos de materialización ya descritos) permite al contribuyente de la Reserva cumplir en el mismo ejercicio con su obligación de materialización. En este sentido, cabe destacar que el incentivo fiscal y las reducciones, tanto como en el Impuesto Sobre Sociedades, como en el Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas, solo se aplicarán en el ejercicio de dotación, no en el de la inversión. Esto quiere decir que, aunque hagas la inversión este año, será el año en el que decidas aplicar la dotación de la Reserva en el que disfrutes de las reducciones consecuentes.

Con el objeto de otorgar un mayor entendimiento, se expone un ejemplo de inversiones anticipadas:

Una empresa dedicada a la construcción de centros comerciales en Canarias ha decidido adquirir unos edificios en el ejercicio económico 2018 con el objetivo de crear un nuevo establecimiento comercial. A este respecto, la empresa se cuestiona si ha gestionado erróneamente esta compra y si debería haber esperado a la finalización del ejercicio 2018 y haber realizado previamente la dotación de la Reserva, para luego, en 2019, realizar esta inversión y que fuera calificada como materialización. Por este motivo, dicha entidad ha decidido contactar con una empresa de asesoramiento fiscal y le indique las consideraciones para tener en cuenta en este asunto.

Los asesores fiscales, en virtud de las consideraciones expuestas, han indicado como proceder a la empresa, comunicándoles que no hay ningún problema en el procedimiento que han realizado debido a que, esta operación puede ser catalogada como inversión anticipada y que disponen del mismo ejercicio económico 2018 hasta el periodo impositivo de 2021 para realizar la dotación de la Reserva para Inversiones en Canarias y disfrutar en el año en el que realicen la dotación de las reducciones establecidas. A tales efectos, los asesores manifiestan que, si el importe de la adquisición es muy elevado, podrán dotar la Reserva en años distintos, es decir, dotar en 2019, 2020 y 2021, hasta cumplir con el importe completo de la inversión anticipada.

Aclarado el término de las inversiones anticipadas en las Reservas para Inversiones en Canarias, y analizado, las distintas opciones disponibles que tienen las empresas para materializar su Reserva, debemos distinguir entre materialización directa e indirecta:

- a) Materialización directa: Aquella que engloba las materializaciones expuestas en los apartados A y B y consiste en las inversiones realizadas por el beneficiario de la Reserva para Inversiones Canarias con el objeto de expandir o mejorar su actividad económica en el archipiélago:
- b) Materialización indirecta: La materialización indirecta recoge las inversiones descritas en el apartado C. Las materializaciones de este apartado se denominan de esta manera por la suscripción de capital en acciones de una sociedad tercera, ya que dicha sociedad será la responsable de la ejecución de la inversión, siempre cumpliendo con los requisitos estipulados por la ley. En este sentido, la materialización se entenderá por realizada cuando la empresa de la que se obtienen materializaciones ejecute las inversiones.

3.3 MANTENIMIENTO Y ASPECTOS A TENER EN CUENTA

En este último apartado del funcionamiento de la Reserva para Inversiones en Canarias, no solo hablaremos de su mantenimiento, sino que también se expondrán aspectos a tener en cuenta de este incentivo fiscal ya que no tenerlos en cuenta podría suponer el incumplimiento de la normativa y su consecuente regularización.

En primer lugar, se debe mencionar que los bienes en los que se materialice la inversión deben mantenerse durante un plazo de 5 años ininterrumpidos en funcionamiento en la misma entidad adquirente. Si su permanencia fuese inferior a dicho periodo, se incumpliría uno de los requisitos recogidos en la ley, no obstante, dicha normativa estipula que no se considera incumplido este plazo de tiempo cuando se adquiera otro elemento patrimonial que sustituya al bien que no permanezca en la empresa, por su valor neto contable y seis meses antes de su baja en el balance. Dicho bien que sustituye al anterior, debe reunir todos los requisitos de materialización en lo que concierne a la Reserva para Inversiones en Canarias y mantenerse en la entidad durante 5 años.

En lo que se refiere a cuando se entiende realizada la inversión no será hasta que los activos entren en funcionamiento. En el caso de la materialización indirecta, suscripciones de participaciones, la materialización se dará por hecha cuando la entidad emisora de los títulos haga entrar en funcionamiento los elementos adquiridos con los fondos captados, y, en el caso de que se materialice en la suscripción de instrumentos financieros, se entenderá realizada la inversión desde la fecha en que la entidad que realiza los proyectos privados haga entrar en funcionamiento los elementos patrimoniales adquiridos.

Además, con el objeto de un mayor seguimiento por parte de los órganos competentes, aquellos que doten la Reserva en cuestión deberán comunicar junto a su declaración de los impuestos mencionados al inicio, según la obligación tributaria que debas cumplir, la materialización de la RIC y su sistema de financiación. Esta información de materialización se cumplimenta a través de un modelo informativo anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen Económico Fiscal de Canarias que se vincula al Impuesto Sobre Sociedades, en dicho modelo se consigna el importe de las materializaciones efectuadas.

La ley del Régimen Económico Fiscal dispone que *aquellos sujetos pasivos que lleven a cabo inversiones anticipadas deberán comunicar conjuntamente con su declaración del Impuesto Sobre*

Sociedades, el Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas un sistema de financiación y la citada materialización en la que se llevo a cabo las inversiones anticipadas. La no realización de esta comunicación suponía el incumplimiento de una de las normativas de la Ley y la pérdida del beneficio fiscal, no obstante, la reciente sentencia del Tribunal Supremo de 10 de mayo de 2021, en materia de la Reserva para Inversiones en Canarias falla en contra del criterio mantenido por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y por lo que la no comunicación de la citada materialización y el sistema de financiación ya no supone la pérdida de la Reserva y solo se pueden imponer sanciones para este asunto.

Para que se dé por válida la Reserva para Inversiones en Canarias y se cumpla con la normativa vigente, es necesario que se cumplan ciertos requisitos formales a la hora de formalizar las cuentas anuales y la contabilidad de las mismas.

