

Guía para aplicar correctamente las deducciones fiscales a la I+D vs.i

Septiembre 2005

I.- INTRODUCCIÓN

“La innovación tecnológica, junto con la investigación científica y el desarrollo de la Sociedad de la Información, constituyen los pilares sobre los que se asienta el desarrollo de las sociedades en el siglo XXI”.

Esta afirmación quedó ratificada en el Consejo Europeo de Lisboa, celebrado en marzo de 2000, al establecer el impulso a las políticas anteriores como un objetivo estratégico de la Unión Europea, de forma que la mayor competitividad de las empresas permita un crecimiento económico sostenido y una mayor cohesión social.

En el impulso de estas políticas el sector público juega un doble papel: por la vertiente del gasto público subvencionando proyectos y por la vertiente de los ingresos concediendo incentivos fiscales a las empresas. Nos centraremos en este último aspecto, analizando cuáles son y cómo se articulan los incentivos fiscales orientados a fomentar la innovación tecnológica introducidos por la Ley 55/1999, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social.

Nuestro país cuenta con uno de los sistemas fiscales europeos más favorable para la promoción de estas actividades, sin embargo las empresas españolas, y sobre todo las pymes, realizan un uso muy limitado de estas ventajas. Por esta razón el Gobierno realizó junto con los ministerios de Ciencia y Tecnología (actual Ministerio de Industria, Turismo y Comercio), Hacienda y Economía, especialmente a través de la Ley de la Sociedad Limitada Nueva Empresa una labor de clarificación, estableciendo un proceso de Certificación de proyectos de I+D+i, así como la emisión de “Informes Motivados” vinculantes para la Administración Tributaria que permitan a ésta delimitar qué es Innovación Tecnológica, Investigación y Desarrollo, para establecer la aplicación del tratamiento fiscal favorable a estas actividades.

Esta nueva reglamentación ofrece a las empresas la posibilidad de acceder a las ventajas fiscales ofrecidas siempre que organicen y estructuren en forma de proyectos individualizados su I+D+i, lo que implica definir problemas, establecer objetivos, asignar recursos internos y externos, evaluar el cumplimiento de objetivos e implantar soluciones.

II.- MARCO LEGISLATIVO DE LAS DEDUCCIONES FISCALES POR I+D+i

Los incentivos fiscales que aplican actualmente a favor de las actividades de I+D+i se encuentran desarrollados en su práctica totalidad en la Ley del Impuesto sobre Sociedades (Ley 43/1995 de 27 de diciembre) y en normas posteriores que la han modificado (Ley 55/99 y Real Decreto Ley 3/2000), y que las ha recopilado (Real Decreto legislativo 4/2004, de 5 de marzo), por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y pueden resumirse en:

A.- Artículo 35, del Real Decreto legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Estos artículos integran las últimas modificaciones en el ámbito de las deducciones fiscales a la I+D+i, y su aplicación en un texto único, contribuyendo a mejorar la seguridad jurídica del contribuyente, legislando aspectos fundamentales como:

- Deducciones por actividades de Investigación y Desarrollo (I+D).
- Deducciones por actividades de innovación tecnológica (i).
- Exclusiones.
- Aplicación e interpretación de la deducción.
- Requisitos de los gastos.

Deducciones fiscales por I+D.		
Costes	Bases deducibles	Tipo
PROYECTOS DE I+D	D1 + D2 + D3	D1=30% D2=50% D3=20%
UNIDADES DE I+D	D4 + D5	D4=20% D5=10%

- D1. Gastos realizados en actividades de I+D.
- D2. Exceso sobre la media de los gastos de I+D de los dos años anteriores.
- D3. Gastos de contratación con Universidades, OPIs, y Centros de Innovación Tecnológica.
- D4. Gastos de personal cualificado con dedicación exclusiva a I+D.
- D5. Inversiones en inmovilizado material e inmaterial para la ejecución de actividades de I+D.

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.

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.

c. Porcentajes de deducción.

1º. **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 20 % del importe de los siguientes gastos del periodo:**

- § Los gastos de personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de investigación y desarrollo.
- § 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 Tecnológica*.

2º. **El 10 % de las inversiones en elementos de inmovilizado material e inmaterial.**

Deducciones fiscales por i		
Costes	Bases deducibles	Tipo (año 2004)
PROYECTOS DE I	D1 + D2	D1=10% D2= 15%
ADQUISICIÓN DE TECNOLOGÍA	D3	D3=10%
CERTIFICACIÓN ISO 9000	D4	D4=10%

- D1. Gastos realizados en actividades de i.
- D2. Gastos de contratación con Universidades, OPIs, y Centros de Innovación Tecnológica.
- D3. Deducciones por Adquisición de tecnología avanzada.
- D4. Deducciones por Obtención de las Normas ISO 9000.

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, 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°. *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*.

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.

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 periodo impositivo.

c) Porcentajes de deducción.

Los porcentajes de deducción aplicables a la base de deducción establecida en el párrafo b) serán del **15 % para los conceptos previstos en su ordinal 1º**, y del **10 % para los previstos en los ordinales 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
- c) La exploración, sondeo, o prospección de minerales e hidrocarburos.

