

**SOBRE EL PROYECTO DE REAL DECRETO POR EL QUE SE REGULA
LA EMISIÓN POR EL MINISTERIO DE CIENCIA Y TECNOLOGÍA DE
INFORMES MOTIVADOS RELATIVOS AL CUMPLIMIENTO DE LOS
REQUISITOS CIENTÍFICOS Y TECNOLÓGICOS A EFECTOS
DE LA APLICACIÓN E INTERPRETACIÓN DE DEDUCCIONES FISCALES
POR ACTIVIDADES DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO
E INNOVACIÓN TECNOLÓGICA**



De conformidad con las competencias atribuidas al Consejo Económico y Social por la Ley 21/1991, de 17 de junio, previo análisis y tramitación por la Comisión de Trabajo de Economía y Fiscalidad, y de acuerdo con el procedimiento previsto en el Reglamento de Organización y Funcionamiento Interno, el Pleno del Consejo Económico y Social aprueba en su sesión ordinaria del día 23 de julio de 2003, el siguiente

D i c t a m e n

I. ANTECEDENTES

Con fecha 7 de julio de 2003 tuvo entrada en el Consejo Económico y Social escrito remitido por el Excmo. Sr. Ministro de Ciencia y Tecnología, por el que se solicita, al amparo de lo dispuesto en el artículo 7.1.1.a) de la Ley 21/1991, de 17 de junio, de creación del Consejo Económico y Social, la emisión de Dictamen al Proyecto de Real Decreto por el que se regula la emisión por el Ministerio de Ciencia y Tecnología (MCYT) de informes motivados relativos al cumplimiento de requisitos científicos y tecnológicos a efectos de aplicación e interpretación de deducciones fiscales por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.

La solicitud fue trasladada a la Comisión de Trabajo de Economía y Fiscalidad para que procediera a la elaboración de una propuesta de Dictamen que pudiera ser debatida y, en su caso, aprobada en el Pleno del CES del día 23 de julio de 2003.

En la reunión de la Comisión de Trabajo de Economía y Fiscalidad, celebrada el día 11 de julio de 2003, compareció por iniciativa propia, don Arturo González Romero, Director General de Política Tecnológica del Ministerio de Ciencia y Tecnología, que vino acompañado por don Jesús Candil Gonzalo, vocal asesor de dicha Dirección, para explicar detalladamente el contenido del Proyecto.

El Proyecto de Real Decreto se enmarca en el proceso de desarrollo normativo de medidas de apoyo y fomento de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (I+D+i) en el ámbito empresarial. El texto normativo viene acompañado de una Memoria técnica que lo justifica y describe su contenido, y de una Memoria económica en la que se avala la necesidad de crear mediante Real Decreto la Oficina de Evaluación y Calificación de las actividades de I+D+i, especificando las labores de la misma, su composición, una estimación de la carga de trabajo por año, en términos del número de solicitudes presentadas, y los requerimientos en términos de recursos financieros y de personal para dar cumplimiento a dichas solicitudes.

La Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades establece en su artículo 33 deducciones de la cuota íntegra por la realización de actividades de investigación y desarrollo, y de innovación tecnológica (I+D+i). La redacción actual de este artículo es fruto de dos modificaciones principales. Por un lado, la Ley 55/1999, de 29 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social dio una nueva redacción del artículo 33, incluyendo las actividades de innovación tecnológica y ampliando el alcance de las deducciones hasta entonces vigente,

una modificación sobre la que el CES tuvo ocasión de pronunciarse¹.

Posteriormente, y con el fin de que el sujeto pasivo tuviera la certeza legal de que las actividades planeadas o realizadas serían consideradas por la Administración Tributaria como I+D+i, a efectos de acogerse a los beneficios fiscales, la Ley 7/2003, de 1 de abril, de la Sociedad limitada Nueva Empresa, que modifica la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de sociedades de responsabilidad limitada, en su disposición adicional primera, modifica el apartado 4 del artículo 33 de la Ley del Impuesto de Sociedades, introduciendo la posibilidad de que el sujeto pasivo aporte a la Administración Tributaria informes motivados relativos al cumplimiento de los requisitos necesarios para poder disfrutar de los incentivos fiscales. La solicitud de emisión de estos informes es de carácter voluntario para el sujeto pasivo y de carácter vinculante para la Administración Tributaria.