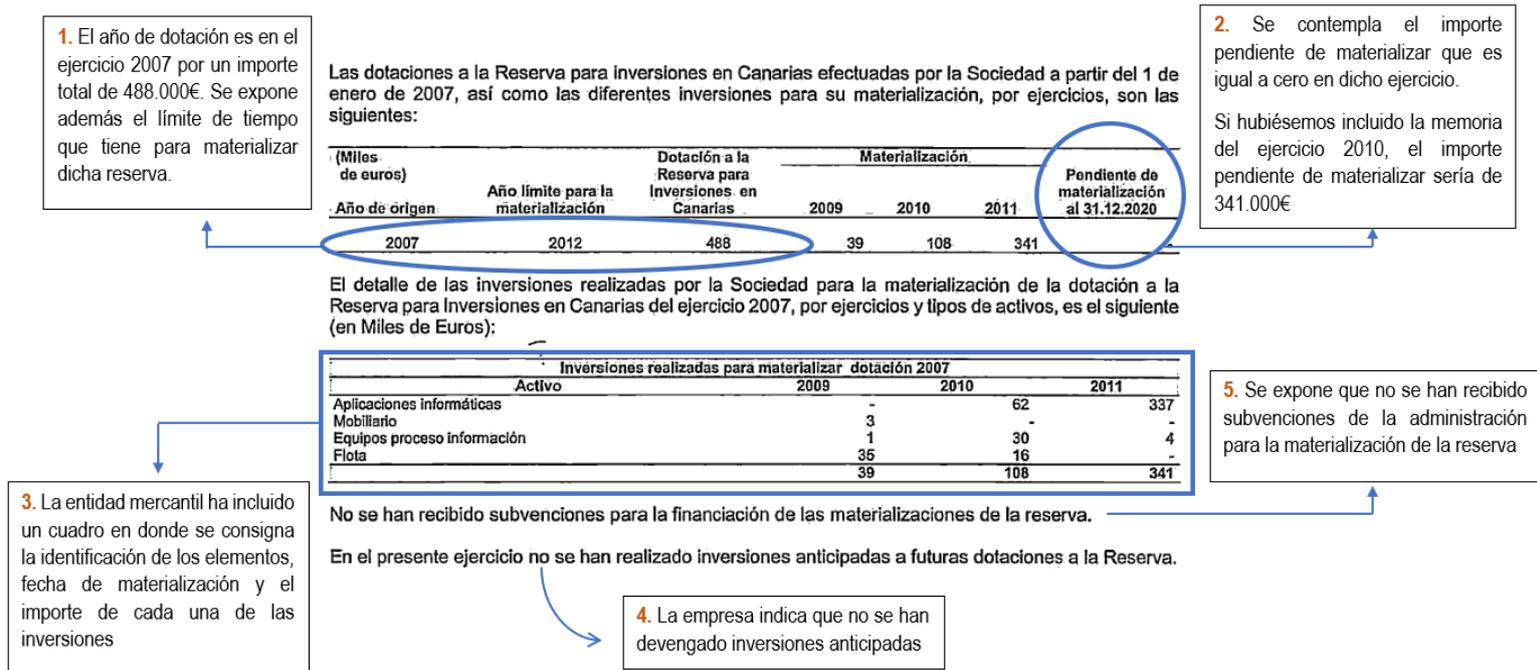
En cuanto a los requisitos formales de las cuentas anuales, concretamente en la memoria, se debe incluir la siguiente información referente a la Reserva para Inversiones en Canarias:

1. El importe de las dotaciones efectuadas a la reserva con indicación del ejercicio en el que se realizaron.
2. El importe de la reserva pendiente de materialización, con indicación del ejercicio en que se hubiera dotado.
3. El importe y la fecha de las inversiones, con indicación del ejercicio en que se produjo la dotación de la reserva, así como la identificación de los elementos patrimoniales en que se materializa.
4. El importe y la fecha de las inversiones anticipadas a la dotación, lo que se hará constar a partir de la memoria correspondiente al ejercicio en que se materializaron.
5. El importe correspondiente a cualquier otro beneficio fiscal devengado con ocasión de cada inversión realizada como consecuencia de la materialización de la reserva.
6. El importe de las subvenciones solicitadas o concedidas por cualquier Administración pública con ocasión de cada inversión realizada como consecuencia de la materialización de la reserva.

Al ser una condición importante para la validez de la reserva, se considera oportuno aportar una parte de la memoria anual de una empresa con el objeto de ver los requisitos expuestos recientemente. En este sentido, se ha incluido un epígrafe de la memoria anual de la entidad BINTER CANARIAS, S.A. del ejercicio 2020, referente a las Reservas para Inversiones en Canarias.

El epígrafe escogido de la memoria se centra en una reserva dotada de ejercicios pasados y que se fue materializando a lo largo del tiempo dentro de los plazos establecidos (los importes se expresan en miles de euros):

Figura 3. Exposición de los requisitos formales



Fuente: Registro Mercantil y elaboración propia.

No todas las sociedades expondrán la información referente a la Reserva para Inversiones en Canarias de la misma manera, sobre esto, nos referimos a que no hay un modelo determinado para ello y las empresas podrán desplegar dicha información de un modo mas específico y con un mayor grado de compromiso con la cumplimentación de los requisitos mencionados.

En este sentido, se aporta la memoria anual de la entidad mercantil IR MAXOINVERSIONES, S.L. del ejercicio 2017 las cuales desarrollan la información completa de la reserva en un cuadro explicativo distribuyendo ejercicio a ejercicio la dotación de la reserva y en que elementos se han empleado con su importe.

En dichas cuentas, también se puede apreciar la utilización de las inversiones anticipadas, las cuales, las incluyen en un distinto cuadro con el objeto de distinguirlo de aquellas que no son de este carácter.

DOTACIONES		EJERCICIO 2012			
Fecha dotación	31/12/2012	Cuenta dotación			
Importe dotación	47.894,23	Pendiente materializar		Fecha límite	31/12/2016
Fecha	Cuenta	Descripción	Inversión	Fecha límite	Clave
31/12/2014	218	CABEZA TRACTORA	47.894,23	31/12/2019	C y D (2º a 6º) art. 27.4

DOTACIONES		EJERCICIO 2013			
Fecha dotación	31/12/2013	Cuenta dotación	218		
Importe dotación	32.672,33	Pendiente materializar		Fecha límite	31/12/2017
Fecha	Cuenta	Descripción	Inversión	Fecha	Clave

DOTACIONES		EJERCICIO 2013			
				límite	
31/12/2014	218	CABEZA TRACTORA	12.624,21	31/12/2019	C y D (2º a 6º) art. 27.4
31/12/2016	218	Cabezas tractoras	19.747,68	31/12/2021	C y D (2º a 6º) art. 27.4
31/12/2013	219	Elementos Guíse	300,44	31/12/2018	C y D (2º a 6º) art. 27.4

DOTACIONES		EJERCICIO 2014		PENDIENTE MATERIALIZAR		FECHA LÍMITE		31/12/2018	
Fecha dotación	31/12/2014	Cuenta dotación	218	Fecha límite		Fecha límite		Clave	
Importe dotación	15.000,00	Pendiente materializar		Fecha límite		Fecha límite		31/12/2018a 6º) art. 27.4	
Fecha	Cuenta	Descripción	Inversión	Fecha límite		Fecha límite		Clave	
31/12/2014	218	CABEZA TRACTORA	15.000,00	31/12/2019		31/12/2019		C y D (2º a 6º) art. 27.4	

