

Análisis de los incentivos fiscales a la innovación



madri+d

iDeTra Innovación, Desarrollo y
Transferencia de Tecnología, S.A.

CEIM
CONFEDERACIÓN EMPRESARIAL
DE MADRID - CEOE

Este documento ha sido desarrollado por IDETRA (Innovación, Desarrollo y Transferencia de Tecnología, S. A. y CEIM Confederación Empresarial de Madrid-CEOE)

Colección dirigida por Alfonso González Hermoso de Mendoza

© CEIM Confederación Empresarial de Madrid-CEOE

Edita

Dirección General de Investigación,
Consejería de Educación
Comunidad de Madrid

Maquetación

Cromotex

Impresión

Elece Industria Gráfica

Depósito Legal

M-2750-2004

Introducción

GERARDO DÍAZ FERRÁN. *Presidente de CEIM*

7

1. Necesidad de una herramienta fiscal para mejorar la situación actual de la I+D+i en España

El papel de las empresas españolas en el ámbito internacional de la I+D
Escenarios de futuro
Medios para el cambio
Dos tipos de instrumentos para el cambio

11

2. La normativa fiscal relativa a I+D+i vigente en España

2.1. Reseña evolutiva
2.2. Comentarios a la legislación actual

19

3. Aplicación de la legislación. Ventajas e inconvenientes

Una encuesta a empresas sobre sus razones
Resumen de las principales opiniones recogidas en las entrevistas

41

4. La eficacia de su aplicación. Reflexiones y propuestas

49

5. Anexo práctico

53

6. Anexo legislativo

Ley 43/1995 de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades
Ley 55/1999, de 29 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social
Ley 6/2000 de 13 de diciembre, por la que se aprueban medidas fiscales urgentes de estímulo al ahorro familiar y a la pequeña y mediana empresa
Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social
Ley 53/2002 de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social
Ley 7/2003, de 1 de abril, de la sociedad limitada Nueva Empresa por la que se modifica la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada

59

7. La opinión de los expertos

Prólogo. RAFAEL SALAZAR SUÑER. *Presidente de la Comisión de Asuntos Fiscales de CEIM*
La acreditación en la certificación de proyectos de I+D+i. LUIS MANUEL RODRÍGUEZ MARTÍN. *Responsable de sector de ENAC (Entidad Nacional de Acreditación)*
Normalización y certificación de proyectos y sistemas de Gestión de I+D+i. JOSÉ LUIS TEJERA OLIVER. *Director de Desarrollo Estratégico y Corporativo, AENOR*
Agencia de acreditación en investigación, desarrollo e innovación tecnológica, AIDIT
Novedades en la aplicación de incentivos fiscales a la I+D+i. MARIO ALONSO AYALA. *Presidente de AUREN*
El nuevo entorno fiscal de la I+D+i. Luces, sombras y destellos. FÉLIX BELLIDO. *Director de Gestión del Conocimiento. Fundación para el Conocimiento madri+d*

81

8. Bibliografía

97

9. Modificaciones a la legislación sobre los incentivos fiscales a la I+D+I publicadas en noviembre y diciembre de 2003

101

Introducción

La globalización, el cada vez más acelerado cambio tecnológico y la aplicación masiva de las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones han transformado radicalmente la forma de hacer negocios de las empresas, pasando de la economía de la producción a la economía del conocimiento.

Todo ello exige que las empresas hayan de innovar de forma permanente para poder responder a las transformaciones del entorno cambiante a través de su permanente innovación. La próxima incorporación de 10 países a la Unión Europea hará que esta realidad sea más aún más exigente. Esta nueva competencia plantea la necesidad de potenciar entre nuestras empresas la investigación y el desarrollo tecnológico, así como la innovación, como únicas vías por las que todavía podremos seguir compitiendo en el mercado global.

El objetivo fijado en la Cumbre de Lisboa de marzo de 2000 y el compromiso del Consejo Europeo de Barcelona en marzo de 2002 de estimular el gasto en investigación hasta alcanzar en 2010 el 3% del PIB, con una financiación de dos tercios por parte de las empresas es una muestra clara de la importancia que le da Europa a esta actividad creadora e innovadora para mantenerse en la estela de Estados Unidos y Japón.

Si se tienen en mente las incertidumbres que todo proceso innovador conlleva, es preciso dotar a las medidas de apoyo de la mayor flexibilidad y seguridad jurídica, y entre estas medidas es necesario destacar las deducciones fiscales por actividades de I+D+i, objeto de este documento que presentamos.

Sin duda España cuenta con uno de los sistemas fiscales en Europa más favorables para la incentivación de las actividades de I+D+i y, sin embargo, como se ha reiterado en numerosas ocasiones por parte de los Ministerios implicados en su aplicación, las empresas españolas, especialmente las PyMEs, hacen todavía un uso muy limitado de estas ventajas.

En este aspecto, el Gobierno ha realizado una importante labor de clarificación mediante la colaboración entre los Ministerios implicados, el de Ciencia y Tecnología, el de Hacienda y el de Economía, especialmente a través de la Ley de la Sociedad Limitada Nueva Empresa, estableciendo una serie de certificaciones vinculantes para la Administración Tributaria que permitan a ésta delimitar qué es Investigación y Desarrollo y qué es Innovación Tecnológica y, por ello, establecer de forma vinculante, insisto en este concepto, la aplicación del tratamiento fiscal favorable a la actividad de investigación, desarrollo e innovación tecnológica.

La nueva reglamentación tiene otro factor altamente positivo para la gran mayoría de las PyMEs, que a partir de ahora habrán, si quieren acceder a las ventajas fiscales ofrecidas, de organizar y estructurar en forma de proyectos su actividad de I+D+i, lo que implica definir problemas, establecer objetivos, asignar recursos, evaluar los resultados e implantar las soluciones.

Siendo importante el esfuerzo realizado por el Gobierno, quedan, sin embargo, algunas lagunas que esperamos puedan ser clarificadas a lo largo de este documento, que trata de ser un análisis en profundidad y una guía útil para las empresas, especialmente las PyMEs.

Esperamos que las sugerencias empresariales y los datos aportados por los diferentes expertos, cuyas opiniones aparecen el final del documento, puedan aportar una mayor clarificación de los procedimientos y dotar de una mayor seguridad a las empresas, lo que redundará, sin duda, en una mayor actividad innovadora de las empresas. Es el camino que nos queda para poder seguir compitiendo.

GERARDO DÍAZ FERRÁN
Presidente de CEIM
Confederación Empresarial de Madrid
CEOE

1.

**Necesidad de una herramienta
para mejorar la situación actual
de la I+D+i en España**

La importancia de la tecnología como elemento impulsor de la competitividad empresarial y del crecimiento económico, viene reflejada por la pauta común a todos los países de la OCDE de dedicar una especial atención al apoyo público de los procesos de innovación tecnológica. En la Unión Europea, el objetivo de alcanzar el 3% del PIB en gasto en I+D, en 2010, con una financiación de dos tercios por parte de las empresas, muestra la crucial importancia que se le da a esta actividad en nuestro entorno más cercano. Se puede decir, que la anteriormente conocida como política industrial, está pasando a ser una política casi exclusivamente tecnológica, al ser cada vez más la única justificable por los países desarrollados para facilitar los ajustes en una economía globalizada y dar valor estratégico a diferentes sectores y actividades económicas.

EL PAPEL DE LAS EMPRESAS ESPAÑOLAS EN EL ÁMBITO INTERNACIONAL DE LA I+D

A partir de la década de los noventa, España viene realizando un esfuerzo considerable para acercar el indicador de gasto en I+D sobre el PIB a la media europea. Los logros comparativos de nuestro país con la Unión Europea (ver Tablas 1.1 y 1.2), tienen dos vertientes:

TABLA 1.1

Unión Europea	Gasto I+D respecto PIB			Tasa Crecimiento Acumulado 1990 -2001		
	Total	Empresas	Administración	Total	Empresa	Administración
1990	1,94%	1,26%	0,68%			
1991	1,90%	1,21%	0,69%			
1992	1,88%	1,18%	0,70%			
1993	1,87%	1,17%	0,70%			
1994	1,82%	1,13%	0,69%			
1995	1,80%	1,15%	0,65%			
1996	1,80%	1,12%	0,68%			
1997	1,80%	1,13%	0,67%			
1998	1,81%	1,14%	0,67%			
1999	1,86%	1,19%	0,67%			
2000	1,89%	1,22%	0,67%			
2001	1,93%	1,24%	0,69%	-0,05%	-0,15%	0,13%

Fuente: INE, MCYT, CE.

TABLA 1.2

España	Gasto I+D respecto PIB			Tasa Crecimiento Acumulado 1990 -2001		
	Total	Empresas	Administración	Total	Empresa	Administración
1990	0,85%	0,49%	0,35%			
1991	0,87%	0,49%	0,38%			
1992	0,91%	0,46%	0,44%			
1993	0,91%	0,43%	0,47%			
1994	0,85%	0,40%	0,44%			
1995	0,81%	0,39%	0,41%			
1996	0,83%	0,40%	0,42%			
1997	0,82%	0,40%	0,41%			
1998	0,89%	0,46%	0,42%			
1999	0,88%	0,46%	0,41%			
2000	0,94%	0,50%	0,43%			
2001	0,96%	0,50%	0,45%	1,11%	0,21%	2,18%

Fuente: INE, MCYT, CE

Una positiva, basada en dos razones principales:

- La primera que España crece a una tasa acumulada del 2,31% anual, mientras que Europa se ha mantenido a lo largo de la década en una tasa de crecimiento casi nulo.
- La segunda que las empresas españolas crecen en una tasa del 0,18% anual, mientras que las europeas muestran un crecimiento casi nulo (-0,15%)

Otra negativa, apoyada en tres razones:

- La media europea del indicador analizado (1,93%) es el doble que la española (0,96%), y para alcanzarla con las tasas españolas de la década de los noventa (1,11% de crecimiento anual), necesitaríamos 63 años de crecimiento sostenido, si nuestros socios europeos no mejorasen.
- Pero nuestros socios europeos han de mejorar, y España también, si no queremos quedar rezagados respecto a los logros de Estados Unidos (cuyo índice de gasto en I+D sobre el PIB, supera la media europea en un 38%, con una tendencia de crecimiento superior en un 41% a la de la Unión Europea) y Japón (cuyo índice supera a la media de la Unión Europea, en un 53%, con una tendencia de crecimiento superior en un 39% a la de la UE).
- Por último, si analizamos el origen y aplicación de fondos, vemos que España presenta un comportamiento atípico respecto a la UE, en dos aspectos poco analizados:
 - El esfuerzo de autofinanciación de las empresas españolas (Origen de Fondos Empresariales dividido entre aplicación de fondos) es un 5,7% superior al de las empresas europeas (Ver Tabla 1.3). Esta tasa se encuentra entre las de Suecia, Estados Unidos y OCDE, superando a la media de la UE. Se podría decir, que nuestras empresas se comportan siguiendo el modelo de las empresas de los países más dinámicos del mundo, en cuanto a tasa de autofinanciación.
 - La aplicación de fondos la I+D de la enseñanza superior española (29,4%) es un 40% superior a la de Europa (21,4%), comportamiento parecido al experimentado por el siguiente grupo de países: Grecia, Portugal e Italia. (Ver Tabla 1.4).

TABLA 1.3 CLASIFICACIÓN POR % FONDOS ORIGEN EMPRESA SOBRE FONDOS DESTINO EMPRESA

Año 2000	Millones \$	Origen		Aplicación			Origen Empresa/ Aplicación empresa	% I+D/ PIB
		% Industria	% Estado	% Industria	% Enseñ. Sup	% Estado		
Japón	98.560	72,4%	19,6%	71,0%	14,5%	9,9%	102%	2,98
Finlandia	4.460	70,2%	26,2%	70,9%	17,8%	10,6%	99%	3,37
Korea	18.972	72,4%	23,9%	74,0%	11,3%	13,3%	98%	2,65
Suiza	5.608,3	69,1%	23,2%	73,9%	22,9%	1,3%	94%	2,64
Portugal	1283,5	21,3%	69,7%	22,7%	38,6%	27,9%	94%	0,76
Alemania	55.386	66,5%	31,0%	71,0%	15,8%	13,2%	94%	2,49
OCDE	602.899	64,2%	28,5%	69,5%	17,2%	10,4%	92%	2,24
USA	282.293	68,3%	26,9%	74,4%	14,2%	7,0%	92%	2,72
España	8.116	49,7%	38,6%	54,3%	29,4%	15,5%	92%	0,94
Suecia	7864,8	67,8%	24,5%	75,1%	21,4%	3,4%	90%	3,78
UE	174.695	55,8%	34,7%	64,2%	21,4%	13,6%	87%	1,88
Chequia	1.995	52,5%	43,6%	60,2%	15,7%	23,7%	87%	
Italia	15.844	43,0%	50,8%	50,1%	31,0%	18,9%	86%	1,07
Grecia	1.123	24,2%	48,7%	28,5%	49,5%	21,7%	85%	0,67
Francia	34.297	52,5%	38,7%	62,4%	18,5%	17,7%	84%	2,18
RU	27.029	49,3%	28,9%	65,6%	20,8%	12,2%	75%	1,85

Fuente: OCDE Noviembre 2002.

TABLA 1.4 CLASIFICACIÓN APLICACIÓN A ENSEÑANZA

Año 2000	Millones \$	Origen		Aplicación			Origen Empresa/ Aplicación empresa	% I+D/ PIB
		% Industria	% Estado	% Industria	% Enseñ. Sup	% Estado		
Grecia	1.123	24,2%	48,7%	28,5%	49,5%	21,7%	85%	0,67
Portugal	1283,5	21,3%	69,7%	22,7%	38,6%	27,9%	94%	0,76
Italia	15.844	43,0%	50,8%	50,1%	31,0%	18,9%	86%	1,07
España	8.116	49,7%	38,6%	54,3%	29,4%	15,5%	92%	0,94
Suiza	5608,3	69,1%	23,2%	73,9%	22,9%	1,3%	94%	2,64
UE	174.695	55,8%	34,7%	64,2%	21,4%	13,6%	87%	1,88
Suecia	7864,8	67,8%	24,5%	75,1%	21,4%	3,4%	90%	3,78
RU	27.029	49,3%	28,9%	65,6%	20,8%	12,2%	75%	1,85
Francia	34.297	52,5%	38,7%	62,4%	18,5%	17,7%	84%	2,18
Finlandia	4.460	70,2%	26,2%	70,9%	17,8%	10,6%	99%	3,37
OCDE	602.899	64,2%	28,5%	69,5%	17,2%	10,4%	92%	2,24
Alemania	55.386	66,5%	31,0%	71,0%	15,8%	13,2%	94%	2,49
Chequia	1.995	52,5%	43,6%	60,2%	15,7%	23,7%	87%	
Japón	98.560	72,4%	19,6%	71,0%	14,5%	9,9%	102%	2,98
USA	282.293	68,3%	26,9%	74,4%	14,2%	7,0%	92%	2,72
Korea	18.972	72,4%	23,9%	74,0%	11,3%	13,3%	98%	2,65

Fuente: OCDE Noviembre 2002.

ESCENARIOS DE FUTURO

Una vez analizado el pasado, vislumbremos conjuntamente el futuro.

Se plantean los siguientes escenarios:

- España sigue haciéndolo bien (sigue creciendo como en los últimos 10 años a una tasa del 1,11% anual), comparativamente respecto a Europa (que permanece estancada respecto a sus competidores estratégicos) y en 63 años llegamos a la media Europea.
- España lo hace mucho mejor que Europa (Plan del Gobierno, para llegar al 1,4% del gasto en I+D en el 2007, tasa anual de crecimiento del 6,4%), que permanece estancada respecto a sus competidores estratégicos y en 11 años llegamos a la media Europea
- España lo hace mejor que Europa, pero ésta se plantea mejorar sus tasas hasta el 3% del gastos sobre el PIB en I+D en 2010 (tasa del 5,53% anual), y España crece según el Plan del Gobierno hasta 2007 (tasa anual de crecimiento del 6,4%). Conclusión, en 18 años llegamos a la media europea.

De estos tres escenarios positivos para España, solo hay uno ventajoso para la Unión Europea en su conjunto, el tercero; por tanto, aunque en los dos primeros parezca que España mejora, lo hace dentro de un entorno que empeoraría competitivamente.

Afortunadamente, parece que Europa es consciente de su necesidad de no quedar rezagada, no solo ante los competidores estratégicos tradicionales (EEUU y Japón), sino ante potenciales futuros países competidores como Corea del Sur (2,6% de gasto en I+D sobre el PIB), China (1%), Singapur (1,88%) y Taiwan (2,05%).

Por lo que el horizonte más probable y también el más deseable sería, que:

- Europa creciese, tratando de cumplir su objetivo del 3% de gasto en I+D sobre el PIB, para no verse abrumadoramente superada por sus competidores tradicionales y los nuevos competidores potenciales

- España hace el esfuerzo de cumplir con los objetivos marcados por el Gobierno, desarrollando políticas con una base presupuestaria suficiente para lograr que en 18 años alcancemos la media europea.

A veces se responsabiliza a las empresas de su poca contribución comparativa con respecto a Europa al gasto en I+D. Pero se olvida que crecen mucho más que las europeas y que la investigación española recibe comparativamente muchos más fondos que la europea.

MEDIOS PARA EL CAMBIO

Que los cambios se lleven a cabo, no solo depende de que se marque objetivos, hay también que señalar el camino para conseguirlos. En este caso el camino es aumentar un 23% la aplicación de fondos a I+D de empresas, pasando del 52,4% actual al 64,2% que se aplica en Europa. Para conseguirlo:

- Una vía es, desde luego, que las empresas originen más fondos, pasando desde el 47,2% actual, al 55,8% de la actual media europea. Para conseguir este 18% más de fondos provenientes de empresas, las medidas fiscales, son probablemente la única posibilidad de que las empresas se decidan a reaccionar.
- La otra vía es que la administración destine más fondos a las empresas. Actualmente, de los fondos con origen en la administración pública para I+D, que ascienden a 2.482 Millones de Euros, se destina solo el 9,5%, a financiar a las empresas, un 33% a financiar la I+D de la propia administración y un 54% a financiar la I+D de la enseñanza superior.

También sería interesante segmentar la empresa española en algunos grupos que nos indiquen su comportamiento respecto a la I+D, para ver a qué segmento habría que dirigir las medidas fiscales. Cuatro serían estos segmentos:

- Empresas de más de 250 empleados hacen I+D. Son solo 661 en nuestro país, que gastan 2.831 millones de Euros al año (INE2001).
- Empresas de menos de 250 empleados hacen I+D. Son mas del triple: 2.129, que gastan 1.444 Millones de Euros (INE 2001).
- Empresas que solo innovan: 24.981 (INE 2000), que emplean 3.261 Millones de Euros en Innovación.
- Empresas que no han hecho nunca I+D ni han innovado, unas 118.600 empresas industriales, más 1.780.000 empresas de servicios y 1.790.000 explotaciones agrícolas. Que hasta ahora no hayan innovado, no quiere decir que no se les deba de tener en cuenta en el esfuerzo nacional que se avecina.

DOS TIPOS DE INSTRUMENTOS PARA EL CAMBIO

La Administración Pública, además de ser ejecutora de gasto en I+D, desarrolla una serie de programas de incentivos orientados a fomentar la competitividad empresarial, aumentar el gasto en I+D+i y favorecer el desarrollo del país mediante el avance tecnológico. Estos programas de incentivos pueden dividirse en dos categorías:

- Incentivos directos de naturaleza financiera en forma de subvenciones, créditos blandos y otros tipos de ayudas. Ya vimos que suponían unos 310 Millones de Euros al año para las empresas.

- Incentivos indirectos en forma de deducciones fiscales de la cuota del impuesto sobre el beneficio de las actividades económicas, que podrían suponer alrededor de 1.000 Millones de Euros, si todas las empresas de las que se tiene constancia que realizan I+D accediesen a los incentivos fiscales propuestos, siempre que tuviesen beneficios suficientes.

En España los Incentivos Directos se encuadran dentro de los Planes Nacionales y regionales de I+D+i. Estos incentivos se suelen orientar según criterios o políticas de desarrollo regionales o sectores con dificultades. Por ejemplo, es muy común la convocatoria de proyectos específicos para PyMEs o ayudas a empresas en zonas poco industrializadas. (Zonas Objetivo 1,2)

Las deducciones fiscales ó incentivos indirectos sin embargo, no priorizan sectores de investigación tecnológica, ni tamaño ni ubicación de las empresas. Las deducciones fiscales son, además compatibles con cualquier tipo de ayuda pública independientemente del área de conocimiento, el sector industrial ó el tamaño de la empresa. Fiscalmente, se incentiva el esfuerzo de la empresa en el desarrollo de actividades de I+D o innovación y no únicamente el éxito del proyecto.

Los incentivos fiscales tienen naturaleza financiera siendo complementarios de los incentivos directos, de forma que ayudan a las empresas a poder mantener sus niveles de inversión y gasto en I+D+i liberando recursos para la refinanciación de sus procesos de innovación.

La Administración pública ha venido incorporando ventajas y perfeccionando la legislación fiscal desde la Ley del Impuesto de Sociedades de 1995 hasta la actualidad tratando de facilitar y animar su aplicación en las empresas. Paralelamente al aumento de recursos directos en la política de financiación de la I+D+i se ha producido un cambio importante en los incentivos fiscales, en donde la capacidad de desgravación se ha extendido desde la I+D hasta el concepto más global de la innovación.

Sin embargo, así como el gasto de las administraciones públicas en incentivos directos a la I+D+i es fácilmente evaluable y la eficacia de los mismos en cuanto a la generación de actividad en I+D+i puede ser estimada, no ocurre lo mismo con los incentivos fiscales ya que no existe por el momento ningún tipo de evaluación de su utilización y, por tanto, ningún tipo de estimación de su eficacia para la generación de un mayor gasto de inversión en I+D+i en las empresas.

En España existe una cierta disfunción entre las cifras de gasto empresarial en I+D+i, según estadísticas del Instituto Nacional de Estadística, que se utilizan de base para cuantificar el gasto de las empresas en un 45% del gasto total en I+D+i (0,9% del P.I.B.) y las que se reflejan en los presupuestos generales del estado como bonificaciones esperadas en el Impuesto sobre Sociedades por estas actividades, ya que una estimación de la bonificación sobre todo el gasto en I+D+i, según los datos apuntados, supondría un importe mucho mayor del considerado en los Presupuestos si se aplicasen las deducciones fiscales a dicho gasto. La interpretación es que los incentivos fiscales no se están aplicando por las empresas que realizan I+D+i y que por lo tanto no están siendo un instrumento eficaz para incentivar el incremento de la innovación empresarial. Aparentemente, según las manifestaciones hechas tanto desde los ámbitos empresariales como desde algunas instancias de la Administración, el que las empresas no incorporen a su gestión la aplicación de los incentivos fiscales puede deberse a diversas causas generales, como:

- Inseguridad en la interpretación de los conceptos de I+D e IT.
- Complejidad de la norma por los requisitos exigidos para su aplicación, tanto desde el punto de vista subjetivo, como de los técnicos y formales.
- Inseguridad ante la interpretación de la norma y sus posibles consecuencias fiscales.
- Falta de información, fundamentalmente en las Pymes.

Y otras causas relacionadas con la situación particular de la empresa, entre las que destacan:

- PyMEs o con pocos recursos de personal que no aplican las deducciones fiscales pensando que el trámite a seguir no es compensado por la deducción obtenida.
- Empresas con gran capacidad de innovación pero que no estructuran su innovación en forma de proyectos.

- Empresas ya implantadas en sectores maduros donde la expectativa de generar innovación es más reducida, aunque sin embargo mejoran sus procesos productivos y organizativos.
- Empresas de reducida dimensión que no se plantean los incentivos a aplicar.

Este documento intenta, desde el análisis de la norma, clarificar su interpretación al potencial beneficiario de los beneficios fiscales, identificar los problemas existentes y reflexionar sobre la eficacia de las deducciones fiscales a la I+D+i en relación con la realidad empresarial innovadora existente en nuestro país.

2. La normativa vigente en España

2.1. RESEÑA EVOLUTIVA

En los últimos tres años existe una preocupación y un creciente interés por la aplicación de los incentivos fiscales a las actividades de I+D, IT, tanto desde los ámbitos empresariales como desde la administración competente en esta materia y en particular desde el Ministerio de Ciencia y Tecnología (MYCIT), responsable de la Política de Innovación.

La atención a este incentivo fiscal se remonta a la Ley 61/78 de 27 de Diciembre del Impuesto sobre Sociedades y su desarrollo reglamentario por el RD 2631/82 de 15 de Octubre.

La Ley 27/84 de 26 de Julio de Reconversión y Reindustrialización, vuelve a contemplar este incentivo, con condiciones más generosas para su aplicación, en función de su gran flexibilidad para considerar los gastos e inversiones de naturaleza I+D y con mayores porcentajes de deducción sobre gastos e inversiones, y ventajas evidentes sobre libertad de amortización y límite sobre la cuota del impuesto.