4. Aplicación e interpretación de la deducción:

- a) Para la aplicación de la deducción, los sujetos pasivos podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Industria, Turismo y Comercio, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos por la norma fiscal para calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo, o para calificarlas como innovación. 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 los *artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria* . A estos efectos, los sujetos pasivos podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Industria, Turismo y Comercio, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos por la norma fiscal para calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo, o para calificarlas como innovación. 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 91 de la *Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria*.

A estos efectos, los sujetos pasivos podrán aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Industria, Turismo y Comercio, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos por la norma fiscal para calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo, o para calificarlas como innovación, 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. Requisitos de los gastos:

Para que los gastos en I+D+i den derecho a deducción tienen que cumplir los requisitos siguientes:

- ✓ **Afectación:** que estén relacionados directamente con la actividad o proyecto emprendido (costes de personal de investigadores, técnicos y personal asimilado, y el personal de apoyo; costes de materias primas, materias consumibles y servicios; y amortización del inmovilizado).
- ✓ **Efectividad:** que se apliquen de forma efectiva en la realización de actividades objeto de deducción.
- ✓ **Temporalidad:** que tengan la consideración de gastos contables efectuados en el periodo impositivo.
- ✓ **Individualización:** que consten de forma separada para cada proyecto emprendido.
- ✓ **Territorialidad:** que la actividad de innovación tecnológica principal se efectúe en España. Los gastos de la actividad realizados en el extranjero solo dan derecho a deducción hasta el límite el 25% del importe total invertido; el computo de este porcentaje debe realizarse globalmente para todo el proyecto -gastos realizados en el extranjero a lo largo del proyecto con respecto a la cuantía total del proyecto-, sin considerar como se distribuyen temporalmente a lo largo del mismo.

B.- Real Decreto 1432/2003, de 21 de noviembre.

En este Real Decreto se define el marco legal por el que se regula la emisión por parte del Ministerio de Industria, Turismo y Comercio de los Informes Motivados, a efectos de la aplicación e interpretación de las deducciones fiscales por actividades de I+D+i.

Estos "Informe Motivados" ofrecen a las empresas un entorno de seguridad jurídica que les permitirá conocer si las actividades que planean llevar a cabo merecerán o no la calificación requerida para aplicar los incentivos fiscales marcados en la Ley del Impuesto de Sociedades.

El Ministerio de Industria emitirá tres tipos de informes:

- a) *Informes destinados a la aplicación de la deducción fiscal por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.*
- b) *Informes realizados con el objeto de ser aportados en las consultas sobre interpretación y aplicación de normas de I+D+i, ante la Administración Tributaria.*
- c) *Informes con el objeto de ser aportados para la adopción de los acuerdos previos de valoración que, a solicitud de interesado, la Administración tributaria deberá realizar.*

III.- PROCESO PARA LA OBTENCIÓN DE LAS DEDUCCIONES FISCALES POR I+D+i

Para aplicarse las correspondientes deducciones fiscales a la I+D+i, la empresa puede elegir tres alternativas, asumiendo un mayor o menor riesgo, así como un diferente grado de éxito en la aplicación de la deducción fiscal.

Criterio	Metodología	Metodología y recursos propios	Experto técnico/fiscal	Experto Técnico/fiscal + Informe Motivado
	→			
Coste		bb	bp	pp
Riesgo		pp	bp	bb
Soporte Deducción		bb	bp	pp
Agilidad		bb	pp	bb
Rentabilidad		bb	bp	pp
Resultados		bb	bp	pp

bb Bajo
 bp Medio
 pp Alto

IV.- VENTAJAS DE LAS DEDUCCIONES FISCALES

Entre las ventajas más importantes de estas deducciones para las empresas son las siguientes:

- ✓ Efecto financiero inmediato.
- ✓ Respeto la autonomía decisional de la empresa para su estrategia de innovación.
- ✓ Proporcional a las actividades de I+D+i.
- ✓ Protege la confidencialidad de la empresa.
- ✓ Compatible con las subvenciones: sinergia en el ahorro.
- ✓ Posibilidad de acumular crédito fiscal hasta 15 años.

V.- RECOMENDACIONES

Algunas recomendaciones para generar una deducción mas ajustada a derecho podrían ser las siguientes:

- q Identificar primero los proyectos y luego los gastos imputados a cada uno de los proyectos.
- q Definir claramente los objetivos técnicos de cada uno de los proyectos.
- q Integrar proyectos siempre que sea viable técnica y económicamente.
- q Clasificar las actividades de Investigación, desarrollo tecnológico e innovación por separado (I+D vs. i).
- q Elaborar debidamente el soporte económico y técnico de cada uno de los proyectos ¹, con el objetivo de justificar adecuadamente la deducibilidad de cada uno de los proyectos, NO ESPERAR A UNA POSIBLE INSPECCIÓN PARA SOPORTAR DOCUMENTALMENTE LOS PROYECTOS DE I+D vs. i.