DOTACIONES		EJERCICIO 2015		PENDIENTE MATERIALIZAR		FECHA LÍMITE		31/12/2019	
Fecha dotación	31/12/2015	Cuenta dotación		Fecha límite		Fecha límite		Clave	
Importe dotación	225.000,00	Pendiente materializar		Fecha límite		Fecha límite		31/12/2019a 6º) art. 27.4	
Fecha	Cuenta	Descripción	Inversión	Fecha límite		Fecha límite		Clave	
31/12/2014	218	ELEMENTOS DE TRANSP	148.481,58	31/12/2019		31/12/2019		C y D (2º a 6º) art. 27.4	
31/12/2015	211	CONSTRUCCION	78.518,41	31/12/2020		31/12/2020		C y D (2º a 6º) art. 27.4	

DOTACIONES		EJERCICIO 2016		PENDIENTE MATERIALIZAR		FECHA LÍMITE		31/12/2020	
Fecha dotación	31/12/2016	Cuenta dotación		Fecha límite		Fecha límite		Clave	
Importe dotación	50.000,00	Pendiente materializar		Fecha límite		Fecha límite		31/12/2020a 6º) art. 27.4	
Fecha	Cuenta	Descripción	Inversión	Fecha límite		Fecha límite		Clave	
31/12/2016s	216	Mobiliario	50.000,00	31/12/2021		31/12/2021		C y D (2º a 6º) art. 27.4	

DOTACIONES		EJERCICIO 2017							
Fecha dotación	31/12/2017	Cuenta dotación		Fecha límite		Fecha límite		Clave	
Importe dotación	1.195.734,08	Pendiente materializar	520.720,79	Fecha límite		Fecha límite		31/12/2021	
Fecha	Cuenta	Descripción	Inversión	Fecha límite		Fecha límite		Clave	
31/12/2015	211	CONSTRUCCION	29.910,06	31/12/2020		31/12/2020		C y D (2º a 6º) art. 27.4	
31/12/2016	211	vuelo construccion	59.493,18	31/12/2021		31/12/2021		C y D (2º a 6º) art. 27.4	
31/12/2016	213	Maquinaria	83.411,08	31/12/2021		31/12/2021		C y D (2º a 6º) art. 27.4	

DÓTACIONES		EJERCICIO 2017			
31/12/2016	215	Otras instalaciones	39.137,79	31/12/2021	C y D (2º a 6º) art. 27.4
31/12/2016	216	Mobiliario	85.589,23	31/12/2021	C y D (2º a 6º) art. 27.4
29/07/2017	216	PANTALLA SAMSUNG 49"	499,00	29/07/2022	C y D (2º a 6º) art. 27.4
31/12/2016	218	Elementos de Transpo	221.796,83	31/12/2021	C y D (2º a 6º) art. 27.4
29/07/2017	216	TELEVISOR SAMSUNG 49	499,00	29/07/2022	C y D (2º a 6º) art. 27.4
31/05/2017	217	SEMITORRE COOLBOX US	690,00	31/05/2022	C y D (2º a 6º) art. 27.4
27/07/2017	217	SERVIDOR DELL POWERE	1.774,00	27/07/2022	C y D (2º a 6º) art. 27.4
15/09/2017	217	IMPRESORA KYOCERA	1.089,70	15/09/2022	C y D (2º a 6º) art. 27.4
02/10/2017	217	ORDENADOR APPLE IMAC	2.716,73	02/10/2022	C y D (2º a 6º) art. 27.4
08/12/2017	217	IPHONE X SILVER 256G	1.046,16	08/12/2022	C y D (2º a 6º) art. 27.4
31/01/2017	218	SÉMIREMOLQUE E MATRICU	3.000,00	31/01/2022	C y D (2º a 6º) art. 27.4
10/02/2017	218	SEMI REMOLQUE LECIÑE	1.402,00	10/02/2022	C y D (2º a 6º) art. 27.4
13/12/2017	218	PLANCHA BASTIDOR WK0	23.828,29	13/12/2022	C y D (2º a 6º) art. 27.4
13/12/2017	218	PLANCHA BASTIDOR WK0	17.240,54	13/12/2022	C y D (2º a 6º) art. 27.4
13/12/2017	218	PLANCHA BASTIDOR WK0	23.828,29	13/12/2022	C y D (2º a 6º) art. 27.4
13/12/2017	218	PLANCHA WK0S00024002	23.828,29	13/12/2022	C y D (2º a 6º) art. 27.4
13/12/2017	218	PLANCHA BASTIDOR WK0	17.606,89	13/12/2022	C y D (2º a 6º) art. 27.4
13/12/2017	218	PLANCHA BASTIDOR WK0	20.476,29	13/12/2022	C y D (2º a 6º) art. 27.4
17/07/2017	219	PROYECTO ESTACIONES	12.251,50	17/07/2022	C y D (2º a 6º) art. 27.4
31/08/2017	219	DEPOSITO DP50. ACERO	3.908,40	31/08/2022	C y D (2º a 6º) art. 27.4

INVERSIONES		ANTICIPADAS			
Fecha	Cuenta	Descripción	inversión	Fecha límite	Clave
31/12/2014	218	CABEZAS TRACTORAS	146.481,56	31/12/2019	C y D (2º a 6º) art. 27.4
31/12/2015	211	CONSTRUCCION	29.910,06	31/12/2020	C y D (2º a 6º) art. 27.4
31/12/2014	206	APLICACIONES INFORMA	16.405,77	31/12/2019	C y D (2º a 6º) art. 27.4
31/12/2016	211	Vuelo construcción	69.493,16	31/12/2021	C y D (2º a 6º) art. 27.4
31/12/2016	213	Maquinaria	83.411,08	31/12/2021	C y D (2º a 6º) art. 27.4
31/12/2016	215	Otras instalaciones	39.137,79	31/12/2021	C y D (2º a 6º) art. 27.4

INVERSIONES		ANTICIPADAS			
31/12/2016	216	Mobiliario	85.589,23	31/12/2021	C y D (2º a 6º) art. 27.4
31/12/2016	217	Equipamiento informá	14.269,68	31/12/2021	C y D (2º a 6º) art. 27.4
31/12/2016	218	Elementos de Transpo	221.796,83	31/12/2021	C y D (2º a 6º) art. 27.4

Fuente: Registro Mercantil

A diferencia de la primera exposición de los requisitos formales de la entidad BINTER CANARIAS, S.A. vemos como la segunda sociedad desarrolla en su memoria diferentes tablas que presentan un contenido más elaborado, ya que exponen la utilización y materialización de la reserva en cada elemento adquirido, es decir, uno por uno y cumpliendo con los requisitos formales ya comentados en materia de fechas, importes y límites de materialización.

La no utilización de las inversiones anticipadas en la entidad BINTER CANARIAS, S.A. nos impidió apreciar la información de estas. No obstante, la entidad IR MAXOINVERSIONES S.L, a lo largo de los ejercicios, si ha aplicado esta materia, y, por tanto, podemos conocer cómo se incluye y expone en la memoria anual.

La no presentación en plazo de las cuentas anuales en el Registro Mercantil supone la invalidez de la Reserva para Inversiones en Canarias.

