

Fiscalidad de las Sociedades inscritas en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras de Canarias.

Taxation of Corporations registered in the Canary's Special Register of Ships and Shipping Companies



Autora: Pérez García, África.

Grado: Contabilidad y Finanzas.

Curso: 2016-2017.

Convocatoria: Junio.

Fecha: 09-06-2017

Tutor: Medina Hernández, Orlando.

RESUMEN

El surgimiento de las banderas de conveniencia en la segunda mitad del siglo XX produjo una exportación paulatina de flota desde las tradicionales banderas nacionales a los nuevos registros abiertos con condiciones más laxas y una fiscalidad muy baja. Para contrarrestar este fenómeno, los países con condiciones más rígidas en sus registros ordinarios crearon segundos registros, con similares condiciones a aquellos abiertos. España no fue una excepción, creando en 1992 el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras con el que se pretendió desacelerar el éxodo de flota.

En este trabajo se evalúa el actual régimen fiscal al que están sometidas las navieras inscritas en el Registro Especial, comparándose con el régimen fiscal ordinario del resto de empresas españolas, para el último año fiscal disponible que es el 2015. También se compara con otros segundos registros que han sido exitosos, en concreto el NIS noruego.

Palabras clave: REBECA, fiscalidad, navieras, cuentas anuales

ABSTRACT

The flag of convenience's bloom in the second half of the twentieth century resulted in a gradual exportation of fleet, from traditional national flags to those new open registries that had fewer requirements and a very low taxation. To tackle that phenomenon, stiffer register's Countries set up second register with similar conditions to the open registries. Spain followed that path too, setting up the Special Register for Ships and Shipping Companies in 1992, with the objective to decrease the fleet exportation.

In this paper current taxation to shipping companies registered in the Special Register is assessed and compared to other companies, within the last available fiscal year, 2015. It is also compared to other successful second register, specifically NIS from Norway.

Key words: REBECA, taxation, shipping companies, annual accounts.

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN.....	1
2. REGISTRO DE BUQUES Y EMPRESAS NAVIERAS.....	3
2.1. EVOLUCIÓN DE LOS REGISTROS DE LOS BUQUES.....	3
2.2. GÉNESIS DE LOS REGISTROS INTERNACIONALES.....	6
3. REBECA.....	7
3.1. EVOLUCIÓN DE REBECA.....	8
4. REBECA EN LA ACTUALIDAD.....	10
4.1. INSCRIPCIÓN.....	11
4.2. INCENTIVOS Y/O BONIFICACIONES.....	13
5. IMPACTO EN LAS CUENTAS ANUALES POR LAS DEDUCCIONES DE IMPUESTOS.....	16
6. CASO PRÁCTICO: COMPARATIVA EN LA CUENTAS ANUALES.....	17
6.1. DISTRIBUIDORA MARÍTIMA, S.L.U. (PETROGÁS).....	17
6.2. FRED OLSEN, S.A.....	22
7. EFECTIVIDAD DE REBECA.....	24
8. CONCLUSIÓN.....	26
9. DICCIONARIO TÉCNICO.....	28
10. BIBLIOGRAFIA CONSULTADA.....	29
11. ANEXOS.....	30

ÍNDICE DE ILUSTRACIONES

Ilustración 1: Explicación gráfica de la diferencia entre NT y GT	2
Ilustración 2 y 3: Catástrofe medioambiental al sur de la costa de Inglaterra del “TORREY CANYON” con bandera de conveniencia de Liberia	5

ÍNDICE DE GRÁFICAS.

Gráfico 1: Porcentaje de flota en función de GT de los principales registros abiertos	4
Gráfico 2: Evolución de buques registrados en función del DWT	6
Gráfico 3: Evolución del registro marítimo noruego	7
Gráfico 4: Evolución de buques registrados en el pabellón español	8
Gráfico 5: Manual REBECA, Ministerio de Fomento.	9
Gráfico 6: Evolución de las inscripciones de buques (número) en función de la oficina	12
Gráfico 7: Comparación evolutiva del NIS y REBECA.	24

ÍNDICE DE TABLAS.

Tabla 1: Estado actual (mayo 2017) de REBECA.....	10
Tabla 2: Documentación requerida por Rebeca para la inscripción de navieras.	12
Tabla 3: Documentación requerida por REBECA a empresas navieras extranjeras que cuenten exclusivamente con un representante legal en Canarias.	13
Tabla 4: Rangos de la base imponible bajo el T.T.	15
Tabla 5: Ejemplo del cálculo de la base imponible bajo el régimen T.T.	18
Tabla 6: Datos obtenidos de la Memoria de la empresa Petrogás, con ampliación propia.	19
Tabla 7: Datos reales de la C. PyG de la empresa Petrogás en el ejercicio 2015.	19
Tabla 8: Datos ficticios para comparativa, simulación 1, Petrogás.	20
Tabla 9: En esta tabla vemos cómo afecta al importe del impuesto de sociedades.....	21
Tabla 10: Datos ficticios para comparativa, simulación 2, Petrogás.....	21
Tabla 11: Resumen de datos analizados de Petrogás.	22
Tabla 12: Detalle de las bases imponibles negativas pendientes de compensar por Fred-Olsen, publicadas en sus C.C.A.A. p.p.50.	23
Tabla 13: Deducciones que se aplica Fred-Olsen, publicada en sus C.C.A.A. p.p. 49-50.....	23
Tabla 14: Rangos de imposición del NIS para el T.T., obtenido de KPGM.....	25
Tabla 15: Comparativa de carga de impuesto entre el NIS y REBECA a 2016.....	25

1. INTRODUCCIÓN.

Este trabajo versa sobre el estudio del Registro Especial de Buques y Empresas Navieras de Canarias (en adelante REBECA)¹ y está enfocado al impacto que provoca en las cuentas anuales de las empresas navieras inscritas. Para ello estudiaremos REBECA como segundo registro nacional, su marco normativo, requisitos de inscripción y ventajas que ofrece.

El objetivo del trabajo se alcanzará mediante el análisis de las ventajas que representa el REBECA para las empresas navieras que estén registradas. Para ello estudiaremos sus Cuentas Anuales y haremos simulaciones con o sin dichas ventajas. Además analizaremos igualmente si nuestro registro especial es competitivo y para ello lo equipararemos con otro registro.

Además, se comentará la repercusión que tiene la anotación de empresas navieras en un registro naviero especial en el mercado económico y estratégico nacional y su efecto en la Comunidad Autónoma de Canarias.

Según el informe publicado por Oxford Economics² para la Asociación Europea de Armadores (ECSA) en el año 2015³ la industria marítima empleaba directamente a más de 600.000 personas en Europa y aportaba unos 57.000 millones de euros al producto interior bruto de la Unión. Por tanto, queda clara la relevancia del sector para las economías nacionales y, junto con la competencia que suponen las denominadas “banderas de conveniencia”⁴ (en adelante B.d.C.), justifica la creación e importancia de los segundos registros o registros internacionales de los países.

Para aclarar conceptos que se repetirán a lo largo del trabajo, haremos una breve referencia al aspecto técnico del arqueo de buques. El arqueo de buques viene regulado en el Convenio Internacional sobre Arqueo de Buques, hecho en Londres en 1969, introduciendo dos valores adimensionales relacionados:

- El arqueo en GT o “*Gross Tonnage*”, es el arqueo bruto del buque en el que se contabilizan el volumen del buque por debajo de la cubierta y de todos los espacios cerrados por encima de la misma. Queremos hacer notar que aunque se hablan de toneladas de registro nada tiene que ver con el peso del buque manteniéndose la palabra tonelada por la antigua norma de registro, que utilizaba las denominadas “Toneladas Moorson” equivalentes a 100 pies cúbicos (2,83 m³).

¹ En algunos artículos consultados a REBECA también se le conoce como REBEN.

² Oxford Economics es una sociedad comercial de la Facultad de Negocios de la Universidad de Oxford con el objeto de brindar modelos y predicciones económicas a las empresas e instituciones financieras del Reino Unido.

³ https://www.oecd.org/sti/ind/Session%201_c%20-%20Andrew%20Goodwin%20-%20Presentation%20for%20Website.pdf

⁴ Según Fernando del Pozo se suele utilizar como sinónimo el término “registro abierto” y “bandera de conveniencia” si bien no son términos sinónimos, puesto que registro hace referencia a la organización estatal o no encargada de la inmatriculación de naves mientras que la bandera hace referencia a la nación del pabellón del buque. Continúa diciendo que el término “bandera de conveniencia” ha sido usado de modo peyorativo, sobre todo por los sindicatos, por las pobres condiciones laborales de los tripulantes, en Boletín del Instituto Español de Estudios Estratégicos, 52/2015, pp. 3. Por otro lado, Marta Iglesia Berlanga, aclara que si bien tradicionalmente los armadores registraban los buques bajo el pabellón nacional donde tenían su sede, en el siglo XX surgieron naciones que abrieron sus registros marítimos a nacionales de terceros países, siendo los denominados “registros abiertos”.

- El arqueo en NT o “*Net Tonnage*”, es el arqueo neto del buque en el que solo se contabiliza el volumen de los espacios de carga del buque.

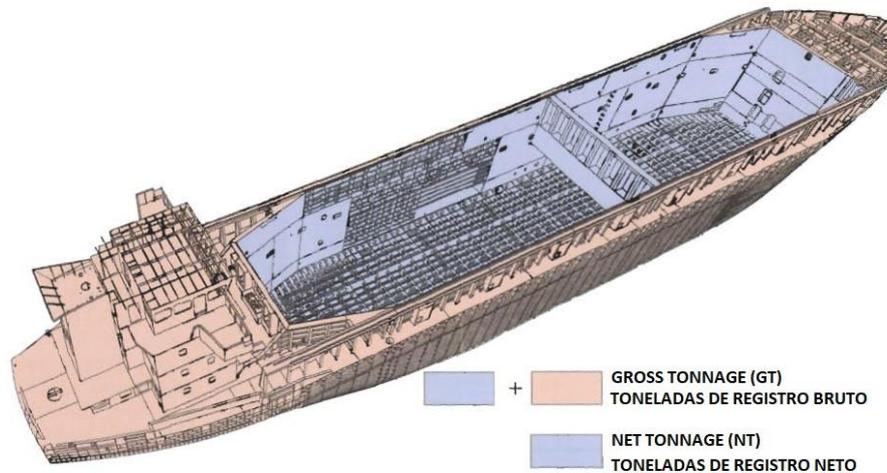


Ilustración 1: Explicación gráfica de la diferencia entre NT y GT (Fuente: “*Ship Knowledge a modern enciclopedia*” p.26)

El arqueo bruto de los buques es un valor de fundamental importancia para la aplicación de la normativa referente a seguridad marítima, prevención de la contaminación, protección de los trabajadores y registro de los buques, mientras que el arqueo neto es utilizado con fines fiscales.

Otro dato importante en cuanto a la dimensión de un buque es el Peso Muerto o “*Deadweight*” (DWT por su acrónimo en inglés, y así se indicara en adelante), este dato nos proporciona información sobre la capacidad de carga, en toneladas métricas, del buque.

