

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ072111

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 4 de diciembre de 2018

Vocalía 2.^a

R.G. 6843/2015

SUMARIO:

Régimen económico y fiscal de Canarias. Incentivos fiscales a la inversión. IS. Reserva para inversiones en Canarias (RIC). Dotación o no en plazo. Alega la recurrente que la dotación a la RIC debe admitirse pues la misma se efectuó dentro de los plazos previstos en la normativa mercantil al haberse celebrado la Junta General en la que se acordó la distribución de los resultados el día 30-06-2007. Pues bien, para que se a admisible la dotación a la RIC cuando la autoliquidación del impuesto se haya presentado fuera de plazo, se torna necesario que quede fehacientemente probado que los socios han acordado la distribución de resultados -y en ella, claro está, se recoja la dotación- dentro del plazo que marca la normativa mercantil. Dicho esto, no habiéndose acreditado por ningún medio de prueba admitido en derecho que la dotación a la RIC se efectuó en el plazo previsto por la normativa mercantil para aprobar las Cuentas Anuales, y siendo irrelevante a estos efectos que la decisión de dotarla se adoptase antes de la presentación extemporánea de la declaración del Impuesto sobre Sociedades, no puede el Tribunal Central sino declarar incorrecta la dotación de dicha reserva y confirmar la liquidación girada por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 19/1994 (Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias), art. 27.
RDLeg. 1564/1989 (TRLSA), arts. 95, 171 y 218.
RD 1784/1996 (RRM), art. 365.
Código Civil, art. 1.218.

En la villa de Madrid, a la fecha indicada, el Tribunal Económico-Administrativo Central, reunido en Sala, ha visto el recurso ordinario de alzada interpuesto por la entidad **PROMOCIONES X... SA**, con CIF: ..., y actuando en su nombre y representación D. **Jx...**, con domicilio a efectos de notificaciones en ... del término municipal de ..., (Las Palmas), contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias dictada el día 26-06-2015 relativa a las reclamaciones acumuladas 35/01541/2012 y 35/07370/2012, referidas al Acuerdo de liquidación por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006 y por los intereses de demora derivados de la denegación de la suspensión solicitada con ocasión de la interposición de la reclamación 35/01541/2012.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Con fecha 18-11-2011 la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT en Canarias dictó Acuerdo de liquidación respecto del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006, derivado del acta de disconformidad número **A02-...** incoada en el seno del procedimiento iniciado respecto de la entidad **PROMOCIONES X... SA**, notificándose dicho Acuerdo a la interesada el día 23-11-2011 y habiéndose iniciado el procedimiento inspector de carácter parcial mediante Comunicación notificada el 28-03-2011, el cual se limitaba a la comprobación de la dotación de la Reserva para Inversiones en Canarias (en adelante, RIC).

En el curso de las actuaciones de comprobación e investigación se han puesto de manifiesto los siguientes hechos respecto de cuya regularización la mercantil no prestó su conformidad:

1. La actividad principal desarrollada por la entidad es la promoción inmobiliaria de edificaciones, clasificada en el epígrafe 8.332 del IAE.

2. El ejercicio económico de la sociedad coincide con el año natural, siendo el plazo voluntario fijado por la normativa para presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades del período 2006 del 01 al 30 de Julio de 2007 (con motivo del "apagón en Cataluña").

3. A 12-01-2010 los libros de contabilidad del ejercicio 2006 no constaban legalizados, siendo los últimos legalizados los del 2004, si bien con fecha 24-05-2010 fueron legalizados los libros de los ejercicios 2006, 2007 y 2008.

4. La entidad aporta una Certificación que señala que el día 30-06-2007 se celebró la Junta General Ordinaria en la que se aprobaron las Cuentas Anuales y la aplicación del resultado del ejercicio 2006, si bien no fue hasta el 19-02-2008 cuando se efectuó la legitimación de la firma de la citada certificación por parte de la Notaria de ..., D.^a Cx...