En lo que respecta a la llevanza de la contabilidad de las personas jurídicas, la dotación de la Reserva puesta de manifiesto supone que se cumplan con ciertas formalidades en esta materia. A estos efectos, es necesario que el importe de la dotación de la RIC sea consignada en el balance con absoluta separación y título apropiado, siendo indisponible mientras los bienes en que se haya materializado dicha Reserva deban permanecer en la empresa. Por lo tanto, no podrá ser eliminada hasta que finalice la condición de mantenimiento de los bienes en la empresa. Se recomienda que se contabilice en una subcuenta de las reservas especiales.

Cuadro 3. Asiento contable de la RIC

114. Reservas Especiales.	300.000,00
1142. Reservas para Inversiones en Canarias.	300.000,00

Fuente: Elaboración propia.

4. APLICACIÓN DE LA RESERVA PARA INVERSIONES EN CANARIAS EN LAS PERSONAS JURÍDICAS

El presente capítulo permitirá obtener unos conocimientos en lo que se refiere a el uso de esta materia tributaria, conociendo el origen de su dotación y asimilar las ventajas que supone la aplicación de la misma. Dicha práctica se reflejará únicamente en las entidades jurídicas, puesto que es el objeto de este informe.

Como ya hemos comentado, la dotación de la Reserva para Inversiones en Canarias interviene en las cuotas a pagar del Impuesto sobre Sociedades, de manera que, las entidades obtienen una reducción en su base imponible por el importe consignado como Reserva. En este sentido, es necesario realizar una introducción sobre el Impuesto sobre Sociedades con el propósito de que se comprenda con detalle la RIC.

En primer instancia debemos recordar que el impuesto sobre sociedades se regula en la ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades y se define a sí mismo como: *“tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas de acuerdo con las normas de esta Ley.”* Por tanto, el mismo operará sobre los resultados económicos obtenidos en las entidades.

El Impuesto sobre Sociedades se calcula aplicando el tipo impositivo del 25% a la base imponible que se define como “*Aquella que estará constituida por el importe de la renta obtenida en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.*” Esta base imponible no solo se verá minorada por los resultados negativos de ejercicios anteriores, sino que también se ve minorada por los ajustes extracontables que pueden ser positivos y negativos.

La llevanza de la contabilidad es fundamental, puesto que reflejará el importe de la renta obtenida por la entidad y a ella solo habría que aplicar los ajustes mencionados por la ley, que serían los extracontables y las bases imponibles negativas devengadas por resultados negativos previos.

Cuando hablamos de ajustes extracontables nos referimos a las operaciones tanto positivas como negativas que realizamos al resultado reflejado en la contabilidad. Estos ajustes se deben a que el cálculo del Impuesto sobre Sociedades se realiza desde una perspectiva fiscal, por lo tanto, a ojos de la fiscalidad hay gastos o ingresos que no son imputables en el cálculo de dicho tributo. A estos efectos, se adjunta una explicación del Centro de Estudios Financieros que refleja lo expuesto:

“Los ajustes extracontables son correcciones al resultado contable, que pueden ser positivos o negativos, para así determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, atendiendo a la normativa fiscal. Su razón de ser viene determinada por las diferencias entre el resultado contable y el fiscal. Por lo tanto, si hay gastos contabilizados que no son fiscalmente deducibles, las entidades deberán hacer un ajuste extracontable positivo para incrementar su base imponible. Por el contrario, si existen gastos fiscalmente deducibles mayores que los contabilizados o si los ingresos imputables son menores que los registrados contablemente, las entidades realizarán un ajuste negativo reduciendo su base imponible.”

Una vez realizados los ajustes extracontables, procederíamos a realizar el siguiente ajuste a la base imponible, que es, por el importe dotado como Reserva para Inversiones en Canarias y figuraría como un ajuste negativo cuando se produce la dotación. Este ajuste también podría figurar como positivo cuando se proceda con su regularización, dicha circunstancia la reflejaremos en el siguiente apartado.

Por último, correspondería realizar ajustes en el caso de que existiese Reserva de capitalización o compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores.

Por tanto, la base imponible se integraría por la siguiente forma y el Impuesto sobre Sociedades se calcularía aplicando el 25% a la misma después de realizar las operaciones mencionadas:

Cuadro 4: Liquidación simple Impuesto sobre Sociedades

<i>Resultado contable antes de impuestos.</i>
<i>Ajustes extracontables. (+/-)</i>
<i>Reserva para Inversiones en Canarias. (+/-)</i>
<i>Reserva de Capitalización (+/-)</i>
<i>Compensación de bases impositivas negativas de periodos anteriores (-)</i>
<i>Base Imponible</i>
<i>Tipo Impositivo (25%)</i>
<i>Impuesto sobre Sociedades</i>

Fuente: Elaboración propia.

Una vez definida la base imponible y, reflejada la aplicación de la Reserva para Inversiones en Canarias para el cálculo del Impuesto sobre Sociedades, procederemos a realizar unas simulaciones hipotéticas donde consignaremos cifras que pongan en práctica lo aprendido. Conviene mencionar que las cifras se han seleccionado de una forma específica para que las situaciones establecidas reflejen de una manera notable el efecto de este incentivo fiscal. Por ello, es necesario resaltar que las personas jurídicas, en la realidad, tienen diversas opciones y ajustes que permiten disminuir el Impuesto sobre Sociedades y no las veremos reflejadas.

4.1. SIMULACIONES PRÁCTICAS DE LAS RESERVAS PARA INVERSIONES EN CANARIAS

Para una mayor visión y acercamiento del funcionamiento de esta Reserva se han confeccionado dos escenarios económicos basándose en dos empresas que se dedican a la misma actividad. El planteamiento de dos escenarios distintos se realiza con el propósito de reflejar los beneficios otorgados por la dotación de la Reserva para Inversiones en Canarias.

A este respecto, distinguiremos las dos empresas ficticias de la siguiente manera:

Escenario 1: XYZ S.L.

La primera de ellas, denominada XYZ S.L., tiene como actividad principal la del comercio al por menor de toda clase de artículos. En lo que respecta de ella, el centro operativo de sus actividades se encuentra en Madrid, por lo que su establecimiento permanente se ha establecido en la Península Ibérica.

Dicha entidad se ha posicionado en una de las principales zonas comerciales de la ciudad, permitiendo que sus resultados económicos hayan sido excelente por el gran volumen de ventas que ha efectuado. Además de su fuerte posicionamiento, este año ha obtenido mayores ingresos gracias a la introducción de nuevos productos, por lo que se espera, de ahora en adelante, que los resultados económicos sigan en esa tendencia. A estos efectos, se adjunta un Pérdidas y Ganancias de la empresa de una forma simple y abreviada con el objeto de apreciar sus cifras conseguidas.