En el año 1992 se creó en España REBECA, otorgando a las empresas inscritas en ellas una serie de beneficios fiscales y sociales diferenciados tanto de las navieras inscritas en el registro ordinario como del resto de empresas dedicadas a otras actividades económicas, estando todas ellas inscritas en los registros mercantiles. Esta peculiaridad justifica un estudio más exhaustivo de la diferenciación que suponen dichas ventajas.

Para la consecución eficaz del estudio, se ha estructurado el trabajo en los siguientes apartados:

2. Registro de Buques y Empresas Navieras.
3. REBECA.
4. REBECA en la actualidad.
5. Impacto de las deducciones de impuestos a las empresas inscritas.
6. Caso práctico: Comparativa en las Cuentas Anuales.
7. Efectividad de REBECA.
8. Conclusión.
9. Bibliografía consulta.
10. Diccionario técnico.
11. Anexos.

2. REGISTRO DE BUQUES Y EMPRESAS NAVIERAS.

En este capítulo se desarrollará una breve reseña histórica de la evolución internacional de los registros marítimos, así como el marco normativo de los mismos en el contexto internacional, de la Unión Europea y nacional.

Como primera aproximación a la realidad registral en el ámbito internacional se debe recordar que el artículo 91 de la Convención Internacional de Derecho del Mar (Montego Bay, 1982) exige que todos los buques estén inscritos en el Registro de un Estado de Bandera. Así pues, podemos encontrar tres tipos de registros marítimos diferenciados.

- **Registro Nacional u Ordinario:** aquel registro de los Estados donde se registran los buques y empresas navieras sin mayor diferenciación con el resto de empresas de otros sectores productivos.
- **Registro Abiertos:** aquellos establecidos en países que no imponen condiciones de nacionalidad a los propietarios, o si las imponen es de manera laxa, y que atraen a los mismos con condiciones fiscales ventajosas y, a veces, con bajo estándares en la normativa de seguridad y laboral.
- **Registros Internacionales:** aquellos registros creados por los Estados con tradicional fuerza en el sector marítimo y que han sufrido el efecto de los registros abiertos, con la creación de estos registros se establecen condiciones fiscales similares a los registros abiertos.

2.1. EVOLUCIÓN DE LOS REGISTROS DE LOS BUQUES.

El Convenio Internacional sobre Alta Mar (Ginebra 1958)⁵ estableció que todo buque debe de estar registrado, adquiriendo nacionalidad propia y por lo tanto se aplicará la legislación que establezca el país en el que está registrado en materias de tripulación, impuestos, seguridad, puertos con los que puede comerciar, prevención, etc.. Dicho Convenio dejó claro que los buques solo podrán navegar con bandera de un solo Estado, prohibiendo las duplicidades de nacionalidad del buque. Estas disposiciones se mantienen en la actual Convención de las Naciones Unidas sobre Derecho del Mar (Montego Bay 1982)⁶, que sustituye a la ante referida. En el artículo 91.1 de la Convención se establece que *“Cada Estado establecerá los requisitos necesarios para conceder su nacionalidad a los buques, para su inscripción en un registro en su territorio y para que tengan el derecho de enarbolar su pabellón. Los buques poseerán la nacionalidad del Estado cuyo pabellón estén autorizados a enarbolar. Ha de existir una relación auténtica entre el Estado y el buque”* y en el artículo 92.1 dispone que *“los buques navegarán bajo el pabellón de un solo Estado y, salvo en los casos excepcionales previstos de modo expreso en los tratados internacionales o en esta Convención, estarán sometidos, en la alta mar, a la jurisdicción exclusiva de dicho Estado.[...]”*

⁵ Convención de Ginebra de 29 de abril de 1958, sobre Alta Mar, publicada en el B.O.E. núm. 309 de 27/12/1971

⁶ Convención de las Naciones Unidas sobre Derecho del Mar, hecho en Montego Bay el 10 de diciembre de 1982 (BOE de 14 de febrero de 1997)

Por su parte, en el orden interno el Código Civil establece en su artículo 10.2 que “Los buques quedaran sometidos a la ley del lugar de su abanderamiento, matricula o registro”.

Históricamente los buques tenían la misma nacionalidad que la del armador, es decir los buques se inscribían en un registro tradicional o convencional. Este hecho empezó a cambiar en EEUU con la “Ley Seca” (en vigor entre 1920 y 1933) que prohibía la venta de alcohol en los Estados Unidos y, por ende, en los buques allí registrados. Los armadores norteamericanos vieron como Panamá les ofrecía acogimiento con una legislación nula sobre este hecho, esto propició un efecto llamada a armadores que por estrategia económica prefirieron abanderar sus buques en Panamá. Así fue como nació el primer registro abierto, este país pasó de tener 24 buques inscritos a 159 en el año 1939, y tras el exceso de flota mercante, que tras la segunda guerra mundial EE.UU. puso a disposición de sus armadores, se continuó con dicha tendencia alcista.

A la vista del éxito que Panamá obtuvo a través de la apertura de su registro a armadores extranjeros, otros países siguieron sus pasos con el objeto de atraer a armadores a su bandera. Entre ellos cabe destacar en una primera etapa Liberia y Honduras, y con el transcurso del tiempo se han venido adhiriendo pabellones tales como Chipre, Bahamas y otros. El auge de estos pabellones se fundamenta en una reducción notabilísima en el pago de impuestos y una normativa laxa en materia de seguridad marítima y laboral.

Es importantísima la elección de la bandera del buque y la legislación que se le aplicará, ya que esto puede determinar el éxito económico en su explotación. Al cabo de los años los armadores no solo se han inclinado a abanderar sus buques en países que les ofrecieran ventajas económicas y normativas, sino que podían cambiar la bandera del buque por conflictos bélicos o para garantizar estar en estados de neutralidad, aunque este punto no es materia de este estudio.

La siguiente grafica muestra el porcentaje mundial de flota en función de los GT registrados de las B.d.C.⁷.

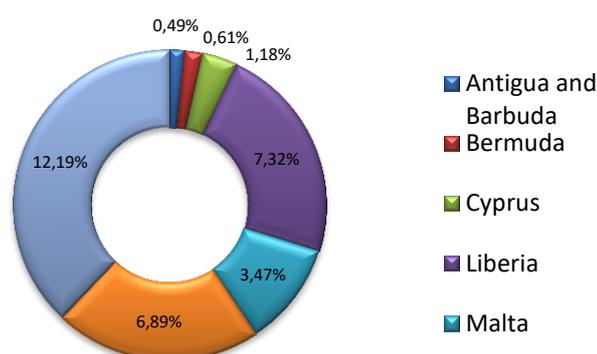


Gráfico 1: Porcentaje de flota en función de GT de los principales registros abiertos (elaboración propia con datos de UNCTAD).

⁷ Datos recopilados de la web de ITF <http://www.itfglobal.org/es/transport-sectors/seafarers/in-focus/flags-of-convenience-campaign/>.

Este fenómeno, denominado “*flagging-out*”, no escapa de la atención de los tradicionales estados de bandera, que ven disminuidas sus flotas dedicadas al comercio internacional con el perjuicio económico, medioambiental y laboral que conlleva. Además, los estados costeros sufrieron las consecuencias de la falta de preparación de las tripulaciones, de sus pésimas condiciones laborales y el escaso o nulo gasto en seguridad y prevención de la contaminación por parte de los armadores.

Accidentes como el del “TORREY CANYON” (Liberia), el “AMOCO CADIZ” (Liberia), contaminaron enormes extensiones de la costa europea, o el “HERALD OF FREE ENTERPRISE” (San Vicente y Granadina) dejó 193 muertos en su viaje de Dover (Inglaterra) a Zeebrugge (Bélgica).



Ilustración 2 y 3: Catástrofe medioambiental al sur de la costa de Inglaterra del “TORREY CANYON” con bandera de conveniencia de Liberia.

Los Estados que tradicionalmente habían poseído una importante flota mercante podían optar por tres modelos distintos para contener el éxodo de flota: incorporar medidas proteccionistas restrictivas, compensar a sus armadores económicamente mediante subsidios o modificar las condiciones fiscales y laborales aplicadas a sus buques; esta última opción es la de más complicada implantación por el consenso político requerido, aun cuando es la más efectiva.

Varios Estados de Bandera tradicionales como Gran Bretaña, Dinamarca, Noruega, Alemania, Francia y España implantaron la tercera opción arriba referida, creando registros internacionales o abiertos con sede en su territorio y con beneficios fiscales similares a los que conceden las B.d.C. De este modo los estados pueden recuperar el control sobre un sector que mueve muchos millones de euros y así reducir la posibilidad de causar un daño medioambiental y laboral irreparable. Esto, combinado con medidas de control de los buques extranjeros que recalán en sus puertos, ha elevado los estándares de seguridad de la flota⁸.

⁸ Véase el Memorando de Entendimiento de París (1982) como ejemplo de control de buques extranjeros que recalán en puertos bajo la soberanía de otro Estado. Este Memorando de Entendimiento deviene de obligado cumplimiento para los Estados Miembros de la Unión Europea al producir distintas directivas que en la actualidad se ha transpuesto al Ordenamiento Jurídico Español mediante Real Decreto 1737/2010 (BOE de 30 de diciembre de 2010)

2.2. GÉNESIS DE LOS REGISTROS INTERNACIONALES.

A principios de la década de los 70 aún predominaban los buques abanderados en registros de los países tradicionalmente marítimos, que suelen coincidir con potentes economías exportadoras e importadoras. Esta tendencia pronto se revierte y comienza a producirse un incremento de registro de buques en las B.d.C., aprovechando las condiciones más beneficiosas que estos registros les ofrecen a los armadores, esta tendencia permanece hasta la actualidad, encontrándose registrada en las B.d.C. aproximadamente el 70% del peso muerto (DWT en adelante) mundial, es decir, de la capacidad de carga en el transporte marítimo.