El Proyecto de Real Decreto pretende, por lo tanto, regular el contenido de estos informes, su procedimiento de emisión por parte del Ministerio de Ciencia y Tecnología u organismo adscrito al mismo, así como sus efectos en relación con la aplicación de las desgravaciones fiscales.

II. CONTENIDO

El Proyecto de Real Decreto consta de una Exposición de motivos, nueve artículos, tres disposiciones adicionales, una disposición final, y un anexo.

El artículo 1 del Proyecto determina que el objeto de la norma es la regulación del procedimiento de emisión por el MCYT de informes motivados de carácter vinculante relativos al cumplimiento de los requisitos científicos y tec-

nológicos a los efectos de aplicación e interpretación de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, prevista en el artículo 33 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto de Sociedades.

El artículo 2 establece, por un lado, que los informes se emitirán sobre las actividades y gastos asociados que se enmarquen dentro de un proyecto individualizado y, por otro lado, los clasifica en

¹ Dictamen del CES 13/1999, de 29 de septiembre, sobre el Anteproyecto de Ley de Medidas fiscales, administrativas y del orden social.

función del destino que vaya a darse a los mismos, distinguiendo entre informes relativos al cumplimiento de los requisitos a efectos de aplicación de la deducción del artículo 33 (tipo a); informes de calificación técnica de las actividades para ser aportados en las consultas sobre interpretación y aplicación de normas previstas en el artículo 107 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria (tipo b); e informes para dar cumplimiento a los acuerdos previos de valoración que, a solicitud del interesado, la Administración Tributaria deberá realizar de conformidad con lo previsto en el artículo 9 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y garantías de los contribuyentes (tipo c).

El artículo 3 establece como únicos legitimados para solicitar un informe motivado al sujeto pasivo que quiera practicarse la deducción o aportarlos a consultas vinculantes o acuerdos previos de valoración; y el artículo 4 atribuye la competencia para la emisión de los informes al Director General de Política Tecnológica del MCYT.

El artículo 5 recoge las condiciones y requisitos que debe reunir la solicitud, y establece el carácter no vinculante de los informes tipo a) y b) en el caso de consultas vinculantes o acuerdos previos de valoración ya resueltos con anterioridad por el órgano competente de la Administración Tributaria.

El artículo 6 establece el plazo para la subsanación de errores, y el 7 faculta al órgano competente para requerir cualquier información que estime necesaria tanto al solicitante como a otros órganos directivos y organismos públicos a efectos de su instrucción.

El artículo 8 determina la forma y plazo en que el órgano competente emitirá el informe motivado, y el artículo 9 regula los efectos de los informes y puntualiza que carecerán de efectos vinculantes para la Administración Tributaria en los ejercicios en que haya expirado el plazo de presentación de la correspondiente autoliquidación.

La disposición adicional primera se remite a la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen jurídico de las Administraciones Públicas y del procedimiento administrativo común, para lo relativo a la regulación del procedimiento; la disposición adicional segunda prevé la creación de instrumentos de colaboración entre los Ministerios de Hacienda y de Ciencia y Tecnología; la disposición adicional tercera habilita al Director General de Política Tecnológica del MCYT para modificar por Resolución el contenido de los anexos del Real Decreto; y la disposición final establece la entrada en vigor del Real Decreto al día siguiente de su publicación en el BOE.

III. OBSERVACIONES GENERALES

El primer objetivo estratégico del Plan Nacional de I+D+i para 2000-2003, así como de la *Propuesta de objetivos estratégicos y estructura general del Plan Nacional de I+D+i (2004-2007)* es incrementar el nivel de la ciencia y la tecnología españolas, en dimensión y calidad, así como el peso de la participación empresarial en el

mismo². Para lograrlo, se reconoce expresamente la necesidad de contribuir a la creación de un entorno favorable a la inversión privada en I+D+i «mejorando los procedimientos de aplicación del sistema de incentivos fiscales a las actividades de I+D+i, que entró en vigor en 2000, y que es uno de los más favorables en el ámbito europeo», y

² El gasto total en I+D en España en 2000, en términos de PIB, ascendió al 0,94 por 100 (más de la mitad fue gasto privado), todavía lejos del 1,93 por 100 promedio de la Unión Europea (Consejo Económico y Social, *Memoria sobre la situación socioeconómica y laboral de España 2002*) y más aún del 3,0 por 100 del PIB fijado como objetivo para 2010 (Comisión Europea, *More research for Europe: towards 3% of GDP* [COM (2002) 499 final]).

más concretamente, mejorando «los procesos de acreditación y certificación previstos en la legislación, con el fin de reducir la incertidumbre asociada».