Cuadro 5. Pérdidas y Ganancias XYZ, S.L

XYZ S.L.: Pérdidas y Ganancias:	Periodo impositivo.
1. Importe neto de la cifra de negocios.	1.500.000,00
2. Aprovisionamientos.	-700.000,00
3. Otros ingresos de explotación.	200.000,00
4. Gastos de personal.	-300.000,00
5. Otros gastos de explotación.	-100.000,00
A.) Resultado de explotación.	600.000,00
6. Ingresos financieros.	0,00
7. Gastos financieros.	0,00
B.) Resultado financiero.	0,00
C.) Resultado antes de impuestos.	600.000,00

Fuente: Elaboración propia

Ante los prósperos resultados económicos, y los que se esperan obtener, la empresa aquí representada ha decidido contactar con un asesor fiscal debido a que la cuota del Impuesto sobre Sociedades será muy diferente a los de los otros años y, por ello, espera que hayan algunas opciones que le permitan reducir su base imponible y, por ende, su cuota ingresar del impuesto sobre sociedades.

Una vez consultadas las cuentas y la información contable recibida, el profesional contratado le ha calculado el Impuesto sobre Sociedades que debe satisfacer en el periodo impositivo actual. Para ello, se le ha confeccionado un cuadro que refleja las operaciones realizadas para calcular el importe del tributo en cuestión con una explicación adjunta al mismo.

Cuadro 6. Liquidación simple Impuesto sobre Sociedades XYZ, S.L

A) Resultado contable antes de impuestos.	600.000,00
B) Ajustes extracontables. (+/-)	30.000,00
B.1 Liberalidades no deducibles (+)	45.000,00
B.2 Imputación temporal incorrecta de ingresos (-)	-15.000,00
Reserva para Inversiones en Canarias. (+/-)	0,00
Reserva de Capitalización (+/-)	0,00
Compensación de bases imponibles negativas de periodos anteriores (-)	-20.000,00
Base Imponible	610.000,00
Tipo Impositivo (25%)	0,25
Impuesto sobre Sociedades	152.500,00

Fuente: Elaboración propia

El asesor contratado ha preparado un borrador del Impuesto sobre Sociedades con el propósito de conocer el coste que le supondría satisfacer el tributo en cuestión. En este caso, el mismo ha extraído de la contabilidad toda la información necesaria y es que ha realizado esos ajustes basándose en las siguientes circunstancias:

Respecto a los ajustes extracontables, la entidad XYZ ha tenido gastos que no son deducibles fiscalmente, esto quiere decir que a efectos del calculo del Impuesto sobre Sociedades no son imputables, por ello, se ha realizado un ajuste positivo ya que si el gasto no es deducible no puede

formar parte del Resultado contable antes de impuestos a ojos de la fiscalidad. Los gastos no deducibles son:

- Multas por valor de 25.000,00 euros.
- Gastos por un viaje realizado por socio único de la entidad por valor de 20.000,00 euros.

A efectos de la Ley del Impuesto sobre Sociedades en su artículo 15 no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

“Las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del período ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo.”

“Los donativos y liberalidades.”

Además, la entidad se había contabilizado un ingreso de un ejercicio anterior en el presente periodo impositivo, por lo tanto, no forma parte del resultado económico y habría que hacer un ajuste negativo con el fin de subsanar la incidencia descrita. El valor total de ese ajuste tenía un valor ascendente de 15.000,00 euros.

En lo que se refiere a las Reservas para Inversiones en Canarias, el asesor le expone que no tiene ninguna posibilidad de acogerse a ese beneficio fiscal por el hecho de que no cumple con ningún requisito ya que es completamente necesario que la consideración de establecimiento permanente sea en Canarias y porque no realiza actividad económica en el archipiélago.

Por último, el asesor ha compensado bases imponibles negativas de ejercicios anteriores que venía arrastrando la sociedad que, a pesar de que en el ejercicio económico obtuvo grandes ingresos por la introducción de nuevos productos, no era tan rentable en el pasado. La compensación de las bases negativas ha propiciado una reducción en la base imponible de 20.000,00 euros.

Según lo expuesto la base imponible del ejercicio económico puesto de manifiesto ha alcanzado la cifra de 610.000,00 euros a la cual le aplicamos el tipo impositivo del 25% y nos da el valor de 152.500,00 euros como Impuesto sobre Sociedades.

Escenario 2: Entidad ABC:

En segundo lugar, expondremos a la entidad denominada ABC, dicha empresa se encuentra ubicada en Canarias, concretamente en Santa Cruz de Tenerife y localizada en la mayor concentración comercial de la Isla, tanto a nivel residencial como turístico, por lo tanto, es una de las grandes empresas de Canarias con una trayectoria importante y alcista.

Su actividad principal también es la misma que la entidad anterior la del comercio al por menor de toda clase de artículos. Como hemos comentado, su importante localización y reputación le ha permitido ser siempre líder en el sector en lo que se refiere al marco de las Islas y obtiene unos rendimientos extraordinarios anualmente, superando incluso los obtenidos por la empresa expuesta en el *Escenario 1*.

A raíz de estas circunstancias, la entidad aquí representada siempre ha encomendado la gestión de sus tributos a su asesoría, la cual siempre propone que doten la Reserva para Inversiones en Canarias ya que no han tenido problemas a lo largo de los años en materializarla.

Con el fin de preparar el Impuesto sobre Sociedades, se aportan los resultados obtenidos en el ejercicio económico de la entidad ABC:

Cuadro 7. Pérdidas y Ganancias ABC, S.L

ABC S.L.: Pérdidas y Ganancias:	Periodo impositivo.
1. Importe neto de la cifra de negocios.	1.900.000,00
2. Aprovisionamientos.	-700.000,00
3. Otros ingresos de explotación.	300.000,00
4. Gastos de personal.	-500.000,00
5. Otros gastos de explotación.	-200.000,00
A.) Resultado de explotación.	800.000,00
6. Ingresos financieros.	0,00
7. Gastos financieros.	0,00
B.) Resultado financiero.	0,00
C.) Resultado antes de impuestos.	800.000,00

Fuente: Elaboración propia.

Teniendo en consideración los resultados obtenidos, se ha manifestado y acordado por parte de la empresa y su asesor la dotación de la Reserva para Inversiones en Canarias por lo máximo que puedan aplicarse. Se recuerda que el límite de la donación es del 90% de los beneficios no distribuidos, por ello, el uso de la ecuación manifestada en el informe nos permitirá calcular el Impuesto sobre Sociedades y la Reserva para Inversiones en Canarias ya que esta se financia con el resultado del ejercicio después de impuestos.

En este sentido, se tiene constancia de que en cada ejercicio económico hay reparto de dividendos por el 12.5% de los beneficios obtenidos, en este caso, la cantidad ascendente a repartir por este concepto es de 100.000,00 euros. Además, en el ejercicio económico anterior se realizó una ampliación de capital muy elevada por lo que es necesario que se destine un 10% de los beneficios a la reserva legal con el objeto de alcanzar el importe estipulado en la normativa, que es el 20% del capital social. A estos efectos se puede determinar que se distribuirán 80.000 euros de los beneficios a nutrir la reserva legal.