En la siguiente gráfica se observa la evolución del peso muerto registrado en los países tradicionalmente marítimos⁹, en las B.d.C.¹⁰ y en el resto de países

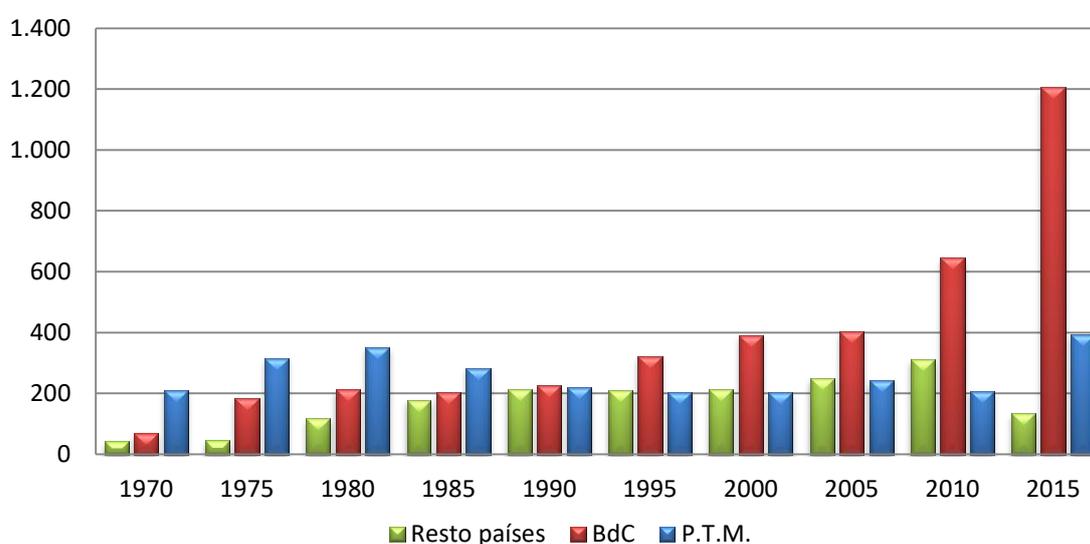


Gráfico 2: Evolución de buques registrados en función del DWT (Fuente elaboración propia con datos obtenidos de <http://unctad.org/es/Paginas/Statistics.aspx>)

Los primeros registros internacionales que se constituyeron en países tradicionalmente marítimos fueron en Francia en Islas Kerguelen en 1987, en Noruega se creó el Registro Internacional de Buques de Noruega (en adelante NIS) en 1987, Dinamarca creó el Registro Internacional de Buques de Dinamarca en 1988, Portugal, se creó el Registro Internacional de Madeira en 1987 y en Alemania el Registro Internacional de Buques de Alemania¹¹.

⁹ PTM en el gráfico 2, se han considerado en este grupo a Alemania (incluido periodo no unificado), Australia, Bélgica, Canada, China, Dinamarca, España, E.E.U.U., Finlandia, Francia, Grecia, Holanda, Italia, Japón, Noruega, Portugal, Reino Unido, Suecia y Suiza.

¹⁰ Se han considerado en este grupo a Antigua y Barbuda, Bahamas, Bermuda, Chipre, Gibraltar, Hong Kong, Islas Marshal, Liberia, Malta, Panama y Singapur.

¹¹ Dra. María del Pino Domínguez Cabrera (2012): "Registro especial de buques en el texto refundido de la ley de puertos y la marina mercante en el derecho español" *Revista MERCATORIA, Volumen 11, número 1 (enero-junio 2012)*, p.p. 263-265

Como caso paradigmático encontramos el de Noruega. Este es un país tradicionalmente marítimo, que a mediados de la década de los 80 había perdido casi el 70 % de su flota. El gobierno nórdico consiguió recuperarla en menos de una década y fueron tan efectivas las políticas del gobierno en este asunto, que varios estados han ido añadiendo a sus registros las peculiaridades del NIS. Más adelante, estudiaremos con profundidad este registro y lo compararemos con REBECA.

En la siguiente gráfica podemos observar la trayectoria del NIS, como va descendiendo su flota hasta llegar a su nivel mínimo en 1988, llegando a estar por debajo de los 10 millones de GT.

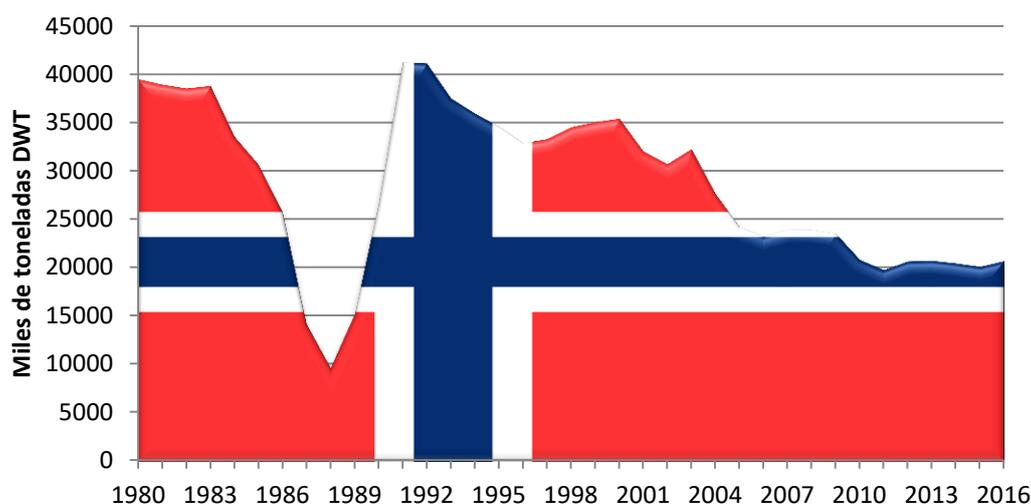


Gráfico 3: Evolución del registro marítimo noruego (fuente: elaboración propia datos UNCTAD)

La apertura de estos registros a finales de los años 80, produjo un acercamiento masivo de empresas navieras volviendo a abanderar sus buques bajo su pabellón nacional. Esta práctica no generó un descenso en las inscripciones de las B.d.C. pero si una desaceleración en la fuga de banderas y un mantenimiento de un nivel de flota aceptable en los registros tradicionales.

3. REBECA.

España sufre en la década de los 80 una dramática caída de la flota registrada en el pabellón nacional, debido a la desregularización y liberalización del sector, que era necesario para entrar en la Unión Europea a finales de la década de los 70 y principios de los 80, junto con una importante crisis en el mercado del petróleo. Esta huida de flota hace que los legisladores decidan tomar cartas en el asunto adoptando medidas para retener un nivel aceptable de flota registrada en el pabellón nacional. En la siguiente gráfica se muestra el descalabro de la flota registrada en España, con la abrupta caída de la curva en los años 80 que no se recupera hasta mediados de la década de los 90.

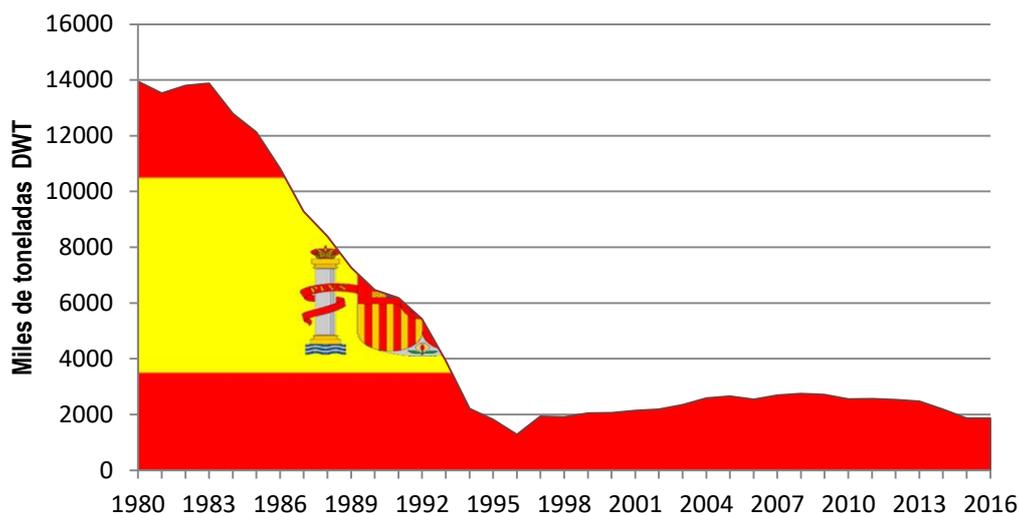


Gráfico 4: Evolución de buques registrados en el pabellón español (Elaboración propia con datos de UNCTAD)

3.1. EVOLUCIÓN DE REBECA

Con la aprobación de la Ley 27/1992 de Puertos del Estado y de la Marina Mercante (en adelante LPEMM) se creó el Registro Especial de Buques y Empresas Marítimas situado en el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias.

En la Disposición Adicional decimoquinta de dicha norma, se establece lo siguiente:

“Decimoquinta Registro Especial de Buques y Empresas Navieras

“Uno. Objeto, régimen jurídico y normas de funcionamiento

1. Se crea un Registro especial de buques y empresas navieras, en el que se podrán inscribir los buques y las Empresas navieras siempre que reúnan los requisitos previstos en esta disposición adicional.

2. El Registro especial de buques y empresas navieras estará situado en el territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias.

3. El Registro especial de buques y empresas navieras es un Registro público de carácter administrativo, que se regirá por lo establecido en esta disposición adicional y en sus normas de desarrollo”

Por otra parte, no podemos olvidar que este tipo de actuación supone una “ayuda de Estado”, práctica prohibida de modo general por el artículo 107 del Tratado de Funcionamiento de la

Unión Europea (TFUE), si bien la Unión Europea las admite y las regula, de acuerdo con las directrices establecidas por la Comisión¹².

El Registro Especial Canario ha ido sufriendo modificaciones normativas, ya que al principio la inscripción estaba limitada a las navieras que dedicaran sus buques a navegaciones exteriores o extranacionales, dejando fuera a gran parte de la flota. El legislador ha venido observando que este registro internacional no estaba cumpliendo el objetivo por el que se creó, y ha ido suavizando los requisitos a cumplir, ampliando progresivamente su objeto a otros tipos de buques y de tráfico.

Ya en el año 1993 se amplió el derecho de inscripción a las navieras y buques dedicados a la navegación de cabotaje peninsular de mercancías mediante R.D. 897/1993, a excepción de los buques dedicados al transporte de petróleo, sus derivados y agua. Esta misma norma, abrió la posibilidad de inscripción, a partir del 1 de enero de 1994, a aquellas navieras y buques dedicados al servicio de crucero.

Mediante la aprobación y entrada en vigor del R.D. 392/1996 se amplía el derecho de inscripción a aquellas navieras y buques dedicados al transporte de petróleo, sus derivados y de agua potable que realicen navegaciones de cabotaje. Además, se amplía al cabotaje de mercancías insular y con Ceuta y Melilla.

En la siguiente gráfica obtendremos una visual más clara de la repercusión que ha tenido las inscripciones por dichas modificaciones.