Las correspondientes Leyes de Presupuestos Generales para 1989 y 1991 continúan atendiendo a los incentivos fiscales mediante modificaciones en los coeficientes de deducción y límites sobre la cuota, fundamentalmente. Pero es en la Ley 31/91 de Presupuestos Generales para 1992 donde se acomete una reforma sustancial en el tratamiento de los incentivos fiscales, dando una nueva redacción al apartado Dos de la Ley 61/1978 del Impuesto sobre Sociedades, en el que se regula la deducción por inversión en Investigación y Desarrollo. El nuevo texto mejoraba sustancialmente los beneficios existentes y preveía la redacción de un reglamento en el que se determinasen las modalidades y condiciones para la aplicación de las deducciones.

Con el Real Decreto 1622/92 de 29 de Diciembre se desarrolla la nueva redacción de la Ley 31/91 tanto los aspectos técnicos tributarios como los aspectos conceptuales de una materia que por su propia naturaleza evolutiva es de difícil definición. Es este Real Decreto el que sirve de base para las modificaciones posteriores, sobre todo Ley 43/1995 de 27 de Diciembre del impuesto sobre sociedades, refundiendo y modificando los textos anteriores.

A partir de esta Ley, tanto en las Leyes de Presupuestos como en las correspondientes de acompañamiento, se han seguido introduciendo mejoras y ampliación de beneficios, hasta la Ley 53/2002 de 30 de Diciembre de 2003 y Ley 7/2003 de 1 de abril, de Sociedad Limitada nueva empresa, que han sido las últimas normas que hacen referencia a estos incentivos.

RESUMEN DE LA EVOLUCIÓN LEGISLATIVA

Ley 61/78 de Diciembre Impuesto S / Sociedades

Base de la deducción: Inversiones y gastos en I+D sin especificar la naturaleza de los mismos

Coefficientes de deducción: 10% sobre la base

Límites sobre la cuota: 20% considerando el conjunto de otras inversiones y gastos deducibles

Ley 27/84 de 26 de Julio de Reconversión y Reindustrialización.

Base de la deducción: Inversiones y gastos en I+D sin especificar la naturaleza de los mismos.

Libertad de amortización para Inversiones en maquinaria y equipos destinados a I+D de las inversiones en intangibles. / años para los edificios asignados a I+D

Coefficientes de deducción: 15 % sobre intangibles. 30% sobre activos fijos

Límites sobre la cuota: No se menciona ni hace referencia al texto de la Ley 61/78. Se podía interpretar que no se aplicaba límite.

Ley 37/88 de Presupuestos del Estado para 1989

Base de la deducción: Inversiones y gastos en I+D sin especificar la naturaleza de los mismos y Activos fijos.

Coefficientes de deducción: 15 % sobre intangibles. 30% sobre activos fijos

Límites sobre la cuota: 20%

Ley 31/90 de Presupuestos del Estado para 1991

Base de la deducción: Inversiones y gastos en I+D sin especificar la naturaleza de los mismos y Activos fijos.

Coefficientes de deducción: 15 % sobre intangibles. 30% sobre activos fijos

Límites sobre la cuota: 25%

Ley 31/91 de Presupuestos del Estado para 1992

Base de la deducción: Inversiones y gastos en I+D sin especificar la naturaleza de los mismos y Activos fijos.

Coefficientes de deducción: 15 % a 30% sobre intangibles. 30% a 45 % sobre activos fijos

Límites sobre la cuota: 25%

RD 1622/92 de 29 de Diciembre. Desarrolla el art. 26 de la Ley 61/78

Base de la deducción: Define actividades de I+D y delimita por exclusión. Identifica la naturaleza de los gastos de I+D. Condiciona el montante de la base por reducción Subvenciones.

Desafectación de Activos Fijos.

Coefficientes de deducción: 15 % a 30% sobre intangibles. 30% a 45 % sobre activos fijos

Límites sobre la cuota: No se modifica (25% por Ley 31/91)

La importancia de este RD es extraordinaria, ya que como se expone en su motivación del citado RD «determina el ámbito objetivo de aplicación de la deducción en su artículo 1 y recoge en el artículo 2 una enumeración de los conceptos que se consideran como gastos, cualitativamente y en función del sujeto que los realiza», además de regular la relación de este beneficio con otros que pudieran corresponder, así como establece las obligaciones de desafectación de activos. Puede decirse que desde esta fecha los incentivos fiscales provocan un gran interés por su aplicación y eficacia.

Posteriormente la modificación más importante la constituye la publicación de la Ley 43/1995 del 27 de diciembre del Impuesto de Sociedades (LIS). La ley se aplica a las empresas ubicadas en todo el territorio español, excepto en las comunidades de Navarra y País Vasco que por estar sujetas a la ley foral tienen incluso un tratamiento más favorable en la aplicación de estas deducciones por I+D e IT.

- **La legislación vigente está recogida por la Ley 43/1995 de 27 de diciembre** de impuesto de sociedades (LIS), en vigor desde 1/1/96 y a la que se han introducido sucesivas modificaciones.
- **Ley 13/1996** de 30 de diciembre, modificación del artículo 33. en vigor desde 1/1/97.
- **Ley 40/1998** de 9 de diciembre, modificación del artículo 37, en vigor desde el 1/1/1999.
- **Ley 55/1999** de 29 de diciembre, modifica el artículo 33 de la LIS, en vigor desde 1/1/2000.
- **Ley 6/2000** de 13 de diciembre que introduce el artículo 33 bis y modifica el artículo 37, aplicable a periodos impositivos posteriores a 23/6/2000:
- **Ley de 24/2001** de 29 de diciembre, nuevas modificaciones del artículo 37, en vigor desde 1/1/2002:
- **Ley 24/2001** de 27 de diciembre, nuevas modificaciones del artículo 33, en vigor desde 1 de enero de 2002:
- **Ley 53/2002** de 30 de diciembre, nueva modificación del artículo 33, en vigor a partir de 1 de enero de 2003:
- **Ley 7/2003** de 1 de abril, nueva modificación del artículo 33, en vigor a partir de 1 de enero de 2003:

Con la incorporación de las modificaciones realizadas a la Ley 43/95 un esquema de los incentivos fiscales esenciales sería el siguiente:

Ley 55/1999, de 20 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social

Incentivos a la Investigación y desarrollo tecnológico (I+D)

	Anterior (%)	Actual (%)
Deducción en la cuota íntegra	20	30
Deducción sobre el exceso de la media de los gastos de los dos ejercicios anteriores	40	50
Deducción adicional:		
• Gastos de personal investigador		
• Proyectos contratados a universidades, OPI y centros de innovación tecnológica	—	10
Límite de la cuota del 45% cuando la deducción I+D y fomento TIC exceda del 10% de dicha cuota.		
Se amplía el concepto de I+D con: software avanzando, desarrollo de prototipos y proyectos piloto).		

Incentivos a la innovación tecnológica (IT)

- Deducciones del 15% para proyectos de innovación concertados con universidades, OPI o centros de investigación y tecnología.
- Deducciones del 10% y hasta un límite de 500.000 euros de los gastos de adquisición de patentes, licencias, diseños y know-how de tecnología avanzada.
- Deducción del 10% gastos de certificación de normas de calidad (ISO 9000, GMP y similares).
- Gastos en IT asociados a los anteriores

Ley 6/2000, de 13 de diciembre, de medidas urgentes de estímulo al ahorro familiar y a la Pyme

- Deducción de un 10% por inversiones realizadas por pymes en tecnologías de la información y comunicaciones.
- Ampliación hasta quince años del periodo para aplicar en las sucesivas liquidaciones los gastos no deducidos en I+D+i. Y en el caso de las pymes, también nuevas tecnologías.

Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social

- Ampliación hasta quince años del periodo para aplicar en las sucesivas liquidaciones los gastos no deducidos en I+D+i.
- Nueva deducción del 10% por inversiones en activos, excepto inmuebles y terrenos, dedicados a actividades de I+D.
- Se facilita la creación de empresas de base tecnológica a partir de proyectos de alto riesgo empresarial, ampliando el plazo para la compensación de bases imponibles negativas (pérdidas) de diez a quince años.
- Se aumenta un 66%, de 300.000 a 500.000 euros (83,19 millones de pesetas) el límite máximo de la base para deducciones en innovación por adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, know-how y diseños.

2.2. COMENTARIOS A LA LEGISLACIÓN ACTUAL

2.2.1. ÁMBITO OBJETIVO DE LA DEDUCCIÓN

Lo que distingue los incentivos fiscales a la realización de ciertas actividades, en general, y a la actividad de I+D, IT en particular, es que el beneficio no se obtiene por la realización de un gasto ya que siempre es deducible en la base del impuesto, sino por el ejercicio de una actividad que da lugar a un crédito fiscal sobre el pago de la cuota.

Esta observación es importante, dado que, obliga a acotar y distinguir muy claramente si el beneficiario realiza actividades de I+D y de IT.

Parece de gran complejidad llegar a la conclusión de cuándo se ejerce una verdadera actividad de I+D. Hoy en día, se tiende a emplear más con el único término de innovación como comprensivo de la I+D, IT, ante la dificultad de identificar conceptos de I+D y de IT claramente separados. En realidad la terminología se ajusta más al contexto del proyecto que se ejecute y en que se aplique.

Con esta perspectiva se comenta a continuación el ámbito objetivo de la Ley 43/1995 con las modificaciones posteriores tanto en lo que se refiere a los conceptos de Investigación y Desarrollo (I+D) e Innovación Tecnológica (IT) como a la ejemplificación de actividades incluidas y excluidas en dicho ámbito.

A efectos fiscales la LIS artículo 33.1 (nueva redacción L 24/2001) define la **investigación** como:

Indagación original y planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico o tecnológico.

A efectos fiscales la LIS define el **desarrollo** como:

La aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimientos científicos para:

- La fabricación de nuevos materiales o productos.
- Diseño de nuevos procesos o sistemas de producción.
- Mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes.

El texto amplía el concepto de **investigación y desarrollo (I+D)** especificando una serie de actividades:

- **La materialización de los resultados de investigación en un plano, esquema o diseño.**
- **La creación de un primer prototipo no comercializable.**
- **Los proyectos de demostración inicial o proyecto piloto**, siempre que los mismos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.
- **El diseño y la elaboración del muestrario para el lanzamiento de los nuevos productos.** Se entenderá como lanzamiento de nuevo producto la introducción del mismo en el mercado y como nuevo producto aquel cuya novedad sea esencial y no únicamente formal o accidental. (L 53/2002).
- **La concepción de software avanzado** siempre y cuando: Suponga un progreso científico o tecnológico significativo mediante el desarrollo de nuevos teoremas y algoritmos o mediante la creación de sistemas operativos y lenguajes nuevos. No se incluyen las actividades rutinarias relacionadas con el software (L 53/2002).

A efectos fiscales la LIS artículo 33.2 (nueva redacción L 24/2001) define la **innovación tecnológica (IT)** como:

La actividad cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de:

- Nuevos productos o procesos de producción,
- Mejoras sustanciales de los ya existentes. Se consideraran nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad.

Igualmente incluye una serie de actividades que se consideran de IT:

- La materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño.
- La creación de un primer prototipo no comercializable
- Los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que los mismos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.
- También se incluyen las actividades de diagnóstico tecnológico tendentes a la identificación, la definición y la orientación de soluciones tecnológicas avanzadas realizadas por universidades, organismos públicos de investigación o centros de innovación y tecnología, reconocidos y registrados como tales según el Real decreto 2609/1996 de 20 de diciembre, *con independencia de los resultados en los que culmine.*

Es importante resaltar algunos conceptos de las definiciones de I+D e IT:

- La investigación es original y planificada.
- La investigación se caracteriza por descubrir nuevos conocimientos.
- El desarrollo es la aplicación de los resultados de investigación.
- La innovación tecnológica es la obtención de avances tecnológicos, que difieran sustancialmente de los existentes.

Analizando la norma se puede decir que da el mismo tratamiento fiscal a las actividades que se realicen para la obtención de nuevos conocimientos científicos como a la aplicación de los mismos al desarrollo tecnológico, sin tomar en consideración la importancia del riesgo de fracaso técnico y el correspondiente financiero que se asume en cada actividad, en relación a las condiciones a cumplir para la aplicación de deducciones.

La distinción es menos confusa en cuanto a la realización de actividades de innovación tecnológica en cuanto que se incluye la terminología «*cuyo resultado es la obtención*», lo que viene a concluir que la I+D puede no obtener un resultado.

Al igual que en otras normas tributarias, el legislador redacta aplicando las exclusiones para determinar la aplicación o no aplicación de la norma correspondiente a la delimitación del hecho tributario, en este caso la relación de actividades excluidas que se relacionan en un mismo artículo 33.3 (nueva redacción L 24/2001)

No se consideran actividades de investigación y desarrollo (I+D), ni de innovación tecnológica (IT) las consistentes en:

a) Las actividades que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa:

- Esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad de productos o procesos.
- La adaptación de un producto o proceso de producción ya existente a los requisitos específicos impuestos por un cliente.

- Los cambios periódicos o de temporada así como las modificaciones estéticas o menores de productos ya existentes para diferenciarlos de otros similares.

b) Las actividades de producción industrial y de provisión de servicios o de provisión de bienes y servicios.

- La planificación de la actividad productiva.
- La preparación y el inicio de la producción, incluyendo el reglaje de herramientas que estén afectadas a actividades de I+D o de IT
- La solución de problemas técnicos de procesos productivos interrumpidos.
- El control de calidad y la normalización de productos y procesos.
- Los estudios de mercado y el establecimiento de redes o instalaciones para la comercialización.
- El adiestramiento y la formación del personal relacionado con dichas actividades.

La redacción del artículo 33 de la LIS amplía significativamente la extensión objetiva de la actividad. Sin embargo, ello no se hace mediante la ampliación del concepto genérico de I+D, sino mediante la inclusión de actividades. De otra parte se incentiva la mera realización de las actividades con independencia del éxito de las mismas, estimulando la realización de actividades de I+D e IT de forma planificada y organizada.

También se distingue si las tecnologías son verdaderamente innovadoras o suponen un incremento novedoso tecnológicamente respecto a las ya existentes. Parece que la LIS considera I+D ambas clases de actividad innovadora. También se ensancha la extensión objetiva de la Ley incorporando nuevas actividades, como la concepción del software avanzado y la realización de prototipos y proyectos piloto o la actividad de diseño y elaboración de muestrarios.

Siguiendo el análisis de la problemática que suscita concretar el ámbito objetivo de las deducciones a la actividad de I+D e IT, resulta muy ilustrativo analizar algunas de las consultas con respecto a la calificación de un proyecto que se han resuelto desde la Dirección General de Tributos, destacando párrafos tales como:

- Es actividad de I+D ya que el producto obtenido *deriva de una actividad inventiva* en el sentido de que el mismo *aparece por primera vez en el estado de la técnica* y no procede de simples mejoras o adaptaciones de otros productos ya existentes.
- Es actividad de I+D ya que implica la obtención de *nuevos conocimientos* en el ámbito científico
- No implica novedad científica o tecnológica *significativa*, ni está dirigido a la fabricación de *nuevos materiales* ni al diseño de nuevos procesos, *por lo que no es I+D*.
- No es actividad de I+D ya que no se incluye el componente *de novedad científica o tecnológica significativa*.
- No es actividad de I+D ya que no concluye en la incorporación al mercado de un *producto inexistente*
- No se trata de una actividad de I+D porque no implica una *novedad tecnológica*, sino *modificaciones estéticas* o menores de productos ya existentes
- No puede considerarse actividad de I+D ya que respecto al diseño y elaboración de muestrarios la *novedad no ha de ser meramente formal o accidental, sino esencial*.

Respecto a la calificación de un proyecto como de IT aparecen frases como:

- La actividad es de IT ya que se genera un producto cuyas características o aplicaciones *difieren sustancialmente de las existentes con anterioridad en los productos propios*.
- La actividad es de IT ya que se obtiene un nuevo producto informático cuyas características o aplicaciones *difieren sustancialmente de las existentes en los productos propios*.
- En tanto en cuanto el *producto y el proceso existan como planta piloto* la inversión destinada a la instalación de una fábrica de producción no puede considerarse como actividad de I+D aunque sí de IT.

- Al incorporar características que, desde el punto de vista tecnológico, lo hacen *sustancialmente diferente de los existentes con anterioridad*, podrá aplicarse la deducción en concepto de IT
- Tales actividades no llegan a implicar una *novedad científica o tecnológica* significativa, para que pueda considerarse de I+D, desde *el punto de vista objetivo*, ni como de IT, desde *el subjetivo*.

Después del análisis efectuado se podrían destacar las notas más importantes que caracterizan las actividades de I+D:

- Indagación planificada. Organización de la empresa
- No se exige un resultado explícito satisfactorio
- Tiene que suponer una novedad científica o tecnológica significativa
- Se pueden considerar el empleo de tecnologías radicalmente nuevas o en base a tecnologías existentes para encontrar nuevas aplicaciones: «mejora tecnológica sustancial de tecnologías preexistentes».
- En el caso del diseño y elaboración de muestrarios la novedad no ha de ser meramente formal o accidental.
- En el caso del software no se incluyen actividades habituales o rutinarias
- Serán proyectos de I+D aquellos que planteen novedades tecnológicas objetivas a nivel sectorial o internacional.

Igualmente las notas más significativas de los proyectos de IT serían:

- Serán proyectos de IT aquellos que planteen novedades tecnológicas subjetivas (a nivel de la propia empresa) en un producto o proceso.
- Serán proyectos no deducibles (mejora rutinaria) aquellos que no puedan justificar el planteamiento de ningún reto tecnológico ni a nivel internacional ni del sector o de la misma empresa.
- En el caso del software no se incluyen actividades habituales o rutinarias
- La innovación tecnológica requiere la existencia de novedad subjetiva, es decir, que el producto o proceso sea nuevo para la empresa con independencia de su existencia anterior en el mercado
- El concepto de innovación habitualmente empleado, implica la introducción con éxito en el mercado de la novedad.

Se pueden establecer los siguientes enunciados generales:

- La distinción entre I+D e IT resulta difícil de precisar, si tenemos en cuenta, de forma exclusiva, esta definición.
- La I+D no exige un resultado mientras que la IT hace referencia a aquel. El hecho de que la actividad de I+D resulte infructuosa no afecta a la consideración como tal. Por el contrario no es IT si no se consiguen nuevos productos o procesos, excepto en lo que se refiere a actividades de diagnóstico tecnológico.
- La IT se intenta configurar mediante la concreción de actividades en las que algunas de ellas coinciden con algunas de I+D. Ya es ampliamente admitido el solapamiento de algunas fases del proceso de innovación: la Investigación aplicada se solapa con el desarrollo y este con la innovación tecnológica.
- IT es, por tanto, la actividad que consigue la obtención de nuevos productos o procesos de producción, o de mejoras sustanciales, tecnológicamente significativas, de los ya existentes y que, sin embargo, no es de I+D.
- La calificación fiscal de un proyecto en I+D, IT o no deducible no depende del sector tecnológico al que pertenece, sino al grado de novedad con el que se trata.

2.2.2. LA I+D, LA IT Y EL FOMENTO DE LAS TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y LAS COMUNICACIONES

En la Ley 53/2002 se introduce en la LIS un artículo 33 bis para la aplicación de deducciones para el **fomento del uso de las nuevas tecnologías por las empresas de reducida dimensión**, si cumplen los requisitos establecidos en el artículo 122 de la LIS de nueva redacción según aquella Ley.

Esta deducción se dirige a incentivar la realización de inversiones y gastos relacionados con *la capacidad de acceso y manejo de información de transacciones comerciales a través de Internet, así como la mejora de sus procesos internos mediante el uso de tecnologías de la información e la comunicación.*

A pesar de que se incluya en el artículo 33 de la LIS no se hace mención de los conceptos de I+D ni de IT, como queriendo diferenciarlo claramente de las mismas.

Un análisis cuidadoso pone de manifiesto que la relación de conceptos de inversión y gastos deducibles, que se exponen más adelante, pueden estar incluidos en las actividades de IT que se desarrollen en proyectos del ámbito de las tecnologías de la información y de las comunicaciones. Parece que la ley intenta distinguir en que en la IT se trataría de mejoras sustanciales, como ya se ha visto, y aquí mejoras sin calificación. En cualquier caso se toma la precaución de que las deducciones aplicadas en un caso son incompatibles con las aplicadas en el otro.

En relación con el ámbito objetivo de la actividad hay que hacer mención de que en la Ley 55/1999 se hacía referencia a la interpretación a la interpretación y aplicación de las deducciones mediante la utilización de la consulta vinculante y del acuerdo de valorización ante la Administración Tributaria. Posteriormente, en la Ley 7/2003 de 1 de abril, se regula el procedimiento para la certificación de un proyecto por el Ministerio de Ciencia y Tecnología. Estas medidas intentan paliar el problema de la identificación y determinación de la naturaleza de la actividad que realice la empresa, tanto si es de I+D, IT o si no es ninguna de las dos.

2.2.3. BASE DE CÁLCULO DE LA DEDUCCIÓN

Base para la I+D

A diferencia del antecedente legal con referencia a la base de deducción, RD 1622/92, la LIS no establece una enumeración cerrada de las inversiones y gastos en I+D que dan derecho a la deducción. En concreto, se dice que:

La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos de investigación y desarrollo y, en su caso, por las inversiones en elementos de inmovilizado material e inmaterial, excluidos los bienes y terrenos.

Sigue el texto de la norma *considerando gastos de investigación y desarrollo los realizados por el sujeto pasivo, incluidas las amortizaciones de los bienes afectos a las citadas actividades, en cuanto estén directamente relacionadas con dichas actividades y se apliquen, efectivamente, a la realización de las mismas, constanding específicamente individualizados por proyectos.*

La filosofía que subyace en la nueva redacción de la Ley del Impuesto de Sociedades, Ley 43/1995, es que se la base imponible del impuesto, antes de bonificaciones y deducciones coincidiese con el resultado contable del ejercicio, lo que se ha dado en llamar proceso de armonización fiscal y contable. La legislación no necesita reseñar los conceptos de inversión y gasto puesto que serán los que pertenezcan a cada concepto o rúbrica contable establecidos por las normas de contabilidad. Igualmente, dichas normas, establecen como contabilizar los proyectos de I+D dentro del capítulo de inmovilizado inmaterial y, de la misma manera, los

criterios para su valoración y amortización. Lo único que establece la ley es que los gastos de investigación y desarrollo, incluidas las amortizaciones de los bienes afectos, deben estar individualizados por proyectos. Siguiendo el criterio de armonización contable, si la empresa lo cumple no necesita la legislación fiscal establecer ninguna otra norma de control respecto a la naturaleza del gasto. Si la empresa no lo cumple le exigirá que tenga los registros extracontables que permitan el control de los gastos de I+D imputados.

La legislación, en el aspecto que se comenta, no sólo establece la constitución de la base de la deducción sino que también fija condiciones para beneficiarse del incentivo fiscal.

- Debe tratarse de una inversión financiada por el propio sujeto pasivo ya que en otro caso «la base de la deducción se minorará en el 65% de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el periodo impositivo». Hay que hacer una observación acerca de que la subvención recibida se aplique como subvención en capital o como subvención a la explotación, lo que tendrá influencia en la determinación del resultado de aplicar el 65%. Todo dependerá respecto a la forma en que el sujeto pasivo calcule la base de deducción, bien siguiendo estrictamente las normas contables y activando todos los gastos como inmovilizado inmaterial, o bien si se acoge al concepto fiscal y los considera como gasto corriente del año en que se produce.
- En segundo lugar la norma exige que los gastos de investigación y desarrollo estén directamente relacionados con la actividad que se realiza.
- Por último, se requiere que la inversión y el gasto se especifique de forma individualizada por proyectos. Como ya se ha comentado anteriormente esto no presenta ningún problema siempre y cuando el sujeto pasivo establezca los registros contables o extracontables que le permitan llevar el control de la imputación de los gastos correspondientes

Además, y aunque se contemplan en el apartado 1.c) del artículo 33, son base de deducción los gastos realizados en actividades de I+D que tienen un especial tratamiento al tener una deducción suplementaria.

- Los gastos de la entidad correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo.
- Los gastos correspondientes a proyectos de I+D contratados con Universidades, Organismos Públicos de Investigación o Centros de Innovación Tecnológica, etc.

Base para IT

En cuanto a la base de cálculo de la deducción por actividades de innovación tecnológica la norma establece que dicha base estará constituida por:

- Todos aquellos gastos realizados por el sujeto pasivo en cuanto estén directamente relacionados con las actividades que a continuación se enumeran y que se apliquen efectivamente a la realización de las mismas, constanding específicamente individualizados por proyectos.

Las actividades que se enumeran cuyo gasto constituirán la base de la deducción son las siguientes:

- 1.º Proyectos cuya realización se encargue a Universidades, Organismos Públicos de Investigación o Centros de Innovación y Tecnología, reconocidos y registrados como tales según el citado Real Decreto 2609/1996, de 20 de diciembre.
- 2.º Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción, que incluirán la concepción y la elaboración de los planos, dibujos y soportes destinados a definir los elementos descriptivos, especificaciones técnicas y características de funcionamiento necesarios para la fabricación, prueba, instalación y utilización de un producto.