Estas circunstancias indican que el beneficio no distribuido no coincidirá con el resultado contable antes de impuestos, por ello, la asesoría ha remitido a la empresa ABC un cuadro con los cálculos realizados con el propósito de informar el origen y el resultado de la cantidad máxima.

Cuadro 8. Cálculo del máximo de dotación de la RIC e importe dotado.

Resultado contable antes de impuestos	800.000,00
Distribución a Reserva legal	80.000,00
Distribución a Dividendos	100.000,00
Cálculo de la RIC	0,9 X (BAI-IS-RL-DIV)
Cálculo del IS	0,25 X (BAI-RIC)
Importe máximo RIC	487.741,93

Fuente: Elaboración propia.

Una vez calculado el importe máximo de la Reserva y con la certeza de que dotaran esa cantidad, se realiza el cálculo del Impuesto sobre Sociedades:

Cuadro 9. Liquidación simple Impuesto sobre Sociedades ABC, S.L

A) Resultado contable antes de impuestos.	800.000,00
B) Ajustes extracontables. (+/-)	0,00
Reserva para Inversiones en Canarias. (+/-)	-487.741,93
Reserva de Capitalización (+/-)	0,00
Compensación de bases impositivas negativas de periodos anteriores (-)	0,00
Base Imponible	312.258,07
Tipo Impositivo (25%)	0,25
Impuesto sobre Sociedades	78.064,52

Fuente: Elaboración propia.

El importe del Impuesto sobre Sociedades asciende a 78.064,52 euros después de haber aplicado la dotación de la Reserva para Inversiones en Canarias. No se han aplicado bases impositivas negativas debido a que la empresa no ha incurrido en resultados negativos de ejercicios anteriores gracias a su éxito empresarial. Además, la contabilidad de la empresa ha coincidido con la perspectiva fiscal por lo que no se han detectado motivos por los que realizar ajustes extracontables.

Cuadro 10. Resultado contable ABC, S.L

BASE DE REPARTO	Periodo Imp.
Pérdidas y ganancias (Resultado del ejercicio)	721.935,48
Total	721.935,48

Fuente: Elaboración propia.

Cuadro 11. Distribución del resultado ABC, S.L

DISTRIBUCIÓN	Periodo Imp.
A Reserva legal	80.000,00
A Dividendos	100.000,00
A Reserva para Inversiones en Canarias	487.741,93
A Reservas voluntarias (Resto de los beneficios)	54.193,55
Total distribuido	721.935,48

Fuente: Elaboración propia

Con el fin de obtener una mejor perspectiva comparativa se adjunta un cuadro que expone la tributación del Impuesto sobre Sociedades de la empresa explicada en el Escenario 1 y la empresa expuesta en el Escenario 2:

Cuadro 12. Comparativo de tributación.

	Escenario 1: Entidad XYZ	Escenario 2: Entidad ABC
Resultado contable antes IS	600.000,00	800.000,00
Impuesto sobre Sociedades	152.500,00	78.064,52

Fuente: Elaboración propia.

Los escenarios expuestos han permitido comprender y observar el efecto de la Reserva para Inversiones en Canarias, el cual, ha otorgado a la entidad que realiza la explotación y ostenta su establecimiento permanente en Canarias la oportunidad de tributar por la mitad del valor por el que tributó la entidad representada en el Escenario 1.

Dicho beneficio fiscal demuestra que las Islas Canarias son atractivas para explotar actividades económicas, ya que, como se ha podido ver, la entidad ABC ha tenido un resultado antes de impuestos muy superior a la otra entidad y su cuota del Impuesto sobre Sociedades ha sido casi la mitad.

5. REGULARIZACIÓN DE LA RESERVA PARA INVERSIONES EN CANARIAS

La regularización de las Reservas para Inversiones en Canarias se define como la pérdida del beneficio fiscal, a este respecto, la ley recoge lo siguiente:

“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 y 13, dará lugar a que el contribuyente proceda a la integración, en la cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o en la base imponible del Impuesto Sobre Sociedades del ejercicio en que ocurrieran estas circunstancias, de las cantidades que en su día dieron lugar a la reducción de aquella o a la deducción de ésta, sin perjuicio de las sanciones que resulten procedentes.”

Además, se estipula que: *“Se liquidarán intereses de demora en los términos previstos en la Ley 58/2003 y en su normativo de desarrollo.”*

Por ello, y según lo establecido en la normativa, podemos asimilar que el incumplimiento de la regulación acerca de esta materia supone, aunque sea redundante, la pérdida del beneficio fiscal, por lo que, materializar la Reserva en bienes no aptos o no cumplir con el plazo de mantenimiento dictado puede llevar consecuencias muy severas.

Además, esto también se aplica a las obligaciones y formalidades de la Reserva para Inversiones en Canarias puesto que también puede suponer la desaparición del incentivo ya dotado, por ello, es importancia tener constancia sobre ellos y cumplir con los mismos. No obstante, con el paso de los años, y con las modificaciones que se han realizado en la normativa de esta materia, diversos errores que implicaban la pérdida de la RIC ahora solo implican una infracción que únicamente conlleva a multas y sanciones.

La adición de los intereses de demora se encuentra regulado en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, Ley General Tributaria y se basa en una prestación que se exige a los que incumplen una normativa u obligados tributarios debido a un pago extemporáneo o de la presentación de una autoliquidación o declaración de la que resulte una cantidad a ingresar una vez finalizado el plazo establecido al efecto en la normativa tributaria, del cobro de una devolución improcedente o en el resto de casos en la normativa tributaria.

Es razonable que la ley del Régimen Económico y Fiscal aplique estos intereses de demora en aquellos que incurren en regularización de la Reserva para Inversiones en Canarias puesto que en un periodo impositivo has podido reducir el pago de los impuestos en gran medida, pero si has perdido ese derecho ya supone una cantidad a ingresar que no se ha satisfecho y se encuentra fuera de plazo. El calculo de los intereses de demora siempre ha generado una gran controversia,

no obstante, la normativa y diversas sentencias han resuelto que los intereses se calculan sobre la parte de la cuota por lo que esa parte se refiere a la cantidad integrada en la base imponible del ejercicio en el que se doto la Reserva para Inversiones en Canarias.

En base a este epígrafe, se procede a exponer un caso práctico que refleje una regularización de la Reserva para Inversiones en Canarias con el propósito de una mayor comprensión:

La entidad DFG dotó una RIC por importe total de 100.000,00 euros en uno de los ejercicios económicos anteriores. La empresa creyó conveniente la dotación debido a que iba a acudir a una ampliación de capital de una empresa de reciente creación, no obstante, el proyecto mencionado nunca se llevo a cabo y la empresa no acabo dotando el importe de la RIC en los siguientes ejercicios. A estos efectos, transcurrido el plazo de materialización, le fue notificado por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria una liquidación cuyo contenido reflejaba que se habían incumplido requisitos establecidos por la ley, y por ello, debía regularizar dicho beneficio en el presente ejercicio.