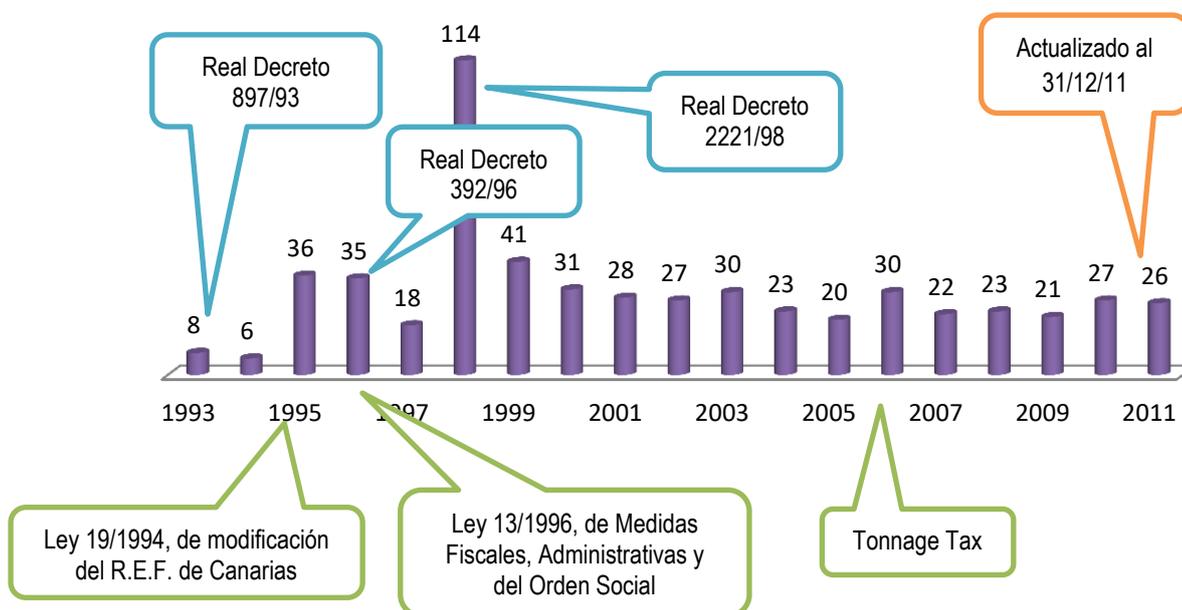


Gráfico 5: Manual REBECA, Ministerio de Fomento.

¹² Comunicación de la Comisión de la Unión Europea C (2004) 43, directrices comunitarias sobre ayudas de Estado en transporte marítimo.

4. REBECA EN LA ACTUALIDAD.

Para poder estudiar la normativa actual de REBECA, vamos a diferenciar tres grandes grupos, que son, el buque, la dotación y la empresa; cada uno de ellos tienen requisitos específicos con sus respectivas modificaciones. A continuación se reproduce en detalle los distintos registros, diferenciados por tipo de buque y oficina de inscripción.

Tipo	Nº	GT	Nº		GT	
			S.C. Tenerife	Las Palmas	S.C. Tenerife	Las Palmas
Carga convencional	21	79.335	19	2	78.154	1.181
Cementerio	3	15.950	0	3	0	15.950
Frigorífico	4	14.657	0	4	0	14.657
Gasero	14	1.307.215	14	0	1.307.215	0
Pasaje	46	427.387	30	16	325.179	102.208
Pasaje crucero	89	19.183	39	50	10.485	8.698
Petrolero	18	258.304	18	0	258.304	0
Portacontenedores	8	79.785	5	3	71.209	8.576
Roro	5	51.411	4	1	47.548	3.863
B. Apoyo	3	5.944	2	1	5.636	308
Draga	11	11.879	11	0	11.879	0
Gánguil	12	5.207	11	1	5.104	103
Salvamento	22	24.639	22	0	24.639	0
B. escuela	2	3.273	1	1	2.954	319
Investigación	15	12.310	12	3	10.992	1.318
Remolcador	19	9.155	14	5	7.781	1.374
G. suministro	9	23.045	8	1	20.932	2.113
Hospital	2	7.632	0	2	0	7.632
Granelero	1	699	1	0	699	0
Total	304	2.357.011	211	93	2.188.711	168.299

Tabla 1: Estado actual (mayo 2017) de REBECA (Fuente Dirección General de la Marina Mercante, elaboración propia)

En la actualidad REBECA presenta el siguiente perfil normativo recogido en el **RDL 2/2011**;

Requisito buques:

- Todo buque civil apto para la navegación con propósito mercantil, excluidos los dedicados a la pesca, incluidos los de titularidad o posesión pública que desempeñen funciones que pudieran tener propósito mercantil si pertenecieran al sector privado.
- Tamaño mínimo de 100 GT
- Cumplir con la normativa nacional e internacional en materia de seguridad y protección del medio ambiente
- Estar al día del pago de tributos de aduanas, en el caso de importación del buque.

Requisitos dotación:

- El capitán y el primer oficial deberán tener nacionalidad U.E. o del Espacio Económico Europeo, del resto de la dotación será de un Estado Miembro de la U.E., al menos el 50%.
- Jornada laboral conforme la normativa sectorial nacional.

Requisitos empresa:

- Tener título de propiedad sobre el buque o título de posesión de los buques bajo contrato de arrendamiento a casco desnudo u otro título que lleve aparejado el control de la gestión náutica y comercial del buque.
- Tener el centro efectivo de control de la explotación de los buques o que, teniéndolo en el resto de España o el extranjero, cuenten con un establecimiento o representación permanente en Canarias.

Después de haber estudiado su normativa vigente, cabe destacar que desde el 1 de enero de este año hasta el 31 de mayo se han inscrito en REBECA, en concreto en la oficina situada en Santa Cruz de Tenerife, 6 buques aportando 6.038,92 nuevos GT a la bandera.

4.1. INSCRIPCIÓN.

Existen dos oficinas que administran y gestionan las inscripciones de REBECA, una de ella está situada en Santa Cruz de Tenerife y la otra en Las Palmas de Gran Canaria, ubicadas en sus respectivas Capitanías Marítimas. Estas oficinas pertenecen al Ministerio de Fomento y en ellas se inscribirán las empresas y buques que cumplan los requisitos normativos del apartado anterior. En la siguiente gráfica podemos ver la evolución de inscripciones en las dos oficinas antes citadas.

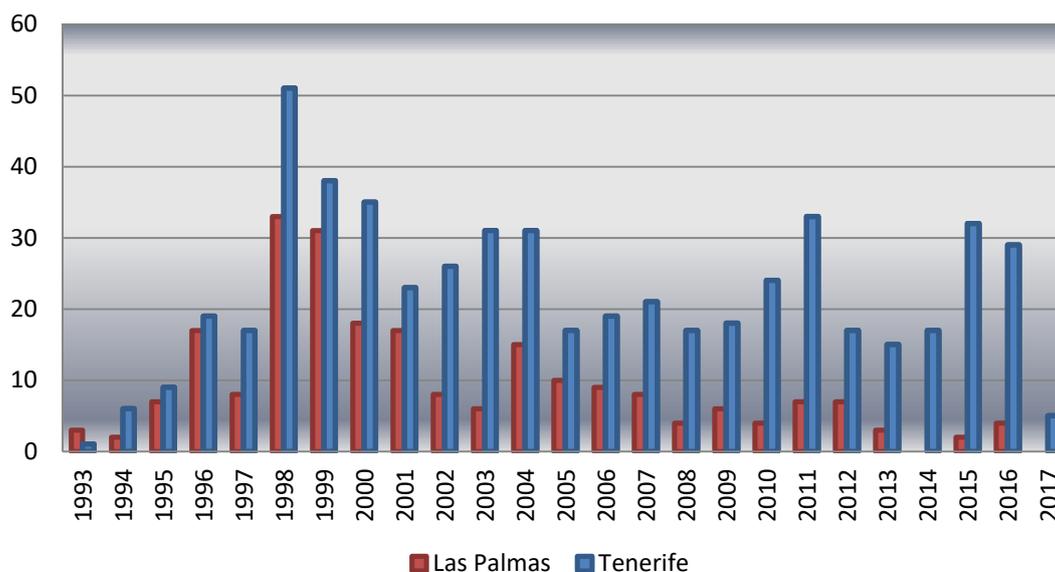


Gráfico 6: Evolución de las inscripciones de buques (número) en función de la oficina (datos Registro de Buques, elaboración propia)

La documentación que debe aportarse en el proceso de inscripción, dependerá aspectos como de la naturaleza, nacionalidad y de la representación legal de la misma. Por ello, vamos a diferenciar las empresas navieras españolas de las extranjeras, ya que existen más diferencias respecto a la documentación requerida por REBECA. Para mejor comprensión de cuáles son los requisitos en cada caso, a continuación se reproduce las siguientes tablas:

Empresas navieras domiciliadas en Canarias, o aquellas que cuenten con un establecimiento en las mismas.

Empresas navieras españolas que cuenten exclusivamente con un representante legal en Canarias.

- Solicitud de inscripción de la empresa en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras de Canarias.
- Copia compulsada de la Tarjeta de Identificación Fiscal de la empresa.
- Copia compulsada de la Escritura de Constitución de la empresa.
- Certificación del R.M. que haga constar el nombre o razón social, domicilio, capital social y participación extranjera, en su caso, así como la identidad de administradores o representantes y donde se refleje que su objeto social incluye la explotación económica de buques mercantes bajo cualquier modalidad que asegure la disponibilidad sobre la totalidad del buque.
- Justificante del abono de las tasas de inscripción correspondiente.
- Copia compulsada del poder notarial de designación de representante legal.¹³

Tabla 2: Documentación requerida por Rebeca para la inscripción de navieras.

¹³ Documentación solo requerida a empresas navieras españolas que cuenten exclusivamente con un representante legal en Canarias.

Empresas navieras extranjeras que cuenten exclusivamente con un representante legal en Canarias.

- Solicitud de inscripción de la empresa en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras de Canarias.
- Copia compulsada del Poder notarial de designación de representante legal, donde, aparte de los pormenores propios de la representación, se acompañe escritura o documento público de constitución de la sociedad extranjera, el nombre o razón social, domicilio, capital social e identidad de los administradores y donde se refleje que su objeto social incluye *la explotación económica de buques mercantes bajo cualquier modalidad que asegure la disponibilidad sobre la totalidad del buque*
- Justificante del abono de las tasas de inscripción correspondiente

Tabla 3: Documentación requerida por REBECA a empresas navieras extranjeras que cuenten exclusivamente con un representante legal en Canarias.

Toda la documentación aportada, no redactada en español, deberá estar traducida por un traductor oficial y cumplir con los requisitos legales de la Apostilla contemplada en el Convenio de La Haya de 5 de octubre de 1961.

Para inscribir buques, estos deberán cumplir con los requisitos del apartado anterior y si proceden de otros Registros deberán justificar el cumplimiento de las normas de seguridad establecidas por la normativa española y por los convenios internacionales suscritos por España, pudiendo ser objeto de una inspección previa a su inscripción.

4.2. INCENTIVOS Y/O BONIFICACIONES.

Para que nuestro registro internacional sea competitivo, REBECA ofrece unas ventajas fiscales y sociales muy atractivas. Con ello queremos asegurarnos una flota aceptable para un país con tradición marítima. Por otra parte, controlar que el tráfico de buques cumple con mayor rigor con los estándares de seguridad y con la normativa nacional e internacional, en cuanto a dotación de los buques y protección medioambiental.

REBECA presenta los siguientes incentivos y/o bonificaciones¹⁴:

¹⁴ Información literal del Manual de REBECA 2012, versión 12.03, p.p. 15-16.
<https://www.fomento.gob.es/NR/rdonlyres/DCEE1AC1.../ManualREBECA2012.pdf>

- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Exención en cuanto a los actos y contratos realizados sobre buques inscritos en el Registro Especial de Canarias (Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias).

- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

Para los tripulantes de los buques inscritos en el Registro Especial, sujetos al IRPF por obligación personal o real, tendrán la consideración de renta exenta al 50% los rendimientos del trabajo personal que se hayan devengado con ocasión de la navegación realizada en buques inscritos en este Registro.

- Cotizaciones a la Seguridad Social:

Bonificación del 90% en la cuota empresarial de la Seguridad Social para los tripulantes de los buques inscritos en el Registro Especial.

- Impuestos especiales:

La primera matriculación definitiva de embarcaciones en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras no estará sujeta al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

- Reserva para inversiones en Canarias (RIC):

De acuerdo con la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, 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.

- Impuesto sobre Sociedades:

Vamos a analizar con más atención este apartado, utilizando para ello la Ley 27/2014 de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante I.S.) publicada en el B.O.E. num.288, del 28 de noviembre de 2014, en el capítulo XVI “*Régimen de las entidades navieras en función del tonelaje*” se establece lo siguiente:

“Artículo 113: “Ámbito de aplicación”.

1. Podrán acogerse al régimen especial previsto en este capítulo:

a) Las entidades inscritas en alguno de los registros de empresas navieras referidos en el texto refundido de la Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante, aprobado por el R.D.L 2/2011, de 5 de septiembre, cuya actividad comprenda la explotación de buques propios o arrendados.

2. Los buques cuya explotación posibilita la aplicación del citado régimen deben reunir los siguientes requisitos:

a) Estar gestionados estratégica y comercialmente desde España o desde el resto de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo. A estos efectos, se entiende por gestión estratégica y comercial la asunción por el propietario del buque o por el arrendatario, del control y riesgo de la actividad marítima o de trabajos en el mar.

b) Ser aptos para la navegación marítima y estar destinados exclusivamente a actividades de transporte de mercancías, pasajeros, salvamento y otros servicios prestados necesariamente en el mar, sin perjuicio de lo establecido en la letra c) siguiente.

c) Tratándose de buques destinados a la actividad de remolque será necesario que menos del 50 por ciento de los ingresos del período impositivo procedan de actividades que se realicen en los puertos y en la prestación de ayuda a un buque autopropulsado para llegar a puerto.”

“Artículo 114: “Determinación de la base imponible por el método de estimación objetiva”.

1. Las entidades acogidas a este régimen determinarán la parte de base imponible que se corresponda con la explotación, titularidad o gestión técnica y de tripulación de los buques que reúnan los requisitos del artículo anterior, aplicando a las toneladas de registro neto de cada uno de dichos buques la siguiente escala: Toneladas de registro neto.

Toneladas de registro neto	Importe diario por cada 100 toneladas
Entre 0 y hasta 1.000	0,90 €
Entre 1.001 y hasta 10.000	0,70 €
Entre 10.001 y hasta 25.000	0,40 €
Desde 25.001	0,20 €

Tabla 4: Rangos de la base imponible bajo el T.T. (Fuente: Ley 27/2014)

Para la aplicación de la escala se tomarán los días del período impositivo en los que los buques estén a disposición del contribuyente o en los que se haya realizado la gestión técnica y de tripulación, excluyendo los días en los que no estén operativos como consecuencia de reparaciones ordinarias o extraordinarias.

La parte de base imponible así determinada incluye las rentas derivadas de los servicios de practicaje, remolque, amarre y desamarre, prestados al buque adscrito a este régimen, cuando el buque sea utilizado por la propia entidad, así como los servicios de carga, descarga, estiba y desestiba relacionados con la carga del buque transportada en él, siempre que se facturen al usuario del transporte y sean prestados por la propia entidad o por un tercero no vinculado a ella.

4. *La determinación de la base imponible que corresponda a otras actividades, es decir que no se puedan acoger a dichas deducciones se realizara aplicando el régimen general del Impuesto, teniendo en cuenta exclusivamente las rentas procedentes de ellas.”*

Este sistema permite a las empresas navieras optar por pagar el I.S. mediante el cálculo de una cantidad fija por tonelada registrada, el denominado “*Tonnage Tax*” (en adelante T.T.), en lugar de tributar en función de los beneficios obtenidos. En caso de no acogerse al T.T., la empresa tendrá un derecho a una deducción en el Impuesto de sociedades, por tanto este impuesto variará según la cuantía del mismo, pudiendo aplicar un 90% en la porción de la cuota del impuesto que corresponda a la parte de la base imponible que proceda de la explotación desarrollada por las empresas navieras de sus buques inscritos en REBECA.

Pero para que poder adherirse al régimen T.T. la ley antes expuesta en su artículo 117 apartado a), nos indica que debe de ser autorizada dicha condición por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, previa solicitud del contribuyente. La autorización tiene una validez de 10 años pudiéndose prorrogar por otros 10 más.

Resulta clara la ventaja del cálculo del impuesto bajo el régimen T.T. por conocerse efectivamente al inicio del año fiscal los impuestos a abonar por la explotación de los buques, desligándose de los beneficios que se pudieran obtener. Por otro lado, la deducción del impuesto solo presentaría ventajas en el caso de pequeños beneficios, por lo ajustado del régimen T.T. En el caso práctico se expondrá con mayor profusión las diferencias entre ambos regímenes, además de con el régimen general del resto de empresas que operan en España.

5. IMPACTO EN LAS CUENTAS ANUALES POR LAS DEDUCCIONES DE IMPUESTOS.

Hemos estudiado las deducciones a las que se puede acoger una empresa inscrita en REBECA, pero vamos a analizar también, qué impacto o efecto tienen dichas deducciones en las Cuantías Anuales (en adelante C.C.A.A.).

Con el objeto de aclarar algunos conceptos básicos, debemos hacer una referencia a las normativas contables. Las C.C.A.A. comprenden el Balance, la Cuenta de Pérdidas y Ganancias, el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, el Estado de Flujos de Efectivo y la Memoria. Estos documentos forman una unidad, y deben redactarse con claridad para que la información suministrada sea comprensible y útil, mostrando la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa.

Las empresas están obligadas a formular sus cuentas. En el caso de las sociedades mercantiles de capital (forma jurídica que adoptan habitualmente las navieras y otras empresas marítimas) son los administradores los responsables de su formulación, en el plazo de tres meses siguientes a la fecha del cierre del ejercicio social (artículo 253.1 del R.D.L 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, en adelante, LSC), fecha que suele coincidir con el 31 de marzo, en el caso de cierre del ejercicio a 31 de diciembre. Los administradores sociales deberán presentar las C.C.A.A. a la Junta General Ordinaria en el plazo de seis meses a contar desde el cierre del ejercicio para su aprobación (artículo 272.1 LSC), y finalmente, serán depositadas en el Registro Mercantil competente en el plazo de un mes desde de su aprobación.

6. CASO PRÁCTICO: COMPARATIVA EN LA CUENTAS ANUALES.

A continuación, vamos a ver el efecto de las bonificaciones de REBECA. Para ello, trabajaremos con las C.C.A.A. 2015. Analizaremos dos empresas que están inscritas en REBECA. La intención es ver la repercusión que tiene en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias (en adelante C. PyG) y, evidentemente, en los beneficios a cuyo fin se analizarán los resultados contemplando y sin contemplar las ventajas que ofrece REBECA.

- Distribuidora Marítima Petrogás, S.L.U. (la estudiaremos desde sus C.C.A.A.)
- Fred-Olsen, S.A. (la estudiaremos desde sus C.C.A.A.)

6.1. DISTRIBUIDORA MARÍTIMA, S.L.U. (PETROGÁS).



Se constituyó el 3 de diciembre de 1999 con sede en Santa Cruz de Tenerife, C/ Fomento, nº7, 2ª planta, oficina 6. La Sociedad está integrada en el Grupo Disa Corporación Petrolífera, S.A.

Su objeto social consiste en el transporte marítimo y terrestre de productos petrolíferos y sus derivados, que podrá efectuar en barcos y vehículos propios o ajenos. También podrá dedicarse a la compra y venta de buques, además de otras actividades de libre comercio. La actividad de la Sociedad durante el ejercicio 2015 ha consistido, básicamente, en el transporte marítimo de derivados del petróleo en el Archipiélago Canario y norte peninsular.

La Memoria presentada en el Registro es bastante extensa y nítida en lo que versa a las bonificaciones de REBECA. Normalmente la nota 12 de la Memoria abarca las deducciones fiscales e impuestos de sociedades, este caso, no es una excepción.

En la nota 12.2 trata de la conciliación del resultado contable y base imponible fiscal, que nos informa sobre la resolución favorable a la solicitud realizada por los Administradores de la Sociedad para efectuar la deducción de REBECA por el T.T. y no sobre sus beneficios. Recordemos que el registro internacional español nos ofrecía estas dos opciones desde 2006, así el pago del Impuesto sobre Sociedades será regular y no dependerá de la cuantía de los beneficios obtenidos en el ejercicio. Esta resolución entró en vigor el 1 de enero de 2014 y tiene una validez de diez años (para verificación véase anexo I).

En este sentido, los buques están gestionados estratégicamente y comercialmente desde España y son aptos para la navegación marítima y están destinados exclusivamente a actividades de transporte de mercancías, pasajeros, salvamento y otros servicios prestados necesariamente en el mar.

Además para adaptarse y poder acogerse al T.T., Petrogás tuvo que ajustar el valor neto contable al valor de mercados de sus buques con titularidad propia. Esta es una de las dos opciones que se contemplan en el apartado 2 del artículo 114 de la Ley de Impuestos sobre Sociedades, que determina que cuando se cambia de régimen impositivo, o bien se constituye una reserva indisponible por el importe equivalente a la diferencia positiva existente entre el valor de mercado del buque y su valor contable, o bien se hace declaración expresa de ambos valores en las C.C.A.A.

En la siguiente tabla veremos cuantos buques presenta la empresa cumplimiento los requisitos del T.T.

Nombre del Buque	NT	0-1000	1.001-10.000	10.001-25.000	Días operativos ¹⁵	Total Tonnage Tax
Hespérides	2.730	9,00€	12,11€	00,00€	365	7.705,15€
Faycan	1.937	9,00€	6,56€	00,00€	365	5.679,04€
Mencey	2.075	9,00€	7,53€	00,00€	365	6.031,63€
Guanarteme	1.183	9,00€	1,28€	00,00€	365	3.752,57€
Tinerfe	5.262	9,00€	29,86€	00,00€	365	14.182,08€
Herbania	1.745	9,00€	5,22€	00,00€	365	5.188,48€
Nivaria	1.183	9,00€	1,28€	00,00€	365	3.752,57€
Fletado	834	7,51€	00,00€	00,00€	365	2.739,69€
Total base imponible por el Tonnage Tax:						49.030€

Tabla 5: Ejemplo del cálculo de la base imponible bajo el régimen T.T. (Fuente: elaboración propia).

¹⁵ Con la documentación que poseemos (C.C.A.A.) podemos estimar que, para no efectuar el recálculo de la base imponible, y así saber de ante mano cual va hacer está, la empresa aplica todos los días posibles.

Entonces la base imponible a la que debe tributar por la explotación de los buques acogidos al TT, es de 49.030€ en el ejercicio 2.015.