- 3.º Adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, «know-how» y diseños. No darán derecho a la deducción las cantidades satisfechas a personas o entidades vinculadas al sujeto pasivo. La base correspondiente a este concepto no podrá superar la cuantía de 500.000 euros.
- 4.º Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad de la serie ISO 9000, GMP o similares, sin incluir aquellos gastos correspondientes a la implantación de dichas normas.

Tal y como se comentó en el punto anterior, la caracterización entre I+D e IT es excesivamente vaga y no permite distinguir con claridad entre ambas actividades. Por ello en lo que es IT se concretan qué conceptos forman parte de la misma y sigue siendo indeterminado y de difícil concreción qué gastos de IT realice el sujeto pasivo en relación con los conceptos enumerados que casi siempre son correspondientes a pagos a terceros.

Al igual que para las actividades de I+D se pone la condición de que la base de deducción se minorará en el 65% de las subvenciones pero además se impone a otra condición: los gastos de innovación tecnológica correspondientes a actividades realizadas en el exterior serán objeto de deducción siempre que la innovación tecnológica principal se efectúe en España y no sobrepasen el 25% del importe total invertido.

En relación con la base de deducción hay que tener en cuenta que en la base sólo se podrán incluir los gastos realizados al correspondiente periodo impositivo y que las inversiones se considerarán efectivas desde el mismo momento en que los activos sean puestos en funcionamiento.

Base de deducción para el fomento de las nuevas tecnologías

Ley 6/2000 de 13 de diciembre

Las entidades que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 122 de esta Ley tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del 10 por 100 del importe de las inversiones y de los gastos del período relacionados con la mejora de su capacidad de acceso y manejo de información de transacciones comerciales a través de Internet, así como con la mejora de sus procesos internos mediante el uso de tecnologías de la información y de la comunicación, que se especifican a continuación:

- a) Acceso a Internet, que incluirá:
 1. Adquisición de equipos y terminales, con su «software» y periféricos asociados, para la conexión a Internet y acceso a facilidades de correo electrónico.
 2. Adquisición de equipos de comunicaciones específicos para conectar redes internas de ordenadores a Internet.
 3. Instalación e implantación de dichos sistemas.
 4. Formación del personal de la empresa para su uso.
- b) Presencia en Internet, que incluirá:
 1. Adquisición de equipos, con «software» y periféricos asociados, para el desarrollo y publicación de páginas y portales «web».
 2. Realización de trabajos, internos o contratados a terceros, para el diseño y desarrollo de páginas y portales «web».
 3. Instalación e implantación de dichos sistemas.
 4. Formación del personal de la empresa para su uso.
- c) Comercio electrónico, que incluirá:
 1. Adquisición de equipos, con su «software» y periféricos asociados, para la implantación de comercio electrónico a través de Internet con las adecuadas garantías de seguridad y confidencialidad de las transacciones.

2. Adquisición de equipos, con su «software» y periféricos asociados, para la implantación de comercio electrónico a través de redes cerradas formadas por agrupaciones de empresas clientes y proveedores.
3. Instalación e implantación de dichos sistemas.
4. Formación del personal de la empresa para su uso.

d) Incorporación de las tecnologías de la información y de las comunicaciones a los procesos empresariales, que incluirá:

1. Adquisición de equipos y paquetes de «software» específicos para la interconexión de ordenadores, la integración de voz y datos y la creación de configuraciones Intranet.
2. Adquisición de paquetes de «software» para aplicaciones a procesos específicos de gestión, diseño y producción.
3. Instalación e implantación de dichos sistemas.
4. Formación del personal de la empresa para su uso.

Características de esta deducción:

- Los conceptos mencionados no tienen que estar necesariamente relacionados con un proyecto de I+D+i.
- Esta deducción será incompatible para las mismas inversiones o gastos con las demás previstas en el presente capítulo. La parte de inversión o del gasto financiada con subvenciones no dará derecho a la deducción.

Esta deducción permitirá a las empresas de pequeña dimensión, deducir actividades de innovación no incluidas en la deducción por Innovación Tecnológica.

2.2.4. LA BASE PARA LA DEDUCCIÓN Y LA LIBERTAD DE AMORTIZACIÓN

La LIS permite la amortización de elementos usados, siempre que los mismos estén afectos a un proyecto de I+D. En el caso de que el inmovilizado correspondiente se desafecte en el futuro habrá de ser deducida la amortización practicada con anterioridad.

Surge la problemática en cuanto a la inclusión de la amortización en la base deducible de I+D respecto a la aplicación del concepto contable, tal y como se especifica en el artículo 11.2 d) de la LIS. El concepto fiscal es más amplio que el contable, en cuanto a la consideración de incluir como gasto del periodo los inmovilizados inmateriales aunque éstos sean activados, lo cual quiere decir que en ese caso las amortizaciones contables de futuros ejercicios no podrían aplicarse a las bases de las deducciones fiscales por I+D ya que se habrían aplicado con anterioridad.

Este tema de la libertad de amortización plantea la duda si estos preceptos pueden aplicarse también a la IT dado que la redacción del texto se refiere en exclusiva a la I+D, lo cual no tiene cierta lógica y parece más bien un olvido del legislador.

La ventaja de la libertad de amortización reside en que es equivalente a diferir el impuesto sobre sociedades sobre este gasto.

2.2.5. REQUISITOS SUBJETIVOS DE LA DEDUCCIÓN

En este apartado se quiere hacer referencia a las condiciones que le exige la ley al sujeto pasivo para tener derecho a la deducción.

Dichas condiciones se pueden clasificar en los siguientes grupos:

- **En función de quien realiza la actividad y quien la financia**

- En primer lugar, el beneficio fiscal se concede al sujeto pasivo que realiza la actividad con la finalidad de utilizarla en su proceso productivo.
- En segundo lugar, el beneficio fiscal se puede aplicar a los que soporten la financiación de la actividad que se subcontrate a un tercero, para incorporarla al proyecto que está desarrollando el citado financiador.
- El beneficio fiscal se concede al sujeto pasivo que realiza la actividad con el fin de destinarla a su propio proceso productivo. En el caso de encargo a un tercero la realización de actividades de I+D e T, para su posterior uso en el proyecto actividad del sujeto pasivo, el importe devengado podrá ser incluido en la base de cálculo de deducción como gasto de I+D.

Artículo 33.5 «Igualmente tendrán la consideración de gastos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España, por encargo del sujeto pasivo, individualmente o en colaboración con otras entidades».

- **En relación con el lugar en el que se ejerce la actividad**

Artículo 33.5 «Los gastos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica correspondientes a actividades realizadas en el exterior gozaran de la deducción siempre y cuando la actividad principal se efectúe en España y no sobrepasen el 25% del importe total invertido».

Todas las empresas ubicadas en el estado español (sujetas a la LIS) pueden ser beneficiarias de los incentivos fiscales si han financiado actividades de I+D e IT independientemente del tamaño y del sector de actividad.

Existe un caso particular a esta regla según la Resolución de la Dirección General de Tributos de fecha 13 de septiembre de 2000. Cuando la empresa que subcontrata I+D e IT es una empresa extranjera (no sujeta a LIS) será la empresa que desarrolla la actividad de I+D e IT quien pueda aplicarse la deducción independientemente de que facture los costos a la empresa extranjera.

La norma favorece notablemente el que empresas multinacionales contraten su I+D y IT a empresas ubicadas en el estado español.

- **En tercer lugar dependiendo de su organización y planificación**

Artículo 33.5 «Se consideran gastos de I+D e IT, incluidas las amortizaciones de los bienes afectos a las citadas actividades, aquellos que estén directamente relacionados con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de las mismas, constanding específicamente individualizados por proyectos».

Todas las empresas, sujetos de la (LIS), que estructuran y organizan sus actividades de I+D e IT en forma de proyectos pueden acogerse a las deducciones fiscales.

- **Dependiendo de su dimensión y capacidad de generar beneficio**

- Empresas con ejercicios fiscales positivos. Podrán aplicarse las deducciones hasta alcanzar un valor límite.
- Empresas con ejercicio fiscal negativo, podrán diferir la deducción.
- Empresas de nueva creación con ejercicio fiscal negativo, podrán diferir la aplicación de la deducción.

- Empresas de todos los tamaños. Adicionalmente las empresas de reducida dimensión, facturación inferior a 5 millones de euros podrán aplicar la deducción por adquisición de nuevas tecnologías (art. 33 bis), ver apartado 2.2 comentarios a la legislación actual en el Anexo Legislativo (Ley 6/2000 de 13 de diciembre).
- La deducción se aplicará a los gastos correspondientes al periodo impositivo. Si se están realizando actividades deducibles cuya ejecución ocupe mas de un periodo impositivo, solo se imputaran los gastos del periodo al que corresponda la declaración.

2.2.6. PORCENTAJES DE LA DEDUCCIÓN

Las sucesivas normas han ido estableciendo diferentes porcentajes sobre diferentes conceptos de gasto e inversión. Los porcentajes se han mantenido constantes hasta 1992 en que se introduce el parámetro de incremento del gasto para, sobre éste, incrementar el coeficiente de deducción.

Artículo 33.1 «Las actividades de investigación y desarrollo darán derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra del 30% de los gastos efectuados en el periodo impositivo por este concepto. En el caso que los gastos efectuados en la realización de actividades de investigación y desarrollo en el periodo impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, se aplicará el porcentaje establecido en el párrafo anterior hasta dicha media, y el 50% sobre el exceso de la misma».

La cuota íntegra es la que resulta de deducir de la cuota del impuesto las deducciones técnicas y las bonificaciones, antes de aplicar las deducciones por otras actividades.

Además, se practicará una inversión adicional del importe del 10% en cada uno de los siguientes gastos:

- Los gastos de personal correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a las actividades de I+D
- Los gastos correspondientes a proyectos de I+D contratados con Universidades, Organismos Públicos de Investigación o Centros de Innovación y Tecnología.

El 10% de las inversiones en inmovilizado material e inmaterial, excluidos los inmuebles y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de I+D.

Proyectos de I+D

<i>Gastos con derecho a deducción</i>	<i>Porcentaje</i>
Los gastos realizados en actividades de I+D	30%
Inversiones en inmovilizado material e inmaterial (excepto inmuebles y terrenos) para la ejecución de las actividades de I+D	10%
Incremento de la deducción por el exceso sobre la media de los gastos de I+D de los dos años anteriores	50%
Personal cualificado con dedicación exclusiva a I+D	10%
Gastos de contratación con Universidades, OPIs, y Centros de Innovación Tecnológica	10%

Proyectos de innovación tecnológica

<i>Gastos con derecho a deducción</i>	<i>Porcentaje</i>
Gastos de contratación con Universidades, OPIs, y Centros de Innovación Tecnológica)	15%
Adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, know-how, etc. hasta un máximo de 500.000 €	10%
Obtención del certificado de las normas ISO 9000	10%

2.2.7. LÍMITE DE LA DEDUCCIÓN

La deducción fiscal se aplica sobre la **cuota íntegra ajustada**, que se obtiene de aplicar el gravamen correspondiente, 35% para el régimen general, a la **base imponible**, minorando el resultado con las deducciones técnicas por doble imposición y las bonificaciones

El Valor Límite de la Deducción se fija para el conjunto para todas las deducciones en el 35% de la cuota íntegra ajustada, y puede llegar al 45% cuando el importe de la deducción prevista por conceptos de I+D y IT más el importe previsto por inversiones en tecnologías de la información y de la comunicación exceda del 10% de la cuota íntegra ajustada (art. 37.1)

La ley fiscal vigente incentiva especialmente:

- A las empresas que intensifican sus gastos en I+D.
- A las que invierten en activos asignados en exclusiva a I+D.

Las deducciones aplicables por actividades de IT son mucho más reducidas tanto conceptualmente como cuantitativamente que las de I+D, y no contemplan deducciones adicionales.

2.2.8. PORCENTAJE DE DEDUCCIÓN PARA EL FOMENTO DE LAS NUEVAS TECNOLOGÍAS

Ley 6/2000 de 13 de diciembre

Las entidades que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 122 de esta Ley tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del 10 por 100 del importe de las inversiones y de los gastos del período relacionados con la mejora de su capacidad de acceso y manejo de información de transacciones comerciales a través de Internet, así como con la mejora de sus procesos internos mediante el uso de tecnologías de la información y de la comunicación.

Esta deducción se aplica a las empresas de reducida dimensión definidas como aquellas cuya cifra de negocio en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a 5 millones de euros. Cuando la entidad fuere de nueva creación, el importe de la cifra de negocios se referirá al primer período impositivo en que se desarrolle efectivamente la actividad. Si el período impositivo inmediato anterior hubiere tenido una duración inferior al año, o la actividad se hubiere desarrollado durante un plazo también inferior, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

2.2.9. DIFERIMIENTO DE LOS EXCESOS DE DEDUCCIÓN

Los excesos de las deducciones que superen el valor límite, podrán aplicarse en los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos..

Adicionalmente podrá diferirse el cómputo del período de aplicación con el límite del plazo de prescripción (actualmente de 4 años), hasta el primer ejercicio en que se produzcan resultados positivos para los casos concretos de:

- Empresas de nueva creación.
- Empresas que saneen pérdidas de ejercicios anteriores mediante la aportación efectiva de nuevos recursos, *sin que se considere como tal la aplicación o capitalización de reservas.*

En relación con las deducciones por actividades de fomento a las nuevas tecnologías de la información y las comunicaciones, en el apartado anterior se relacionaron todas las actividades a

TABLA 2.1. RESUMEN DE LOS ASPECTOS MÁS DESTACABLES DE LA LEGISLACIÓN. CUADRO RESUMEN DE LAS ACTIVIDADES Y PORCENTAJES DEDUCIBLES

<i>Investigación y desarrollo (I+D)</i>	
<i>Definiciones legales</i>	<i>Base de la deducción y porcentajes deducibles</i>
<p><i>Investigación</i></p> <p>«Indagación original y planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico y Tecnológico.»</p> <p><i>Desarrollo</i></p> <p>«La aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico para:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La obtención de nuevos materiales o productos • Diseño de nuevos procesos o sistemas de producción • Mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes.» <p><i>También se incluye como I+D</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • «La materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, • La creación de un primer prototipo no comercializable • Los proyectos de demostración inicial o proyecto piloto, • El diseño y la elaboración del muestrario • La Concepción del software avanzado.» 	<p>Son deducibles todas las actividades de la definición:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 30% de los gastos efectuados en el periodo impositivo. • Si los gastos son superiores a la media de los 2 años anteriores, se aplicará el 30% sobre la media y el 50% sobre el exceso de la misma. • 10% de las inversiones en elementos de inmovilizado material y inmaterial, excluidos los inmuebles y terrenos, siempre que estén destinados en exclusiva a actividades de I+D. <p>Deducciones adicionales</p> <ul style="list-style-type: none"> • 10% de gastos de personal investigador cualificado adscrito en exclusiva a actividades de I+D. • 10% de gastos subcontratados a Universidades, Organismos Públicos de Investigación o Centros de Innovación y Tecnología reconocidos y registrados. • Límite de las deducciones 35% de la cuota, ampliable al 45%. • Los gastos realizados en el exterior tienen un límite del 25% • Los excesos de deducción se podrán compensar en 15 años
<i>Innovación tecnológica (IT)</i>	
<i>Definiciones legales</i>	<i>Base de la deducción y porcentajes deducibles</i>
<p>«La actividad cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Nuevos productos o procesos de producción, • Mejoras sustanciales de los ya existentes. Se consideraran nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad.» <p>También se incluyen como actividades de innovación:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño • La creación de un primer prototipo no comercializable • Los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, • También se incluyen las actividades de diagnóstico tecnológico tendentes a la identificación, la definición y la orientación de soluciones tecnológicas avanzadas realizadas por universidades, organismos públicos de investigación o centros de innovación y tecnología, reconocidos y registrados como tales según el Real decreto 2609/1996 de 20 de diciembre, con independencia de los resultados en los que culmine. 	<p>Son deducibles únicamente los conceptos y cantidades específicamente mencionados y sus gastos asociados:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 15% de los gastos de proyectos de innovación tecnológica contratados a Universidades, Organismos Públicos de Investigación o Centros de Innovación y Tecnología reconocidos y registrados • 10% por concepto: <ul style="list-style-type: none"> — <i>Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción, que incluirán la concepción y la elaboración de los planos, dibujos y soportes destinados a definir los elementos descriptivos, especificaciones técnicas y características de funcionamiento necesarios para la fabricación, prueba, instalación y utilización de un producto.</i> — <i>Adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, «know how» y diseños. No darán derecho a la deducción las cantidades satisfechas a personas o entidades vinculadas al sujeto pasivo. La base correspondiente a este concepto no podrá superar la cuantía de 500.000 euros.</i> — <i>Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad de la serie ISO 9000, GMP o similares, sin incluir aquellos gastos correspondientes a la implantación de dichas normas.</i> • Límite de las deducciones 35% de la cuota, ampliable al 45%.

las que puede aplicarse un porcentaje de deducción del 10% sobre los gastos e inversiones realizadas para el desarrollo de las mismas.

Durante la redacción de este apartado se han puesto de relieve los aspectos más destacables que puedan ser constitutivos de algunas limitaciones así como de aquellas mejoras que contempla la legislación. Un resumen de las más importantes podría ser el siguiente:

- **Respecto al ámbito objetivo la extensión de la aplicación**

- Se ha ampliado notablemente el ámbito de la deducción desde la I+D hasta la IT e incluso incorporando un tratamiento especial para las inversiones en Nuevas tecnologías de la información y comunicación en empresas de pequeña dimensión.
- A pesar de las limitaciones que se exponen posteriormente, la norma se esfuerza en delimitar los ámbitos de la actividad de I+D, y de IT por medio de la calificación de los objetivos a alcanzar.
- Las deducciones se pueden aplicar con independencia de que los resultados de los proyectos culminen con éxito. Es decir fiscalmente se incentiva el esfuerzo realizado en I+D+i con independencia del éxito o fracaso.
- A efectos de las condiciones a cumplir para la obtención de los beneficios no distingue entre investigación y desarrollo dando igual tratamiento a una que a otro.
- Se aplica la exclusión para determinar la aplicación o no aplicación de la norma correspondiente a la delimitación del hecho tributario lo cual dificulta la determinación de las actividades
- Los términos utilizados son en muchos casos imprecisos y de difícil comprobación: novedad científica o tecnológica significativa, mejora tecnológica sustancial, mejora subjetiva,...
- La limitación de su relación con el mercado es difícil de aislar en proyectos de desarrollo tecnológico íntimamente ligados al mismo: «no comercializable» es un término excluyente de difícil apreciación

- **Respecto a la base de deducción**

- Ampliación de actividades deducibles, diseño de muestrarios, software avanzado, prototipos y proyectos, etc.
- Aumento de porcentaje de deducción y la inclusión de deducción adicional por personal adscrito en exclusiva a proyectos de I+D y por contratos con universidades y centros de investigación.
- Consideración de los gastos para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación (aplicable a empresas de facturación hasta 5 millones de euros).
- La determinación de la base de cálculo puede hacerse imprecisa por el solapamiento e incluso denominaciones parecidas en las actividades a las que se pueden asociar gastos de I+D y de IT. La caracterización entre I+D e IT es excesivamente vaga y no permite distinguir con claridad entre ambas actividades.
- El tratamiento de la libertad de amortización es confuso en cuanto su desarmonización con las normas contables y la consideración de la activación de activos intangibles amortizables o como gasto del periodo.

- **Respecto al ámbito subjetivo**

- Las deducciones fiscales se aplican a todas las empresas de todos los sectores y tamaños. Las empresas de reducida dimensión (con facturación anual inferior a 6 millones de euros) pueden acogerse a una deducción adicional:
- Se incluyen a Empresas de nueva creación y empresas que saneen pérdidas de ejercicios anteriores
- La norma favorece notablemente el que empresas multinacionales contraten su I+D y IT a empresas ubicadas en el estado español.

- **Ampliación de los periodos de compensación de excesos de deducción no aplicados**

- Ampliación hasta 15 años del periodo de aplicación de las deducciones.
- Diferimiento del cómputo de plazo de aplicación (límite de prescripción 4 años), hasta el primer ejercicio de resultados positivos para: empresas de nueva creación y empresas que saneen pérdidas de ejercicios anteriores
- Posibilidad de solicitar informes motivados sobre el contenido de I+D e IT al Ministerio de Ciencia y Tecnología, vinculantes para la administración tributaria.

- **Respecto a los porcentajes de deducción**

- Los porcentajes de deducción pueden ser mejor aprovechados por grandes empresas con capacidad para incrementar el gasto en I+D cada año.
- La menor entidad de la deducción en actividades de IT pueden desincentivar su aplicación por la poca importancia del beneficio obtenido
- La limitación de deducción sobre el 35% de la cuota desincentiva a las empresas con beneficio ajustado. El periodo de diferimiento no compensa el poco aprovechamiento de la deducción en el periodo en que más se necesita.
- Dificultad añadida es que la limitación de deducción sobre la cuota se calcula tomando en cuenta todas las deducciones que la empresa pueda obtener por otras actividades.

2.2.10. Gestión de las deducciones

Si generalmente la aplicación de las normas tributarias suele ser complicada, tanto por la determinación exacta del hecho imponible como por la exigencia del cumplimiento de los requisitos técnicos y formales, las normas referentes a la aplicación de las deducciones por I+D, IT parecen algo más complicadas.

En este apartado se describe de forma esquemática los pasos a seguir para la gestión de las deducciones por actividades de I+D, IT.

Para una correcta gestión de la aplicación de las deducciones fiscales, los pasos a seguir son:

- Identificar los proyectos y actividades realizados por la empresa que hayan implicado avances tecnológicos importantes.
- Calificar los proyectos y actividades identificados como I+D si contienen novedades científicas o técnicas y como IT si contienen novedades subjetivas a nivel de empresa. En los casos de duda recurrir a uno de los mecanismos de consulta que son de carácter vinculante para la administración tributaria.
- Elaborar la documentación justificativa de cada uno de los proyectos. La documentación incluirá una memoria del proyecto, los resultados obtenidos, información relativa a la novedad del proyecto (patentes solicitadas, artículos publicados, catálogo de nuevos productos, descripción de nuevos procesos...) información adicional sobre su ejecución y copias de las facturas imputadas al proyecto (memoria, justificantes de ejecución, facturas...).
- Calcular el coste de las actividades deducibles de cada proyecto. El coste de un proyecto incluye los gastos de personal, amortización de equipos, materiales utilizados, actividades subcontratadas y gastos indirectos (estos últimos siempre y cuando puedan imputarse individualizadamente a un proyecto concreto).
- Aplicar el porcentaje de deducción correspondiente.
- Verificar que la deducción no supera el límite que permite la legislación.
- Aplicar la deducción sobre la cuota íntegra ajustada o diferirla en el caso de que la cantidad a deducir exceda el límite.

La legislación actual presenta algunas incertidumbres que pueden minimizarse documentando correctamente las actividades efectuadas y argumentando los criterios utilizados para la calificación de las mismas como I+D o IT. Con este esquema de actuación se minimizan los

aspectos dudosos de la norma, se obtiene un procedimiento de gestión de proyectos de I+D, IT y se cumple con los requisitos de organización planificación e identificación que se exigen, no solamente para ejercer el derecho a deducción sino para facilitar el proceso de comprobación por la Administración tributaria en el ejercicio de la inspección

Herramientas para la gestión de deducciones fiscales

Uno de los aspectos más controvertidos es la clasificación de los proyectos como de I+D, IT o no calificables, como se ha visto con anterioridad. En este sentido la administración tributaria ofrece tres vías de consulta y asesoramiento:

1. Realizar *consultas vinculantes* relativas a la interpretación y aplicación de dichas deducciones
2. Solicitar a la Administración *una valoración previa* de los gastos de proyectos de I+D+i susceptibles de deducción.
3. Solicitar informe motivado del Ministerio de Ciencia y Tecnología.

Consulta vinculante

La *consulta vinculante* se realiza a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda. Esta consulta debe contener los datos del solicitante, la fecha de realización de la consulta y una descripción del objeto de consulta. La consulta vinculante está orientada a aclarar aspectos conceptuales de la deducción.

Valoración previa

La valoración previa se refiere a la aclaración de aspectos cuantitativos de proyectos específicos. El procedimiento de *valoración previa* de los gastos deducibles en proyectos de I+D+i requiere que la solicitud se presente por escrito y previamente a incurrir en el gasto.

Informes del Ministerio de Ciencia y Tecnología

Este procedimiento, que se podría llamar como de certificación de la I+D+i, ha sido regulado en la Ley 7/2003 que modifica el apartado 4 del artículo 33 de la LIS «los sujetos pasivos podrán aportar informe motivado emitido por el MCYT o por un organismo adscrito al mismo, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos. Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración Tributaria.

El procedimiento necesita de una reglamentación que está en estudio por la Administración y las entidades que podrán ser competentes en la gestión del mismo. Mientras no se regule el mismo no es posible llevar a la práctica la utilización de esta herramienta de gestión.

En el esquema de la Figura 2.1 se muestra el diagrama de actuación previsto para la gestión de los informes.