5. El 28-03-2008 la sociedad presentó, de forma extemporánea, su declaración del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006, con el siguiente detalle:

	Ejercicio 2006
Resultado contable	1.237.535,00
+ Aumento por IS	66.636,50
- Reducción por RIC	1.113.781,50
Base imponible	190.390,00
Cuota íntegra previa	66.636,50
Cuota íntegra	66.636,50
Cuota íntegra ajustada positiva	66.636,50
Cuota líquida positiva	66.636,50
Reten. ingr. y pag. a cuenta.	1.237,12
Cuota del ejercicio	65.399,38
Cuota diferencial	65.399,38
Líquido a ingresar.	65.399,38

6. El depósito de las Cuentas Anuales de 2006 tuvo lugar el 10-06-2008 y la legalización de los libros contables el 24-05-2010.

7. Teniendo en cuenta los hechos descritos, la AEAT concluyó que no concurrían los requisitos temporales y formales para poder disfrutar del beneficio fiscal que supone la dotación de la RIC, pues la entidad incumplió los plazos legales establecidos en la normativa mercantil para la aprobación de las Cuentas Anuales y la aplicación del resultado del ejercicio 2006.

Como consecuencia de lo anterior, la Inspección procedió a declarar incorrecta la dotación a la RIC por importe de 1.113.781,50 euros, por lo que aumentó la base imponible declarada de la sociedad en dicha cuantía, resultando una deuda total a ingresar de 485.490,50 euros, que se desglosan en una cuota de 389.823,53 euros y unos intereses de demora de 95.666,97 euros.

Segundo.-

Disconforme con la anterior liquidación, la mercantil interpuso el 16-12-2011 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias la reclamación número 35/01541/2012 solicitando la suspensión de su ejecución, siendo esta denegada el día 31-05-2012 y procediendo la Administración a notificar el correspondiente Acuerdo de fecha 28-09-2012 por el que se liquidaban unos intereses de demora de 13.065,80 euros (devengados por el periodo comprendido entre la fecha de vencimiento en voluntaria de la deuda derivada de las actuaciones inspectoras y la fecha de vencimiento del plazo de ingreso de la deuda pendiente otorgado con la notificación de la denegación de la solicitud de suspensión). Contra dicho Acuerdo la interesada presentó el 08-11-2012 la

reclamación número 35/07370/2012. Las citadas reclamaciones, que fueron acumuladas, resultaron desestimadas mediante resolución fallada por el TEAR de Canarias el día 26-06-2015 y notificada el 17-07-2015.

Tercero.-

Disconforme la entidad con la anterior resolución, interpuso ante este Tribunal Económico-Administrativo Central el recurso de alzada que nos ocupa el 10-08-2015, en el que expone, de forma sucinta y por lo que aquí interesa, los siguientes motivos de oposición frente a las liquidaciones recurridas:

1. Respecto de la liquidación girada por el Impuesto sobre Sociedades del 2006, alega que la dotación a la RIC debe admitirse pues la Junta General en la que se acordó la distribución de los resultados tuvo lugar el día 30-06-2007, esto es, dentro del plazo señalado por la legislación mercantil; y que, en todo caso, el incumplimiento de los plazos previstos en dicha normativa en ningún caso puede implicar la pérdida del beneficio fiscal, siendo suficiente probar que la decisión de dotar la RIC se adoptó antes de la presentación de la autoliquidación.

2. En relación con la liquidación de intereses de demora, fundamenta su improcedencia únicamente en la incorrecta regularización de la dotación de la RIC practicada por la Inspección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.-

Concurren los requisitos de competencia de este Tribunal, legitimación e interposición en plazo hábil, que son presupuesto para la admisión a trámite del presente recurso de alzada por el que la interesada solicita la nulidad de la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias, desestimatoria de las reclamaciones interpuestas contra los Acuerdos de liquidación identificados en los antecedentes primero y segundo, debiendo este Tribunal pronunciarse sobre su ajuste o no a Derecho, lo que exige analizar si la mercantil ha cumplido con los requisitos establecidos por la normativa para la dotación de la RIC, así como si la liquidación de intereses derivados de la denegación de la solicitud de suspensión es o no procedente.

