

III. OTRAS DISPOSICIONES

MINISTERIO DE HACIENDA

24078 *Resolución de 8 de noviembre de 2024, del Consorcio de la Zona Especial Canaria, por la que se publica la Circular 1/2024, de 29 de octubre, del Consejo Rector, de criterios de autorización de inscripción y permanencia en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria, en relación con el ejercicio de actividad con anterioridad.*

La Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, señala en su artículo 31 que «Son entidades de la Zona Especial Canaria las personas jurídicas y sucursales de nueva creación que, reuniendo los requisitos enumerados en el apartado siguiente, sean inscritas en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria».

El artículo 28 de la Ley 19/1994 indica que es fin de la Zona Especial Canaria promover la creación de empleo de calidad, el desarrollo económico y social del archipiélago y la diversificación de su estructura productiva. En parecido sentido, el artículo 31.1.f) de la misma Ley señala que las entidades deben presentar una memoria descriptiva de las principales actividades económicas a desarrollar, que avale su solvencia, viabilidad, competitividad internacional y su contribución al desarrollo económico y social de las islas Canarias, cuyo contenido será vinculante para la entidad.

La letra e) del apartado 2 del artículo 31 de la mencionada Ley 19/1994 dispone que las entidades de la Zona Especial Canaria deberán crear un número mínimo de puestos de trabajo. Ese mismo apartado señala además que:

«Cuando se haya ejercido anteriormente la misma actividad bajo la misma o bajo otra titularidad, se exigirá una creación neta de, al menos:

- En las islas de Gran Canaria y Tenerife, cinco empleos.
- En las islas de El Hierro, Fuerteventura, La Gomera, Lanzarote y La Palma, tres empleos».

Estos supuestos se conocen informalmente como preexistencia, expresión con la que se hace referencia al caso de entidades ZEC que pasan a desarrollar actividad que no es nueva, sino que venía desarrollándose anteriormente por alguna otra titularidad o, incluso, tratándose de entidad ZEC sucursal, por la misma persona jurídica.

El artículo 5 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, establece que «Se entenderá por actividad económica la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios».

La Ley 19/1994 ha elegido la Nomenclatura estadística de actividades económicas de la Comunidad Europea (NACE), por ser el sistema de clasificación de las actividades económicas usado en la Unión Europea, para determinar aquellas que han de conformar el objeto social de las entidades inscribibles en el Registro Oficial de entidades de la Zona Especial Canaria [artículo 31.2.c), en relación con el anexo de la citada ley]. Pero los elementos empleados por este sistema para la clasificación de las actividades económicas no en todos los casos son definitorios e identificadores de las propias actividades desarrolladas. En definitiva, es necesario distinguir las actividades propiamente dichas de su clasificación. Así, encontramos actividades incardinadas en un mismo NACE que son radicalmente distintas entre sí y, al contrario, actividades que guardan una identidad manifiesta pero que se encuentran clasificadas en distintos códigos.

Por esta razón, la concepción de lo que ha de entenderse por «actividad desarrollada con anterioridad» ha de girar en la identificación de las actividades propiamente dichas y no en su clasificación.

Por otro lado, la consistente doctrina creada alrededor del artículo 29.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, permite conceptualizar «actividad desarrollada con anterioridad» bajo sus parámetros, con las adaptaciones obligadas y necesarias para adecuar dicho concepto al contexto y fin de la Zona Especial Canaria.

El ejercicio de la misma actividad anteriormente debe entenderse en el ámbito territorial de Canarias. En primer lugar, porque el objetivo declarado de la Zona Especial Canaria, reflejado en el artículo 28 de la Ley 19/1994, señala que el fin del incentivo es «promover la creación de empleo de calidad, el desarrollo económico y social del archipiélago y la diversificación de su estructura productiva». Más aún, dicho artículo se refiere al principio de estanciedad geográfica, acotando sus efectos, incluida la preexistencia de actividad, a su ámbito.

Además, una interpretación distinta sería contraria al Código de Conducta sobre Fiscalidad de las Empresas (en su vigente versión, Resolución del Consejo y de los representantes de los Gobiernos de los Estados miembros, reunidos en el seno del Consejo, relativa a un código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas revisado (2022/C 433/01, DOUE 15 de noviembre de 2022), al amparo del cual se enmarcó su autorización inicial y al cual continúa sujeto. El número 1 del apartado B.1. señala que uno de los indicadores de medidas fiscales perniciosas no compatibles con el código de conducta es aquel que «sólo se otorgan a no residentes». Igualmente sería incompatible con las reglas del Foro de Prácticas Fiscales Perjudiciales y la Acción 5 del Plan de Acción sobre Erosión de Bases Imponibles y Traslado de Beneficios por idénticos motivos.