En la nota de la memoria 12.3 “Conciliación entre resultado contable y gasto por impuesto sobre sociedades” Podemos ver el importe total del pago del I.S., ya que la empresa también tiene ingresos de explotación no acogidos al TT.

La empresa deberá diferenciar las distintas bases imponibles sujetas al impuesto sobre sociedades aunque el porcentaje a aplicar es el mismo, en este caso se aplica el 28%, las bases imponibles son diferentes (para verificación véase anexo II):

	2015
Resultado contable de la actividad no sujeta a tonelaje	+322.381,00€
Diferencias Permanentes (sanción gubernativa)	+168,00€
Base imponible fiscal de la actividad no sujeta a tonelaje	= +322.549,00€
Base imponible fiscal de la actividad sujeta a tonelaje	+49.031,00€
Total base imponible sujeta a impuesto	=371.580,00€
Cuota al 28%	x 0,28
Importe bruto a pagar	= +104.042,00€
Ajustes a la imposición ¹⁶	+12.000,00€
Total de gasto por impuesto reconocido en la C. PyG	116.042,00€

Tabla 6: Datos obtenidos de la Memoria de la empresa Petrogás, con ampliación propia.

En la siguiente tabla se muestra parcialmente la C. PyG en lo referido a la imposición y beneficios obtenidos, unos 11.114.752,00€ (para verificación véase anexo II):

A.3) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS.....	49300		11.230.794,00
20. Impuesto sobre beneficios.....	41900	Nota 12	-116.042,00
A.4) RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS.....	49400		11.114.752,00
B) OPERACIONES INTERRUMPIDAS			
21. Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos.....	42000		11.114.752,00
A.5) RESULTADO DEL EJERCICIO (A.4 + 21).....	49500		

Tabla 7: Datos reales de la C. PyG de la empresa Petrogás en el ejercicio 2015.

A continuación se mostrarán simulaciones de la C. PyG considerando que fuera una empresa sometida al régimen general o acogiendo a la alternativa de la reducción del 90% del I.S.

¹⁶ Ajustes a la imposición, en este caso es un aumento de los gastos por impuestos indirectos, que se produce como consecuencia de regularizaciones y cambios en la situación tributaria de la empresa.

SIMULACIÓN 1: Régimen General.

A.3) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS.....	49300		11.230.794,00
20. Impuesto sobre beneficios.....	41900	Nota 12	3.144.622,32
A.4) RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS.....	49400		8.086.171,68
B) OPERACIONES INTERRUMPIDAS			
21. Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos.....	42000		8.086.171,68
A.5) RESULTADO DEL EJERCICIO (A.4 + 21).....	49500		8.086.171,68

Tabla 8: Datos ficticios para comparativa, simulación 1, Petrogás. Fuente: elaboración propia con plantilla de Petrogás para dar más realismo.

En esta simulación no se aplica el T.T. y la base imponible se calcula sin diferenciar el origen del beneficio, ya que asumimos que ésta se calcula según el régimen establecido para el resto de las empresas que tributan en España.

Efectuamos los cambios pertinentes en la simulación 1 tomando como dato de base imponible al resultado antes de impuesto con importe 11.230.794,00€ y le aplicamos el 28% (porcentaje aplicado en la Memoria a la base imponible no sujeta al T.T.

El resultado después de impuesto es de 8.086.171,68€ un beneficio nada desdeñable pero en comparación con la aplicación de la deducción en la base imponible por el TT, ha mermado en 3.028.581,00€.

Resultado ejercicio con TT:	11.230.794,00€
Resultado ejercicio sin deducción:	- 8.086.171,68€
Diferencias:	<u>3.028.581,00€</u>

Como podemos apreciar, Petrogás hizo bien en inscribirse en Rebeca ya que ello le ha proporcionado una deducción fiscal de más de 3 millones de euros a reducir su base imponible en 10.859.214, según esta simulación.

Por curiosidad vamos a analizar, si la empresa optó por la mejor opción de las dos que le ofrecía REBECA. Para ello a la base imponible de explotación de buques le haremos el 90% de deducción fiscal. Para saber cuál es el importe de ingresos de la explotación de buques, haremos el siguiente cálculo.

SIMULACIÓN 2: Régimen con deducción del 90% sobre la base imponible por ingresos de explotación de buques.

Resultado antes de impuesto:	11.230.794,00€
Ingresos no obtenidos por la explotación de buques:	- 322.381,00€
Ingresos por explotación de buques:	<u>10.908.413,00€</u>

Entonces la base imponible para la bonificación del 90% será:

Resultado antes de impuesto:	10.908.413,00€
90% de la base imponible:	1.090.841.30€

En esta opción se ha recalculado la base imponible obtenida por la explotación de los buques de la compañía, acogiéndose a una reducción del 90% tal y como establece la LPEMM y el REF. En la siguiente tabla se desarrolla el cálculo del gasto por I.S. según los datos obtenidos de las C.C.A.A. y de la simulación arriba detallada.

	2015
Resultado contable de la actividad no sujeta a bonificación	+322.381,00€
Diferencias Permanentes (sanción gubernativa)	+168,00€
Base imponible fiscal de la actividad no sujeta a bonificación	= +322.549,00€
Base imponible fiscal de la actividad sujeta a bonificación	+1.090.841,30€
Total base imponible sujeta a impuesto	=1.413.390,30€
Cuota al 28%	x 0,28
Importe bruto a pagar	= +395.749,28€
Ajustes a la imposición	+12.000,00€
Total de gasto por impuesto reconocido en la C. PyG	407.749,28€

Tabla 9: En esta tabla vemos cómo afecta al importe del impuesto de sociedades.

Ya hemos obtenido el importe que Petrogás en esta simulación tendrá que desembolsar. Vamos a ver cómo quedaría la C. PyG.

A.3) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS.....	49300		11.230.794,00
20. Impuesto sobre beneficios.....	41900	Nota 12	407.749,28
A.4) RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS.....	49400		10.823.044,72
B) OPERACIONES INTERRUMPIDAS			
21. Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos.....	42000		
A.5) RESULTADO DEL EJERCICIO (A.4 + 21).....	49500		10.823.044,72

Tabla 10: Datos ficticios para comparativa, simulación 2, Petrogás. Fuente: elaboración propia con plantilla de Petrogás para dar más realismo.

El beneficio obtenido por la opción del 90% de bonificación sobre la explotación de buques más los ingresos ajenos a la explotación de buques es de 10.823.044,72€.

- Resumen de lo analizado a la empresa Petrogás.

		Bases imponibles por la explotación de buques + Ingresos ajenos a dicha explotación.		Resultado del ejercicio una vez deducido el impuesto sobre sociedades	
		Régimen general	3.144.622,32€	Beneficios netos	8.086.171,68€
REBECA		Régimen TT	371.580,00€	Beneficios netos	11.114.752,00€
		Régimen bonif. 90%	1.413.390,00€	Beneficios netos	10.823.044,72€

Tabla 11: Resumen de datos analizados de Petrogás.

Después de las simulaciones podemos concluir que Petrogás ha optado por la solución óptima, con una diferencia de cerca de 1 millón de euros en beneficios a la segunda mejor alternativa.

Esta información atañe solo al factor económico, pudiendo haber otros factores que influyen en la voluntad del armador en mantener la flota bajo pabellón español, como el de contribuir al enriquecimiento de nuestro país o facilitar el acceso a la profesión marítima a los nacionales, sin hablar de la seguridad y las garantías que ofrece el abanderamiento español.

El beneficio que obtiene el Estado a través de las reducciones fiscales a las navieras es de orden social, así como de control efectivo de la seguridad y prevención de la contaminación del medio ambiente.

6.2. FRED OLSEN, S.A.



Esta sociedad se constituyó en España hace más de cuatro décadas, su objetivo social y la actividad principal de la Sociedad consisten en el transporte marítimo de pasajeros y mercancías, la realización de actividades de ocio vacacional, la consignación de buques e inmobiliaria.

La Sociedad está inscrita en REBECA desde el 31 de octubre de 1998. Si observamos sus C.C.A.A. podemos concluir que no aplica las ventajas fiscales que REBECA le ofrece, ya que no hace ninguna reseña en sus C.C.A.A. (véase anexo IV):

¿Por qué razón no aplica una de las dos opciones de deducción en la base imponible que le oferta REBECA? Porque lleva varios años con pérdidas y tiene bases imponibles negativas que compensar, como vemos en la siguiente tabla (para verificación véase anexo V):

AÑOS	EUROS
2000	11.740.482
2009	8.902.242
2010	5.466.603
2011	4.987.346
2012	8.946.853
2013	421.362

Tabla 12: Detalle de las bases imponibles negativas pendientes de compensar por Fred-Olsen, publicadas en sus C.C.A.A. p.50.

En la Ley I.S., en su artículo 114.3 dice *“La parte de la base imponible no podrá ser compensada con bases imponibles negativas derivadas del resto de las actividades de la entidad naviera, ni del ejercicio en curso ni de los anteriores, ni tampoco de las bases imponibles pendientes de compensar en el momento de aplicación del presente régimen”*. Así que a Fred-Olsen no le conviene por ahora aplicar las deducciones ya que perdería la compensación de las bases imponibles negativas arriba descritas.

También hay que destacar que en el artículo 115.2 de la ley I.S. establece que *“La parte de la cuota íntegra atribuible a la parte de bases imponible determinada según lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 114 de esta Ley no podrá reducirse por la aplicación de ningún tipo de deducción o bonificación”*. Esta Sociedad aplica bonificaciones como las siguientes (para verificación véase anexo VI):

Deducciones por inversiones en activos fijos nuevos en Canarias		
AÑOS	EUROS	ÚLTIMO AÑO
2012, 2013, 2014 y 2015	1.438.207	2017, 2018, 2019 y 2020
Inversiones en formación en Canarias		
AÑOS	EUROS	ÚLTIMO AÑO
2006, 2007, 2008 y 2010	42.179	2016, 2017, 2018 y 2020
Deducciones por donativos cuyos importes y plazos de aplicación		
AÑOS	EUROS	ÚLTIMO AÑO
2008 y 2010	5.116	2018 y 2020
Deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica		
AÑOS	EUROS	ÚLTIMO AÑO
2015	266.760	2033

Tabla 13: Deducciones que se aplica Fred-Olsen, publicada en sus C.C.A.A. p.p. 49-50.

- Resumen de lo analizado a la empresa Fred- Olsen.

La solución óptima para la compañía pasa por no aplicar las deducciones de REBECA ya que no le está permitido por ley aplicarse otras deducciones/bonificaciones ni compensar bases imponibles negativas.

7. EFECTIVIDAD DE REBECA.

Después de estudiar y analizar la trayectoria de REBECA, podemos afirmar que éste no está cumpliendo con su objetivo, que era retener la flota nacional y atraer flota extranjera. Las cifras son claras, el registro español desde el 2015/2016 está experimentando una de las mayores caídas de su historia alcanzando niveles mínimos por debajo de dos millones de toneladas de DWT. Hay que recordar que hace treinta años la flota inscrita en el registro español rondaba los catorce millones de toneladas de DWT.