Identificación de proyectos y documentación justificativa

A este respecto AENOR ha desarrollado una Norma de Certificación de Proyectos de I+D+i que se puede utilizar como herramienta para la Administración Pública a la hora de valorar proyectos y sistemas de gestión de la I+D+i. *La norma no es de obligado cumplimiento*. Es decir, una empresa puede acceder a las desgravaciones fiscales por actividades de I+D+i teniendo documentado el proyecto pero sin que dicha documentación cumpla con la norma.

Los factores que considera la Norma en un proyecto de I+D+i son:

1. Objeto del proyecto
2. Contribución a programas ó políticas específicas

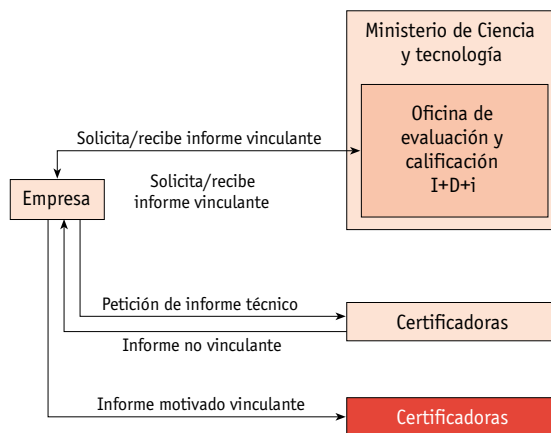


FIGURA 2.1.

3. Planificación de las actividades
4. Innovación, novedad que aporta
5. Presupuesto
6. Recursos necesarios
7. Personal y organizaciones participantes
8. Plan de desarrollo y explotación.

La certificación de proyectos emitida por AENOR puede ser:

- a) Certificación de contenidos y presupuestos. Se aplica a proyectos sin ejecutar ó en ejecución. Incluye:

TABLA 2.2. RESUMEN DE HERRAMIENTAS PARA LA GESTIÓN DE DEDUCCIONES FISCALES

Ámbito obligatorio		Legislación	MINISTERIO DE HACIENDA	
Ambito voluntario	Carácter vinculante	Consulta vinculante	Aclarar aspectos conceptuales de la deducción	DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
		Procedimiento de valoración previa	Aclaración de aspectos cuantitativos de específicos	
		Informes del MCyT	Determinar si el proyecto es de I+D o de IT	MCyT
Ambito voluntario	Carácter no vinculante	Certificación de proyectos	Documentación justificativa del proyecto	AENOR EMPRESAS ACREDITADORAS

- b) Certificados de contenidos y ejecución. Se refiere a proyectos en ejecución ó finalizados. Incluye, además de lo anterior una auditoria anual de gastos incurridos en el proyecto.

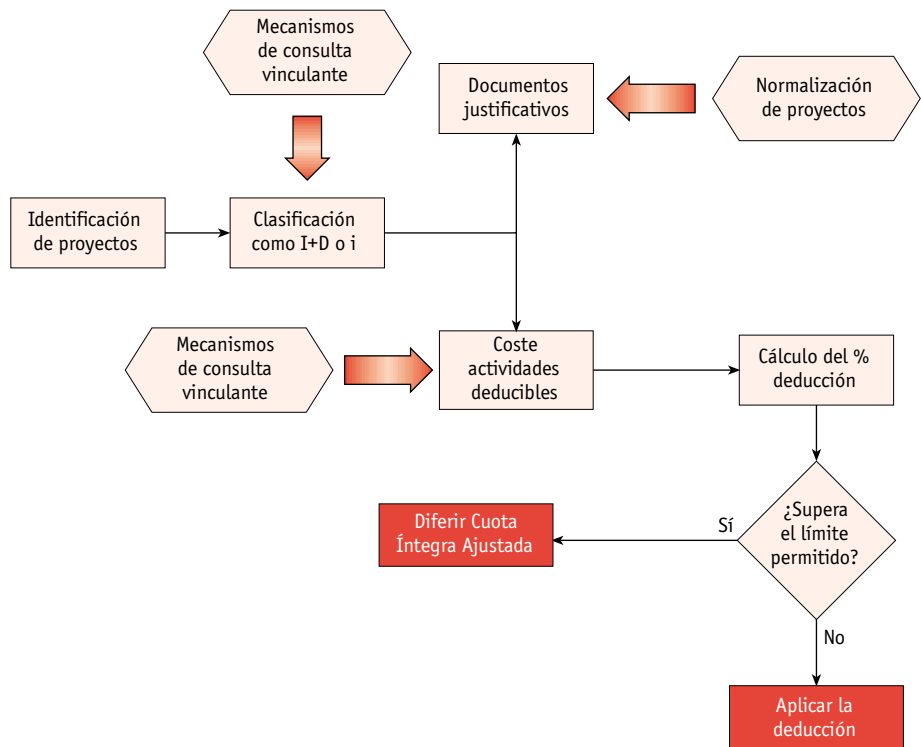


FIGURA 2.2.

El procedimiento se presenta de forma esquemática en la Figura 2.2. Se han marcado los puntos del proceso en los que se puede acceder a distintas herramientas de apoyo. En rojo se han marcado las herramientas que generan informes de carácter vinculante para la Agencia Tributaria; en verde aparecen las herramientas creadas para facilitar el proceso, pero que no generan información vinculante para el proceso.

3. Aplicación de la legislación. Ventajas e inconvenientes

En el apartado anterior se realizó un análisis de la legislación tratando de poner de manifiesto los principales problemas que surgen para que las empresas innovadoras apliquen los incentivos fiscales más eficazmente. Desde instancias empresariales, e incluso desde las instancias oficiales, se han manifestado algunas de las posibles limitaciones que pueda tener el texto de la Ley y que influyen negativamente en que se difunda su aplicación y que ya han sido expuestas en el epígrafe anterior.

Algunas de estas limitaciones pueden ser:

- Inseguridad en la interpretación de los conceptos de I+D y de IT
- Complejidad de la norma por los requisitos exigidos para su aplicación. (tanto desde el punto de vista subjetivo como técnicos y formales)
- Falta de información, fundamentalmente en las PYMES.
- Limitación de la deducción sobre la cuota del impuesto.

Con independencia de que pueda haber otras razones no contempladas o derivadas de estas, no todas tendrán la misma incidencia en la falta de utilización de los incentivos fiscales. Los últimos datos apuntan a que los incentivos fiscales a la I+D e IT no parecen haber conseguido los resultados esperados, si bien, como es reconocido por todos los especialistas en el tema, España cuenta, en la actualidad, con un marco normativo de la fiscalidad de la I+D y la IT como uno de los más avanzados del mundo. A pesar de ello las empresas no utilizan este beneficio como se esperaba.

El Ministerio de Hacienda parece consciente de ello. Una mera observación de algunas cifras apoya este supuesto:

<i>Beneficios fiscales</i>	<i>2002</i>		<i>2003</i>		<i>2004</i>	
Total Beneficios Fiscales Impuesto sobre Sociedades	3.491,94	100	3.393,02	100	3.640,68	100
Por Gastos I+D, IT	176,99	5,06%	170,98	5,06%	159,98	4,39%
N Tec. Información. y Comunicación			6,96	0,21%	6,14	0,17%

Cifras en MEuros

A la vista de estas cifras de los proyectos de presupuestos generales para los últimos años se pueden realizar las siguientes observaciones:

- Los Presupuestos Generales del Estado no contemplan un incremento en el gasto de I+D, IT e incluso supone una disminución para el 2004, dadas las cifras de beneficios fiscales que se prevén.
- Las cifras reflejadas arrojan el resultado de que la deducciones previstas por el Ministerio de Hacienda como beneficios fiscales sobre actividades de I+D, IT suponen un 4,9% sobre el gasto en I+D y un 1,5% sobre los gastos totales en I+D, IT de las empresas de acuerdo con las últimas cifras disponibles que son de 3.392 MEuros en el 2001 y de 1.174 MEuros en el 2000 para I+D e IT respectivamente
- Si se aplicase un porcentaje mínimo de deducción del 10% (recordemos que están entre el 50% y el 10%, sin agotar las posibilidades máximas) a la base deducible que debería coincidir con las últimas cifras del INE para el año 2000 de gasto en I+D, IT (Innovación) y que son de 10.174 MEuros, supondría un beneficio fiscal de 1.017 Meuros.

Esta cifra tan superior a la recogida en los presupuestos generales puede tener una primera explicación que es el límite de la cuota; otra segunda es que no se aplican los beneficios fiscales en todos los casos. **Es decir, que las empresas aún teniendo derecho no aplican la deducción.**

Se puede ser más restrictivo en el supuesto y acudir solamente al gasto en I+D. La cifra del INE para el 2001 es de 3.392 Meuros, y suponiendo el 30% de porcentaje de deducción, serían también 1.017 Meuros.

Con estos datos surgen algunas reflexiones:

- ¿Es consciente el Ministerio de Hacienda de las dificultades que existen para la aplicación de deducciones de la norma tanto en su interpretación como en los requerimientos y condiciones que se piden, por lo que estima que las empresas no pueden hacer un buen aprovechamiento de los beneficios y por tanto no dará lugar a una disminución mayor del ingreso fiscal del impuesto sobre sociedades?
- ¿Es tan diferente el concepto de I+D e IT fiscal del correspondiente en las estadísticas del INE y si eso es así resultaría que las cifras del gasto en I+D e IT en España no son ciertas y por tanto serían mucho más bajas de las que se manejan?

Sin embargo puede que haya otras razones, además de las apuntadas, para la falta de aplicación de los incentivos, más conectadas con la verdadera eficacia de la norma en la búsqueda de verdaderas fórmulas incentivadoras de naturaleza económico-financiera, que es principal causa de la aplicación de las deducciones. Es decir, verdaderamente supone un incentivo financiero para las empresas.

UNA ENCUESTA A EMPRESAS SOBRE SUS RAZONES

En este apartado se tratará de profundizar en el análisis de las causas por las que las empresas no se aprovechan de los incentivos fiscales a la I+D+i, así como estimar, aunque sea de una forma cualitativa, la eficacia de la aplicación de este instrumento para incentivar el incremento de la realización de I+D+i en las empresas, fundamentalmente en las PYMES innovadoras.

A tal fin se han realizado 10 entrevistas a empresas seleccionadas de la Comunidad de Madrid de diversos sectores con las siguientes características:

- Empresas que realizan actividades de I+D+i.
- Empresas PYMES s/ clasificación europea y dos grandes empresas.
- Antigüedad de la empresa más de 10 años.
- Porcentaje de gastos en I+D sobre facturación del 2 al 6%
- Personas entrevistadas han sido fundamentalmente gerentes y directores técnicos y financieros.

A continuación se resumen la opinión de las empresas respecto a las preguntas de la encuesta o entrevista.

DESARROLLO DE ACTIVIDADES DE I+D E IT

- Dado que se seleccionaron empresas que a priori realizaban actividades de I+D, el 75% de las encuestadas declararon realizar actividades de I+D, si bien no pueden distinguir con claridad en que porcentaje son de Desarrollo o Innovación. Solamente en algún caso se reafirman en que incluso hacen actividad de investigación.
- En el 25% restante no se habían planteado el considerar la calificación de su actividad entendiendo que, aún siendo empresas innovadoras, la calificación de desarrollo tecnológico o innovación tecnológica era algo muy alejado de su actividad. Cuando se analizó en profundidad su actividad consideraron que su nivel de aportación tecnológica era muy mayor del que consideraban.
- No tienen claros los conceptos de investigación, desarrollo e innovación. Se tienden a considerar más la innovación en la organización de sus procesos, logística, comercialización y aplicación de las nuevas tecnologías de la información y las comunicaciones.

- La mayoría de ellas no tienen identificando claramente al personal como de I+D+I, sino que se utiliza indistintamente para las actividades propias de producción y comercialización de la empresa o para su implicación en el desarrollo de nuevos proyectos. En algunos casos identifican que para ser una empresa innovadora es necesario tener un departamento de I+D

EL CONOCIMIENTO DE LOS INCENTIVOS FISCALES

- Una tercera parte saben que existen los incentivos fiscales, pero no los conocen. La gestión fiscal la dejan en manos de sus asesores fiscales. El resto sí conocen los incentivos fiscales.
- Los asesores fiscales no son partidarios de aplicar los incentivos fiscales.
- Las empresa que los aplica lo hacen muy prudentemente sin ir a un agotamiento de las bases de deducción. Solamente incluyen los gastos que pueden identificar muy claramente por la norma o porque están comprendidos en aquellas actividades para las que han recibido ayudas de la Administración. En estos casos se limitan aplicar las deducciones solamente en el año en que han recibido la ayuda, no aplicándolos con regularidad en sus declaraciones anuales.
- Exceptuando las grandes empresas, las que los aplican lo viene haciendo desde hace poco tiempo (máximo cinco años).
- Las empresas que no los aplican manifiestan no haber sido informadas suficientemente ni asesoradas por la Administración o sus organizaciones empresariales.

LA APLICACIÓN DE LOS INCENTIVOS Y SU GESTIÓN

Excepto las grandes empresas tienen dificultades para su aplicación y gestión por las siguientes causas:

- La dificultad de identificar la naturaleza del proyecto limita el cumplimiento del requisito de individualizarlos para su justificación
- En general, tienen dificultad para determinar la base de deducción dada la complejidad de las exclusiones y condiciones para las subcontrataciones, relaciones entre empresas, prototipos no comercializables, gastos asociados, gastos indirectos individualizados por proyectos, etc.
- En el caso de ingenierías o empresas subcontratadas para realizar I+D por encargo, es complejo distinguir cuando realizan un proyecto de I+D necesario para su comercialización posterior, por encargo del cliente, o cuando el trabajo de I+D está siendo subcontratado.
- Las empresas consideran que la gestión del incentivo, les supone un mayor coste de administración: exigencias contables, acudir a asesores especializados, realización de expedientes especiales, etc.

CONSIDERACIÓN DE LOS BENEFICIOS FISCALES EN COMPARACIÓN CON OTROS INCENTIVOS. SU EVALUACIÓN FINANCIERA

- La mayoría de las empresas que los conocen o los aplican lo consideran mejor que las subvenciones públicas o los créditos a tipo 0 (ayudas reembolsables). Matizan que esto es así porque las ayudas citadas son de pequeña cuantía, con muchas exigencias administrativas y de garantías y su gestión se dilata en el tiempo.
- No evalúan el beneficio financiero que puedan obtener por aplicación de los incentivos a efectos de considerarlo en sus planificaciones financieras y de tesorería a medio plazo. Las inversiones y el gasto hay que financiarlo con anterioridad a la obtención de los recursos liberados. Solamente las grandes empresas lo consideran por la importancia de su cuantía. Las medianas lo consideran un complemento de su financiación principal.
- Con la limitación de la deducción no les supone un gran incentivo financiero, ya que no libera suficientes recursos a corto plazo para aplicarlos o bien a la amortización financiera del proyecto o a financiar nuevos proyectos.

- Se responde que, en general, realizarían sus actividades innovadores aunque no recibieran ayudas ni subvenciones. Las que los aplican con regularidad y están incrementando sus cifras
- de negocio manifiestan que el incentivo les ayuda a refinar sus actividades pero no a incrementar el gasto

LA ACTITUD ANTE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Las empresas que no aplican los incentivos responden que sus asesores no tienen confianza en la aceptación por la Inspección de Tributos de las deducciones aplicadas, fundamentalmente por:

- La diferencia de criterio para considerar un proyecto de desarrollo tecnológico o de innovación.
- La dificultad de conseguir la calificación de un proyecto de I+D como consecuencia de las definiciones fiscales de los conceptos no concuerda con la calificación que les dan otros organismos financiadores de I+D: Administraciones Autonómicas, CDTI, PROFIT (MICYT), etc.
- La experiencia de las respuestas de las consultas vinculantes a Hacienda, que tienden a convertir todos los proyectos en proyectos de Innovación.
- La necesidad de preparar expedientes especiales sobre datos que ya están en la contabilidad de la empresa. En caso contrario lo normal es que no acepten la deducción.

CERTIFICACIÓN EXTERNA VINCULANTE PARA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

- Aceptarían la realización de un informe externo por una certificadora si fuese rápido, sin coste y vinculase claramente a la Inspección tributaria.
- No ven con claridad el dar información externa si no está perfectamente controlada la seguridad de la información técnica suministrada. Una de las ventajas del incentivo fiscal es que su justificación ex-ex-post ante una posible inspección fiscal se realiza con el proyecto en avanzado estado de desarrollo o ya terminado.

RESUMEN DE LAS PRINCIPALES OPINIONES RECOGIDAS EN LAS ENTREVISTAS

- Dificultad en interpretar la norma para calificar los proyectos y determinar la base deducible.
- Los requisitos de la norma para considerarla la empresa como innovadora . Se cree en la necesidad de disponer de un departamento de I+D en la empresa
- Sentimiento de inseguridad frente a eventuales inspecciones fiscales.
- Desconocimiento de cómo documentar los expedientes de justificación de proyectos y gastos efectuados.
- No evalúan su eficacia como instrumento financiero.
- Falta de información y asesoramiento.

CONCLUSIONES

- Las empresas grandes utilizan los incentivos ya que, por un lado, tienen la organización técnica y administrativa suficiente para identificar los proyectos que realizan en sus departamentos de I+D. Por otra parte, tienen suficientes beneficios como para poder aplicar todas las deducciones, aún con la limitación de la cuota.
- Las Pymes no cuenta con la estructura suficiente técnico-administrativa y contable para cumplir los requisitos de identificación de proyectos.

- No tienen suficiente beneficio para deducirse en el ejercicio y el diferimiento a otros años del exceso de deducciones no les compensa dadas las tradicionales carencias que tienen de liquidez y financiación.

Haciendo un ejercicio de distanciamiento, tanto desde el punto de vista estricto de las opiniones recogidas como de las propuestas surgidas de diferentes instancias, se puede decir que no se plantea el análisis de la eficacia del incentivo desde la perspectiva de la utilización del beneficio fiscal como un instrumento financiero, siendo este el principal papel del incentivo.

Se podría establecer una enumeración de ventajas e inconvenientes PARA LA EMPRESA, en los siguientes términos:

Ventajas para la empresa

- Las deducciones fiscales a la I+D+i favorecen la competitividad y el crecimiento de las empresas
- La aplicación de las deducciones tienen efectos beneficiosos sobre:
 - El cash-flow operativo de la empresa
 - La rentabilidad económico-financiera
 - La liquidez y la solvencia
 - La disminución del endeudamiento
 - En definitiva, facilita a la empresa la financiación y refinanciación de sus actividades de I+D+i

Inconvenientes para la empresa

- Requisitos conceptuales y formales de la Hacienda Pública para aceptar las deducciones
- La LIS establece restringidamente los conceptos de investigación, desarrollo e innovación.
 - Se deben de satisfacer requisitos espaciales, formales y cuantitativos:
 - Lugar de realización de las actividades
 - Naturaleza del gasto
 - Control individualizado por proyecto
 - Regulación de relaciones con terceros
 - Posibles dificultades a la hora de que Hacienda acepte las deducciones

A la vista de lo analizado hasta el momento y reflexionando sobre las ventajas que puede obtener la empresa, los inconvenientes no parecen que sean definitivos para optar por no correr el riesgo de su aplicación. La razón de su falta de aprovechamiento residirá, normalmente, en que las ventajas o beneficios a obtener no son de gran valoración.

La existencia de un adecuado procedimiento de control permitiría a las propias empresas conocer de antemano si los proyectos que van a realizarse cumplen los requisitos que se exijan para gozar del estímulo fiscal evitando el riesgo de que posteriormente la inspección tributaria sugiriese ciertos ajustes por considerar que determinados gastos no son inversiones en I+D, pero no solucionaría, por sí solo, las limitaciones referentes a la eficacia financiera del instrumento, que es la que hace atractivo el mismo para la empresa que quiere invertir en I+D, IT.

4.
Reflexiones sobre su eficacia.
Propuestas a considerar

En el apartado anterior se reflexionó sobre las causas por las que las empresas no se aprovechan de los incentivos fiscales. También se puso de manifiesto la discrepancia entre las previsiones de los Presupuestos generales del estado sobre los beneficios fiscales a considerar y los que potencialmente pudieran producirse

Como resultado surgen las siguientes interrogantes:

- ¿La política presupuestaria, dadas las condiciones de convergencia y de equilibrio cero, no tiene margen para incrementar las bonificaciones fiscales y por tanto el texto es lo suficientemente restrictivo, para que las empresas no puedan deducirse, eliminando restricciones y limitaciones en función de la política fiscal y presupuestaria?
- Si ello es así ¿cómo se va a incrementar el gasto de I+D de la Administración para incentivarlo en las empresas si por otra parte las subvenciones están disminuyendo a favor de las ayudas reembolsables que no son gasto sino inversión financiera del Estado? (Únicamente se subvenciona el tipo de interés).
- Según los estudios realizados en Estados Unidos la eficacia del incentivo fiscal se empieza a sentir a los dos o tres años de su aplicación por las empresas de forma que hayan llegado al menos a la relación en torno a la unidad en cuanto al incremento de gasto en I+D como consecuencia de la elasticidad (precio-deducción fiscal del esfuerzo en I+D). Luego la sustitución del incentivo ayuda directa por incentivo fiscal debe de ser de la misma entidad y a la vista de la situación no parece que se actúe en esa dirección

Los sistemas tributarios han incentivado tradicionalmente la inversión empresarial como instrumento para fomentar el desarrollo tecnológico y, en consecuencia, la productividad. Como cualquier incentivo fiscal para la promoción de cualquier actividad se plantean siempre las cuestiones de la eficiencia del incentivo fiscal para estimular la inversión, la neutralidad del incentivo, y como quiera que es un menor ingreso del estado, también se plantea la eficacia de los recursos públicos utilizados.

Como ya se ha comentado con anterioridad, las ayudas indirectas en la forma de incentivos fiscales, tienen un carácter horizontal al no existir intervención pública en la selección de los proyectos de I+D+i al contrario que en las ayudas directas.

Por otra parte, las subvenciones permiten inyectar recursos públicos en aquellas actividades de I+D+i en que la iniciativa privada se muestra remisa, o en las que tengan un mayor impacto en el crecimiento de productividad y competitividad.

Otro aspecto importante es la incertidumbre que generan para el presupuesto público. El legislador puede acotar a priori la partida presupuestaria destinada a financiar la I+D+i por medio de las subvenciones; pero en el caso de los incentivos fiscales, es difícil predecir el coste que le supondrán al sector público, como ya se ha visto en el análisis de las cifras presupuestarias de los últimos 3 años en el apartado anterior.

Durante los últimos diez años en la mayoría de los países de la OCDE, la tendencia de las reformas fiscales llevadas a cabo ha ido encaminada hacia una simplificación notable en el número de exenciones fiscales y una mayor neutralidad en el impacto de la imposición. Sin embargo, el alcance del concepto fiscal de I+D+i puede diferir considerablemente entre unos países y otros, y de lo que se considera I+D+i en los manuales de Frascati y Oslo.

Remarcando algunas de las limitaciones y causas por las que no se aplican las deducciones las empresas se puede concluir que los recursos dedicados a la I+D+i no generan beneficios para la empresa de forma inmediata por lo que se comportan como inversiones. Sin embargo, los sistemas impositivos tienden a considerar los gastos en I+D+i deducibles de la base imponible del impuesto. La posibilidad de deducir estos gastos, parcialmente o en su totalidad, en el año en que se han efectuado, se puede interpretar como un tipo de depreciación acelerada. Con independencia de esta circunstancia de que en realidad la inversión se transforma en gasto las empresas tienen que encontrar las fuentes de financiación necesarias y una de ellas es la bonificación fiscal, aunque pueda ser considerada como una financiación ex-post. En este caso, los incentivos fiscales serán eficaces en la medida en que faciliten esa financiación para que, o bien se incremente la inversión en I+D, o se incremente el colectivo de las empresas que hacen I+D.

PROPUESTAS A CONSIDERAR

Tomando en consideración el análisis y reflexiones realizadas con anterioridad y ante la falta de estudios más profundos en relación con la eficacia de los incentivos, si lo que se desea es incrementar el gasto en I+D+i incorporando a aquellos colectivos que aún realizando el gasto no aplican los beneficios o que no incrementan el esfuerzo en I+D+i o que simplemente no inician los procesos de innovación, se podrían plantear las siguientes propuestas:

La intensidad del incentivo debe modularse en función de las condiciones subjetivas de las empresas y de las características tecnológicas del sector en que ejercen su actividad:

- Modificando los porcentajes de deducción y el incentivo al mayor esfuerzo de gasto en innovación atendiendo al tamaño de la empresa y a su capacidad de generación de beneficios.
- Modular el límite de la cuota en función del esfuerzo inversor en Innovación, la situación financiera de la empresa y su antigüedad en la incorporación al proceso de innovación. Tomar en consideración la eliminación de la incompatibilidad con deducciones por otras actividades, por ejemplo exportación, o si son de sectores de servicios con gran competencia. Es decir estratificar el límite en función de los parámetros anteriores.
- Regular la prioridad de concesión de ayudas directas a la innovación en empresas de nueva creación, en reestructuración, en procesos de saneamiento, con sistemas de recuperación de las ayudas en los años en que se den beneficios con cargo a las deducciones fiscales diferidas.
- Establecer ampliaciones de los conceptos de I+D e IT, incluso homogeneizarlos para las PYMES que inician sus procesos de innovación mediante la adquisición de tecnologías, ya que este es el primer paso para poder integrarse en los procesos de I+D. De esta forma se incrementarían los porcentajes y límites de deducción para este colectivo.
- Estudiar la posibilidad de una mayor armonización contable y fiscal para este incentivo. Si las normas contables ya contemplan las definiciones de investigación y desarrollo, así como su forma de contabilizar y si prácticamente todas las empresas susceptibles de incorporarse a los procesos de innovación, ya tienen la obligación de auditarse bastaría con que el informe auditor incluyese un informe especial referente a los gastos de I+D e IT. Solamente en casos muy especiales podría ser necesario la certificación vinculante con el Ministerio de Hacienda.