Segundo.-

La Reserva para Inversiones en Canarias se encuentra regulada en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, que establece, por lo que aquí interesa:

“1. Las sociedades y demás entidades jurídicas sujetas al Impuesto sobre Sociedades tendrán derecho a la reducción en la base imponible de este impuesto 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 el presente artículo. (...)

2. La reducción a que se refiere el apartado anterior se aplicará a las dotaciones que en cada período impositivo se hagan a la reserva para inversiones hasta el límite del 90 por 100 de la parte de beneficio obtenido en el mismo período que no sea objeto de distribución, en cuanto proceda de establecimientos situados en Canarias.

(...)

8. El cumplimiento de los requisitos contemplados en este artículo podrá acreditarse por los medios de prueba admitidos en derecho. A estos efectos, la dotación de la reserva se podrá entender probada cuando el sujeto pasivo haya presentado dentro del plazo legalmente establecido la declaración tributaria en la que aplique el incentivo regulado en este artículo (...).”

Por otro lado, la legislación mercantil exige que las Cuentas Anuales de una sociedad sean formuladas en el plazo máximo de tres meses a partir del cierre del ejercicio, aprobadas en el plazo de seis meses desde el cierre del ejercicio social y depositadas en el Registro Mercantil en el plazo de un mes a partir de su aprobación.

Concretamente, estas obligaciones se recogen en los siguientes artículos del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas (aprobado por el Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre):

Artículo 95.1:

“La junta general ordinaria, previamente convocada al efecto, se reunirá necesariamente dentro de los seis primeros meses de cada ejercicio, para censurar la gestión social, aprobar, en su caso, las cuentas del ejercicio anterior y resolver sobre la aplicación del resultado”.

Artículo 171.1:

“Los administradores de la sociedad están obligados a formular, en el plazo máximo de tres meses contados a partir del cierre del ejercicio social, las cuentas anuales, el informe de gestión y la propuesta de aplicación del resultado, así como, en su caso, las cuentas y el informe de gestión consolidados”.

Artículo 218:

“Dentro del mes siguiente a la aprobación de las cuentas anuales, se presentará para su depósito en el Registro Mercantil del domicilio social certificación de los acuerdos de la Junta General de aprobación de las cuentas anuales y de aplicación del resultado, a la que se adjuntará un ejemplar de cada una de dichas cuentas, así como del informe de gestión y del informe de los Auditores, cuando la sociedad esté obligada a auditoria o ésta se hubiera practicado a petición de la minoría. Si alguna o varias de las cuentas anuales se hubieran formulado en forma abreviada, se hará constar así en la certificación con expresión de la causa”.

Asimismo, el artículo 365.1 del Reglamento del Registro Mercantil (aprobado por el Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio) dispone:

“Los administradores de sociedades anónimas, de responsabilidad limitada, comanditarias por acciones y de garantía recíproca, fondos de pensiones y, en general, cualesquiera otros empresarios que en virtud de disposiciones vigentes vengan obligados a dar publicidad a sus cuentas anuales presentarán éstas para su depósito en el Registro Mercantil de su domicilio, dentro del mes siguiente a su aprobación”.

Tercero.-

El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias desestimó las alegaciones de la interesada, motivando en los siguientes términos su resolución de fecha 26-06-2015 (RG 35/01541/2012 y 35/07370/2012, acumuladas):

«En estas circunstancias, aunque la presentación por parte de la reclamante de la autoliquidación fuera de plazo en la que se aplica la RIC no necesariamente supone la privación del beneficio fiscal, sí que le despoja de la presunción que le asistía de tener por probada la dotación a la reserva obligándole en consecuencia a la prueba de la misma por cualquiera de los medios admitidos en derecho tal y como establece el precitado Apartado 8.

