



## FISCALIDAD DEL I+D+i EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. LA DEDUCCIÓN POR ACTIVIDADES DE I+D+i

Javier Bragado Blas  
Departamento Jurídico-Tributario  
**Confianz, S.A.**

La Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, en conformidad con su Exposición de Motivos, tiene por objeto la incentivación de determinadas actividades consideradas prioritarias para nuestra economía, dentro de las cuales destaca la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (I+D+i), con el objeto de potenciar la capacidad técnica y tecnológica de las empresas y permitir la mejora en la competitividad de las mismas, dado que las deducciones en cuota del Impuesto suponen verdaderos ahorros impositivos para éstas.

Es importante apuntar que, para que el sujeto pasivo practique la deducción por I+D+i en el Impuesto sobre Sociedades, bastará con que efectivamente lleve a cabo proyectos por tales actividades, independientemente de que el resultado de la investigación o del desarrollo sea positivo o no.

Se distinguen dos tipos de deducción, a saber:

▪ **Deducción por actividades de investigación y desarrollo.**

○ Concepto de investigación y desarrollo.

Se considera "**investigación**" a la indagación original y planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico o tecnológico.

Por su parte, se considera "**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.

○ Base de la deducción.

La base de la deducción por I+D+i viene constituida por el importe de los gastos en que se incurra en la realización de tales actividades y, en su caso, por las inversiones en elementos de inmovilizado material e inmaterial, excluidos los inmuebles y terrenos, incluyéndose las amortizaciones de los bienes afectos a estas actividades, si bien es preciso que en tales gastos concurren los siguientes requisitos:

- a) Que estén directamente relacionados con la actividad, de forma que quedarán excluidos aquellos que no estuvieren vinculados de forma clara a la actividad, tales como los gastos derivados de la estructura general de la empresa, los financieros y otros auxiliares, como servicios de vigilancia o limpieza.
- b) Que se apliquen efectivamente a la realización de la actividad de I+D+i, esto es, se requiere la utilización efectiva del recurso generador del gasto en la realización de la actividad.
- c) Que estén específicamente individualizados por proyectos, lo cual evidencia la necesidad de una previa planificación de la actividad.

Esta base de deducción se minorará en el 67,5% de las subvenciones percibidas para el fomento de tales actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.



o Porcentajes de deducción.

El sujeto pasivo tiene derecho a practicar una deducción de los gastos efectuados en el período impositivo por actividades de I+D del 30%, si bien este tipo de actividades se ven incentivadas en tanto que estos gastos sean mayores que la media de los efectuados en los 2 años anteriores, en cuyo caso se aplicará el porcentaje del 30% hasta dicha media y del 50% sobre el exceso de la misma.

A mayores, se prevé la posibilidad de practicar una deducción adicional del 20% en los siguientes supuestos:

- Gastos de personal correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de I+D, y
- Gastos correspondientes a proyectos de I+D contratados con Universidades, Organismos Públicos de Investigación o Centros de Innovación y Tecnología reconocidos y registrados como tales.

Igualmente, el sujeto pasivo tendrá derecho a practicar una deducción del 10% de las inversiones en elementos del inmovilizado material e inmaterial, excluidos los inmuebles y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a las actividades de I+D, si bien esta deducción será incompatible con cualesquiera otros beneficios tributarios relacionados con las mismas inversiones, excepto en lo referente a la libertad de amortización y a la amortización acelerada.

▪ **Deducción por actividades de innovación tecnológica.**

o 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, considerándose "nuevos" aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las ya existentes con anterioridad.

No obstante esta definición, y dada la generalidad de la misma, el legislador ha optado por tasar los gastos que constituirán la base de la deducción por actividades de innovación tecnológica:

- Proyectos cuya realización se encargue a Universidades, Organismos Públicos de investigación o Centros de Innovación y Tecnología reconocidos y registrados como tales.
- Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción.
- Adquisición de tecnología avanzada (patentes, licencias, "Know-how" y diseños), si bien no dará derecho a la deducción las cantidades satisfechas a personas o entidades vinculadas ni podrá superar la base de la misma la cuantía de 1 millón de euros.
- Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad de la serie ISO 9000, ISO 14000, GMP o similares, sin que se puedan incluir los gastos correspondientes a la implantación de dichas normas, por lo que sólo computarán las cantidades satisfechas al ente emisor del certificado.

o Base de la deducción.

La base de la deducción por innovación tecnológica viene constituida por el importe de los gastos incurridos en tales actividades, si bien es preciso, al igual que en la deducción por I+D, que tales gastos estén directamente relacionados con dichas actividades y que se apliquen efectivamente a la realización de las mismas, constando específicamente individualizados por proyectos.



Señalar, igualmente, que la base de la deducción habrá de minorarse en el 67,5% de las subvenciones en los mismos términos expuestos para la deducción por I+D.

o Porcentajes de deducción.

Los porcentajes de deducción son notablemente inferiores en este caso ya que oscilan entre el 15% para los proyectos encargados a los organismos mencionados y para los certificados de calidad, y el 10% para el diseño industrial e ingeniería de procesos y para la adquisición de tecnología avanzada.

Lo expuesto anteriormente denota el grado de complejidad existente en torno a la inclusión de determinadas actividades en los conceptos expuestos de I+D+i, de ahí que el legislador haya introducido una definición en negativo de las mismas actividades, de forma que no se considerarán actividades de I+D+i las consistentes en:

- a) Actividades que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa (esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad de productos o procesos, los cambios periódicos, ...).
- b) Actividades de producción industrial y provisión de servicios o de distribución de bienes y servicios (planificación de la actividad productiva, reglaje de herramientas, estudios de mercado, ...).
- c) Exploración, sondeo o prospección de minerales e hidrocarburos.

Por este mismo motivo, y con el fin de ofrecer una mayor seguridad jurídica en la materia que nos ocupa, la normativa foral permite la posibilidad de plantear a la Hacienda Foral de Bizkaia acuerdos previos de valoración de los gastos acogibles a la deducción por I+D+i.

Como conclusión, incidir en la ya apuntada complejidad de la materia, consecuencia, entre otros motivos, del elevado carácter técnico de la misma, y, en esencia, de la generalidad de la definición de I+D+i. Por ello, habrá que atender al caso concreto para determinar la procedencia o no de la deducción por actividades de I+D+i, donde, sin ninguna duda, la participación de entidades de carácter técnico con conocimientos en la materia (que puedan realizar aportaciones, quizás, mediante la emisión de certificaciones donde califiquen la actividad) va a tener una importancia capital a fin de ayudar a determinar si una actividad concreta puede o no englobarse dentro de los conceptos de I+D+i, en base a, repetimos, criterios técnicos.