La actual definición fiscal de I+D+i, que ha supuesto una notable mejora, debería de acercarse más a los conceptos prácticos, ya que los teóricos no dejan claro la frontera entre desarrollo tecnológico e innovación tecnológica. La ampliación del concepto de gasto deducible constituye, por tanto, una modificación relevante que tendrá consecuencias muy beneficiosas para las empresas.

Una legislación que tenga en cuenta a las PyMEs. Para que el incentivo pudiera ser neutral, y siguiendo las propuestas que se han realizado con anterioridad, las PyMEs debieran tener un trato más favorable que las grandes empresas, de forma que se liberasen recursos para incentivar el incremento de inversión en I+D en este último colectivo. La mayoría de las grandes empresas tienen consolidadas sus inversiones en I+D y su esfuerzo inversor variaría muy poco en función del incentivo fiscal que recibiese. Por otra parte, inscritas en sectores de alta incidencia en la economía, por ejemplo las industrias químico-farmacéuticas, pueden negociar con la Administración sus incentivos a la inversión, sean del tipo que sean, por otras vías, como por ejemplo los precios de los medicamentos en el caso del sector al que nos estábamos refiriendo.

Un trato fiscal preferencial a las empresas de nueva creación o de las denominadas base tecnológica, en las que la incidencia del beneficio fiscal, aunque se lo pueda compensar durante quince años, no resulta atractivo desde el punto de vista de instrumento financiero. Es raro que una empresa de base tecnológica de nueva creación dé beneficio en los cinco primeros años. En estos casos, habría que estudiar qué otro tipo de incentivos fiscales pueden aplicarse para que tengan un tratamiento igual de favorable que el resto de las empresas.

5. Anexo práctico

ANÁLISIS DEL EFECTO DE LAS DEDUCCIONES SOBRE EL CASH –FLOW

El ejemplo que aquí se incluye, hace hincapié sobre la importancia relativa de los instrumentos fiscales y de ayuda directa a la I+D+i afectan al cash flow operativo de la empresa.

El ejemplo se compone de tres partes:

- En la primera se analiza un proyecto de I+D en la que la empresa solo se acoge a las deducciones fiscales
- En la segunda, además recibe una subvención y un crédito, con cargo al proyecto de I+D
- La tercera parte del ejemplo, compara ambas situaciones y también la importancia relativa entre las herramientas fiscales y las de ayuda directa a la empresa

APLICACIÓN SIN FINANCIACION PUBLICA

El proyecto de I+D a analizar, de una duración de dos años, tiene un presupuesto de 500.000 €, dividido en los siguientes epígrafes:

<i>Presupuesto del Proyecto</i>	<i>Año t</i>	<i>Año t + 1</i>	<i>Total</i>
Activos Fijos afectos	135.000	125.000	260.000
Mano de Obra	70.000	53.000	123.000
Imputable a I+D+I	20.000	13.000	33.000
Directa I+D+I (Invest/Ing.)	50.000	40.000	90.000
Materiales	6.000	4.000	10.000
Contratación externa	42.000	40.000	82.000
Consultora	12.000	15.000	27.000
Centro de I+D (OPI)	30.000	25.000	55.000
Otros Gastos	10.000	15.000	25.000
Total	263.000	237.000	500.000

Presenta además un programa de amortización de los Activos Fijos asociados al proyecto, como se explica a continuación.

La empresa, además amortiza otros activos fijos como a continuación se indica:

	<i>Año t</i>	<i>Año t + 1</i>	<i>Total</i>
Amortización AF	125.000	135.000	260.000
Otras amortizaciones no I+D	150.000	250.000	400.000
Base para la deducción (BD)	253.000	247.000	500.000

La cuota del Impuesto de Sociedades se calcula a continuación:

<i>Cuota del impuesto</i>		<i>Año t</i>	<i>Año t + 1</i>	<i>Total</i>
Ventas		12.000.000	12.600.000	24.600.000
BAI	7,00%	840.000	882.000	1.722.000
Cuota IS	35%	294.000	308.700	602.700
BDI		546.000	573.300	1.119.300
Cash-flow		821.000	958.300	1.779.300

El cálculo de deducciones aplicando lo aprendido en el Anexo I, se realizaría de la forma siguiente:

<i>Deducciones</i>		<i>Año t</i>	<i>Año t + 1</i>	<i>Total</i>
Deducción sobre Gastos I+D				
BD > med. 2 años. Año t-1 =	150.000	150.000	201.500	
BD hasta la media		150.000	201.500	

<i>Deducciones (continuación)</i>		<i>Año t</i>	<i>Año t + 1</i>	<i>Total</i>
Deducción bajo la media	30%	45.000	60.450	
BD desde la media		103.000	45.500	
Deducción sobre la media	50%	51.500	22.750	
Deducción Conjunta		96.500	83.200	
10 % s/ Mano de O.Invest.		5.000	4.000	9.000
10% s/ Cont Universidad		3.000	2.500	5.500
10% s/ Activos fijos de I+D		13.500	12.500	
Total deducciones		118.000	102.200	220.200

Resultando una cuota líquida y un cash flow, según sigue:

		<i>Año t</i>	<i>Año t + 1</i>	<i>Total</i>
10% sobre Cuota Íntegra Ajustada	10%	29.400	30.870	
Deducción aplicación límite 30%				
Deducción aplicación límite 45%		118.000	102.200	
Límite cuota	30%			
Límite cuota	45%	132.300	138.915	
Exceso de deducción				
Cuota líquida con DD		176.000	206.500	382.500
Cash-flow con DD		939.000	1.060.500	1.999.500

EJEMPLO CON FINANCIACION PUBLICA

Se supone una Subvención del 15 % y un Préstamo del 45% a interés «0» sobre Pto. Proyecto

Efectos sobre el ejemplo anterior:

- Mayores ingresos por cuenta de explotación por la subvención
- Menores gastos por cuenta de explotación por gastos financieros de la financiación bancaria empleada ($i = 5\%$)
- Menores gastos deducibles por aplicación 65% subvención

		<i>Año t</i>	<i>Año t + 1</i>	<i>Total</i>
<i>Cuota del impuesto</i>				
BAI sin financiación pública		840.000	882.000	1.722.000
Subvención	15%	75.000	39.450	35.550
Préstamo	45%	225.000	118.350	106.650
Menores gastos financieros	5%		5.918	5.333
Subvención equivalente total			45.368	40.883
BAI con financiación pública		885.368	922.883	1.808.250
Cuota del IS	35%	309.879	323.009	632.888
<i>Base para la deducción (BD)</i>				
Base de Gastos de I+D+I (BD)		253.000	247.000	500.000
Menor base gastos por aplicación del 65 % de la subvención	65%	29.489	26.574	56.063
Base de Gastos (BD) con finan.		223.511	220.426	443.938
<i>Deducciones</i>				
Deducción sobre Gastos I+D				
BD > med. 2 años. Año t - 1 = 150.000		150.000	201.500	
BD hasta la media		150.000	201.500	
Deducción bajo la media	30%	45.000	60.450	
BD desde la media		73.511	18.926	

		Año t	Año t + 1	Total
<i>Deducciones (continuación)</i>				
Deducción sobre la media	50%	36.756	9.463	
Deducción Conjunta		81.756	69.913	
10 % s/ Mano de O.Invest.		5.000	4.000	
10% s/ Cont Universidad		3.000	2.500	
Total deducciones		89.756	76.413	166.169
10% sobre Cuota Íntegra Ajustada	10%	30.988	32.301	
Deducción aplicación límite 30%				
Deducción aplicación límite 45%		89.756	76.413	166.169
Exceso de deducción				
Cuota líquida con DD		220.123	246.596	466.719
Cash-flow con DD		940.244	1.061.287	2.001.531

CUADRO COMPARATIVO

Los dos ejemplos se comparan a continuación en el primer cuadro.

En el segundo se observa como las medidas fiscales son de una mayor eficacia a la hora de promover la I+D en las empresas que las ayudas directas.

Es condición necesaria, para que esta aplicación pueda llevarse a cabo, que sea transparente, clara y sencilla.

	<i>Sin financiación</i>			<i>Con financiación</i>		
	Año t	Año t + 1	Total	Año t	Año t + 1	Total
BAI	840.000	882.000	1.722.000	885.368	922.883	1.808.250
Cuota I.S. sin DD	294.000	308.700	602.700	309.879	323.009	632.888
Cash flow oper. sin DD	821.000	958.300	1.779.300	850.489	984.874	1.835.363
Base deducciones	253.000	247.000	500.000	223.511	220.426	443.938
Deducciones aplicables	118.000	102.200	220.200	89.756	76.413	166.169
Cuota is con DD	176.000	206.500	382.500	220.123	246.596	466.719
Cash flow con DD	939.000	1.060.500	1.999.500	940.244	1.061.287	2.001.531
				<i>Sin financiación</i>	<i>Con financiación</i>	
Impacto subvención sobre presupuesto I+D				0%	17,3%	
Impacto deducción sobre presupuesto I+D				44,04%	33,2%	
Impacto ayuda total sobre presupuesto				44,04%	50,48%	

Como se observa, las medidas fiscales son el doble de importantes para la empresa ejemplo que las subvenciones, desde el punto de vista presupuestario. Sin embargo, desde el punto de vista del cash-flow, las subvenciones son poco relevantes. Si la gestión de la deducción fiscal es simple y transparente, no cabe duda que las empresas en situación parecida a ésta, optarán por aplicarlas, potenciándose la I+D entre las empresas españolas.

6. Anexo legislativo

LEY 43/1995 DE 27 DE DICIEMBRE, DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

CAPÍTULO IV. DEDUCCIONES PARA INCENTIVAR LA REALIZACIÓN DE DETERMINADAS ACTIVIDADES

Artículo 33. Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.

1. Deducción por actividades de investigación y desarrollo.

La realización de actividades de investigación y desarrollo dará derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra, en las condiciones establecidas en este apartado.

a) Concepto de investigación y desarrollo

Se considerará investigación a la indagación original planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico y tecnológico, y desarrollo a la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico para la fabricación de nuevos materiales o productos o para el diseño de nuevos procesos o sistemas de producción, así como para la mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes. Se considerará también actividad de investigación y desarrollo la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto siempre que los mismos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

Asimismo, se considerará actividad de investigación y desarrollo el diseño y elaboración del muestrario para el lanzamiento de nuevos productos. A estos efectos, se entenderá como lanzamiento de un nuevo producto la introducción del mismo en el mercado y como nuevo producto, aquel cuya novedad sea esencial y no meramente formal o accidental.

También se considerará actividad de investigación y desarrollo la concepción de *software* avanzado, siempre que suponga un progreso científico o tecnológico significativo mediante el desarrollo de nuevos teoremas y algoritmos o mediante la creación de sistemas operativos y lenguajes nuevos, o siempre que esté destinado a facilitar a las personas discapacitadas el acceso a los servicios de la sociedad de la información. No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el *software*.

b) Base de la deducción

La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos de investigación y desarrollo y, en su caso por las inversiones en elementos de inmovilizado material e inmaterial excluidos los inmuebles y terrenos.

Se considerarán gastos de investigación y desarrollo los realizados por el sujeto pasivo, incluidas las amortizaciones de los bienes afectos a las citadas actividades, en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de las mismas, constando específicamente individualizados por proyectos. La base de la deducción se minorará en el 65% de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo. Los gastos de investigación y desarrollo correspondientes a actividades realizadas en el exterior también podrán ser objeto de la deducción siempre y cuando la actividad de investigación y desarrollo principal se efectúe en España y no sobrepasen el 25% del importe total invertido.

Igualmente tendrán la consideración de gastos de investigación y desarrollo las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España, por encargo del sujeto pasivo, individualmente o en colaboración con otras entidades.

Las inversiones se entenderán realizadas cuando los elementos patrimoniales sean puestos en condiciones de funcionamiento.

c) Porcentajes de deducción

1. El 30% de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto. En el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de investigación y desarrollo en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, se aplicará el porcentaje establecido en el párrafo anterior hasta dicha media, y el 50% sobre el exceso respecto de la misma. Además de la deducción que proceda conforme a lo dispuesto en los párrafos anteriores se practicará una deducción adicional del 10% del importe de los siguientes gastos del período:

- a) Los gastos de personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo.
- b) Los gastos correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo contratados con Universidades, Organismos Públicos de investigación o Centros de Innovación y Tecnología, reconocidos y registrados como tales según el *Real Decreto 2609/1996, de 20 de diciembre, por el que se regulan los Centros de Innovación y Tecnología*.

2. El 10% de las inversiones en elementos de inmovilizado material e inmaterial, excluidos los inmuebles y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo. La deducción establecida en el párrafo anterior será compatible con la prevista en el *artículo 36.ter de esta Ley* e incompatible para las mismas inversiones con las restantes deducciones previstas en los demás artículos del *presente capítulo*. Los elementos en que se materialice la inversión deberán permanecer en el patrimonio del sujeto pasivo, salvo pérdidas justificadas, hasta que cumplan su finalidad específica en las actividades de investigación y desarrollo, excepto que su vida útil conforme al método de amortización, admitido en la letra a) del apartado 1 del *artículo 11*, que se aplique, fuese inferior.

2. Deducción por actividades de innovación tecnológica

La realización de actividades de innovación tecnológica dará derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra en las condiciones establecidas en este apartado.

a) Concepto de innovación tecnológica

Se considerará innovación tecnológica la actividad cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales de los ya existentes. Se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad.

Esta actividad incluirá la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que los mismos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

También se incluyen las actividades de diagnóstico tecnológico tendentes a la identificación, la definición y la orientación de soluciones tecnológicas avanzadas realizadas por las entidades a que se refiere el punto 1 siguiente, con independencia de los resultados en que culminen.

b) Base de la deducción

La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos del período en actividades de innovación tecnológica que correspondan a los siguientes conceptos:

1. Proyectos cuya realización se encargue a Universidades, Organismos públicos de Investigación o Centros de Innovación y Tecnología, reconocidos y registrados como tales según el citado *Real Decreto 2609/1996, de 20 de diciembre*.
2. Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción, que incluirán la concepción y la elaboración de los planos, dibujos y soportes destinados a definir los elementos descriptivos, especificaciones técnicas y características de funcionamiento necesarios para la fabricación, prueba, instalación y utilización de un producto.
3. Adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, «know-how» y diseños. No darán derecho a la deducción las cantidades satisfechas a personas o entidades vinculadas al sujeto pasivo. La base correspondiente a este concepto no podrá superar la cuantía de 500.000 euros.
4. Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad de la serie ISO 9000, GMP o similares, sin incluir aquellos gastos correspondientes a la implantación de dichas normas.

Se consideran gastos de innovación tecnológica los realizados por el sujeto pasivo en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de las mismas, constanding específicamente individualizados por proyectos.

Los gastos de innovación tecnológica correspondientes a actividades realizadas en el exterior también podrán ser objeto de la deducción siempre y cuando la actividad de innovación tecnológica principal se efectúe en España y no sobrepasen el 25% del importe total invertido.

Igualmente tendrán la consideración de gastos de innovación tecnológica las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España, por encargo del sujeto pasivo, individualmente o en colaboración con otras entidades.

Para determinar la base de la deducción el importe de los gastos de innovación tecnológica se minorará en el 65% de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

c) Porcentajes de deducción

Los porcentajes de deducción aplicables a la base de deducción establecida en el apartado b) serán del 15% para los conceptos previstos en el punto 1 y del 10% para los previstos en los puntos restantes.

3. Exclusiones

No se considerarán actividades de investigación y desarrollo ni de innovación tecnológica las consistentes en:

- a) Las actividades que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa. En particular, los esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad de productos o procesos, la adaptación de un producto o proceso de producción ya existente a los requisitos específicos impuestos por un cliente, los cambios periódicos o de temporada, así como las modificaciones estéticas o menores de productos ya existentes para diferenciarlos de otros similares.
- b) Las actividades de producción industrial y provisión de servicios o de distribución de bienes y servicios. En particular, la planificación de la actividad productiva: la preparación y el inicio de la producción, incluyendo el reglaje de herramientas y aquellas otras actividades distintas de las descritas en la letra b) del apartado anterior; la incorporación o modificación de instalaciones, máquinas, equipos y sistemas para la producción que no estén afectados a actividades calificadas como de investigación y desarrollo o de innovación; la solución de problemas técnicos de procesos productivos interrumpidos; el control de calidad y la normalización de productos y procesos; la prospección en materia de ciencias sociales y los estudios de mercado; el

establecimiento de redes o instalaciones para la comercialización; el adiestramiento y la formación del personal relacionada con dichas actividades.

c) La exploración, sondeo, o prospección de minerales e hidrocarburos.

4. Aplicación e interpretación de la deducción:

a) Para la aplicación de la deducción regulada en este artículo, los sujetos pasivos podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Ciencia y Tecnología, o por un organismo adscrito al mismo, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en el párrafo a del apartado 1 de este artículo para calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo, o en el párrafo a de su apartado 2, para calificarlas como innovación, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el apartado 3. Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria.

b) El sujeto pasivo podrá presentar consultas sobre la interpretación y aplicación de la presente deducción, cuya contestación tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria, en los términos previstos en el *artículo 107 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria*.

A estos efectos, los sujetos pasivos podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Ciencia y Tecnología, o por un organismo adscrito al mismo, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en el párrafo a del apartado 1 de este artículo para calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo, o en el párrafo a de su apartado 2, para calificarlas como innovación tecnológica, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el apartado 3. Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria.

c) Igualmente, a efectos de aplicar la presente deducción, el sujeto pasivo podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de acuerdos previos de valoración de los gastos e inversiones correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica, conforme a lo previsto en el *artículo 9 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes*.

A estos efectos, los sujetos pasivos podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Ciencia y Tecnología, o por un organismo adscrito al mismo, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en el párrafo a del apartado 1 de este artículo para calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo, o en el párrafo a de su apartado 2, para calificarlas como innovación tecnológica, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el apartado 3, así como a la identificación de los gastos e inversiones que puedan ser imputados a dichas actividades. Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria.

5. Desarrollo reglamentario.

Reglamentariamente se podrán concretar los supuestos de hecho que determinan la aplicación de las deducciones contempladas en este precepto, así como el procedimiento de adopción de acuerdos de valoración a que se refiere el apartado anterior.

Se considerarán gastos de investigación y desarrollo los realizados por el sujeto pasivo, incluidas las amortizaciones de los bienes afectos a las citadas actividades, en cuanto estén directamente relacionadas con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de las mismas, constando específicamente individualizados por proyectos.

Artículo 33 bis. Deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación.

1. Las entidades que cumplan los requisitos establecidos en el *artículo 122 de esta Ley* tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del 10% del importe de las inversiones y de los

gastos del período relacionados con la mejora de su capacidad de acceso y manejo de información de transacciones comerciales a través de Internet, así como con la mejora de sus procesos internos mediante el uso de tecnologías de la información y de la comunicación, que se especifican a continuación:

a) Acceso a Internet, que incluirá:

1. Adquisición de equipos y terminales, con su *software* y periféricos asociados, para la conexión a Internet y acceso a facilidades de correo electrónico.
2. Adquisición de equipos de comunicaciones específicos para conectar redes internas de ordenadores a Internet.
3. Instalación e implantación de dichos sistemas.
4. Formación del personal de la empresa para su uso.

b) Presencia en Internet, que incluirá:

1. Adquisición de equipos, con *software* y periféricos asociados, para el desarrollo y publicación de páginas y portales *web*.
2. Realización de trabajos, internos o contratados a terceros, para el diseño y desarrollo de páginas y portales *web*.
3. Instalación e implantación de dichos sistemas.
4. Formación del personal de la empresa para su uso.

c) Comercio electrónico, que incluirá:

1. Adquisición de equipos, con su *software* y periféricos asociados, para la implantación de comercio electrónico a través de Internet con las adecuadas garantías de seguridad y confidencialidad de las transacciones.
2. Adquisición de equipos, con su *software* y periféricos asociados, para la implantación de comercio electrónico a través de redes cerradas formadas por agrupaciones de empresas clientes y proveedores.
3. Instalación e implantación de dichos sistemas.
4. Formación del personal de la empresa para su uso.

d) Incorporación de las tecnologías de la información y de las comunicaciones a los procesos empresariales, que incluirá:

1. Adquisición de equipos y paquetes de *software* específicos para la interconexión de ordenadores, la integración de voz y datos y la creación de configuraciones Intranet.
2. Adquisición de paquetes de *software* para aplicaciones a procesos específicos de gestión, diseño y producción.
3. Instalación e implantación de dichos sistemas.
4. Formación del personal de la empresa para su uso.
3. Esta deducción será incompatible para las mismas inversiones o gastos con las demás previstas en el presente capítulo. La parte de inversión o del gasto financiada con subvenciones no dará derecho a la deducción.

Artículo 37. Normas comunes a las deducciones previstas en el presente capítulo.

1. Las deducciones previstas en el presente capítulo se practicarán una vez realizadas las deducciones y bonificaciones de los *capítulos II y III de este Título*. Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos. No obstante, las cantidades correspondientes a las deducciones previstas en los

artículos 33 y 33 bis de esta Ley, podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos.

El cómputo de los plazos para la aplicación de las deducciones previstas en el presente capítulo podrá diferirse hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos, en los siguientes casos:

- a) En las entidades de nueva creación.
- b) En las entidades que saneen pérdidas de ejercicios anteriores mediante la aportación efectiva de nuevos recursos, sin que se considere como tal la aplicación o capitalización de reservas.

El importe de las deducciones previstas en este capítulo a las que se refiere el presente apartado, aplicadas en el período impositivo, no podrán exceder conjuntamente del 35% de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones. No obstante, el límite se elevará al 45% cuando el importe de la deducción prevista en los *artículos 33 y 33 bis*, que correspondan a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10% de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones.

2. Una misma inversión no podrá dar lugar a la aplicación de la deducción en más de una entidad.
3. Los elementos patrimoniales afectos a las deducciones previstas en los artículos anteriores deberán permanecer en funcionamiento durante cinco años, o tres años, si se trata de bienes muebles, o durante su vida útil, si fuera inferior.

Conjuntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en el que se manifieste el incumplimiento de este requisito, se ingresará la cantidad deducida, además de los intereses de demora.

LEY 55/1999, DE 29 DE DICIEMBRE, DE MEDIDAS FISCALES, ADMINISTRATIVAS Y DEL ORDEN SOCIAL

TÍTULO I. SECCIÓN 2ª. IMPUESTO DE SOCIEDADES

Artículo 33. *Deducción por actividades de investigación científica e innovación tecnológica.*

1. La realización de actividades de investigación y desarrollo dará derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra del 30 por 100 de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

En el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de investigación y desarrollo en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, se aplicará el porcentaje establecido en el párrafo anterior hasta dicha media, y el 50 por 100 sobre el exceso respecto de la misma.

Además de la deducción que proceda conforme a lo dispuesto en los párrafos anteriores, se practicará una deducción adicional del 10 por 100 del importe de los siguientes gastos del período:

- a) Los gastos de personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo.
- b) Los gastos correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo contratados con Universidades, Organismos públicos de Investigación o Centros de Innovación y Tecnología, reconocidos y registrados como tales según el Real Decreto 2609/1996, de 20 de diciembre, por el que se regulan los Centros de Innovación y Tecnología.

2. Se considera investigación la indagación original y planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico o tecnológico.
Se considera desarrollo la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico para la fabricación de nuevos materiales o productos o para el diseño de nuevos procesos o sistemas de producción, así como para la mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes. Esta actividad incluirá la materialización de los resultados de la investigación en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que los mismos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial. Igualmente se incluirá el diseño y la elaboración del muestrario para el lanzamiento de los nuevos productos.
Se considera actividad de investigación y desarrollo la concepción de «software» avanzado, siempre que suponga un progreso científico o tecnológico significativo mediante el desarrollo de nuevos teoremas y algoritmos o mediante la creación de sistemas operativos y lenguajes nuevos. No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el «software».
3. La realización de actividades de innovación tecnológica no incluidas en el apartado anterior dará derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra en las condiciones establecidas en este apartado.
Se considerará innovación tecnológica la actividad cuyo resultado es la obtención de nuevos productos o procesos de producción, o de mejoras sustanciales, tecnológicamente significativas, de los ya existentes. Se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad. Esta actividad incluirá la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que los mismos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial. También se incluyen las actividades de diagnóstico tecnológico tendentes a la identificación, la definición y la orientación de soluciones tecnológicas avanzadas realizadas por las entidades a que se refiere la letra a) siguiente, con independencia de los resultados en que culminen.
La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos del período en actividades de innovación tecnológica que correspondan a los siguientes conceptos:
 - a) Proyectos cuya realización se encargue a Universidades, Organismos públicos de Investigación o Centros de Innovación y Tecnología, reconocidos y registrados como tales según el citado Real Decreto 2609/1996, de 20 de diciembre.
 - b) Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción, que incluirán la concepción y la elaboración de los planos, dibujos y soportes destinados a definir los elementos descriptivos, especificaciones técnicas y características de funcionamiento necesarios para la fabricación, prueba, instalación y utilización de un producto.
 - c) Adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, «know-how» y diseños. No darán derecho a la deducción las cantidades satisfechas a personas o entidades vinculadas al sujeto pasivo. La base correspondiente a este concepto no podrá superar la cuantía de 50 millones de pesetas anuales.
 - d) Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad de la serie ISO 9000, GMP o similares, sin incluir aquellos gastos correspondientes a la implantación de dichas normas.