La regularización consiste en incluir el importe de la dotación por el que pierdes el derecho a continuar con el incentivo como un aumento de la base imponible en el ejercicio económico por el que se subsane la incidencia. Ello provocará que la cuota del Impuesto sobre Sociedades aumente considerablemente por hechos anteriores. Los intereses de demora se calcularán partiendo de la base y se aplicarán una vez se haya aplicado el tipo impositivo a la base imponible del impuesto mencionado.

En este sentido, en el presente ejercicio los resultados económicos fueron los siguientes:

Cuadro 13. Pérdidas y Ganancias de la empresa DFG S.L.

DFG S.L.: Pérdidas y Ganancias:	Periodo impositivo.
1. Importe neto de la cifra de negocios.	1.000.000,00
2. Aprovisionamientos.	-700.000,00
3. Otros ingresos de explotación.	200.000,00
4. Gastos de personal.	-200.000,00
5. Otros gastos de explotación.	-50.000,00
A.) Resultado de explotación.	250.000,00
6. Ingresos financieros.	0,00
7. Gastos financieros.	0,00
B.) Resultado financiero.	0,00
C.) Resultado antes de impuestos.	250.000,00

Fuente: Elaboración propia

El cálculo del Impuesto sobre Sociedades se realizaría de la siguiente manera, y partiendo de que se regularice el derecho en ese ejercicio se distribuiría de esta forma:

Cuadro 14. Liquidación Impuesto sobre Sociedades Entidad DFG, S.L

A) Resultado contable antes de impuestos.	250.000,00
B) Ajustes extracontables. (+/-)	0,00
Reserva para Inversiones en Canarias. (+/-)	100.000,00
Reserva de Capitalización (+/-)	0,00
Compensación de bases impositivas negativas de periodos anteriores (-)	0,00
Base Imponible	350.000,00
Tipo Impositivo (25%)	0,25
Impuesto sobre Sociedades	87.500,00

Fuente: Elaboración propia.

La cantidad que se doto en los ejercicios anteriores como Reserva para Inversiones en Canarias se incluye nuevamente en los pasos a realizar para el calculo del Impuesto sobre Sociedades. Como ya mencionamos en su funcionamiento, la regularización implica que se consigne la cantidad por la que se pierde el derecho y aumente la base imponible del impuesto. Conviene destacar que se ha incluido el importe total de la dotación puesto que no se materializó ninguna cantidad. En el caso de que se hubiesen materializado 50.000,00 euros en los términos establecidos por la Ley únicamente se tendrían que regularizar los 50.000,00 euros, por lo que no aumentaría la base imponible por 100.000,00 euros, sino que aumentaría por la cantidad de 50.000,00 euros, cantidad por la que se ha incumplido con la normativa.

Una vez obtenido la cantidad total de 87.500,00 euros a pagar por el tributo de sociedades hay que adicionarle los intereses de demora, que se calcularían sobre el importe regularizado, que, en este caso, son 100.000,00 euros.

5.1 PLAZO DE PRESCRIPCIÓN DE LA RESERVA PARA INVERSIONES EN CANARIAS

Al haber entrado en detalle en la regularización de la Reserva y las inspecciones que se llevan a cabo con el objeto de identificar quienes incumplen con la normativa que regula esta materia, conviene mencionar el plazo de prescripción de la RIC, es decir, el plazo por el que ya no se puede inspeccionar ni abrir expediente sobre dicha Reserva en las empresas.

A efectos del artículo 66 de la Ley General Tributaria prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

- *El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.*
- *El derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.*
- *El derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.*
- *El derecho a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.*

Por lo que podemos concluir que Hacienda no podrá inspeccionar ni exigir el pago de un tributo a los cuatro años siguientes a la finalización del plazo reglamentario en el que se debiera cumplir con la obligación.

En lo que se refiere a la Reserva para Inversiones en Canarias siempre ha habido controversia en cuanto a la prescripción y es debido a que no estaba claro cuando era el periodo específico de

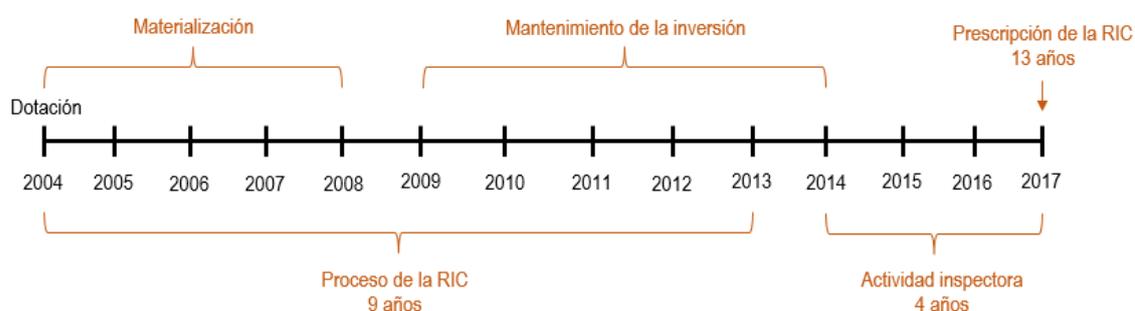
finalización del plazo reglamentario, por ello, gracias a la intervención del Tribunal Supremo mediante sentencia se aclararon los plazos de prescripción de esta materia.

Dicha sentencia se resolvió el 16 de marzo de 2015 y en ella se planteaba cuando era realmente el plazo por el que las Administraciones podían inspeccionar acerca de esta materia. El caso se basaba en una entidad que no había materializado una Reserva para Inversiones en Canarias y tenía plazo para ello hasta el año 2001, por lo que la actividad inspectora no podría realizarse después de 2005 ya que la Ley General Tributaria dispone que prescribirán las actuaciones de las Administraciones a los cuatro años.

En este sentido, el Tribunal Supremo entiende que la Reserva para Inversiones en Canarias constituye un beneficio fiscal que se estructura temporalmente en distintas fases que ya hemos mencionado con anterioridad. El sujeto pasivo ha de dotar la reserva en un ejercicio, materializarlo en el plazo de tres años contados desde el devengo del impuesto correspondiente, que, en total, son cuatro años, y luego tiene el deber de mantener la inversión durante un periodo de 5 años.

Lo expuesto permite concluir que la dotación de la RIC constituye una serie de etapas que ostentan un periodo total de nueve años y la Administración puede realizar actuaciones en los siguientes cuatro años a la finalización del plazo reglamentario. En otras palabras y establecido el periodo de responsabilidad con la Reserva para Inversiones en canarias, la Administración dispondrá de un plazo de hasta 13 años para poder comprobar el cumplimiento de los requisitos derivados de la Reserva para Inversiones en Canarias.

Figura 4. Plazo de prescripción de la RIC



Fuente: Elaboración propia.

6. CONCLUSIONES

El presente documento ha permitido profundizar en la aplicación de la Reserva para Inversiones en Canarias en todo su proceso y en el cual se ha expuesto su lado bueno y su increíble capacidad, no obstante, este compromiso genera una gran responsabilidad en las entidades cuyo uso inadecuado puede suponer una gran carga para los contribuyentes.