La deducción por I+D vs.i, es confusa, a la vez que altamente atractiva y rentable, por lo que requiere hacer las cosas bien y no lanzarse al vacío generando unas deducciones imposibles de defender ante una posible inspección. Es fundamental contar con un apoyo técnico/ fiscal especializado y no improvisar porque al fin y al cabo, la cuenta de resultados real incluye a la fiscalidad.

¹ Aconsejamos utilizar el guión de memoria recogido en el Real Decreto 1432/ 2003, por el que se regula la emisión de los Informe Motivados/ se adjunta a continuación.

INDICE MEMORIA PROYECTO – DEDUCCIONES I+D+i

En base al: Real Decreto 1432/ 2003 y al art. 35 del Real Decreto Legislativo 4/2004

Las actividades que constituyen el proyecto que se describe y cuantifica deben responder siempre a los conceptos de investigación y desarrollo o innovación según las definiciones contenidas en el artículo 35 del Real Decreto Legislativo 4/2004.

Los puntos 1 a 4 que se enuncian constituyen un índice estándar que puede cumplimentarse con la extensión que juzgue necesaria el solicitante, que podrá ser requerido, en su caso, para aclarar o ampliar información.

1.- MEMORIA DEL PROYECTO

- 1.1. Resumen del proyecto. Estructura general de los trabajos y los objetivos del proyecto.
- 1.2. Innovación y novedad del proyecto.
- 1.3. Avances científicos o técnicos que propone el proyecto.
- 1.4. Protección de la propiedad de los resultados.

2- PLANIFICACIÓN

- 2.1. Planificación, objetivos, estructura del proyecto, diferentes subprocesos y fases, trabajos y conclusiones al finalizar cada fase.

3.- DETALLE Y JUSTIFICACIÓN DE ACTIVIDADES QUE CONSTITUYEN INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO Y ACTIVIDADES QUE CONSTITUYEN INNOVACIÓN.

La justificación tendrá en cuenta y describirá:

- q estado de la situación técnica actual, en el ámbito de sector, en el ámbito nacional y en el ámbito internacional.
- q limitaciones técnicas del estado actual.
- q novedades introducidas: nuevos conocimientos, avances en desarrollo, avances tecnológicos, relacionando estos conceptos con las definiciones del artículo 35 del Real Decreto Legislativo 4/2004.

Este apartado concluirá con división en dos grupos: a) relación de actividades del proyecto que constituyen actividades de investigación y desarrollo y b) relación de actividades del proyecto que constituyen actividades de innovación tecnológica.

4.- PRESUPUESTO (en base al formulario económico previamente cumplimentado).

- 4.1. Estimación de costes en la planificación anteriormente definida, divididos en coste en investigación y desarrollo y coste en innovación tecnológica. Este apartado deberá referirse a los costes totales de los grupos a) y b) del apartado anterior, ya que su estimación detallada figura en el apartado 2 del cuestionario.
- 4.2. Recursos materiales necesarios del proyecto: para el total del grupo a) y el total de grupo b). Planificación, justificación de cuando son necesarios estos recursos (recursos para el total del grupo a) y el total del grupo b).
- 4.3. Identificación de la procedencia de los recursos: propia empresa, subvenciones, créditos, etc.

5.- OTROS ASPECTOS

Información complementaria que se considere conveniente para una mejor comprensión del Proyecto. Se suele incluir una breve presentación de la empresa, de su política de I+D+i (estrategia a seguir, proyectos ejecutados y en curso), CV de su equipo directivo,



www.gruposca.com

Grupo SCA, consultora de ámbito internacional, ofrece a sus clientes servicios profesionales basados en:

- § Consultoría de Negocio
- § Consultoría de Ayudas e I+D+i
- § Consultoría de RR.HH
- § Consultoría en Tecnologías de la Información
- § Corporate Finance
- § Outsourcing: Jurídico, Laboral, Soporte y Servicios Financieros

El equipo directivo cuenta con más de 20 años de experiencia en el sector; los socios y gerentes son profesionales formados en firmas multinacionales.

El crecimiento y la diversificación de los últimos años ha configurado a Grupo SCA como consultora que aporta soluciones de carácter integral.

MADRID

Raimundo Fdez. Villaverde, 61- 5ª planta.
28003 Madrid

Tlf.: 902 01 00 01. Tlf. Internacional: 34 91 252 60 52 / 55 / 58
- Fax: 91 252 60 50 / 51

BARCELONA

Rambla de Catalunya, 18-3ª planta.
08007 Barcelona

Tlf.: 93 342 92 40 - Fax: 93 342 92 41

BILBAO

C/ Islas Canarias, 21 – 4ª planta.
48015 Bilbao

Tlf.: 94 448 31 90 – Fax: 94 476 33 23

MEXICO

Prolongación Sor Juana Inés de la Cruz ,18
Chilpancingo de los Bravo, Guerrero 39080
Tlf.: 52 747 4725393

CUBA

5ta Avda.nº 2201 esquina a 22
Miramar, Playa

Ciudad de la Habana, Cuba
Tlf.: (53-7) 204 07 81 - Fax:(53-7) 204 43 20