El porcentaje de la deducción será el 15 por 100 para los conceptos previstos en la letra a) y el 10 por 100 para los conceptos previstos en las letras restantes.
4. No se considerarán actividades de investigación y desarrollo ni de innovación tecnológica las consistentes en:

- a) Las actividades que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa. En particular, los esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad de productos o procesos, la adaptación de un producto o proceso de producción ya existente a los requisitos específicos impuestos por un cliente, los cambios periódicos o de temporada, así como las modificaciones estéticas o menores de productos ya existentes para diferenciarlos de otros similares.
 - b) Las actividades de producción industrial y provisión de servicios, o de distribución de bienes y servicios. En particular, la planificación de la actividad productiva; la preparación y el inicio de la producción, incluyendo el reglaje de herramientas y aquellas otras actividades distintas de las descritas en la letra b) del apartado anterior; la incorporación o modificación de instalaciones, máquinas, equipos y sistemas para la producción; la solución de problemas técnicos de procesos productivos interrumpidos; el control de calidad y la normalización de productos y procesos; los estudios de mercado y el establecimiento de redes o instalaciones para la comercialización; el adiestramiento y la formación del personal relacionada con dichas actividades.
 - c) La prospección en materia de ciencias sociales y la exploración e investigación de minerales e hidrocarburos.
5. Se considerarán gastos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica los realizados por el sujeto pasivo en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de las mismas, constanding específicamente individualizados por proyectos.
- Los gastos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica correspondientes a actividades realizadas en el exterior gozarán de la deducción siempre y cuando la actividad principal se efectúe en España y no sobrepasen el 25 por 100 del importe total invertido. Igualmente tendrán la consideración de gastos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España, por encargo del sujeto pasivo, individualmente o en colaboración con otras entidades. Para determinar la base de la deducción el importe de los gastos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica se minorará en el 65 por 100 de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.
6. El límite de las deducciones a que se refiere el apartado 1 del artículo 37 se elevará al 45 por 100 cuando el importe de la deducción prevista en este artículo y que corresponda a gastos efectuados en el propio período impositivo exceda del 10 por 100 de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones.
7. El sujeto pasivo podrá plantear consultas sobre la interpretación y aplicación de la presente deducción, cuya contestación tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria, en los términos previstos en el artículo 107 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria.
- Igualmente, a efectos de aplicar la presente deducción, el sujeto pasivo podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de acuerdos previos de valoración de los gastos correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica, conforme a lo previsto en el artículo 9 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.
8. Reglamentariamente se podrán concretar los supuestos de hecho que determinan la aplicación de las deducciones contempladas en este precepto, así como el procedimiento de adopción de acuerdos de valoración a que se refiere el apartado anterior.

Cuatro. Se da nueva redacción al apartado 4 del artículo 35 en los siguientes términos:

«Las inversiones realizadas en bienes del activo material destinadas a la protección del medio ambiente consistentes en instalaciones que eviten la contaminación atmosférica

procedente de instalaciones industriales, contra la contaminación de aguas superficiales, subterráneas y marinas para la reducción, recuperación o tratamiento de residuos industriales para el cumplimiento o, en su caso, mejora de la normativa vigente en dichos ámbitos de actuación, darán derecho a practicar una deducción en la cuota íntegra del 10 por 100 de las inversiones que estén incluidas en programas, convenios o acuerdos con la Administración competente en materia medioambiental, quien deberá expedir la certificación de la convalidación de la inversión.

La deducción prevista en el párrafo anterior también se aplicará en el supuesto de adquisición de nuevos vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera, sólo por aquella parte de la inversión que reglamentariamente se determine que contribuye de manera efectiva a la reducción de la contaminación atmosférica.

Reglamentariamente se establecerán las condiciones y procedimientos que regularán la práctica de esta deducción.»

Cinco. Se da nueva redacción al último párrafo de la letra a) del apartado 1 y al apartado 3, ambos del artículo 75, en los siguientes términos:

«A efectos de lo previsto en esta letra, no se computarán como valores ni como elementos no afectos a actividades empresariales o profesionales aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios provengan de la realización de actividades empresariales o profesionales, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto en el propio año como en los diez años anteriores. No serán asimilables a los beneficios procedentes de actividades empresariales o profesionales los dividendos, ni siquiera aquéllos que procedan de los valores a que se refiere el último inciso del párrafo anterior cuando los ingresos obtenidos por la entidad participada no procedan, al menos en el 90 por 100, de la realización de actividades económicas en el sentido del artículo 25 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras Normas Tributarias.»

«3. La base imponible imputable a los socios será la que resulte de las normas de este impuesto. Las bases imponibles negativas no se imputarán, pudiéndose compensar con las rentas positivas obtenidas por la sociedad conforme a lo establecido en el artículo 23 de esta Ley.»

Seis. Se da nueva redacción al último párrafo de la letra b) del apartado 1 del artículo 95, en los siguientes términos:

«La compensación se realizará con las bases imponibles positivas que se determinen en régimen individual de tributación en los períodos impositivos que resten hasta completar el plazo establecido en el artículo 23.1 de esta Ley, contado a partir del siguiente o siguientes a aquél o aquéllos en los que se determinaron bases imponibles negativas del grupo de sociedades.»

Siete. En el apartado 1 del artículo 98, se deroga el actual último párrafo y se añaden al final los dos siguientes párrafos:

«No se excluirán de la base imponible las rentas derivadas de las operaciones referidas en las letras a), b) y c) anteriores, cuando la entidad adquirente se halle exenta por este impuesto o sometida al régimen de atribución de rentas.

Se excluirán de la base imponible las rentas derivadas de las operaciones a que se refiere este apartado aunque la entidad adquirente disfrute de la aplicación de un tipo de gravamen o un régimen tributario especial. Cuando la entidad adquirente disfrute de la aplicación de un tipo de gravamen o un régimen tributario especial distinto del de la transmitente, como consecuencia de su diferente forma jurídica, la renta derivada de la transmisión de elementos

patrimoniales existentes en el momento de la operación, realizada con posterioridad a ésta, se entenderá generada de forma lineal, salvo prueba en contrario, durante todo el tiempo de tenencia del elemento transmitido. La parte de dicha renta generada hasta el momento de realización de la operación será gravada aplicando el tipo de gravamen y el régimen tributario que hubiera correspondido a la entidad transmitente.»

Ocho. Se da nueva redacción al artículo 106 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades:

«Cuando se transmita un establecimiento permanente y sea de aplicación el régimen previsto en la letra d) del apartado 1 del artículo 98 de esta Ley, la base imponible de las entidades transmitentes residentes en territorio español se incrementará en el importe del exceso de las pérdidas sobre los beneficios imputados por el establecimiento permanente en los diez ejercicios anteriores.»

Nueve. En la disposición adicional decimoquinta de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, se suprimen la letra d) del apartado 1 y el apartado 5.

LEY 6/2000 DE 13 DE DICIEMBRE, POR LA QUE SE APRUEBAN MEDIDAS FISCALES URGENTES DE ESTÍMULO AL AHORRO FAMILIAR Y A LA PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA

TÍTULO I. MEDIDAS RELATIVAS A LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS Y A LAS EMPRESAS INNOVADORAS

Artículo 3. *Deducción para el fomento del uso de las nuevas tecnologías por las empresas de reducida dimensión.*

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 3/2000, de 23 de junio, por el que se aprueban medidas fiscales urgentes de estímulo al ahorro familiar y a la pequeña y mediana empresa, se añade un nuevo artículo 33 bis a la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, con la siguiente redacción:

«Artículo 33 bis. *Deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación.*

1. *Las entidades que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 122 de esta Ley tendrán derecho a una deducción en la cuota íntegra del 10% del importe de las inversiones y de los gastos del período relacionados con la mejora de su capacidad de acceso y manejo de información de transacciones comerciales a través de Internet, así como con la mejora de sus procesos internos mediante el uso de tecnologías de la información y de la comunicación, que se especifican a continuación:*

a) *Acceso a Internet, que incluirá:*

1. *Adquisición de equipos y terminales, con su software y periféricos asociados, para la conexión a Internet y acceso a facilidades de correo electrónico.*
2. *Adquisición de equipos de comunicaciones específicos para conectar redes internas de ordenadores a Internet.*
3. *Instalación e implantación de dichos sistemas.*
4. *Formación del personal de la empresa para su uso.*

b) *Presencia en Internet, que incluirá:*

1. *Adquisición de equipos, con software y periféricos asociados, para el desarrollo y publicación de páginas y portales web.*

2. *Realización de trabajos, internos o contratados a terceros, para el diseño y desarrollo de páginas y portales web.*
 3. *Instalación e implantación de dichos sistemas.*
 4. *Formación del personal de la empresa para su uso.*
- c) *Comercio electrónico, que incluirá:*
1. *Adquisición de equipos, con su software y periféricos asociados, para la implantación de comercio electrónico a través de Internet con las adecuadas garantías de seguridad y confidencialidad de las transacciones.*
 2. *Adquisición de equipos, con su software y periféricos asociados, para la implantación de comercio electrónico a través de redes cerradas formadas por agrupaciones de empresas clientes y proveedores.*
 3. *Instalación e implantación de dichos sistemas.*
 4. *Formación del personal de la empresa para su uso.*
- d) *Incorporación de las tecnologías de la información y de las comunicaciones a los procesos empresariales, que incluirá:*
1. *Adquisición de equipos y paquetes de software específicos para la interconexión de ordenadores, la integración de voz y datos y la creación de configuraciones Intranet.*
 2. *Adquisición de paquetes de software para aplicaciones a procesos específicos de gestión, diseño y producción.*
 3. *Instalación e implantación de dichos sistemas.*
 4. *Formación del personal de la empresa para su uso.*
2. *Esta deducción será incompatible para las mismas inversiones o gastos con las demás previstas en el presente capítulo. La parte de inversión o del gasto financiada con subvenciones no dará derecho a la deducción.»*

Artículo 4. *Deducción por gastos de formación de personal en el uso de las nuevas tecnologías.*

Con efectos en lo que se refiere al Impuesto sobre Sociedades para los períodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 3/2000, de 23 de junio, por el que se aprueban medidas fiscales urgentes de estímulo al ahorro familiar y a la pequeña y mediana empresa, se añade un nuevo apartado 3 en el artículo 36 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, con la siguiente redacción:

- «3. La deducción también se aplicará por aquellos gastos efectuados por la entidad con la finalidad de habitar a los empleados en la utilización de nuevas tecnologías. Se incluyen entre dichos gastos los realizados para proporcionar, facilitar o financiar su conexión a Internet, así como los derivados de la entrega gratuita, o a precios rebajados, o de la concesión de préstamos y ayudas económicas para la adquisición de los equipos y terminales necesarios para acceder a aquélla, con su software y periféricos asociados, incluso cuando el uso de los mismos por los empleados se pueda efectuar fuera del lugar y horario de trabajo. Los gastos a que se refiere este apartado tendrán la consideración, a efectos fiscales, de gastos de formación de personal y no determinarán la obtención de un rendimiento del trabajo para el empleado.»

Artículo 5. *Modificación de la deducción por actividades de investigación científica e innovación tecnológica en el Impuesto sobre Sociedades.*

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 3/2000, de 23 de junio, por el que se aprueban medidas fiscales urgentes de estímulo al ahorro familiar y a la pequeña y mediana empresa, el artículo 37 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, queda redactado de la siguiente manera:

«Artículo 37. Normas comunes a las deducciones previstas en el presente capítulo.

1. Las deducciones previstas en el presente capítulo se practicarán una vez realizadas las deducciones y bonificaciones de los capítulos II y III de este Título.

Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los cinco años inmediatos y sucesivos. No obstante, las cantidades correspondientes a las deducciones previstas en los artículos 33 y 33 bis de esta Ley podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.

El cómputo de los plazos para la aplicación de las deducciones previstas en el presente capítulo podrá diferirse hasta el primer ejercicio en que, dentro del período de prescripción, se produzcan resultados positivos, en los siguientes casos:

- a) En las entidades de nueva creación.
- b) En las entidades que saneen pérdidas de ejercicios anteriores mediante la aportación efectiva de nuevos recursos, sin que se considere como tal la aplicación o capitalización de reservas.

El importe de las deducciones previstas en este capítulo a las que se refiere el presente apartado, aplicadas en el período impositivo, no podrán exceder conjuntamente del 35% de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones. No obstante, el límite se elevará al 45% cuando el importe de la deducción prevista en los artículos 33 y 33 bis, que correspondan a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10% de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones.

2. Una misma inversión no podrá dar lugar a la aplicación de la deducción en más de una entidad.

3. Los elementos patrimoniales afectos a las deducciones previstas en los artículos anteriores deberán permanecer en funcionamiento durante cinco años, o tres años, si se trata de bienes muebles, o durante su vida útil, si fuera inferior.

Conjuntamente con la cuota correspondiente al período impositivo en el que se manifieste el incumplimiento de este requisito, se ingresará la cantidad deducida, además de los intereses de demora.»

Artículo 6. Supresión de las limitaciones en el derecho a deducir en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en el Impuesto General Indirecto Canario, en los supuestos de percepción de subvenciones para actividades de investigación, desarrollo o innovación tecnológica.

Uno. El tercer párrafo del número 2 del apartado dos del artículo 104 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, quedará redactado en los siguientes términos:

«A efectos de lo dispuesto en los párrafos anteriores de este número 2, no se tomarán en cuenta las siguientes subvenciones que no integren la base imponible del impuesto de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 78 de esta Ley:

- a) Las percibidas por los centros especiales de empleo regulados por la Ley 13/1982, de 7 de abril, cuando cumplan los requisitos establecidos en el apartado 2 de su artículo 43.
- b) Las financiadas con cargo al Fondo Europeo de Orientación y Garantía Agraria (FEOGA).
- c) Las financiadas con cargo al Instrumento Financiero de Orientación de la Pesca (IFOP).
- d) Las concedidas con la finalidad de financiar gastos de realización de actividades de investigación, desarrollo o innovación tecnológica. A estos efectos, se considerarán como tales actividades y gastos de realización de las mismas los definidos en el artículo 33 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.»

Dos. El cuarto párrafo del número 2 del apartado 2 del artículo 37 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, quedará redactado en los siguientes términos:

«A efectos de lo dispuesto en los párrafos anteriores de este apartado 2, no se tomarán en cuenta las siguientes subvenciones que no integren la base imponible del impuesto de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 22 de esta Ley:

- a) Las percibidas por los centros especiales de empleo regulados por la Ley 13/1982, de 7 de abril, cuando cumplan los requisitos establecidos en el apartado 2 de su artículo 43.
- b) Las dirigidas a permitir el abastecimiento de productos comunitarios o disponibles en el mercado de la Unión Europea, previsto en el programa de opciones específicas por la lejanía e insularidad de las islas Canarias.
- c) Las concedidas con la finalidad de financiar gastos de realización de actividades de investigación, desarrollo o innovación tecnológica. A estos efectos, se considerarán como tales actividades y gastos de realización de las mismas los definidos en el artículo 33 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.»

Artículo 7. Reducción a un año del plazo para la bonificación de las rentas obtenidas por sociedades y fondos de capital-riesgo.

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 3/2000, de 23 de junio, por el que se aprueban medidas fiscales urgentes de estímulo al ahorro familiar y a la pequeña y mediana empresa, el artículo 69 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, queda redactado de la siguiente manera:

«Artículo 69. Sociedades y fondos de capital-riesgo.

1. Las sociedades y fondos de capital-riesgo, reguladas en la Ley 1/1999, de 5 de enero, reguladora de las entidades de capital-riesgo y de sus sociedades gestoras, disfrutarán de exención parcial por las rentas que obtengan en la transmisión de acciones y participaciones en el capital de las empresas, a que se refiere el artículo 2.1 de la citada Ley, en que participen, según el año de transmisión computado desde el momento de la adquisición. Dicha exención será del 99% a partir del inicio del segundo año y hasta el duodécimo, inclusive. Excepcionalmente podrá admitirse una ampliación de este último plazo hasta el decimoséptimo año, inclusive. Reglamentariamente se determinarán los supuestos, condiciones y requisitos que habilitan para dicha ampliación. Con excepción del supuesto previsto en el párrafo anterior, no se aplicará la exención en el primer año y a partir del duodécimo.
2. Los dividendos y, en general, las participaciones en beneficios percibidos de las sociedades que las sociedades y fondos de capital-riesgo promuevan o fomenten disfrutarán de la deducción prevista en el artículo 28.2 de esta Ley cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones.
3. Los dividendos y, en general, las participaciones en beneficios percibidos de las sociedades y fondos de capital-riesgo disfrutarán de la deducción prevista en el artículo 28.2 de esta Ley cualquiera que sea el porcentaje de participación y el tiempo de tenencia de las acciones o participaciones.»

Disposición Transitoria Quinta. Supresión de las limitaciones en el derecho a deducir en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en el Impuesto General Indirecto Canario, en los supuestos de percepción de subvenciones para actividades de investigación, desarrollo o innovación tecnológica.

Lo previsto en la letra d) del tercer párrafo del número 2) del apartado uno del artículo 104 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y en la letra c) del cuarto párrafo del apartado 2) del número 2 del artículo 37 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, será aplicable respecto de los importes de las subvenciones que se perciban a partir de la entrada en vigor de esta Ley, incluso en los casos de subvenciones que hubiesen sido acordadas con anterioridad a dicha fecha.

LEY 24/2001, DE 27 DE DICIEMBRE, DE MEDIDAS FISCALES, ADMINISTRATIVAS Y DEL ORDEN SOCIAL**Artículo 33. Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.****1. Deducción por actividades de investigación y desarrollo.**

La realización de actividades de investigación y desarrollo dará derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra, en las condiciones establecidas en este apartado.

a) Concepto de investigación y desarrollo.

Se considerará investigación a la indagación original y planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico o tecnológico, y desarrollo a la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico para la fabricación de nuevos materiales o productos o para el diseño de nuevos procesos o sistemas de producción, así como para la mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes. Se considerará también actividad de investigación y desarrollo la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que los mismos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

Asimismo se considerará actividad de investigación y desarrollo el diseño y elaboración del muestrario para el lanzamiento de nuevos productos, así como la concepción de «software» avanzado, siempre que suponga un progreso científico o tecnológico significativo mediante el desarrollo de nuevos teoremas y algoritmos o mediante la creación de sistemas operativos y lenguajes nuevos. No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el «software».

b) Base de la deducción. La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos de investigación y desarrollo y, en su caso por las inversiones en elementos de inmovilizado material e inmaterial excluidos los inmuebles y terrenos.

Se considerarán gastos de investigación y desarrollo los realizados por el sujeto pasivo, incluidas las amortizaciones de los bienes afectos a las citadas actividades, en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de las mismas, constando específicamente individualizados por proyectos. La base de la deducción se minorará en el 65 por 100 de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo. Los gastos de investigación y desarrollo correspondientes a actividades realizadas en el exterior también podrán ser objeto de la deducción siempre y cuando la actividad de investigación y desarrollo principal se efectúe en España y no sobrepasen el 25 por 100 del importe total invertido.

Igualmente tendrán la consideración de gastos de investigación y desarrollo las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España, por encargo del sujeto pasivo, individualmente o en colaboración con otras entidades.

Las inversiones se entenderán realizadas cuando los elementos patrimoniales sean puestos en condiciones de funcionamiento.

c) Porcentajes de deducción.**1.º** El 30 por 100 de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

En el caso de que los gastos efectuados en la realización de actividades de investigación y desarrollo en el período impositivo sean mayores que la media de los efectuados en los dos años anteriores, se aplicará el porcentaje establecido en el párrafo anterior hasta dicha media, y el 50 por 100 sobre el exceso respecto de la misma.

Además de la deducción que proceda conforme a lo dispuesto en los párrafos anteriores se practicará una deducción adicional del 10 por 100 del importe de los siguientes gastos del período:

- a) Los gastos de personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo.
- b) Los gastos correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo contratados con Universidades, Organismos Públicos de investigación o Centros de Innovación y Tecnología, reconocidos y registrados como tales según el Real Decreto 2609/1996, de 20 de diciembre, por el que se regulan los Centros de Innovación y Tecnología.

2.º El 10 por 100 de las inversiones en elementos de inmovilizado material e inmaterial, excluidos los inmuebles y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de investigación y desarrollo.

La deducción establecida en el párrafo anterior será compatible con la prevista en el artículo 36.ter de esta Ley e incompatible para las mismas inversiones con las restantes deducciones previstas en los demás artículos del presente capítulo.

Los elementos en que se materialice la inversión deberán permanecer en el patrimonio del sujeto pasivo, salvo pérdidas justificadas, hasta que cumplan su finalidad específica en las actividades de investigación y desarrollo, excepto que su vida útil conforme al método de amortización, admitido en la letra a) del apartado 1 del artículo 11, que se aplique, fuese inferior.

2. Deducción por actividades de innovación tecnológica.

La realización de actividades de innovación tecnológica dará derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra en las condiciones establecidas en este apartado.

a) Concepto de innovación tecnológica.

Se considerará innovación tecnológica la actividad cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales de los ya existentes. Se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad.

Esta actividad incluirá la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que los mismos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

También se incluyen las actividades de diagnóstico tecnológico tendentes a la identificación, la definición y la orientación de soluciones tecnológicas avanzadas realizadas por las entidades a que se refiere el punto 1.º siguiente, con independencia de los resultados en que culminen.

b) Base de la deducción.

La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos del periodo en actividades de innovación tecnológica que correspondan a los siguientes conceptos:

- 1.º Proyectos cuya realización se encargue a Universidades, Organismos públicos de Investigación o Centros de Innovación y Tecnología, reconocidos y registrados como tales según el citado Real Decreto 2609/1996, de 20 de diciembre.
- 2.º Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción, que incluirán la concepción y la elaboración de los planos, dibujos y soportes destinados a definir los elementos descriptivos, especificaciones técnicas y características de funcionamiento necesarios para la fabricación, prueba, instalación y utilización de un producto.
- 3.º Adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, «know-how» y diseños.

No darán derecho a la deducción las cantidades satisfechas a personas o entidades vinculadas al sujeto pasivo. La base correspondiente a este concepto no podrá superar la cuantía de 500.000 euros.

4.º Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad de la serie ISO 9000, GMP o similares, sin incluir aquellos gastos correspondientes a la implantación de dichas normas.

Se consideran gastos de innovación tecnológica los realizados por el sujeto pasivo en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de las mismas, constando específicamente individualizados por proyectos.

Los gastos de innovación tecnológica correspondientes a actividades realizadas en el exterior también podrán ser objeto de la deducción siempre y cuando la actividad de innovación tecnológica principal se efectúe en España y no sobrepasen el 25 por 100 del importe total invertido.

Igualmente tendrán la consideración de gastos de innovación tecnológica las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España, por encargo del sujeto pasivo, individualmente o en colaboración con otras entidades.

Para determinar la base de la deducción el importe de los gastos de innovación tecnológica se minorará en el 65 por 100 de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el periodo impositivo.

c) Porcentajes de deducción.

Los porcentajes de deducción aplicables a la base de deducción establecida en el apartado b) serán del 15 por 100 para los conceptos previstos en el punto 1 y del 10 por 100 para los previstos en los puntos restantes.

3. Exclusiones.

No se considerarán actividades de investigación y desarrollo ni de innovación tecnológica las consistentes en:

a) Las actividades que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa. En particular, los esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad de productos o procesos, la adaptación de un producto o proceso de producción ya existente a los requisitos específicos impuestos por un cliente, los cambios periódicos o de temporada, así como las modificaciones estéticas o menores de productos ya existentes para diferenciarlos de otros similares.

b) Las actividades de producción industrial y provisión de servicios o de distribución de bienes y servicios. En particular, la planificación de la actividad productiva: la preparación y el inicio de la producción, incluyendo el reglaje de herramientas y aquellas otras actividades distintas de las descritas en la letra b) del apartado anterior; la incorporación o modificación de instalaciones, máquinas, equipos y sistemas para la producción que no estén afectados a actividades calificadas como de investigación y desarrollo o de innovación; la solución de problemas técnicos de procesos productivos interrumpidos; el control de calidad y la normalización de productos y procesos; la prospección en materia de ciencias sociales y los estudios de mercado; el establecimiento de redes o instalaciones para la comercialización; el adiestramiento y la formación del personal relacionada con dichas actividades.

c) La exploración, sondeo, o prospección de minerales e hidrocarburos.