Siendo esta iniciativa muy de aplaudir y apoyar, es necesario que el Real Decreto que regula los procedimientos administrativos no enmascare el carácter de voluntariedad y el propósito exclusivo de actuar de agente facilitador de los informes motivados, dado que existen numerosas empresas que ya hacen un uso efectivo y transparente de las desgravaciones fiscales a la I+D+i sin necesidad del nuevo mecanismo propuesto. De otro modo, dejaría de convertirse en agente facilitador para pasar a ser para estas empresas una obligación adicional con un consumo importante de recursos humanos y económicos.

En esta línea, el proyecto normativo sometido a Dictamen constituye, en opinión del CES, una medida positiva porque trata justamente de facilitar y mejorar la aplicabilidad de los beneficios fiscales previstos en el artículo 33 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades para las actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica (I+D+i) que lleven a cabo las empresas, creando al mismo tiempo un escenario de mayor certidumbre que el actual.

No obstante, y puesto que el proceso que articula la norma para certificar el cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos, a efectos de la aplicación de las mencionadas desgravaciones, se basa en buena medida en los informes técnicos emitidos por entidades privadas acreditadas por la Entidad Nacional de Acreditación (ENAC), la eficacia de la medida dependerá del desarrollo

y el buen funcionamiento de este sistema de entidades acreditadas que está conformándose. Por otro lado, y con el fin de estimular la inversión en I+D+i por parte de las Pymes, debería garantizarse que el coste de obtención de estos informes no fuera un elemento disuasorio para las mismas a la hora de solicitarlos.

Por otro lado, la norma establece que los informes motivados que emita el MCYT respecto al cumplimiento de los requisitos exigidos en la norma tributaria tendrán carácter vinculante para la Administración Tributaria, lo que implica un avance importante desde el punto de vista de la seguridad jurídica de los contribuyentes que quieran acogerse al beneficio fiscal.

Sin embargo, si bien del tenor de la norma se desprende claramente que dichos informes vinculan a la Administración Tributaria en relación con la calificación técnica de las actividades, es decir, con la determinación de si son susceptibles de considerarse actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica, no resulta en cambio tan evidente, salvo para el caso de los acuerdos previos de valoración, que los informes del MCYT tengan siempre que incluir la valoración de los gastos e inversiones asociadas a dichas actividades, ni que en caso de incluirse, dicha afectación de gastos sea vinculante a efectos fiscales. Con el fin de eliminar toda fuente de incertidumbre respecto a la aplicación de estos incentivos fiscales, y garantizar el entorno de seguridad jurídica que la norma pretende, el CES estima conveniente revisar la redacción del articulado para precisar claramente tanto el contenido como los efectos fiscales vinculantes de los distintos tipos de informes motivados del MCYT.

IV. OBSERVACIONES PARTICULARES

Artículo 2: clases de informes, y artículo 5: iniciación

Con relación a la necesidad de solicitar un informe sobre cada proyecto individualizado, tal y como se regula en los artículos 2 y 5 del Proyecto de Real Decreto, el CES opina que debería contemplarse la posibilidad de que tuviera la consideración de proyecto individualizado aquel conjunto de proyectos que reúnan determinadas características en cuanto a la afinidad de los objetivos que persiguen y/o a la utilización común de elementos materiales y personales.

El CES considera que, en el apartado 3 del artículo 5 y a los efectos de una mayor seguridad jurídica, convendría precisar que las acreditaciones de las entidades por parte de la ENAC deben efectuarse conforme a la norma UNE 166001 EX, Gestión de la I+D+i: requisitos de un proyecto de I+D+i, u otras de aplicación.

Artículo 7: instrucción

Respecto a la posibilidad de que el órgano competente pueda solicitar informes de otros órganos directivos y organismos públicos que estime pertinentes, el CES considera que se debería establecer la posibilidad de solicitar informes a organismos privados.