Como se ha reflejado estas medidas fiscales que son únicas en Canarias son consideradas como incentivos para proceder a explotar las actividades económicas en el archipiélago. Las entidades al tener la posibilidad de reducir sus tributos en gran medida aceptarían el compromiso de materialización y con ello promovería el desarrollo de la economía y el fomento del empleo en Canarias. Aunque sea esta la intención de dicho beneficio fiscal hay que comprender que se puede ver desde otra perspectiva y es que los entes competentes también tienen la capacidad de crear

empleo y desarrollar la economía canaria y la introducción de la Reserva puede llegar a mermar una cantidad significativa de recaudación, por ello, si es intención fomentar el desarrollo de la economía canaria y no se han obtenido los resultados esperados se tendría que analizar quien produciría mejores resultados a la causa.

Hay que destacar que la constitución de la Reserva para Inversiones en Canarias supone un vínculo con las Administraciones, por ello, hay que ser conscientes de que su dotación, al igual que trae ventajas, provoca consecuencias negativas por lo que hay que ser cuidadosos y planificar bien si es posible reinvertir la cantidad por la que hemos reducido nuestros impuestos. La regularización de la Reserva por no ser cautos puede ocasionar en muchas entidades defectos de tesorería y crisis propias ya que afrontar las cargas de un ejercicio económico y una deuda tributaria es un gran costo.

Sobre todo, recalcar que los principios que radican en esta medida son ingeniosos y favorables a la región de Canarias, no obstante, la incomprensión de su normativa y su poca claridad hacen que la Ley pueda ser malinterpretada y, sobre todo, pueda ser entendida desde distintos puntos de vista. Esto ha provocado que hayan existido innumerables contingencias entre los contribuyentes y la Administración que han requerido la necesidad de la intervención de un Tribunal de mayor potestad.

La cumplimentación de las formalidades y las obligaciones contables son un aspecto vital que permite mantener el derecho de la Reserva, sin embargo, la inclusión de la misma en un periodo tan elevado de tiempo, como ya hemos dicho, trece años, puede provocar que las cuentas anuales no reflejen la imagen fiel de la situación de la empresa. Dicha situación se debe a que el importe de dotación de la Reserva se incluye en los fondos propios de la entidad y aumenta el patrimonio neto, por lo que una empresa que lleve una mala racha con resultados negativos podrá camuflarlo con el importe de la Reserva.

7. BIBLIOGRAFÍA

Gabinete Jurídico del CEF (2017). Fiscalidad de las personas jurídicas. Ediciones CEF.

Miranda, S. (2007). La reserva para inversiones en Canarias. Análisis doctrinal 2005-2006. Comentarios sobre la nueva RIC 2007-2013. Escuela de negocios DAR S.L

Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, (BOE núm. 161, de 7 de julio de 1994).

Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, (BOE núm. 288, de 28 de noviembre de 2014).

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (BOE núm. 302 de 18 de diciembre de 2003)

Agencia Tributaria. Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias. Recuperado de https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/Ayuda/Manuales_Folletos_y_Videos/Manuales_de_ayuda_a_la_presentacion/Ejercicio_2018/Ayuda_Modelo_100/9_Cumplimentacion_IRPF_Anejos_A1_A2_A3_y_A4/9_9_Regimen_especial_de_la_reserva_para_inversiones_en_Canarias/9_9_1_Dotaciones_a_la_reserva_para_inversiones_en_Canarias/9_9_1_Dotaciones_a_la_reserva_para_inversiones_en_Canarias.html (Consulta de 10 de agosto de 2021)

Agencia Tributaria. Inversiones anticipadas de futuras dotaciones. Recuperado de https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/Ayuda/Manuales_Folletos_y_Videos/Manuales_practicos/IRPF/Ayuda_IRPF_2020/Capitulo_16_Deducciones_generales_de_la_cuota/Deducciones_por_incentivos_y_estimulos_estimacion_directa/Regimen_especial_de_las_inversiones_empresariales_en_Canarias/Deduccion_por_dotaciones_a_la_Reserva_para_Inversiones_en_Canarias/Inversiones_anticipadas_de_futuras_dotaciones/Inversiones_anticipadas_de_futuras_dotaciones.html (Consulta de 10 de agosto de 2021)

CEF (2018). *Diferencias entre el resultado contable y el fiscal: todo lo que necesitas saber sobre los ajustes extracontables*. Recuperado de <https://www.fiscal-impuestos.com/diferencias-entre-resultado-contable-fiscal-necesitas-saber-ajustes-extracontables.html> (Consulta de 13 de agosto de 2021)

Garrigues (2015). Real Decreto 1022/2015, de 13 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria, aprobado por el Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre. Recuperado de <https://www.garrigues.com/sites/default/files/documents/comentario-fiscal-canarias-1-2015.pdf> (Consulta de 16 de agosto de 2021)

Gobierno de Canarias, Consejería de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos (2021) Recuperado de https://www.gobiernodecanarias.org/asuntoseuropeos/ref/informacion_general/ (Consulta de 18 de agosto de 2021)

Iberley (2020). Obligaciones e incompatibilidades de la reserva para inversiones en Canarias (RIC). Recuperado de <https://www.iberley.es/temas/obligaciones-incompatibilidades-reserva-inversiones-canarias-ric-22141> (Consulta de 20 de agosto de 2021)

Mossini, L. (2019). ¿Qué es la RIC en Canarias? Recuperado de <https://www.ricapital.es/blog/que-es-la-ric-canarias> (Consulta de 23 de agosto de 2021)

Super Contable. *Ajustes Extracontables. Reservas por Inversiones en Canarias (Ley 19/1994). Impuesto sobre Sociedades.* Recuperado de https://www.supercontable.com/informacion/impuesto_sociedades/Ajustes_Extracontables.Reservas_por_Inversiones_en_.html (Consulta de 26 de agosto de 2021)

PwC Tax & Legal (2021): Sentencia del Tribunal Supremo relevante en materia de la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC). Recuperado de <https://periscopiofiscalylegal.pwc.es/wp-content/uploads/2021/05/Sentencia-del-Tribunal-Supremo-relevante-en-materia-de-la-Reserva-para-Inversiones-en-Canarias-RIC-.pdf> (Consulta de 1 de septiembre de 2021)

Vlex. Sentencia del Tribunal Supremo de 16 de marzo de 2015. Recuperado de <https://vlex.es/vid/563129782> (Consulta de 3 de septiembre de 2021)

Wolters Kluwer. Reserva para Inversiones en Canarias (RIC). Recuperado de: https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAEAMtMSbF1jTAAASmzA0NjtbLUouLM_DxblwMDS0NDlwOQQGZapUt-ckhlQaptWmJOcSoAVx7Q5DUAAAA=WKE (Consulta de 3 de septiembre de 2021)