En este sentido, entender que toda actividad desarrollada (por la entidad, o por entidades vinculadas) en cualquier parte del mundo da origen a una preexistencia –que limita su implantación y contribución al desarrollo social y económico de Canarias al crecimiento sobre el nivel actual de inversión y empleo a nivel mundial–, no es coherente con el texto de la ley y las autorizaciones comunitarias que dieron origen a la normativa actual ZEC. Por otra parte, entender que el ejercicio de actividad con anterioridad se predica respecto de todo el territorio español, pero no al extranjero, sería como hemos señalado contrario al Código de Conducta de fiscalidad empresarial.

El ámbito con respecto al cual se predica el «ejercicio de actividad con anterioridad» debe referirse, por tanto, a Canarias, en línea con la estanciedad y el fin de contribución al desarrollo económico y social del archipiélago. Ello es consistente con las respuestas y solicitudes de autorización de las autoridades españolas, en las que se señalaba que los empresarios ya instalados en el ámbito canario podrían acceder al régimen especial, de darse los requisitos de creación de una entidad nueva e incremento de empleo e inversión con respecto al anterior. Es decir, el criterio histórico también respalda que el régimen de «ejercicio de actividad con anterioridad» se introdujo en la normativa con respecto a aquellas personas que realizaban esas actividades con anterioridad en el ámbito de Canarias.

No obstante, la solicitud de autorización original de la Zona Especial Canaria emitida por las autoridades comunitarias señalaba a este respecto: «Asimismo, las autoridades españolas precisaron, por una parte, que la condición de inversión requiere una inversión «productiva» o «activa», [...] y no puede ser cumplida mediante una simple contribución o fusión». En otras palabras, cuando la persona solicitante o entidad vinculada ha «ejercido la actividad con anterioridad» en Canarias, la mera constitución de una entidad de nueva creación a través de una fusión o contribución, e incluso el crecimiento con respecto al empleo e inversión anterior al mínimo requerido en la ZEC, puede no ser suficiente para acceder al régimen especial.

La aplicación del mencionado requisito de creación de la entidad y de mantenimiento de empleo en el marco del ejercicio previo de las actividades, ha suscitado un número creciente de dudas. Esto motiva la necesidad de establecer los criterios que faciliten

dicha aplicación, en el marco de la seguridad jurídica y las competencias de autorización, supervisión y control, del Consorcio de la Zona Especial Canaria.

La Zona Especial Canaria se creó con una normativa marcadamente flexible y unos requisitos muy generales para garantizar su efectividad mediante la adaptación evolutiva de su aplicación. Este es el fin que precisamente justifica la creación del Consorcio de la Zona Especial Canaria, de forma que una autoridad especializada, mediante criterios técnicos, aplique la norma con referencia a la enorme casuística y la evolución económica, teniendo siempre como referencia la contribución al desarrollo social y económico de Canarias. En ese sentido se pronuncia el preámbulo de la Ley 19/1994, señalando la correlación entre la tutela y control de un Consorcio configurado como Organismo público, y el elevado nivel de flexibilidad que se introduce en los aspectos formales y materiales de la Zona Especial Canaria.

En idéntico sentido, el informe de la Dirección General de Tributos de 26 de abril de 2006 dispone que el sistema de la Ley 19/1994 establece «un reparto de atribuciones y desempeño de funciones que permiten que todas las cuestiones dudosas que resulten de los expedientes sean resueltas por el Consorcio, fin para que se crea».

El artículo 37.4, y las letras h) y k) del artículo 38 de la Ley 19/1994 establecen que corresponde al Consejo Rector de la Zona Especial Canaria dictar las instrucciones sobre el funcionamiento de la Zona Especial Canaria, desarrollar el funcionamiento de la Zona Especial Canaria en las competencias que tenga atribuidas, así como emitir y hacer públicos cuantos informes le sean solicitados.

El principio de publicidad y lo establecido en el artículo 45.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, determinan la publicación cuando lo aconsejen razones de interés público y, en todo caso, cuando afecte a una pluralidad indeterminada de personas.

En virtud de lo anterior, el Consejo Rector, en sesión de 29 de octubre de 2024, aprobó mediante Acuerdo 224.2024, la Circular 1/2024, de criterios de autorización de inscripción y permanencia en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria, en relación con el ejercicio de actividad con anterioridad, estableciendo que producirá efectos el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

Asimismo, previó un régimen transitorio en virtud del cual las autorizaciones aprobadas con anterioridad a la entrada en efectos de la circular se registrarán por las condiciones de su autorización y criterios aplicables en el momento del acuerdo del Consejo Rector correspondiente. No obstante, las personas interesadas podrán solicitar, en el plazo de un año desde la publicación de aquella, la modificación de las condiciones autorizadas para que conste en la autorización que las actividades que desarrollan son continuación de las ejercidas con anterioridad por su titular o entidad vinculada, en los términos previstos en el apartado primero de la circular aprobada. En este último supuesto deberá hacerse constar en la solicitud las condiciones del ejercicio de actividad con anterioridad de conformidad con lo establecido en la misma circular.