En la actualidad, muchas empresas navieras españolas mantienen flota en registros extranjeros, exactamente 3.845.620 GT¹⁷ siguen estando fuera del control y supervisión del Estado.

No todos los países con registros internacionales han experimentado el mismo infortunio que el español. Un caso muy ilustrativo es el del Registro Internacional de Buques de Noruega, que diferencia en su registro a los buques nacionales, estos inscribiéndose en el “*Norsk Ordinært Skipsregister*” (conocido como NOR) y a los extranjeros, que se inscriben en el “*Norwegian International Ship Register*” (en adelante NIS). Estos registros diferenciados fueron creados en 1987 por el descenso de flota registrada tan alarmante que sufrió este país, cayendo por debajo de las diez mil toneladas de DWT, perdió aproximadamente en cinco años el 75% de su flota inscrita en el registro convencional.

El éxito del NIS noruego probablemente se deba a una combinación de factores, entre los que destacan la adaptación de la normativa nacional a los convenios internacionales sobre la materia, evitando así duplicidades, y el peso específico que este país tiene por su gran tradición marítima, lo cuál ha provocado un importante efecto llamada a los armadores extranjeros, atraídos por una política marítima sólida y un país estable.

En la siguiente gráfica podemos ver con claridad la trayectoria de NIS y de REBECA.

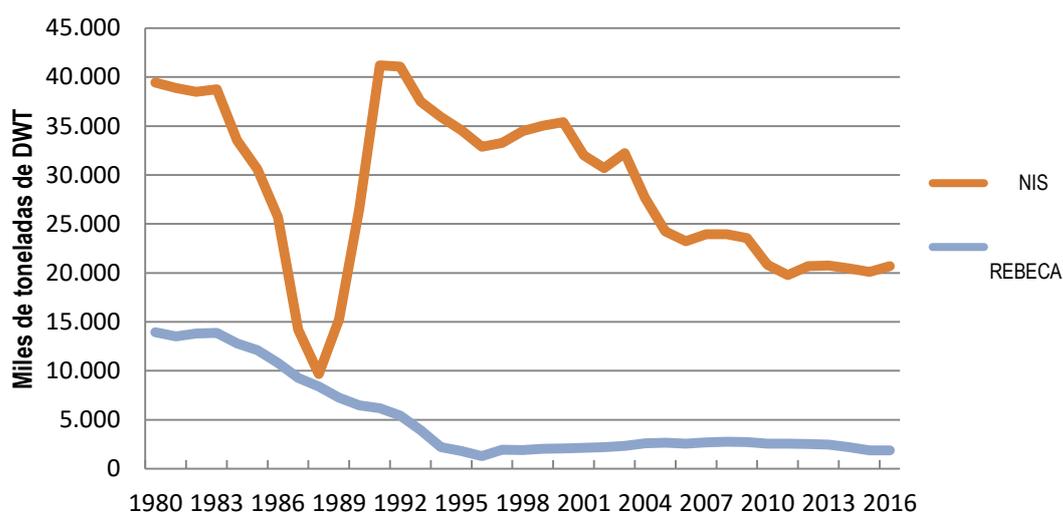


Gráfico 7: Comparación evolutiva del NIS y REBECA. (Fuente: elaboración propia).

¹⁷ Informe sobre Marina Mercante de ANAVE 2016, http://www.anave.es/images/informes/marina_mercante/mmtm_2016.pdf

En este sentido, el NIS obtuvo un éxito notable en un breve período de tiempo, ya que en tres años no solo atrajo flota extranjera sino que la flota nacional alcanzó niveles superiores a los que existían antes del señalado éxodo. Tal éxito no se debe a las deducciones fiscales, ya que las sociedades inscritas en el NIS no solo pagan las tasas de inscripción (igual que en REBECA) sino que pagan una tasa anual¹⁸.

Para comparar haremos un cálculo de impuesto por T.T. en NIS para la naviera Petrogas, teniendo en cuenta un cambio Corona Noruega-Euro 0,10672 a fecha de 27 de mayo de 2017.

Toneladas de registro neto	Importe diario por cada 100 toneladas
Entre 0 y hasta 1.000	0,00 €
Entre 1.001 y hasta 10.000	0,19 €
Entre 10.001 y hasta 25.000	0,13 €
Desde 25.001	0,06 €

Tabla 14: Rangos de imposición del NIS para el T.T., datos obtenidos de KPGM¹⁹

Hay que tener en cuenta que la normativa noruega no lo contempla como una base imponible a la que posteriormente se le aplica el porcentaje de imposición, sino que se trata de la imposición final que deberá cargar a sus C.C.A.A. la compañía, a diferencia de la imposición española que calcula una base imponible según el régimen del T.T. para luego aplicar la tasa de imposición que corresponda según el año fiscal.

Nombre del Buque	NT	0-1000	1.001-10.000	Días operativos	Impuesto T.T. NIS	Impuesto T.T. REBECA	Diferencia
Hespérides	2.730	0.00€	1,78 €	365	649,81 €	1.419,76 €	769,95€
Faycan	1.937	0.00€	0,35 €	365	126,91 €	938,14 €	811,23€
Mencey	2.075	0.00€	3,29 €	365	1.199,76 €	1.926,29 €	726,53 €
Guanarteme	1.183	0.00€	2,04 €	365	745,51 €	1.507,91 €	762,40 €
Tinerfe	5.262	0.00€	0,35 €	365	126,91 €	938,14 €	811,23 €
Herbania	1.745	0.00€	8,10 €	365	2.957,78 €	3.545,52 €	587,74 €
Nivaria	1.183	0.00€	1,42 €	365	516,66 €	1.297,12 €	780,46 €
Fletado	834	0.00€	0,00 €	365	0,00 €	684,92 €	684,92 €
Total:					6.323,33€	12.257.80€	5.934,47€

Tabla 15: Comparativa de carga de impuesto entre el NIS y REBECA a 2016²⁰

¹⁸ https://www.sjofartsdir.no/globalassets/sjofartsdirektoratet/skipsregistrene---dokumenter/nis_2016.pdf (p. 15)

¹⁹ https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/03/Tax%20Facts%20Norway%202016_A5_web.pdf (p.p. 25 y 26)

Recordemos que la imposición según el Régimen T.T. ambos casos está sometidos a la Decisión de la Comisión antedicha, por lo que solo se aplica a los beneficios obtenidos de la explotación del buque (aunque Noruega no sea miembro de la U.E. si lo es de la A.E.L.C.).

A priori, es evidente el ahorro en impuestos que ofrece el NIS sobre el que ofrece REBECA, pero como se ha comentado previamente, los buques inscritos en el NIS deben abonar anualmente una tasa a la Administración Marítima Noruega que en el caso de Petrogás, esta tasa se elevaría a un total 35.498,82 € para su flota, que sumado al T.T. la naviera debería pagar en impuestos y tasas un total de 41.822,15 €, bastante más de lo que paga en REBECA. Por tanto, demostramos que el éxito del NIS no radica en su ventaja fiscal, sino que por el contrario hay otros elementos que lo hacen más competitivo, como los siguientes:

- a) Inexistencia de restricciones por razón de la nacionalidad en cuanto a la tripulación del buque o su propiedad.
- b) Libertad para negociar salarios y otras condiciones de empleo con los representantes sindicales de cualquier nacionalidad.
- c) Inexistencia de condiciones para el establecimiento de las sociedades en Noruega, siempre y cuando el representante y parte de las operaciones de funcionamiento se localicen en Noruega.

Además, debemos recordar la importancia que el sector petrolero tiene en la economía Noruega, requiriendo de una flota potente tanto de buques tipo petrolero como de apoyo a la industria.

8. CONCLUSIÓN.

En este trabajo solo se estudia un punto fuerte del registro que es el de la deducción fiscal, pero tenemos que aclarar que REBECA también tiene un incentivo laboral muy importante no tratado en este estudio.

Teniendo en cuenta que el transporte marítimo en España, al ser miembro de la Unión Europea, se encuentra liberalizado en su práctica totalidad (con las reservas que impone el Reglamento CEE/3577/1992 al cabotaje insular²¹), las empresas españolas y extranjeras compiten en un mercado absolutamente globalizado, regido por normativa internacional y en la que los Estados, a su vez, deben competir para hacer atractiva su bandera, ya que no se pueden imponer restricciones del tipo proteccionista a este mercado.

²⁰ Hemos calculado la columna "Impuesto T.T. REBECA" aplicando el 25% de I.S. (año 2016) a la base imponible mostrada en la tabla 5.

²¹ Este Reglamento Europeo deja al libre albedrío de los Estados la limitación del transporte de las zonas continentales con las islas (incluido Ceuta y Melilla) a buques de bandera comunitaria, sometidos a condiciones impuestas por el país anfitrión (Host State Conditions)

En un informe publicado en marzo de 2017 por Monitor Deloitte para ECSA, titulado “El mantenimiento y el refuerzo de la posición competitiva del sector naviero europeo precisan un cambio en la prioridad de las políticas”²², se analizan las debilidades de la política marítima europea comparándola con centros marítimos internacionales considerados competitivos y deja entrever la existencia de algunas medidas poco flexibles y cambiantes que hacen que sea menos atractivo y se genere incertidumbre a los armadores.

Después de haber hecho un estudio detallado de la repercusión que tienen las deducciones del REBECA en las bases imponibles a las sociedades inscritas, tras analizar la evolución de este registro comparándolo con otros, podemos afirmar que, la fiscalidad del segundo registro español se encuentra en los parámetros de otros registros exitosos, por lo que no consideramos que sea la causa de la baja inscripción que se ha obtenido. Debemos fijarnos en otros aspectos regulados a la hora de buscar las causas de la falta de éxito, como por ejemplo, las relaciones laborales entre la empresa armadora y la dotación del buque. Por tanto, para conseguir un efecto llamada de navieros, el Estado debería considerar la modificación de las normas laborales con el objeto de aumentar la flexibilidad, como ya hacen otros registros internacionales.

Además, sería deseable que los Estados adecuasen su normativa interna a las Leyes Internacionales, evitando duplicidades o dispersión normativa, ya que conlleva un incremento y complicación burocrática con el consiguiente aumento de costes para los armadores.