4. Interpretación y aplicación de las deducciones.

El sujeto pasivo podrá presentar consultas sobre la interpretación y aplicación de la presente deducción, cuya contestación tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria, en los términos previstos en el artículo 107 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General tributaria.

Igualmente, a efectos de aplicar la presente deducción, el sujeto pasivo podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de acuerdos previos de valoración de los gastos correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica, conforme a lo previsto en el artículo 9 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.

5. Desarrollo reglamentario.

Reglamentariamente se podrán concretar los supuestos de hecho que determinan la aplicación de las deducciones contempladas en este precepto, así como el procedimiento de adopción de acuerdos de valoración a que se refiere el apartado anterior.

Se considerarán gastos de investigación y desarrollo los realizados por el sujeto pasivo, incluidas las amortizaciones de los bienes afectos a las citadas actividades, en cuanto estén directamente relacionadas con dichas actividades y se apliquen efectivamente a la realización de las mismas, constanding específicamente individualizados por proyectos.”

LEY 53/2002 DE 30 DE DICIEMBRE, DE MEDIDAS FISCALES, ADMINISTRATIVAS Y DEL ORDEN SOCIAL

CAPÍTULO III. TASAS

Artículo 33. *Tasas exigibles por los servicios y actividades realizados en materia de plaguicidas de uso Ambiental y en la Industria Alimentaria, así como para todos los biocidas en general, en aplicación de la Directiva 98/8/CE.*

Uno. Estas tasas se regirán por la presente Ley y por las demás fuentes normativas previstas en el artículo 9 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos.

Dos. Constituye el hecho imponible de la tasa la realización, por los órganos competentes de la Administración General del Estado de la tramitación, estudios o evaluaciones derivadas de la autorización o registro de productos biocidas según lo previsto en su reglamentación específica.

Tres. Serán sujeto pasivo de las tasas las personas físicas o jurídicas que soliciten la prestación de cualquiera de los servicios que constituyan el hecho imponible de las mismas.

Cuatro. El devengo de la tasa se producirá cuando se presente la solicitud que inicie la actuación o el expediente, que no se realizará o tramitará sin que se haya efectuado el pago correspondiente.

Cinco. Cuantía de las tasas:

La cuantía de las tasas se determinarán en función de la aplicación de la Directiva 98/8/CE, transpuesta a nuestro Ordenamiento Jurídico mediante su reglamentación específica. Estas tasas serán las siguientes:

1. Por evaluación de un expediente de una sustancia activa (nueva o existente) para su inclusión en el anexo I, IA o IB: 100.000 euros.
2. Por evaluación (autorización o registro) de un expediente de un producto biocida: 2.100 euros.
3. Por evaluación (autorización o registro) de un expediente en aplicación de formulaciones marco: 1.000 euros.
4. Por reconocimiento de autorizaciones o registros concedidos en otros Estados Miembros: 1.000 euros.
5. Por autorizaciones provisionales: 7.500 euros/producto + 4.500 euros/sustancia activa.
6. Por uso temporal de productos biocidas (120 días): 2.100 euros.
7. Por notificación sobre el procedimiento orientado a investigación y desarrollo: 2.100 euros.
8. Por renovación de productos biocidas a los que se refieren los puntos 2 y 3: 1.050/500 euros.
9. Por modificaciones significativas en los productos biocidas a los que se refieren los puntos 2 y 3 (ej: cambios en la formulación, extensiones de uso): 1.050/500 euros.
10. Por modificaciones menores en los productos biocidas a los que se refieren los puntos 2 y 3:
 - a) Modificaciones técnicas (ej: cambios en clasificación y etiquetado): 210/100 euros.
 - b) Cambios administrativos (ej: cambio nombre producto, cambio titular): 210/100 euros.

11. Por la autorización de plaguicidas de uso ambiental e industria alimentaria que contengan sustancias activas existentes hasta su revisión en función de la Directiva 98/8/CE:
 - a) Sustancias activas: 600 euros.
 - b) Formulaciones: 600 euros.
12. Por renovación de autorización de productos a los que se refiere el punto 11: 450 euros.
13. Por procedimientos de ampliación de autorización de un producto ya registrado a los que se refiere el punto 11: 300 euros.
14. Por modificaciones significativas en los productos a los que se refiere el punto 11 (ej: cambios en la formulación, extensiones de usos): 450 euros.
15. Por modificaciones menores en los productos a los que se refiere el punto 11:
 - a) Modificaciones técnicas (ej: cambios en clasificación y etiquetado): 150 euros.
 - b) Cambios administrativos (ej: cambio nombre producto, cambio titular, cambio de fabricante): 150 euros.

Seis. Las tasas serán objeto de autoliquidación por los sujetos pasivos, de acuerdo con los modelos que se aprueben, realizándose su pago en efectivo mediante ingreso en entidad de depósito autorizada por el Ministerio de Hacienda.

Siete. La gestión de las tasas corresponde al Ministerio de Sanidad y Consumo.

LEY 7/2003, DE 1 DE ABRIL, DE LA SOCIEDAD LIMITADA NUEVA EMPRESA POR LA QUE SE MODIFICA LA LEY 2/1995, DE 23 DE MARZO, DE SOCIEDADES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA

Disposición Adicional Primera. *Modificación de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.*

Con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2003, se modifica el apartado 4 del artículo 33 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, que queda redactado en los siguientes términos:

«4. *Aplicación e interpretación de la deducción:*

- a) *Para la aplicación de la deducción regulada en este artículo, los sujetos pasivos podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Ciencia y Tecnología, o por un organismo adscrito al mismo, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en el párrafo a del apartado 1 de este artículo para calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo, o en el párrafo a de su apartado 2, para calificarlas como innovación, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el apartado 3. Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria.*
- b) *El sujeto pasivo podrá presentar consultas sobre la interpretación y aplicación de la presente deducción, cuya contestación tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria, en los términos previstos en el artículo 107 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria.*
A estos efectos, los sujetos pasivos podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Ciencia y Tecnología, o por un organismo adscrito al mismo, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en el párrafo a del apartado 1 de este artículo para calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo, o en el párrafo a de su apartado 2, para calificarlas como innovación tecnológica, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el apartado 3. Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria.
- c) *Igualmente, a efectos de aplicar la presente deducción, el sujeto pasivo podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de acuerdos previos de valoración de los gastos e*

inversiones correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica, conforme a lo previsto en el artículo 9 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.

A estos efectos, los sujetos pasivos podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Ciencia y Tecnología, o por un organismo adscrito al mismo, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en el párrafo a del apartado 1 de este artículo para calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo, o en el párrafo a de su apartado 2, para calificarlas como innovación tecnológica, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el apartado 3, así como a la identificación de los gastos e inversiones que puedan ser imputados a dichas actividades. Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria.»

7. La opinión de los expertos

PRÓLOGO

RAFAEL SALAZAR SUÑEZ
*Presidente de la Comisión
de Asuntos Fiscales de CEIM*

Ha sido, es y será objetivo de las Asociaciones Empresariales canalizar las reivindicaciones necesarias para lograr un sistema tributario justo y claro, en el que la conflictividad e inseguridad se reduzcan al mínimo y dotado de unos mecanismos que fomenten la tranquilidad fiscal.

No resisto la tentación de mencionar el largo camino recorrido y el que nos queda por recorrer en busca de una total seguridad jurídica en la aplicación de los incentivos fiscales por las actividades de I+D+i. Con la aprobación del Real Decreto 1432/2003 de 21 de Noviembre, se cierra un ciclo pródigo en problemas y se abre una etapa en la que la norma recoge un procedimiento claro que ha sido el objetivo perseguido, con paciencia y perseverancia, por nuestra asociación. Por fin, la norma establece que un Organismo, al margen de la Administración Tributaria, sea el encargado de emitir informes motivados relativos al cumplimiento de los requisitos técnicos, científicos y tecnológicos de un proyecto para su calificación en el ámbito fiscal. Preocupa, probablemente por desconocimiento, el "modus operandi" de las entidades autorizadas por la Entidad Nacional de Acreditación (ENAC), en concreto la posible perturbación que pudiera producirse por la intervención en la actividad normal de la empresa de un tercero ajeno a la misma y sus posibles repercusiones económicas. Si bien, en principio, la norma establece un procedimiento claro acerca del método a seguir para la calificación de un proyecto desde el punto de vista fiscal, sería deseable que hubiera coordinación total entre este procedimiento y el establecido para la obtención de líneas de apoyo financiero a proyectos empresariales, ya que en este punto la norma induce al confusiónismo, por lo que, en definitiva, tendremos que seguir caminando.

No debemos olvidar que una incógnita por resolver es cual será la actitud de la Inspección Tributaria en la comprobación de empresas que, habiendo realizado actividades de I+D+i, no hayan creído oportuno el someter sus proyectos a los informes regulados por este Real Decreto, ya que no se deben obviar las causas por las que una empresa no esté dispuesta a participar sus proyectos a terceros, como tampoco debemos olvidar los costes económicos, tanto directos como indirectos, que puede tener el proceso de calificación de los mismos; intuitivamente entiendo que una vez que se haya "popularizado" la utilización de los informes motivados emitidos por los Órganos competentes, será complicado defender el derecho a la deducción en ausencia de dicho informe, lo que nos debe llevar a reflexionar y evaluar las consecuencias de la actitud a tomar.

LA ACREDITACIÓN EN LA CERTIFICACIÓN DE PROYECTOS I+D+i

LUIS MANUEL RODRÍGUEZ MARTÍN
Responsable de Sector de ENAC
(Entidad Nacional de Acreditación)

CERTIFICACIÓN DE PROYECTOS DE I+D+i¹

En los últimos años se está produciendo una rápida evolución de la economía y la sociedad española para adaptarse a un entorno internacional caracterizado por fuertes cambios tecnológicos. Dentro de este contexto la investigación, el desarrollo tecnológico y la innovación constituyen elementos clave del desarrollo empresarial y del mantenimiento de la competitividad, contribuyendo de esta manera al crecimiento económico y a la mejora del bienestar social.

La reciente Ley 7/2003, de 1 de abril, de la sociedad limitada Nueva Empresa modifica el apartado 4 del artículo 33 de la Ley 43/1995 de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, introduciendo la posibilidad para los sujetos pasivos, de aportar a la Administración Tributaria informes motivados relativos al cumplimiento de las actividades de I+D+i. Estos informes que tienen carácter vinculante para la Administración Tributaria, deben ser elaborados por el Ministerio de Ciencia y Tecnología o por un organismo adscrito a éste.

En esta línea el Ministerio de Ciencia y Tecnología ha desarrollado un conjunto de actividades encaminadas a fortalecer la base científica y la competitividad tecnológica. De entre estas, las medidas a favor de la consolidación de criterios consensuados y aceptados sobre la determinación de si determinadas actividades pueden ser consideradas como de investigación, desarrollo o innovación suponen una herramienta que favorece la aplicación práctica de estas políticas, fundamentalmente de aquellas enfocadas a la mejora del sistema financiero y el marco fiscal de apoyo a la I+D+i. En los últimos meses han ido apareciendo las primeras Entidades de Certificación de Proyectos de I+D+i acreditadas por ENAC, que ofrecen al Ministerio de Ciencia y Tecnología un servicio de gran valor, al definir los certificados emitidos por estas entidades el contenido en investigación, desarrollo e innovación de los proyectos, así como el grado de cumplimiento en su ejecución conforme a los presupuestos, cuando así sea solicitado por el cliente.

Adicionalmente el 23 de mayo de 2002 se creó el Comité Asesor para la Acreditación en el ámbito de la I+D+i, con el objetivo fundamental de constituir un órgano asesor de ENAC para las cuestiones técnicas relacionadas con la actividad de acreditación de entidades de certificación en el ámbito de la investigación, el desarrollo tecnológico y la innovación. Dentro de las actividades llevadas a cabo por el Comité Asesor se debe destacar la elaboración del documento «Criterios Específicos de Acreditación de Entidades de Certificación de Proyectos de I+D+i». Este documento recoge requisitos complementarios a los establecidos en la norma EN 45011, que constituye la norma de referencia para las Entidades de Certificación de Proyectos de I+D+i. Tomando como referencia para la certificación, los conceptos de I+D+i establecidos en el artículo 33 de la Ley 43/1995, del Impuesto sobre Sociedades, junto con los requisitos de la norma EN 45011 y los criterios específicos establecidos por el Comité Asesor, las Entidades de Certificación acreditadas por la Entidad Nacional de Acreditación (ENAC) pueden certificar proyectos de investigación, desarrollo e innovación. El alcance de estos certificados podrá incluir el contenido del proyecto o el contenido y su ejecución.

De esta manera se certifican en cuanto al contenido: la naturaleza del proyecto, entendida como clasificación de sus actividades en investigación y desarrollo o innovación, así como la coherencia del presupuesto a los objetivos. En el caso de la certificación de contenidos y ejecución el alcance del certificado incluirá su contenido como en el caso anterior y el cumplimiento de los presupuestos.

De especial importancia es el hecho de que las Entidades de Certificación de Proyectos de I+D+i deben demostrar la participación, en el proceso de certificación, de expertos con la necesaria formación y experiencia en las subdisciplinas² tecnológicas en las que se encuadra el proyecto a certificar. Éstos realizan la clasificación de las distintas actividades del proyecto en investigación y desarrollo e innovación, lo que redundará en la confianza en el contenido y ejecución de aquellos proyectos que han sido certificados.

¹ Investigación, Desarrollo e Innovación Tecnológica.

² Según código UNESCO (Nomenclatura Internacional de la UNESCO para los Campos de Ciencia y Tecnología).

El sistema, basado en la independencia exigida a las Entidades de Certificación de Proyectos de I+D+i junto con la garantía de su competencia técnica acreditadas por ENAC, permite disponer de una información objetiva y homogénea acerca de la clasificación de los contenidos de los proyectos certificados y de la ejecución de los presupuestos asociados a dichos contenidos. En último término la certificación de Proyectos de I+D+i favorecerá la creación de un clima de confianza y de mayor certidumbre, tanto para las empresas que han de tomar las decisiones de inversión, como para el resto de las partes interesadas.

MIEMBROS DEL COMITÉ ASESOR DE ENAC PARA LA I+D+I

Ministerio de Ciencia y Tecnología (Dirección General de Política Tecnológica, Dirección General para el Desarrollo de la Sociedad de la Información), Fundación Española para la Ciencia y la Tecnología, Entidad Nacional de Acreditación, Asociación Española de Normalización y Certificación, Agencia Estatal de Administración Tributaria, Asociación Nacional de Industrias Electrónicas y de Telecomunicaciones, Centro para el Desarrollo Tecnológico Industrial, Centro de Investigaciones Energéticas, Medioambientales y Tecnológicas, Fundación COTEC para la Innovación Tecnológica, Consejo Superior de Investigaciones Científicas, Federación Española de Entidades de Innovación y Tecnología, Asociación Nacional de Fabricantes de Bienes de Equipo y la Agencia de Acreditación en Investigación, Desarrollo e Innovación Tecnológica.

ENTIDADES DE CERTIFICACIÓN DE PROYECTOS DE I+D+I, ACREDITADAS POR ENAC (A FECHA 1 DE SEPTIEMBRE DE 2003)

Entidad	Certificación de:	Alcance	
		Disciplinas	Código UNESCO
AIDIT	Contenidos	Ciencia de los Ordenadores	1203
		Tecnología de la Construcción	3305
		Tecnología de los Materiales	3312
		Tecnología e Ingeniería Mecánicas	3313
AENOR	Contenidos	Tecnología de los Ordenadores	3304
		Tecnología Electrónica	3307
		Tecnología de los Alimentos	3309
		Agronomía	3103

NORMALIZACIÓN Y CERTIFICACIÓN DE PROYECTOS Y SISTEMAS DE GESTIÓN DE I+D+i

JOSÉ LUIS TEJERA OLIVER
Director de Desarrollo Estratégico
y Corporativo, AENOR

La integración de las empresas en el sistema económico global de alta competitividad en el que se mueven actualmente ha significado una apertura hacia nuevos mercados en los que las inversiones en investigación, desarrollo e innovación para generar tecnología propia que permita mejorar la calidad de los productos y los servicios al cliente, constituyen la base de las empresas líderes en cada sector.

En España, las políticas de desarrollo tecnológico se han orientado durante años a apoyar la oferta científico-tecnológica de universidades y centros de investigación sin que ello se tradujera en una transferencia posterior de la tecnología generada hacia la empresa. Sin embargo, la investigación, el desarrollo y la innovación tecnológica son factores básicos para el desarrollo económico y social de un país y, en muchas ocasiones, son elementos clave para la supervivencia de las organizaciones, contribuyendo definitivamente a mejorar su competitividad frente a empresas del sector.

Desde la Administración se ha tratado de impulsar las inversiones en I+D+i de las empresas, favoreciéndolas a través de la legislación del Impuesto de Sociedades mediante desgravaciones fiscales aplicables a los gastos incurridos en proyectos de investigación, desarrollo e/o innovación tecnológica (Ley 43/1995, art. 33) y apoyando a AENOR en las labores de normalización en materia de I+D+i.

NORMALIZACIÓN DE ACTIVIDADES DE I+D+I

La normalización de las actividades de I+D+i surgió a iniciativa del Ministerio de Ciencia y Tecnología y promovido por AENOR, beneficiario de una subvención PROFIT, y asociaciones sectoriales interesadas en incentivar la I+D+i española.

Así, a mediados de 2001 se constituyó el AEN/CTN 166 para actividades de I+D+i, del que formaban representantes de todos los sectores interesados, como la Administración, universidades, centros tecnológicos, centros de Investigación, OTRIs o empresas con grandes departamentos de I+D+i. En este Comité se han elaborado 5 normas:

1. UNE 166000:2002 EX Gestión de la I+D+i. Terminología y definiciones de las actividades de I+D+i
2. UNE 166001:2002 EX Gestión de la I+D+i. Requisitos de un proyecto de I+D+i
3. UNE 166002:2002 EX Gestión de la I+D+i. Requisitos del sistema de gestión de la I+D+i
4. UNE 166003:2003 EX Gestión de la I+D+i. Competencia y evaluación de auditores de proyectos de I+D+i
5. UNE 166004:2003 EX Gestión de la I+D+i. Competencia y evaluación de auditores de sistemas de gestión de I+D+i

La norma UNE 166000:2002 EX se elaboró con objeto de homogeneizar criterios acerca del vocabulario y definiciones empleados en I+D+i. Estas definiciones están basadas en los manuales de Oslo y Frascati y difieren de las que aparecen en la ley del impuesto de sociedades en lo que respecta al concepto de innovación, más amplio y genérico en la norma. El carácter experimental de la misma, que obliga a su revisión por el CTN en un plazo máximo de 3 años, facilitará en un futuro próximo el acercamiento de la norma a la Ley del Impuesto de Sociedades, de referencia tanto para Hacienda como para el Ministerio de Ciencia y Tecnología.

La norma UNE 166001:2002 EX pretende sistematizar los proyectos de I+D+i y mejorar su gestión, ayudando a las organizaciones a definir, documentar y desarrollar proyectos de esta naturaleza, estableciendo para ello una serie de requisitos básicos que deben contemplarse en éstos.

La norma UNE 166002:2002 EX tiene como principal objetivo proporcionar indicaciones para organizar y gestionar eficazmente la I+D+i

Las normas UNE 166003:2003 y UNE 166004:2003 EX reúnen los requisitos que el CTN ha considerado necesarios para los auditores de proyectos y sistemas de gestión de I+D+i. Estas normas están basadas en criterios de ENAC y en base a ellas se seleccionan los auditores de AENOR.

CERTIFICACIÓN DE PROYECTOS DE I+D+I

Es conocido que únicamente un 20% del total de estos incentivos fiscales son aprovechados por las empresas, debido mayoritariamente al desconocimiento que existe en el entramado empresarial español acerca del contenido en investigación, desarrollo e innovación de los proyectos que realizan. Esta inseguridad, y el temor a las posteriores inspecciones de Hacienda en las que se discutía si las cantidades desgravadas correspondían a partidas de I+D o de Innovación, ha generado una gran desconfianza en las empresas, lo que se ha traducido en una negativa a sacar partido de los beneficios fiscales.

Con objeto de dar fin a la incertidumbre existente sobre el contenido en I+D+i de los proyectos, para periodos impositivos iniciados a partir de Enero de 2003 será el propio Ministerio de Ciencia y Tecnología el que emita un informe vinculante para el Ministerio de Hacienda, en el que se establecerá si los gastos incurridos por una empresa puede considerarse investigación, desarrollo o innovación tecnológica (ley 7/2003 de la Sociedad Limitada Nueva Empresa, BOE 2003/04/02). Para obtener el llamado *informe motivado*, las empresas deberán presentar ante el Ministerio de Ciencia y Tecnología, además de la correspondiente memoria del proyecto, un certificado emitido por una entidad de certificación debidamente acreditada por ENAC, como AENOR.

En la actualidad AENOR emite dos tipos de certificados:

- a) Certificado de CONTENIDOS y PRESUPUESTOS: para proyectos sin ejecutar. Se certifica la conformidad del proyecto con la norma UNE 166001:2002 EX, así como el contenido en investigación y desarrollo y el contenido en innovación (por separado) del proyecto en base a sus presupuestos.
- b) Certificado de CONTENIDOS y EJECUCIÓN: para proyectos en ejecución o finalizados. Además de lo anteriormente citado, se lleva a cabo una auditoría en la que se verifica la ejecución del proyecto.

La Certificación de Proyectos de I+D+i permite a las organizaciones, independientemente de su tamaño, campo tecnológico o cuantía de su presupuesto destinado a este tipo de actividad:

- Aportar transparencia, de cara a las Administraciones Públicas, sobre el contenido en I+D y en Innovación de sus proyectos.
- Ayudar a los gestores de la empresa a discernir si la inversión que van a llevar a cabo es adecuada, considerando el contenido del proyecto.
- Sistematizar los proyectos de I+D+i y mejorar su gestión, estableciendo objetivos que les ayuden a controlar los recursos asociados al logro de los mismos.
- Evitar la pérdida de trabajo susceptible de generar tecnología propia, marcas o patentes, a través de las cuales se puedan obtener beneficios adicionales por transferencia de tecnología o desgravaciones fiscales (puede eliminarse).
- Identificar los riesgos asociados a la actividad de I+D+i para poder definir mejor los mecanismos de control que ayuden a reducirlos o eliminarlos. (puede eliminarse).
- Analizar el resultado de sus actividades de I+D+i, para facilitar a los responsables la toma de decisiones futuras en este campo.

A 1 de octubre de 2003 AENOR ha certificado 8 proyectos teniendo en cartera 6 más.

CERTIFICACIÓN DE SISTEMAS DE GESTIÓN DE I+D+I

Las directrices recogidas en la norma UNE 166002:2002 Ex pretenden ayudar a las organizaciones a gestionar y organizar correcta y eficazmente sus actividades de I+D+i, frecuentemente relegadas a un segundo plano en la empresa.

Los requisitos que debe contemplar un sistema de gestión de I+D+i según la nueva norma UNE 166002 Ex son complementarios a los que requiere la ISO 9001:2000, lo que facilita la

implantación del primero en aquellas empresas que ya tengan implantado y certificado su sistema de calidad.

La implantación de un Sistema de Gestión de la I+D+i permite a las empresas, independientemente de su tamaño o del sector económico en que realice su actividad:

- Planificar, organizar y controlar las unidades de I+D+i, lo que redundará en un ahorro de recursos y en una mejora de la motivación e implicación de los empleados.
- Aportar un valor añadido de confianza en la actividad de I+D+i de la empresa a través de su sistema de gestión, facilitando la transferencia de tecnología.
- Mejorar su imagen empresarial y su competitividad de cara a otras empresas del sector en el ámbito nacional e internacional.
- Llevar a cabo la necesaria vigilancia tecnológica que les permita anticiparse a los cambios del mercado e identificar nuevas oportunidades de mejora.
- Integrar la gestión de la I+D+i en el resto de sistemas de gestión implantados en la empresa.
- Establecer la interacción de la I+D+i con otros departamentos o divisiones de la empresa.
- Mantenerse al día en cuanto al seguimiento del avance de las nuevas tecnologías a nivel mundial.
- Realizar el análisis, mejora continua y correcta medida de los resultados de sus actividades de investigación, desarrollo e innovación.

A 1 de octubre de 2003 AENOR ha certificado 4 empresas teniendo en cartera 6 más.

Las empresas, centros tecnológicos o centros de investigación interesados en certificar sus proyectos o sistemas de gestión de I+D+i pueden ponerse en contacto con AENOR a través de su centro de información.