QUINTO.- Más dudoso es, si resulta necesario que el Acuerdo de aprobación de resultados y su distribución, en definitiva de dotación a la RIC, se adopte dentro del plazo fijado por la legislación mercantil. Ahora bien, tal cuestión ha sido ya abordada tanto por el Tribunal Económico-Administrativo Central como por el propio Tribunal Supremo, en la misma línea que previamente había adoptado la Sala Desconcentrada de Santa Cruz de Tenerife del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias, fijándose así al respecto una doctrina de la que a continuación dejamos constancia y asumimos en la presente resolución, y que se concreta en que para que sea admisible la dotación a la RIC cuando la autoliquidación del impuesto se haya presentado fuera de plazo, se torna necesario que los socios acuerden la distribución de resultados -y en ella, claro está, se recoja la dotación- dentro del plazo que marca la normativa mercantil.

Así, en la resolución del TEAC de fecha 29 de junio de 2006 (RG: 4414-04, publicada en DOCTRINA (base histórica)) se contempla un supuesto en el que la declaración del Impuesto de Sociedades se había presentado fuera de plazo y la legalización de libros contables y el depósito de cuentas en el Registro Mercantil había tenido lugar antes de la presentación de aquélla pero también fuera de plazo, señalando en su fundamento de derecho tercero lo siguiente:

“(...) Al respecto este Tribunal ha tenido ocasión de manifestar, entre otras, en Resolución de 18 de mayo de 2006, que la dotación a la RIC es un beneficio fiscal y, por ello, es importante el cumplimiento de los presupuestos establecidos en la Ley para su disfrute. Este Tribunal considera que no se trata simplemente de unos requisitos meramente formales; sino que es presupuesto necesario que los socios acuerden la distribución de resultados y en ella contemplen la dotación a la Reserva; y todo ello dentro del plazo que marca la normativa mercantil. (...)”

Esta resolución del TEAC parcialmente reproducida fue confirmada por la Audiencia Nacional en sentencia de 2 de junio de 2008 (Rec. n.º .../2006), cuyo fundamento de derecho cuarto señala:

“(...) al haber presentado extemporáneamente la declaración del impuesto y no poder acreditar por otro medio de prueba que se efectuó la dotación a la RIC en plazo, no se reúnen los requisitos establecidos en la legislación aplicable para considerar correctamente efectuada tal dotación. Asimismo, del tenor del art. 27 de la Ley 19/94, se deduce claramente, que el beneficio fiscal en el previsto, requiere el cumplimiento de una serie de requisitos, que atañen, no solo a los posibles sujetos pasivos (núm. 1 y núm. 9 del art. 27), límite de la dotación ..., sino también al cumplimiento de deberes contables, núm. 3 del mismo. De manera que si el beneficio regulado consiste en la obtención de una deducción en la cuota íntegra por los «rendimientos netos de explotación que se destine a la reserva para inversiones», será necesario que conste cuales son dichos rendimientos destinados a la RIC, y la forma de acreditarlo será mediante el asiento contable que le es exigible conforme al reiterado número 3 del artículo. Sin que pueda alegarse que se trata simplemente de un requisito formal, ya que, por el contrario se trata de un presupuesto necesario que los socios acuerden la distribución de resultados y la dotación a la RIC dentro del plazo que marca la normativa. (...)”

Y, a su vez, esta sentencia de la AN de 2 de junio de 2008, fue confirmada también por el Tribunal Supremo en sentencia de 9 de marzo de 2012 (Rec. Nº .../2008) que estimaba correcta la regularización practicada por la Inspección, aunque anulando la sanción anudada a la misma. Esta sentencia indicaba en su FD Cuarto lo siguiente:

“(...) Es cierto que la exigencia de acuerdo formal de la Junta General en donde se adopte la decisión de realizar la dotación no está comprendida en la dicción literal del n.º 1 del art 27 y que ello se deduce comparando este precepto con su inmediato anterior, el art 36.1 del Decreto 3359/1967, de 23 de diciembre, por el que se aprobó el texto refundido de la Ley del impuesto General sobre la Renta de Sociedades y demás Entidades Jurídicas. (...) Pero también lo es que no tomar en consideración una serie de requisitos, entre ellos los de carácter temporal, significaría tanto como dejar al arbitrio del contribuyente el llevar a cabo una dotación a la reserva, con la consiguiente minoración de la base imponible del Impuesto, en cualquier momento que le pareciese oportuno, incluso retroactivamente respecto de ejercicios anteriores, sin haber presentado en su momento compromiso de inversión futura ni su reflejo en la base imponible del Impuesto declarado en plazo. Pero por encima de todo debemos destacar que en el caso concreto que nos ocupa, superando las apreciaciones cuya sustantividad se base en rigurosas exigencias formales, la sentencia hace una afirmación de hecho definitiva: la parte, con independencia de las fechas de adopción del acuerdo y de la inclusión de los datos pertinentes en la contabilidad, no pudo "acreditar por otro medio de prueba que se efectuó la dotación a la RIC en plazo". No probada esta circunstancia, la regularización se imponía y por eso ha de considerarse ajustado a derecho el proceder de la autoridad tributaria.”

SEXTO.- De acuerdo con la doctrina expuesta, para que sea admisible una dotación a la RIC cuando la autoliquidación del impuesto se haya presentado fuera de plazo, es necesario que esté acreditado que dicha dotación haya sido acordada previamente por el órgano social competente para ello, y que dicho acuerdo (de distribución de resultados) se haya producido dentro del plazo que marca la normativa mercantil (artículos 95 y 218 del Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de

Sociedades Anónimas, y 365 del Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Registro Mercantil.)

En el caso que nos ocupa, se presentó de forma extemporánea -el 28 de marzo de 2008- la autoliquidación por el impuesto en la que se consignó la dotación a la RIC por el ejercicio 2006.

La aprobación de dicha dotación por el órgano competente dentro del plazo de la normativa mercantil tampoco puede considerarse acreditada por el depósito de las cuentas anuales del ejercicio, puesto que también se produjo tardíamente, en concreto el 10 de junio de 2008. Ni tampoco puede considerarse acreditada por la existencia de una legitimación notarial de las firmas del acuerdo de distribución de resultados, por cuanto ésta se produjo el 19 de febrero de 2008.

Así las cosas y no habiendo quedado acreditada la aprobación de la dotación a la Reserva para Inversiones en Canarias dentro del plazo fijado por la normativa mercantil para la distribución de resultados no puede darse por válida dicha dotación, y procedería en consecuencia su regularización con liquidación de intereses de demora en los términos del apartado 8 del artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en la redacción dada por la Ley 53/2002 de 30 de diciembre».

Cuarto.-

Frente a ello, alega la recurrente en primer lugar que la dotación a la RIC debe admitirse pues la misma se efectuó dentro de los plazos previstos en la normativa mercantil al haberse celebrado la Junta General en la que se acordó la distribución de los resultados el día 30-06-2007.

Y en relación con ello, cabe señalar que sin perjuicio de la presunción "iuris tantum" de prueba de la dotación de la RIC en plazo, recogida en el apartado 8 del antes transcrito artículo 27 de la Ley 19/1994, dicha prueba puede ser realizada mediante cualquier medio válido en derecho, admitiéndose en consecuencia la dotación a la reserva en aquellos supuestos en que se haya presentado la declaración por el Impuesto sobre Sociedades de forma extemporánea, siempre y cuando pueda acreditarse que la dotación se efectuó dentro del plazo previsto por la legislación mercantil para aprobar las cuentas y la aplicación del resultado del ejercicio.

Examinado el expediente administrativo remitido, se comprueba que la entidad presentó declaración relativa al Impuesto sobre Sociedades correspondiente al periodo impositivo 2006 el día 28-03-2008, esto es, fuera del plazo establecido por la normativa del Impuesto (que en dicho ejercicio concluía el 30-07-2007).

Asimismo, se constata que el depósito de las cuentas anuales y la legalización de los libros contables correspondientes al ejercicio 2006 han incumplido los plazos establecidos en la normativa mercantil al haberse efectuado, respectivamente, los días 10-06-2008 y 24-05-2010.

