

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFC050021

DGT: 30-01-2014

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0220/2014

SUMARIO:

IS. Base imponible. Reducción de ingresos/rentas procedentes de determinados activos intangibles. *Cesión de determinados intangibles a entidades o instituciones, como un Ministerio de Defensa o Fuerza Armada, que los utilizarán para el desempeño de las tareas de protección y defensa que tengan encomendadas.* La finalidad del requisito previsto en el art. 23.1.b) del RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS) es que los activos intangibles objeto de cesión sean utilizados para la producción de bienes y/o prestación de servicios en el marco de la actividad económica desarrollada por la entidad cesionaria. No obstante, la apreciación de realización de actividad económica por parte del cesionario debe matizarse en un supuesto como este, en el que actúa como cesionario un Ministerio de Defensa o una Fuerza Armada, entes que, sin cumplir la definición de actividad económica prevista en el art. 27 de la Ley 35/2006 (Ley IRPF), desempeñan las tareas y funciones que tienen encomendadas en relación con la protección de la sociedad y el mantenimiento de la seguridad de un Estado. Esta particularidad no debiera, sin embargo, impedir la aplicación del incentivo en sede del cedente, por cuanto dichos intangibles generan valor añadido frente a terceros. Por tanto, en la medida en que el Ministerio de Defensa o Fuerza Armada utilizan los intangibles cedidos en el desempeño de las tareas y funciones que tienen encomendadas, se podrá entender que cumplen el requisito previsto en el citado art. 23.1.b).

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 23.

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 27.

Descripción sucinta de los hechos:

La empresa consultante se dedica a la fabricación de aviones comerciales y militares, así como al desarrollo de tecnologías asociadas.

La operativa habitual de la industria aeronáutica conlleva una importante actividad de cesión de conocimientos industriales y tecnología clave a socios estratégicos. Debido a la naturaleza del sector, la entidad cesionaria es, en muchas ocasiones, un ministerio de defensa o fuerza armada.

Cuestión planteada:

Si la aplicación del artículo 23 del TRLIS sobre reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles, en los casos en los que la entidad cesionaria sea un ministerio de defensa o fuerza armada, cumple con el apartado 1.b del citado precepto.

Contestación:

El artículo 23 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante TRLIS), aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (BOE de 11 de marzo), en la redacción dada por la Ley 14/2013, de 27 de septiembre (BOE de 28 de septiembre), de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, dispone:

1. Las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, se integrarán en la base imponible en un 40 por ciento de su importe, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la entidad cedente haya creado los activos objeto de cesión, al menos, en un 25 por ciento de su coste.

b) Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una actividad económica y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de

servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario.

c) Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o considerado como paraíso fiscal, salvo que esté situado en un Estado Miembro de la Unión Europea y el sujeto pasivo acredite que la operativa responde a motivos económicos válidos.

d) Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de servicios, deberá diferenciarse en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.

e) Que la entidad disponga de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos, directos e indirectos, correspondientes a los activos objeto de cesión.

Lo dispuesto en este apartado también resultará de aplicación en el caso de transmisión de los activos intangibles referidos en el mismo, cuando dicha transmisión se realice entre entidades que no formen parte de un grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

2. En el caso de cesión de activos intangibles, a los efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá por rentas la diferencia positiva entre los ingresos del ejercicio procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de los activos, y las cantidades que sean deducidas en el mismo por aplicación de los artículos 11.4 ó 12.7 de esta Ley, por deterioros, y por aquellos gastos del ejercicio directamente relacionados con el activo cedido.

No obstante, en el caso de activos intangibles no reconocidos en el balance de la entidad, se entenderá por rentas el 80 por ciento de los ingresos procedentes de la cesión de aquellos.

3. Esta reducción deberá tenerse en cuenta a efectos de la determinación del importe de la cuota íntegra a que se refiere el artículo 31.1.b) de esta Ley.

4. (...).

5. (...).

6. (...).

7. (...).

8. La aplicación de lo dispuesto en el último párrafo del apartado 1 de este artículo es incompatible con la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, regulada en el artículo 42 de esta Ley.”

En la presente contestación sólo se determinará el cumplimiento del requisito previsto en la letra b) del apartado 1 del artículo 23 del TRLIS. No obstante, para que proceda la aplicación del incentivo previsto en el precepto transcrito deberán cumplirse el resto de requisitos previstos en el mismo. En todo caso, se trataría de circunstancias de hecho que deberían ser probadas por cualquier medio de prueba admitido en Derecho ante los órganos competentes en materia de comprobación de la Administración Tributaria.

En el supuesto planteado, la entidad consultante cederá determinados intangibles a entidades o instituciones como un Ministerio de Defensa o Fuerza Armada que los utilizarán para el desempeño de las tareas de protección y defensa que tengan encomendadas.

La finalidad del requisito previsto en la letra b) del apartado 1 del artículo 23 del TRLIS es que los activos intangibles objeto de cesión sean utilizados para la producción de bienes y/o prestación de servicios en el marco de la actividad económica desarrollada por la entidad cesionaria.

No obstante, la apreciación de realización de actividad económica por parte del cesionario debe matizarse en un supuesto como este, en el que actúa como cesionario un Ministerio de Defensa o una Fuerza Armada, antes que, sin cumplir la definición de actividad económica prevista en el artículo 27 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, desempeñan las tareas y funciones que tienen encomendadas en relación con la protección de la sociedad y el mantenimiento de la seguridad de un Estado. Esta particularidad no debiera, sin embargo, impedir la aplicación del incentivo en sede del cedente, por cuanto dichos intangibles generan valor añadido frente a terceros. Por tanto, en la medida en que el Ministerio de Defensa o Fuerza Armada utilizan los intangibles cedidos en el desempeño de las tareas y funciones que tienen encomendadas, se podrá entender que cumplen el requisito previsto en la letra b) del apartado 1 del artículo 23 del TRLIS.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.