²² http://www.anave.es/images/tribuna_profesional/2017/tribuna_bia0317.pdf

9. DICCIONARIO TÉCNICO.

B. apoyo	“Supplier” buque dedicado al servicio de apoyo logístico a plataformas offshore
Banderas convencionales	Registros ordinarios nacionales, reservado a nacionales del Estado y con condiciones similares al resto de empresas, también llamado Registros Abiertos.
Banderas de conveniencia	Registros establecidos en países, normalmente pequeños, abiertos al abanderamiento sin condiciones de nacionalidad, con bajos requerimientos legales y baja imposición
Dotación	Capitán y tripulación del buque
Draga	Buque dedicado al dragado de las vías navegables
DWT	“Deadweight Ton” Toneladas de peso muerto
Estado de bandera	Estado a cuyo régimen jurídico se someten los buques que tienen derecho a enarbolar dicho pabellón
G. suministro	Gabarra de suministro, buque dedicado al suministro de combustible a otros buques (“ <i>bunker</i> ”)
Gánguil	Buque dedicado al transporte y vertido en el mar de material de relleno
Granelero	Buque dedicado al transporte de sólidos a granel
Pabellón	Sinónimo a bandera y, por ende, a Estado de bandera
Pasaje crucero	Buque o embarcación dedicada al paseo turístico de pasajeros
Petrolero	Buque dedicado al transporte de hidrocarburos líquidos a granel, se incluyen también los quimiqueros que transportan sustancias nocivas líquidas a granel (SNL)
Roro	Roll on – Roll Off, buque de carga rodada

9.1. ABREVIATURAS.

A.E.L.C.	Asociación Europea de Libre Comercio
B.d.C.	Banderas de Conveniencia
C. PyG	Cuentas de Pérdidas y Ganancias
C.C.A.A.	Cuentas Anuales
DWT	Peso muerto
ECSA	Asociaciones de Navieros de la Unión Europea
GT	“Gross Tonnage” Arqueo bruto relacionado con el volumen total del buque.
I.S.	Impuesto sobre Sociedades (28% para el año fiscal 2015)
ITF	“International Transport Workers Federation” sindicato internacional de trabajadores del transporte
LPEMM	Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante (RDL 2/2011)
NT	“Net Tonnage” Arqueo neto relacionado con el volumen de los espacios de carga del buque
P.T.M.	Países tradicionalmente marítimos
REBECA	Registro Especial de Buques y Empresas de Canarias
REF	Régimen Económico y Fiscal de Canarias
T.T.	“Tonnage tax” Impuesto por tonelaje
TFUE	Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea
UNCTAD	Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo

10. BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA.

- ❖ Instituto Español de Estudios Estratégicos “Bandera de conveniencia y la seguridad marítima” Publicado el 21 de mayo de 2015, número 52/2015, p.p.1-17
http://www.ieee.es/Galerias/fichero/docs_opinion/2015/DIEEE052-2015_Banderas_Conveniencia_FdelPozo.pdf
- ❖ Varios autores, “Economía del Sector Marítimo”, 2009, Editoriales Instituto Marítimo Español (IME) y el Fondo Editorial de Ingeniería Naval (FEIN),p.p.657-690
- ❖ Domínguez Cabrera, María del Pino. “Registro especial de buques en el texto refundido de la ley de puertos y la marina mercante en el derecho español” en la revista “MERCATORIA”, volumen 11, número 1, 2012, p.p.262-284.
- ❖ Van Dokkum, K, “Ship knowledge, a modern encyclopedia”, Editorial Dokmar, 2003, p.26
- ❖ Arroyo, Ignacio “Compendio de derecho marítimo”, 3ª edición. Editorial Tecnos
- ❖ Valdaliso, Jesús María “Entre el mercado y el Estado: la marina mercante y el transporte marítimo en España en los siglos XIX y XX”. Revista Transporte, Servicios y Telecomunicaciones, 2001, p.p. 55-72 http://www.tstrevista.com/tstpdf/tst_01/dossier2.pdf
- ❖ ANAVE, “Informe Marina Mercante y Transporte Marítimo 2015/2016” p.p. 20-28
http://www.anave.es/images/informes/marina_mercante/mmtm_2016.pdf
- ❖ Del Pozo, Fernando “EL Transporte Marítimo Internacional. Una Perspectiva Económica, Medioambiental y Jurídica”, AHLADI, ISSN: 0570-4316, Vol. 21 (2013), pp. 305-337

11. ANEXOS.

Anexo I

Nota 12.2 de la Memoria de Petrogás, S.L.U.” Conciliación resultado contable y base imponible fiscal”

La Dirección General de Tributos resolvió favorablemente la solicitud realizada por los Administradores de la Sociedad, concediendo a partir del 1 de enero de 2014, y por un período de diez años, la aplicación del Régimen Especial de Empresas Navieras en Función del Tonelaje, para la parte de actividad que se genera por los buques de la Sociedad, previsto en el Capítulo XVII del Título VII del Real Decreto 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

En este sentido, los buques están gestionados estratégicamente y comercialmente desde España y son aptos para la navegación marítima y están destinados exclusivamente a actividades de transporte de mercancías, pasajeros, salvamento y otros servicios prestados necesariamente en el mar.

En base a lo anterior y con el objeto de cumplir con los requisitos formales recogidos en el artículo 125, apartado segundo del citado texto legal, con motivo de que existen buques cuya titularidad ya se tenía por Distribuidora Marítima Petrogás, S.L.U. cuando se accedió a este régimen especial, la Sociedad optó por no dotar una reserva indisponible en los términos establecidos en la normativa, sino que se especifica en la presente memoria por cada uno de los buques, la diferencia positiva existente entre el valor normal de mercado y el valor neto contable, en el momento de la entrada en régimen de tonelaje.

En cumplimiento con lo anterior, a continuación se especifica la citada diferencia por cada uno de los buques cuya titularidad es previa a la entrada en el registro.

Anexo II

Nota 12.3 de la Memoria de Petrogás, S.L.U.” Conciliación entre el resultado contable y gasto por impuesto sobre sociedades”

De acuerdo con lo dispuesto en la Ley 19/1994, de 6 de julio, se establece una bonificación que asciende al 90% de la porción de la cuota del Impuesto sobre Sociedades, resultante después de practicar, en su caso, las deducciones por doble imposición, que se corresponde con la parte de la base imponible que proceda de la explotación desarrollada por las empresas navieras de sus buques inscritos en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras de Canarias. Los buques propiedad de la Sociedad figuran inscritos en el mencionado Registro.

En el presente ejercicio la Sociedad no ha hecho uso de la bonificación descrita anteriormente, al estar aplicando el Régimen Especial de Empresas Navieras en Función del Tonelaje.

La Sociedad tributa según el régimen de consolidación fiscal como sociedad dependiente del grupo fiscal del que es cabecera Disa Corporación Petrolífera, S.A. Así, la conciliación entre el resultado contable y el gasto por Impuesto sobre Sociedades es la siguiente (en euros):

	2015	2014
Resultado contable de la actividad no sujeta a tonelaje	322.381	1.036.319
Diferencias Permanentes	168	2.633
Base Imponible Fiscal de la actividad no sujeta a tonelaje	322.549	1.038.952
Base Imponible Fiscal de la actividad sujeta a tonelaje	49.031	49.031
Cuota al 30%	-	326.395
Cuota al 28%	104.042	-
Ajustes a la imposición	12.000	374.931
Total gasto por impuesto reconocido en la cuenta de pérdidas y ganancias	116.042	701.326

Anexo III

C. PyG de Petrogás, S.L.U. (P1.2).

A.2) RESULTADO FINANCIERO (14 + 15 + 16 + 17 + 18 + 19)	49200		322.381,00	776.140,00
A.3) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (A.1 + A.2)	49300		11.230.794,00	11.762.074,00
20. Impuestos sobre beneficios	41900	Nota 12	-116.042,00	-701.326,00
A.4) RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS (A.3 + 20)	49400		11.114.752,00	11.060.748,00
B) OPERACIONES INTERRUMPIDAS				
21. Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas neto de impuestos	42000			
A.5) RESULTADO DEL EJERCICIO (A.4 + 21)	49500		11.114.752,00	11.060.748,00

Anexo IV

Memoria de las C.C.A.A. de Fred-Olsen, S.A. "Impuesto de Sociedades" (p.p.47-48)

La Sociedad tributa en régimen de consolidación fiscal con las sociedades Compañía Mercantil Hispano Noruega, S.L.U., Ferry Gomera, S.L.U., Pueblo Don Thomas, S.L.U. y Golf de la Gomera, S.L.U.

La relación existente entre el gasto/(ingreso) por impuesto sobre beneficios y el beneficio/(pérdida) del ejercicio es como sigue:

	Euros		
	2015		
	Pérdidas y ganancias	Patrimonio neto	Total
Saldo de ingresos y gastos antes de impuestos del ejercicio	17.505.719	-	17.505.720
Impuesto al 28%	4.901.602	-	4.901.602
Ingresos no tributables	(297.377)	-	(297.377)
Gastos no deducibles	1.584.923	-	1.584.923
Deducciones y bonificaciones del ejercicio corriente	(6.000.508)	-	(6.000.508)
Gasto/(Ingreso) por impuesto sobre beneficios			
De las operaciones continuadas	188.640	-	188.640

La conciliación entre el importe neto de los ingresos y gastos del ejercicio y la base imponible es como sigue:

	Euros						
	2015						
	Cuenta de pérdidas y ganancias			Ingresos y gastos imputados al patrimonio neto			
	Aumentos	Disminuciones	Neto	Aumentos	Disminuciones	Neto	Total
Saldo de ingresos y gastos del ejercicio	-	-	17.317.079	-	-	-	17.317.079
Subvenciones, donaciones y legados	-	-	-	548.160	-	548.160	548.160
Activos disponibles para la venta	-	-	-	-	46.517	-	(46.517)
Impuesto sobre Sociedades	-	-	188.640	186.317	-	186.317	374.957
Beneficios antes de impuestos	-	-	17.505.719	-	-	-	18.193.679
Diferencias permanentes							
De la Sociedad individual	5.660.437	1.062.061	4.598.376	46.517	-	46.517	4.644.893
Diferencias temporarias:							
- Con origen en el ejercicio	-	-	-	-	(734.477)	(734.477)	(734.477)
Base imponible (Resultado fiscal)			22.104.095				22.104.095

Anexo V

Memoria de las C.C.A.A. de Fred-Olsen, S.A." *Detalle de las bases negativas pendientes de compensar*" (p.p.50)

<u>Año</u>	<u>Euros</u>
2000	11.740.482
2009	8.902.242
2010	5.466.603
2011	4.987.346
2012	8.946.853
2013	421.362

Anexo VI

Memoria de las C.C.A.A. de Fred-Olsen, S.A." *Aplicación de deducciones y bonificaciones*" (p.p.49-50)

- Deducciones por inversiones en activos fijos nuevos en Canarias:

<u>Año</u>	<u>Euros</u>	<u>Ultimo año</u>
2012, 2013, 2014 y 2015	1.438.207	2017, 2018, 2019 y 2020

Estas deducciones suponen el compromiso de la Sociedad de mantener afectos a la actividad los activos fijos nuevos que han generado el crédito fiscal.

- Inversiones en formación en Canarias:

<u>Año</u>	<u>Euros</u>	<u>Ultimo año</u>
2006, 2007, 2008 y 2010	42.179	2016, 2017, 2018 y 2020

- Deducciones por donativos cuyos importes y plazos de aplicación son los que siguen:

<u>Año</u>	<u>Euros</u>	<u>Ultimo año</u>
2008 y 2010	5.116	2018 y 2020

- Deducciones por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, cuyos importes y plazos de aplicación son los que siguen:

<u>Año</u>	<u>Euros</u>	<u>Ultimo año</u>
2015	266.760	2033