Artículo 8: emisión de informes

El primer párrafo de este artículo da muestra de la ambigüedad del Proyecto de Real Decreto respecto al alcance del informe motivado en relación con la valoración de los gastos asociados a las actividades de I+D+i. Así, de la redacción dada al mismo parece desprenderse que sólo en el caso de acuerdos previos de valoración, y no en general, el informe motivado debe detallar los gastos e inversiones asociados a las actividades de I+D+i. Algo similar parece deducirse de la Exposición de motivos cuando establece que «resulta pertinente aclarar que los informes, dado el ámbito competencial del ministerio que los emite, comprende-

rán la calificación técnica de las actuaciones y, en el caso de acuerdos previos de valoración, de los gastos e inversiones asociados a las mismas, determinando si son o no susceptibles de considerarse incluidas en el concepto de investigación y desarrollo e innovación tecnológica».

Sin embargo, el resto del articulado, así como los modelos de solicitud de informe que se recogen en el anexo I, sí incluyen la valoración de los gastos e inversiones asociados a las actividades como parte integrante de todos los informes motivados, cualquiera que sea su finalidad. El CES estima, por lo tanto, que en el apartado 1 del artículo 8, relativo al contenido de los informes emitidos, debiera extenderse la exigencia de detallar los gastos e inversiones a todos los tipos de informes, y no únicamente a los informes motivados a que se refiere la letra c) del artículo 2.

En cuanto a los efectos del no pronunciamiento por parte del MCYT dentro del plazo máximo de seis meses, el CES opina que la falta de concreción de dichos efectos genera una situación de incertidumbre para el contribuyente, dado que el MCYT se reserva la facultad de emitir el informe fuera de plazo. Además, según lo estipulado en el artículo 9.3, puede darse la paradoja de que el informe emitido con posterioridad a los seis meses carezca de validez por haber transcurrido el plazo de presentación de la autoliquidación.

Artículo 9: efectos de los informes

El CES considera que este precepto debería disponer más claramente que el informe motivado del MCYT tiene efectos vinculantes para la Administración Tributaria en relación con la valoración y afectación de los gastos e inversiones a los proyectos de I+D+i certificados por el mismo.

Por otro lado, en el párrafo tercero de este artículo se establece que los informes motivados dejarán de tener efectos vinculantes para la Administración Tributaria una vez transcurrido el plazo de presentación de la correspondiente auto-

liquidación. En este punto, el CES cree oportuno considerar la posibilidad de que los informes referidos a proyectos de I+D+i ya realizados (informes *ex-post*) tengan validez y efectos vinculantes aunque haya transcurrido el plazo para presentar la autoliquidación, siempre que la Inspección de Hacienda no haya comenzado ninguna actuación. Esta opción cobra más sentido si se tiene en cuenta que, tal y como está redactado el párrafo 3 del artículo 8, el MCYT se reserva la facultad de emitir el informe fuera del plazo máximo de seis meses fijado en el artículo 8.2, pudiendo haber transcurrido entonces el plazo de presentación de la autoliquidación, anulándose la validez del informe a efectos tributarios.

Por último, el CES considera que la expresión «gastos asociados a los consumos efectivamente incurridos», que aparece en el párrafo primero del artículo 9, no es la más adecuada desde el punto de vista técnico, dada la especificidad del término «consumo» que está incluido en la definición legal más amplia de «gastos e inversiones», que constituye la base de la deducción. El CES estima igualmente que dada la importancia del sector privado en la promoción del sistema de I+D+i, particularmente de las Pymes, debería considerarse la inclusión del coste de los informes técnicos emitidos por las entidades acreditadas en la base de la deducción.

V. CONCLUSIONES

Sin perjuicio de las observaciones generales y particulares desarrolladas a lo largo de este Dictamen, el Consejo Económico y Social valora positivamente el contenido del Proyecto de Real Decreto por el que se regula la emisión por el

MCYT de informes motivados relativos al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos a efectos de la aplicación e interpretación de deducciones fiscales por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.

Madrid, 23 de julio de 2003

V.º B.º El Presidente
Jaime Montalvo Correa

El Secretario General
Juan Luis Nieto Fernández