Y respecto de la alegada Certificación de fecha 30-06-2007, que según alega la recurrente acredita que la Junta de accionistas en que se adoptó el Acuerdo de distribución de los beneficios se celebró en dicha fecha y, por tanto, dentro del plazo previsto en la legislación mercantil, hemos de señalar que aquella, en la medida en que no se trata de un documento autorizado por un notario o empleado público competente, tiene la condición de documento privado (cfr. artículo 1.216 del Código Civil), por lo que no surte efectos frente a terceros.

Así, el artículo 1.218 del Código Civil señala que:

"Los documentos públicos hacen prueba, aun contra tercero, del hecho que motiva su otorgamiento y de la fecha de éste. También harán prueba contra los contratantes y sus causahabientes, en cuanto a las declaraciones que en ellos hubiesen hecho los primeros", mientras que en el caso de los documentos privados el artículo 1.227 establece que "La fecha de un documento privado no se contará respecto de terceros sino desde el día en que hubiese sido incorporado o inscrito en un registro público, desde la muerte de cualquiera de los que le firmaron, o desde el día en que se entregase a un funcionario público por razón de su oficio".

En definitiva, frente a terceros el documento privado por sí solo carece de valor de prueba legal, y en este sentido, se pronuncia el Tribunal Supremo, entre otras muchas, en su sentencia 1962/1990, de 3 de marzo, donde señala que "el artículo 1.257 del Código Civil limita la eficacia de los contratos a las partes que los otorgan y sus herederos; aunque conste, de acuerdo con el artículo 1.227 del Código Civil, la fecha de ese documento privado ello no avala la veracidad intrínseca de las declaraciones en él contenidas".

Asimismo, este Tribunal Económico-Administrativo Central en su resolución de 05-10-2010, motiva:

«En relación con los documentos privados no impugnados, el artículo 326 de la LEC señala que *“los documentos privados harán prueba plena en el proceso, en los términos del artículo 319, cuando su autenticidad no sea impugnada por la parte a quien perjudiquen”*. De este modo, mientras no sea impugnada la autenticidad el documento privado hará prueba plena en los extremos cubiertos por la fe pública respecto a los documentos públicos, o lo que es lo mismo, el documento público y privado tendrán el mismo valor probatorio. El mismo valor tendrán los documentos privados admitidos o reconocidos o aquellos que siendo impugnados, su autenticidad haya sido acreditada por otros medios.

No obstante, esta conclusión respecto a la eficacia probatoria del documento privado no impugnado, sólo puede predicarse entre las partes que suscribieron el documento, no respecto a terceros. Así, el artículo 1227 del Código Civil establece que *“la fecha de un documento privado no se contará respecto de terceros sino desde el día en que hubiese sido incorporado o inscrito en un registro público, desde la muerte de cualquiera de los que le firmaron, o desde el día en que se entregase a un funcionario público por razón de su oficio”*. Por otra parte, el artículo 1218 del Código Civil establece que *“los documentos públicos hacen prueba, aun contra tercero, del hecho que motiva su otorgamiento y de la fecha de éste(...)”*.

En definitiva, los documentos públicos y privados no impugnados tienen idéntica eficacia probatoria ante las partes, la única y fundamental diferencia es que los documentos privados no impugnados sólo producen efectos entre las partes que lo han suscrito y los documentos públicos, en virtud de la fe pública inherente a la intervención de notario, producen efectos frente a terceros de la fecha y del hecho que motiva su otorgamiento.

A la misma conclusión, se llega con la aplicación del artículo 1230 del Código Civil que señala que *“los documentos privados hechos para alterar lo pactado en escritura pública no producen efecto contra tercero”*. Ello significa que fijado un contrato en documento público, el documento privado posterior que lo aclare, complete o rectifique no producirá efecto frente a terceros, y que sólo producirá efecto frente a terceros cuando se otorgue la correspondiente escritura pública».

Por lo tanto, en el presente caso, la fecha en que la adopción del Acuerdo de distribución de beneficios surte efectos frente a terceros, y por tanto frente a la Hacienda Pública, es la de la legitimación notarial de la firma de la Certificación, efectuada el día 19-02-2008, esto es, fuera del plazo establecido por la normativa mercantil.