El principio de publicidad, y el artículo 45.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, dispone la publicación cuando lo aconsejen razones de interés público, y en todo caso cuando afecte a una pluralidad indeterminada de personas.

Y conforme a todo lo anterior, resuelvo:

Único.

Ordenar la publicación en el «Boletín Oficial del Estado» de la Circular 1/2024, de 29 de octubre, del Consejo Rector del Consorcio de la Zona Especial Canaria, de criterios de autorización de inscripción y permanencia en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria, en relación con el ejercicio de actividad con anterioridad, que se incorpora como anexo.

Canarias, 8 de noviembre de 2024.—El Presidente del Consorcio de la Zona Especial Canaria, Pablo Andrés Hernández González-Barreda.

ANEXO

Circular 1/2024, de 29 de octubre, de criterios de autorización de inscripción y permanencia en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria, en relación con el ejercicio de actividad con anterioridad

Primero. *Actividades ejercidas con anterioridad por el mismo titular o entidad vinculada.*

1. A efectos de la autorización y permanencia de la inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria, se entenderá que se ha ejercido anteriormente la actividad cuando exista una continuidad en el ejercicio de la actividad mercantil en el ámbito geográfico de Canarias, por cualquier título, con independencia de las variaciones precisas del contenido de la actividad o de su titularidad, en los términos dispuestos en el número siguiente.

2. Se entenderá que existe continuidad en el ejercicio de la actividad económica en los siguientes supuestos:

a) Cuando en el año anterior a la presentación de la solicitud de autorización previa se haya ejercido actividad que guarde identidad con la anteriormente desarrollada por la misma persona jurídica o por personas vinculadas a la entidad inscrita o que pretenda inscribirse en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria en los términos establecidos en el artículo 18.2 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, o por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de dicha entidad superior al cincuenta por ciento.

A efectos de la determinación de la identidad de actividad se atenderá a las circunstancias fácticas teniendo en cuenta, entre otras, la esencia de los bienes o servicios producidos o prestados, una coincidencia mayoritaria de personal, activos, instalaciones, contratos, cartera de clientes o circunstancias análogas.

b) El ejercicio con anterioridad de actividades accesorias o complementarias determinará en este supuesto la existencia de ejercicio de actividad con anterioridad, aun cuando estas no supongan una rama de actividad o negocio autónomo, si la entidad con respecto a la cual se solicita la autorización, o se predica la permanencia, tiene por objeto principal tal actividad accesorio o complementario.

c) Cuando se transmita una rama de actividad, en los términos del artículo 76.4 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, a una entidad de nueva creación inscrita o que pretenda inscribirse en la Zona Especial Canaria.

d) En ausencia de la transmisión jurídica de titularidad, cuando se produzca una continuidad en el ejercicio de la explotación mediante la asunción de más de la mitad de los medios personales y de activos no corrientes que representen más del cincuenta por ciento del valor contable total de aquellos con que la misma se venía ejerciendo.

3. No se entenderá que se ha ejercido anteriormente la actividad económica en los siguientes supuestos:

a) En la constitución de una nueva entidad que desarrolle una nueva actividad que no tenga conexión con el ejercicio de la anterior y no asuma medios personales y activos no corrientes de aquella en más de un cincuenta por ciento.

b) Cuando la actividad anterior haya sido desarrollada por una entidad de la Zona Especial Canaria, sin que se hayan incumplido los requisitos o se haya cancelado la inscripción por cualquier causa. En estos supuestos, cada una de las entidades inscritas deberá cumplir los requisitos correspondientes de forma individualizada, sin afectar al resto de situaciones su situación individual.

4. A los efectos previstos en el número 2 de este apartado primero, la incardinación en epígrafes distintos de la Nomenclatura estadística de actividades económicas de la

Comunidad Europea (NACE), por si sola, no determinará la inexistencia de identidad de actividad.

Asimismo, la incardinación de la actividad en un mismo epígrafe de clasificación de actividades económicas no determinará automáticamente la identidad de actividad a los mismos efectos.