Info AENOR : 902 102 201
www.aenor.es, idi@aeonr.es

AGENCIA DE ACREDITACIÓN EN INVESTIGACIÓN, DESARROLLO E INNOVACIÓN TECNOLÓGICA, AIDIT

INTRODUCCIÓN

Es conocido que, según la patronal europea (UNICE) las empresas españolas disfrutan del régimen fiscal de apoyo a las actividades de Investigación, Desarrollo o Innovación Tecnológica (I+D+i) más favorecedor de toda la OCDE. Sin embargo parece ser que hasta ahora esta ventaja es solamente teórica, ya que la información que se deriva de las cifras nos indica que dichas deducciones no se aprovechan al máximo. Efectivamente, se ha detectado que el número de empresas que realizan I+D+i es muy superior al de las que se aplican los incentivos fiscales correspondientes. Ello significa que, aunque las empresas gocen de un panorama fiscal aparentemente favorecedor para impulsarlas a invertir en proyectos de I+D+i, la práctica nos demuestra que la aplicación de dichas ventajas no es una realidad.



Uno de los principales problemas que se plantean las empresas ante el Impuesto de Sociedades es la incertidumbre inherente a la propia definición de los conceptos de Investigación, Desarrollo e Innovación Tecnológica que aparecen en la redacción de la LIS (ley 43/1995, artículo 33). En muchos casos las fronteras entre Investigación, Desarrollo o Innovación Tecnológica no están del todo claras y las empresas se ven obligadas a adoptar una postura en un sentido u otro, en el momento de aplicarse la deducción. Ello conlleva, en multitud de ocasiones, graves problemas en el momento de la inspección efectuada por la Administración Tributaria.

Esta situación está provocando una cierta apatía y malestar entre las empresas, provocando que muchas de ellas opten por no aplicarse las ventajas fiscales, por miedo a problemas posteriores. Asimismo, es probable que en otras muchas ocasiones no fácilmente detectables externamente, las empresas hayan optado por no llevar a cabo proyectos de I+D+i inicialmente planteados, por no disponer de la facilidad de aplicación de un incentivo fiscal que le permitiría tirar adelante el proyecto con menos esfuerzo económico y, por tanto, menos riesgo por su parte.

Es por todo esto que, ante esta grave problemática empresarial, se ha estado trabajando desde distintos ámbitos para mejorar la situación. Efectivamente, gracias al reciente acuerdo entre el Ministerio de Ciencia y Tecnología (MCyT) y el Ministerio de Hacienda (reflejado en la modificación de la Ley del Impuesto de Sociedades publicada en el BOE el 2 de abril de 2003, así como en el Real Decreto 1432/2003, de 21 de noviembre, por el que se regula la emisión por el Ministerio de Ciencia y Tecnología de informes motivados relativos al cumplimiento de requisitos científicos y tecnológicos, a efectos de la aplicación e interpretación de deducciones fiscales de actividades de Investigación, Desarrollo e Innovación Tecnológica', publicado en el BOE el 29 de noviembre de 2003), se eliminan las dificultades de aplicación de dichos incentivos fiscales.

La metodología es la siguiente:

Las empresas que lo deseen pueden solicitar al MCyT un «informe motivado» referente a su proyecto, el cual dictamina un veredicto sobre el contenido en I, D o IT de dicho proyecto, y que es **totalmente vinculante** para Hacienda.

Según el Real Decreto publicado que regula la modificación de la LIS, las empresas que soliciten este informe motivado al MCyT deben aportar un certificado emitido por una entidad certificadora de proyectos de I+D+i debidamente acreditada por ENAC. La Agencia de Acreditación en Investigación, Desarrollo e Innovación Tecnológica AIDIT es la primera entidad acreditada por este concepto en nuestro país. Constituye además la primera empresa española que ha certificado proyectos de I+D+i, y dispone, por tanto, de una amplia experiencia en este campo, en múltiples sectores de la ciencia y la tecnología.

Se trata pues de una novedad importantísima, ya que permite a todas las empresas innovadoras de nuestro país aplicar las deducciones fiscales por sus proyectos de I+D+i con total seguridad jurídica.

EL PROCESO DE CERTIFICACIÓN

El proceso de certificación de un proyecto de I+D+i es sencillo y transparente, y AIDIT lo lleva a cabo de forma personalizada con cada empresa. La documentación que requiere AIDIT es la que en principio debería tener la empresa si siguiera el método que se ha venido utilizando hasta el momento. Es decir, se necesita la memoria del proyecto, el presupuesto y los justificantes de los gastos incurridos, debidamente contabilizados por proyecto. Esta documentación es lo que la Agencia Tributaria solicita a las empresas que se han aplicado las deducciones fiscales por I+D+i. Por lo tanto, podemos afirmar que, en realidad, las reticencias de muchas empresas a la hora de certificar sus proyectos por miedo a que los esfuerzos y personal requeridos para la certificación sean demasiado elevados, no están fundados, y de hecho las empresas emplean prácticamente los mismos recursos cuando se aplican las deducciones sin haberse certificado, con la diferencia que están corriendo un riesgo fiscal que la certificación anula por completo.

AIDIT evalúa los proyectos mediante expertos evaluadores, investigadores pertenecientes principalmente a las dos Universidades fundadoras: la Universidad Politécnica de Madrid (UPM) y la Universidad Politécnica de Catalunya (UPC). De todas formas, los convenios con otras Universidades permiten cubrir todos los ámbitos y sectores de la ciencia y de la técnica. La rigurosidad en la selección de los expertos, su independencia, y la transparencia del proceso de

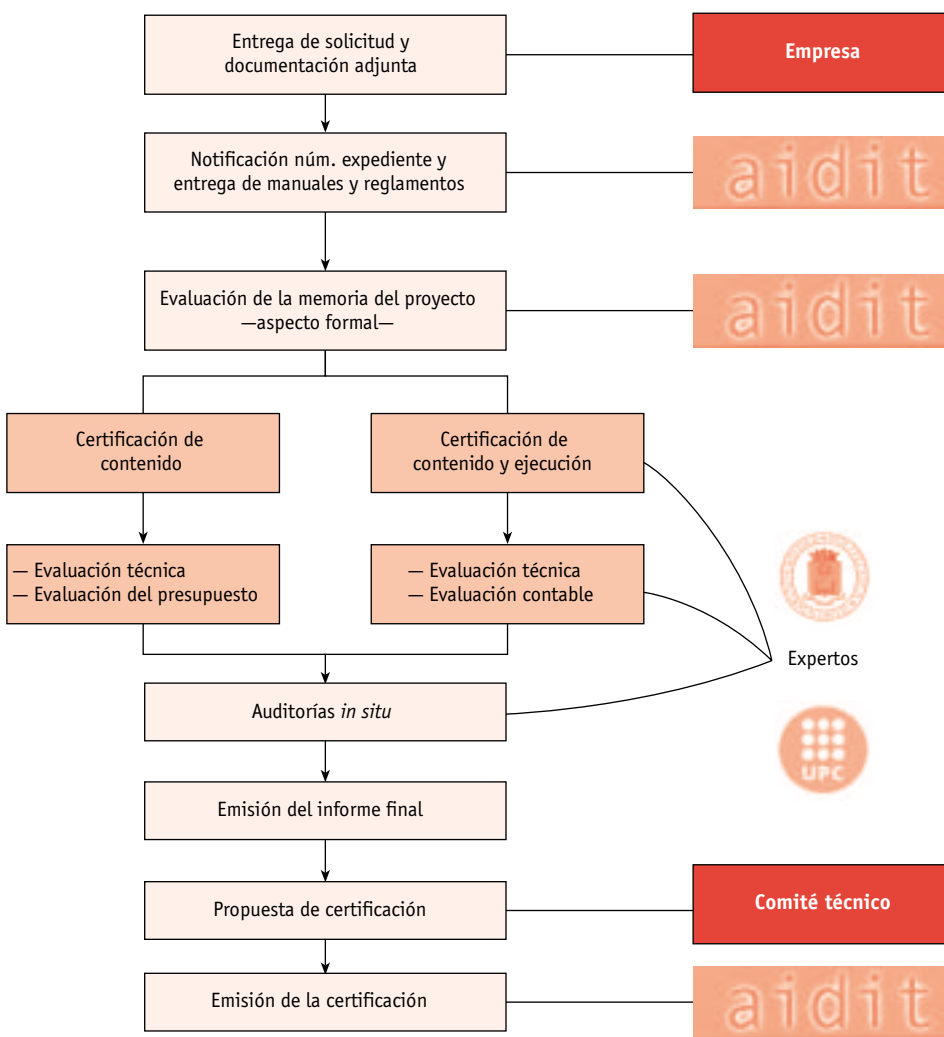


FIGURA 1. PROCESO DE CERTIFICACIÓN AIDIT

certificación garantizan un adecuado estudio de la memoria técnica del proyecto. Asimismo, los gastos incurridos en dicho proyecto son auditados por expertos contables.

El veredicto emitido por el experto es corroborado por un Responsable de Área y aprobado por un Comité Técnico que se convoca mensualmente. Todo ello asegura la independencia e imparcialidad de proceso cuyo núcleo fundamental es la determinación del grado de novedad técnico del proyecto en estudio.

El Certificado emitido por AIDIT concede al proyecto una marca de calidad y excelencia, además de ofrecer un informe justificado referente al grado de novedad del producto o proceso desarrollado por la empresa. Sin olvidar, como se ha comentado anteriormente, que su ventaja más práctica es que, presentado ante el MCyT, el certificado permite a la empresa obtener un «informe motivado» de su proyecto que le da el carácter «vinculante» ante Hacienda.

Figura 1: Proceso de Certificación AIDIT

LOS CERTIFICADOS AIDIT

AIDIT concede dos tipos de certificaciones: la Certificación de Contenido, para proyectos planificados cuya ejecución no ha comenzado, y la Certificación de Contenido y Ejecución, para proyectos o fases de proyectos ya ejecutados.



FIGURA 2. SELLOS AIDIT

Las principales ventajas de la Certificación de Contenido se podrían resumir en las que siguen:

- Disminuye el riesgo de inversión.
- Ayuda a detectar los indicios científicos para argumentar las deducciones fiscales futuras.
- Se derivan una serie de recomendaciones en el correcto registro de actividades.
- Documento de apoyo en la solicitud de ayudas y subvenciones para el proyecto.

Asimismo, entre las múltiples ventajas de la Certificación de Contenido y Ejecución podemos destacar:

- Documento que demuestra ante todas las partes interesadas el contenido en I+D+i del proyecto.
- Se derivan una serie de recomendaciones en el correcto registro de actividades.

CONCLUSIONES

Como conclusión, podemos decir que:

La Certificación de Proyectos de I+D+i emitida por una entidad debidamente acreditada por ENAC, es la herramienta solicitada por el MCyT para la emisión de los «informes motivados» vinculantes para Hacienda.

Sectores o líneas de investigación certificados <i>(Clasificación 4 códigos UNESCO del proyecto)</i>	
Ingeniería y Tecnología del Medio Ambiente	
Tecnología de los Materiales	
Tecnología de los Ordenadores	
Tecnología de la Construcción	
Tecnología e Ingeniería Mecánica	
Tecnología Electrónica	
Tecnología Metalúrgica	
Tecnología de Productos Metálicos	
Tecnología de Procesos Tecnológicos	
Tecnología Industrial	
Tecnología de las Telecomunicaciones	
Química Física	

FIGURA 3. SECTORES CERTIFICADOS

Empresas certificadas <i>Tipos de empresas (%)</i>		Proyectos certificados <i>(%)</i>	
PyMES	72,2%	PyMES	68,4%
Grandes	27,8%	Grandes	31,6%

FIGURA 4. EMPRESAS Y PROYECTOS CERTIFICADOS (%)

Estos certificados aportan múltiples ventajas a las empresas y favorecen el desarrollo de proyectos de I+D+i por parte de las mismas.

AIDIT ofrece la certificación de proyectos de I+D+i a todo tipo de empresas, en cualquier sector de la ciencia o de la técnica. Es una empresa pionera en este servicio y dispone de una amplia experiencia en el mismo. Pueden solicitar información en www.e-aidit.com.

A continuación se detalla un esquema con los sectores certificados por AIDIT según códigos UNESCO de 4 dígitos (clasificación internacional) del proyecto (Figura 3). También se detallan (en porcentaje) los tipos de empresas y proyectos certificados por AIDIT hasta la fecha de publicación de este artículo (Figura 4)¹.

¹ Octubre de 2003.

NOVEDADES EN LA APLICACIÓN DE INCENTIVOS FISCALES A LA I+D+i

MARIO ALONSO AYALA
Presidente de AUREN

Una de las características fundamentales de la economía mundial actual es la libertad de circulación de mercancías, capitales, personas e información. Este proceso, al que con mayor o menor acierto, se ha denominado «globalización», ha modificado las reglas de juego tradicionales del binomio oferta-demanda, evolucionando desde mercados locales a mercados globales.

En esta situación, las economías poseedoras de los conocimientos científicos y técnicos van a erigirse en actores fundamentales de este nuevo concierto. Y para lograrlo, no cabe otro camino que el de la potenciación de la investigación y el desarrollo, tal y como fue reconocido en el Consejo europeo celebrado en Lisboa en marzo de 2000, en el que se consensuó como objetivo estratégico para los próximos años el impulso a los procesos de innovación tecnológica.

Resulta por todos conocido el preocupante retraso histórico de España, frente al resto de la Unión Europea y a gran parte de países desarrollados en esta materia.

Sin embargo, se da la curiosa paradoja que en España se lleva muchos años tratando de estimular la innovación en I+D+i, y nuestra normativa tributaria presenta un catálogo de incentivos fiscales netamente superior al de nuestros socios comunitarios.

Probablemente, las causas de esta aparente contradicción debemos buscarlas en que, a pesar de la disponibilidad de estos incentivos, las empresas no se acogen a ellos, entendemos que básicamente debido a tres motivos:

- La legislación en esta materia es profusa, difusa, inestable y, en muchas ocasiones, muy compleja en cuanto a su interpretación y aplicación.
- Ausencia de mecanismos que faciliten información y apoyo a las empresas en esta materia.
- Ambas razones, unida a la tradicional aplicación restrictiva por parte del Ministerio de Hacienda para la consideración de una actividad como de investigación y desarrollo, ha generado un clima de inseguridad jurídica, en el cual las empresas han preferido no entrar, ante el riesgo fiscal que ello implica.

En la actualidad, los incentivos fiscales para la I+D+i vienen recogidos en la Ley reguladora del Impuesto de Sociedades, modificado en diversas leyes de acompañamiento de los últimos años. Sus características fundamentales son:

- Se ha ampliado y definido el concepto de Investigación y Desarrollo.
- Se han introducido nuevos incentivos, relacionados con la innovación tecnológica.
- Se han incrementado los porcentajes de deducción aplicables: 30% de los gastos incurridos en I+D y 50% por la parte que exceda de la media de los gastos en otras actividades en los dos años anteriores.
- Se han creado deducciones adicionales: en inversiones de inmovilizado, en gastos de personal adscritos a I+D o a proyectos contratados con Universidades o Centros de Investigación, en fomento de las tecnologías de información, en gastos de formación de personal en uso de T.I., para donaciones a determinadas entidades y organismos investigadores, libertad de amortización de activos vinculados a proyectos, etc.
- Se ha facilitado la posibilidad de plantear consultas vinculantes a la Agencia Tributaria para obtener la certeza de la ventaja fiscal del gasto a realizar, así como de alcanzar acuerdos previos de valoración de los gastos de I+D+i.

En el momento de redacción de este artículo, el Consejo de Ministros ha aprobado una nueva batería de ayudas fiscales, que entrarán en vigor a partir del 1 de enero de 2004, y que supondrá incrementar notablemente buena parte de las deducciones actuales, incluyendo, además, un nuevo régimen especial para las empresas o divisiones centradas en I+D+i, por el que se tributará al 1% por los beneficios obtenidos por las nuevas patentes registradas, en lugar de al tipo general del 35%.

Por otra parte, la Ley 7/2003 reguladora de la Nueva Empresa, ha introducido una importante novedad que puede reducir en gran medida la inseguridad jurídica a la que anteriormente nos

referíamos. Esta norma establece la potestad del Ministerio de Ciencia y Tecnología para la emisión de informes, con efectos vinculantes para la Administración Tributaria, que certifiquen una actividad como de I+D+i.

Su contenido y la competencia para su emisión dentro del Ministerio y en órganos adscritos como el CDTI, está pendiente de regulación mediante Real Decreto. Para su tramitación, será exigible además un informe técnico de calificación de las actividades y de identificación y asignación de gastos e inversiones, que deberá ser emitido por una entidad acreditada por ENAC.

En el escenario actual, se abre a las empresas un abanico de oportunidades para el desarrollo de la innovación tecnológica, que no deben desaprovechar.

EL NUEVO ENTORNO FISCAL DE LA I+D+i. LUCES, SOMBRAS Y DESTELLOS

FÉLIX BELLIDO
*Director de Gestión del
Conocimiento. Fundación para el
Conocimiento madri+d*

La posibilidad de que las empresas puedan recibir un tratamiento fiscal favorable desde la óptica de sus actividades de I+D+i constituye sin duda un paso en la dirección correcta, por parte de la administración pública, con vistas a reforzar la competitividad empresarial y, en particular, el desarrollo de una cultura empresarial apoyada en estrategias de innovación y diferenciación. Sin duda se está intentando fortalecer la aportación empresarial a las actividades de I+D+i, de manera que se supere el actual valor de cofinanciación del 50% con los fondos públicos y se alcancen cifras homologables a las de los países más desarrollados de nuestro entorno (60% y más). De esta manera se pretende poder alcanzar el objetivo comunitario del 3% de gasto del PIB en actividades de I+D (antes del 2010).

No obstante, al contemplar con cierto detalle los mecanismos y el desarrollo previstos en el nuevo entorno fiscal para la Certificación de Proyectos y Sistemas de Gestión de I+D+i, aparecen algunas sombras que nos hacen dudar tanto de la eficacia/eficiencia del proceso en sí, como de la repercusión esperable de su implantación.

Un primer aspecto que hay que señalar es el de la distinta —muy distinta— adaptabilidad al caso de pymes —en ocasiones se omite que esta clasificación incorpora desde microempresas hasta empresas con departamentos de I+D e ingeniería formados por más de un centenar de titulados superiores— y de grandes empresas. En este sentido la cultura de de las empresas para preparar documentación e incluso acudir a expertos externos y certificadoras es relativamente limitada. Esto en general no favorece a las pymes. Si a esto se le añade que el consiguiente desembolso no garantiza, no ya la obtención de un informe favorable, sino ni siquiera el carácter vinculante del mismo frente al MCYT, las empresas van a percibir un riesgo o incertidumbre que debería minimizarse (por ejemplo, mediante apoyos específicos a nivel regional para la presentación de las primeras solicitudes) con vistas a acoger al máximo de empresas desde el período inicial. Asimismo no es evidente que una empresa permita el acceso a resultados clave de su actividad, como pueden ser los relativos a actividades de I+D+i, sin valorar los riesgos asociados a su confidencialidad.

Un segundo aspecto, sin duda mucho más preocupante desde el punto de vista de la necesaria coordinación por parte de las administraciones (comunitaria, central y autonómica) es el relativo a la calificación de los proyectos y actividades de I+D. A pesar de que ya en su fase de borradores los cuestionarios de solicitud preveían la recogida de datos que permita evitar la aplicación de intensidades de ayuda pública por encima de los límites legales, en la práctica esto exige una coordinación/actuación directa entre las distintas administraciones que está lejos de poder ser obviada por los expertos en la etapa de certificación. Si bien este aspecto puede afectar a cualquier empresa, resulta especialmente preocupante en el caso de proyectos de I+D de grandes empresas.

Como ejemplo ilustrativo se puede adelantar la hipótesis —nada infrecuente por otra parte— de que una gran empresa presente varias solicitudes de ayuda a las correspondientes convocatorias del Plan Nacional, autonómicas e incluso del 6.º Programa Marco de la Unión Europea para un proyecto de I+D (¿+i?). Al margen de los distintos plazos y períodos tanto de presentación como de resolución por parte del organismo afectado, que en la práctica resultan de una complejidad notable cuya acreditación viene ligada a las justificaciones técnicas y económicas periódicas, sucede que la normativa comunitaria prevé que las ayudas a grandes empresas tienen que tener necesariamente un carácter marcadamente precompetitivo (es decir, tratarse de actividades de I+D y encontrarse en una fase suficientemente lejana de comercialización/explotación). Desde alguna perspectiva autonómica, se contempla además el que el proyecto de I+D, en el caso de ser plurianual, no esté finalizando. Pues bien, cualquier posible descoordinación/diferencia de clasificación del proyecto por parte de los evaluadores/certificadores podría suponer para la empresa incluso la necesidad/conveniencia de presentar su renuncia a alguna de las ayudas ya concedidas, antes que ver cuestionado su carácter de precompetitiva. ¡Y todo ello sin disponer aún del informe vinculante emitido por el MCYT! A partir de ese momento y en caso de «conflicto» la «revisión» de las ayudas, en buena lógica, debería de hacerse de oficio. En la práctica esto llevaría implícita adicionalmente la necesidad de que las resoluciones de concesión

y especialmente de pago a la finalización de los proyectos por parte de las distintas administraciones incorporaran un detalle suficiente respecto a los contenidos de I+D (+i) apoyados siguiendo un formato compatible.

Por último y un apartado propio merecería el cálculo efectivo de las bonificaciones aplicables mediante estas certificaciones y el informe vinculante del MCYT. En los primeros cálculos efectuados – con independencia de las previsiones/disponibilidades practicadas por el Mº de Hacienda, que en buena lógica tendrán una componente presupuestara (y de adecuación/ajuste) anual en la base – la repercusión económica real de esta nuevo nos parece muy limitada y lejos de los valores necesarios que permitan una convergencia efectiva con los objetivos anteriormente señalados. La relación directa, como ya sucede en la actualidad y siguiendo el modelo alemán, de las grandes empresas con el Mº de Hacienda, con el objeto de negociar y periodificar sus grandes capítulos de inversión en I+D, seguirá posiblemente siendo la vía principal para que este tipo de empresas obvien los posibles problemas anteriormente señalados y vean recompensados sus esfuerzos en este sentido a través de las correspondientes desgravaciones fiscales.

8. Bibliografía

- I+D Empresarial y fiscalidad*. Cuadernos CDTI. 1993.
- «Régimen tributario de las actividades de I+D e IT». *La Ley*. Mayo 2000.
- Relaciones para la Innovación de las empresas con las administraciones*. COTEC. 2000.
- Incentius fiscals per innovar*. CIDEM. 2002.
- Guía de Incentivos fiscales para la Ciencia y la Tecnología*. MCYT. 2002.
- GONZÁLEZ ROMERO, A: «Las políticas de Innovación tecnológica y sus efectos en la inversión empresarial en I+D». *Revista del Colegio de Economistas*. 2003.
- Informe COTEC*. 2003.

9.
**Modificaciones a la legislación
sobre los incentivos fiscales
a la I+D+I publicadas en noviembre
y diciembre de 2003**

Estando en fase de impresión esta publicación se han publicado el Real Decreto 1432/2003, de 21 de noviembre, del Ministerio de la Presidencia por el que se regula la emisión de los informes motivados relativos al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos de los proyectos de I+D+I. Con fecha 31 de diciembre de 2003, BOE nº 313, se ha publicado la Ley de Acompañamiento por el que se modifica el párrafo c) del apartado 1, y el párrafo b) del apartado 2 del Art. 33, del Impuesto sobre Sociedades, referentes a los porcentajes de deducción por actividades de I+D+I.

Del Real Decreto 1432/2003 se puede destacar lo siguiente:

- Art. 2: Clases de Informes, los informes motivados podrán ser del siguiente tipo:
 - a) Informe a solicitar a efectos de aplicar la deducción fiscal por actividades de I+D o IT.
 - b) Informe a solicitar a efectos de calificar las actividades como I+D o IT con objeto de ser aportado en consultas sobre interpretación y aplicación de normas.
 - c) Informe a solicitar a efectos de calificar las actividades como I+D o IT y para identificar los gastos e inversiones imputables a dichas actividades, con objeto de ser aportado en la solicitud de un acuerdo previo de valoración.
- Art. 4: La competencia para la emisión de informes está asignada al Director General de Política Tecnológica del Ministerio de Ciencia y Tecnología. En el caso de que el proyecto haya sido presentado al Centro para el Desarrollo Tecnológico Industrial (CDTI) para su evaluación la competencia corresponde al Director de éste Organismo.
- Art. 5: Las solicitudes se presentarán mediante:
 - Formulario normalizado.
 - Dos ejemplares del proyecto, describiendo actividades y gastos e inversiones asociadas.
 - Informe técnico de calificación de las actividades e identificación de gastos e inversiones emitido por una entidad acreditada por ENAC (Entidad Nacional de Acreditación).
- Art. 8: El órgano competente emitirá el informe motivado correspondiente en el plazo máximo de 3 meses, indicando los contenidos en I+D o en IT. En el caso de informes motivados tipo c) se detallará la identificación de los gastos e inversiones de las actividades de I+D o de IT.

Con referencia a las modificaciones de la Ley de Acompañamiento:

Se incrementa la deducción adicional al 20% en los siguientes gastos:

- Los gastos de personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados.
- Los gastos correspondientes a proyectos de I+D contratados con Universidades, Organismos Públicos de Investigación o Centros de Innovación y Tecnología.

La base de la deducción correspondiente a la adquisición de tecnología avanzada para proyectos de IT, se amplía hasta 1.000.000 €.

No se modifican el resto de los porcentajes de la deducción ni para proyectos de I+D+I, ni para proyectos de IT.