Quinto.-

Por otra parte, alega la entidad que el incumplimiento de los plazos previstos en la legislación mercantil en ningún caso puede implicar la pérdida del beneficio fiscal, siendo suficiente probar que la decisión de dotar la RIC se adoptó antes de la presentación de la autoliquidación.

Pues bien, la decisión de dotar la RIC antes de la presentación de la autoliquidación extemporánea únicamente queda acreditada frente a terceros, como hemos concluido en el fundamento de derecho anterior, desde el 19-02-2008, mediante la legitimación notarial de la firma de la Certificación que señala que la Junta General Ordinaria en la que se aprobaron las Cuentas Anuales y la aplicación del resultado del ejercicio 2006 tuvo lugar el día 30-06-2007.

Y en relación con ello, debemos traer aquí la resolución de este Tribunal de fecha 02-03-2017, en la que se mantiene el criterio recogido en anteriores resoluciones [entre otras, la de fecha 29-06-2006 (RG 4414/04) -citada por el TEAR de Canarias-, que fue confirmada por la SAN de 02-06-2008 (rec. n.º .../2006), a su vez confirmada por la STS de 09-03-2012 (rec. n.º .../2008)], consistente en que no se admite la RIC si la autoliquidación ha sido presentada fuera de plazo, los libros de contabilidad también se han diligenciado fuera de plazo y la Junta General se ha celebrado asimismo fuera de plazo, siendo ello así aunque tanto el depósito de cuentas en el Registro Mercantil como la legitimación de firmas hayan sido anteriores a la presentación de la autoliquidación:

«Pues bien, la determinación de los requisitos necesarios para la dotación de la RIC incluye, en todo caso, la existencia de una dotación contable realizada en el período impositivo que figure en los Balances con absoluta separación y título apropiado, dotación que, en cualquier caso, debe realizarse con anterioridad a la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades, cuestión ésta pacífica. Aún cuando en un principio la Administración consideró que la única prueba fehaciente de la dotación previa a la declaración era la certificación previa del reparto del resultado del ejercicio suscrita por los Administradores, legitimada notarialmente en las

Cuentas Anuales, se amplió este criterio, primero en vía económico-administrativa y más tarde mediante la incorporación al artículo 27 de la Ley 19/1994 de un nuevo apartado 8, operada por la Ley 53/2002, estableciendo ex lege que la dotación se entendería probada si el sujeto pasivo presentaba en plazo la declaración tributaria.

Con independencia del medio de prueba empleado, tanto este Tribunal Central como la Jurisdicción contencioso administrativa se han pronunciado en numerosas ocasiones manifestando la trascendencia del cumplimiento de dicho requisito de dotación previa a la presentación de la declaración por el Impuesto sobre Sociedades, y ello por cuanto los datos contenidos en la declaración deben obedecer a un hecho real, tanto en lo referente a los ingresos y a los gastos como al beneficio derivado de su actividad y a su efectiva distribución.

Pero como afirma el Director "no basta con ello" sino que además *"es necesario acreditar que la dotación a la RIC se efectúa dentro del plazo mercantil habilitado al efecto"*. Requisito que no figuraba expresamente ni en la anterior redacción del artículo 27 de la Ley 19/1994 (ni por la redacción que ahora nos ocupa) pero que ha sido exigida tanto por este Tribunal como por la Audiencia Nacional y el Tribunal Supremo como seguidamente veremos (en supuestos en los que era de aplicación la redacción anterior).

(...)

Así las cosas, pasaremos a continuación a exponer los hechos acaecidos en el caso que nos ocupa:

Ejercicio 2007:

- 11-08-2008: Legitimación notarial de firmas de la Certificación del acuerdo de distribución del resultado.
- 13-08-2008: Depósito de las Cuentas Anuales en el Registro Mercantil en relación al ejercicio 2007.
- 20-10-2008: Presentación autoliquidación ejercicio 2007 (fin del plazo: 25-07-2008).