Segundo. *Actividades desarrolladas con anterioridad y contribución a la economía de Canarias.*

1. Se entenderá que no contribuyen al desarrollo económico y social de Canarias por no adecuarse a la finalidad de la Zona Especial Canaria prevista en el artículo 28 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, y, en consecuencia, no podrá autorizarse la inscripción en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria, las entidades cuya creación se limite a trasladar o transmitir por cualquier título, una actividad desarrollada con anterioridad en el ámbito geográfico de Canarias, por persona vinculada o no, a una entidad de la Zona Especial Canaria.

2. No obstante, podrá autorizarse la inscripción y permanencia en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria en el supuesto previsto en el número anterior cuando, a juicio del Consejo Rector, concorra motivo suficiente conforme a los parámetros del párrafo siguiente, diferente al de aprovechar el régimen fiscal de la Zona Especial Canaria, acreditando una contribución al desarrollo social y económico de Canarias distinta o adicional a la que ya suponía la actividad desarrollada anteriormente.

3. A efectos de lo previsto en el número anterior, el Consejo Rector podrá tener en consideración circunstancias como la inversión en nuevas líneas o actividades de producción o servicios, la apertura de nuevos mercados, la introducción de mejoras tecnológicas e innovadoras significativas en los procesos de producción, el cambio de la estructura de la propiedad o corporativa, el crecimiento de la plantilla o cualesquiera otras que determine una contribución al desarrollo social y económico de Canarias, a la diversificación de su estructura productiva o a la creación de empleo de calidad, distintas o adicionales de la desarrollada con anterioridad.

4. La mera creación y mantenimiento del mínimo empleo neto requerido legalmente no será considerada justificación y contribución suficiente a los efectos previstos en los números 2 y 3 de este apartado segundo.

Tercero. *Ejercicio de la actividad con anterioridad por causa sobrevenida.*

No se considerará ejercicio de la actividad con anterioridad si esta actividad se integra en la entidad de la Zona Especial Canaria con posterioridad a su inscripción y la operación de la que trae causa no guarda relación con esa inscripción, ni se traspasan o producen alteraciones significativas de medios personales.

Cuarto. *Cómputo de empleo en supuestos de ejercicio de la actividad con anterioridad.*

1. Se entenderá por persona trabajadora aquella que se contrate en régimen laboral ordinario o especial, excluidos los administradores, a jornada completa y durante la totalidad del año natural. En caso de contratos a tiempo parcial, temporales, fijos discontinuos o cualquier otra figura distinta, se computarán en proporción a la jornada completa durante la totalidad del año natural.

2. Para el cómputo de la creación neta de empleo en supuestos de ejercicio de la actividad con anterioridad, se tendrán en consideración las siguientes reglas:

a) Se computará únicamente el personal que tenga su residencia habitual en Canarias de conformidad con lo previsto en el artículo 28 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias. Podrá computarse el personal que no llegue a consolidar la residencia fiscal conforme a dichos criterios si su contratación se refiere a

una actividad limitada en el tiempo o se extingue por circunstancias de producción o fuerza mayor, siempre y cuando durante el tiempo a computar o la mayoría de este haya permanecido físicamente en el ámbito geográfico de la Zona Especial Canaria.

b) Se descontará el promedio anual de la plantilla situada en Canarias conforme a la letra anterior, correspondiente a la actividad o actividades anteriores desarrolladas en el ámbito geográfico de Canarias durante el ejercicio inmediatamente anterior al de inscripción de la entidad en el Registro Oficial de Entidades de la Zona Especial Canaria de los promedios anuales de plantilla de la entidad ZEC.

c) Únicamente se contabilizarán los trabajadores adscritos a la actividad o parte de la actividad sobre la que se considere que existe continuidad en su ejercicio.

d) No se tendrán en cuenta alteraciones anormales del promedio de empleo en el año o años anteriores a la inscripción mediante reducciones o traspasos del personal contratado.

Quinto. *Modificación del modelo normalizado de solicitud.*

1. Se modifica el apartado 6.4 del modelo normalizado de solicitud, que queda redactado como sigue:

«6.4 ¿Se ha ejercido anteriormente la/s actividad/es en el ámbito geográfico de Canarias?»

SÍ/NO

4. Deberá contestarse afirmativamente cuando se produzca la continuación de una actividad económica en los términos previstos en el apartado primero de la Circular 1/2024, de 29 de octubre».

2. En el apartado 1 (Descripción de las actividades económicas a desarrollar) del modelo normalizado de memoria, se crea un subapartado 1.1 con la denominación: «Descripción de las actividades desarrolladas con anterioridad» que se cumplimentará cuando se conteste afirmativamente el apartado 6.4 de la solicitud de autorización previa. Dicho apartado deberá reflejar con detalle las circunstancias señaladas en el párrafo segundo de la letra a) del subapartado 2.1.