Ejercicio 2008:

- 30-07-2009: Legitimación notarial de firmas de la Certificación del acuerdo de distribución del resultado.
- 03-08-2009: Depósito de las Cuentas Anuales en el Registro Mercantil en relación al ejercicio 2008.
- 12-08-2009: Presentación autoliquidación ejercicio 2008 (fin del plazo: 25-07-2009).

De acuerdo con la normativa mercantil, las Cuentas Anuales de una sociedad limitada deben ser formuladas, incluyendo propuesta de distribución del resultado, por los Administradores, en el plazo máximo de tres meses a partir del cierre del ejercicio (que en este concreto supuesto se produjo el 31-12-2007 y el 31-12-2008) y depositadas en el Registro Mercantil en el plazo de un mes desde su aprobación, la cual se debe producir, como regla general, en el plazo de seis meses a partir del cierre del ejercicio social.

La falta de presentación de las Cuentas Anuales en el plazo legalmente establecido supone que, constituyendo dichas Cuentas documentos privados, su fecha no se contará sino desde el día en que se produce dicha presentación en el Registro público. De esta forma, las actas de la sociedad aprobando las Cuentas Anuales y la aplicación de los resultados no surten efectos frente a terceros de buena fe, entre los que se encuentra la Hacienda Pública, sino desde la fecha de acceso a dicho Registro.

Pues bien, en el caso que nos ocupa podemos comprobar que no sólo las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades tanto del ejercicio 2007 como del ejercicio 2008 fueron presentadas fuera de los plazos establecidos al efecto, sino que la distribución de resultados, y con ello la dotación a la RIC, tuvo lugar fuera del plazo que marca la normativa mercantil, que en el presente caso abarcaba hasta el 30-06-2008 (ejercicio 2007) y hasta el 30-06-2009 (ejercicio 2008), pues según se desprende de los Estatutos de la sociedad el ejercicio social se inicia el 1 de enero y finaliza el 31 de diciembre de cada año, no habiendo sido por tanto correctamente creada la RIC en tiempo y forma.

Por todo lo expuesto, debe considerarse ajustada a derecho la regularización inspectora en el sentido de no considerar acreditada la dotación contable a la RIC en plazo, lo que determina el incumplimiento de los requisitos exigidos por la normativa mercantil y, en consecuencia, la improcedencia de la reducción en la base imponible pretendida por este concepto (...).

En consecuencia, no habiéndose acreditado por ningún medio de prueba admitido en derecho que la dotación a la RIC se efectuó en el plazo previsto por la normativa mercantil para aprobar las Cuentas Anuales, y siendo irrelevante a estos efectos que la decisión de dotarla se adoptase antes de la presentación extemporánea de la declaración del Impuesto sobre Sociedades, no puede este Tribunal sino declarar incorrecta la dotación de dicha reserva y confirmar la liquidación girada por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006.

Sexto.-

Finalmente, en lo que respecta a la liquidación de intereses de demora derivados de la denegación de la suspensión solicitada con ocasión de la reclamación n.º 35/01541/2012 interpuesta el 16-12-2011 ante el TEAR de Canarias, habiendo fundamentando la recurrente su oposición a la misma únicamente en la incorrecta regularización de la dotación de la RIC practicada por la Inspección, sin alegar nada específico contra aquella, y resultando que ha sido confirmada por ese Tribunal en el Fundamento de Derecho anterior, hemos de confirmar, asimismo, la citada liquidación de intereses devengados por el periodo comprendido entre la fecha de vencimiento en voluntaria de la deuda derivada de las actuaciones inspectoras (06-01-2012) y la fecha de vencimiento del plazo de ingreso de la deuda pendiente otorgado con la notificación de la denegación de la solicitud de suspensión (20-07-2012).

Por cuanto antecede:

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, reunido en Sala en el día de la fecha, en el recurso de alzada número 6843/15 interpuesto por la entidad **Promociones X... SA**,

ACUERDA:

DESESTIMARLO, confirmando la liquidación practicada por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006 así como por los intereses de demora derivados de la denegación de la suspensión solicitada el día 05-01-2012.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.