

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 11-09-2014

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2400/2014

SUMARIO:

IS. Deducciones por inversiones e incentivos. Investigación científica e innovación tecnológica (I+D+i). Una entidad viene desarrollando desde el ejercicio 2006 un proyecto de investigación y desarrollo cuyo objetivo es el diseño y validación de toda la infraestructura móvil del suburbano. En concreto, la sociedad ha identificado durante el ejercicio 2013 (cuya declaración del Impuesto sobre Sociedades se presentará en julio de 2014) que, por dicho proyecto, ha incurrido en una serie de gastos entre 2006 y 2009 que pueden calificarse como actividades de I+D+i y que, debidamente justificadas y documentadas, darían derecho a aplicar la deducción del art. 35 del TRLIS. La deducción se podrá aplicar en el periodo impositivo en el que se efectúen los gastos correspondientes y en el que los elementos objeto de inversión se encuentren en condiciones de funcionamiento y afectos a las actividades de investigación y desarrollo. No obstante, la normativa establece la posibilidad de aplicar la deducción en otro periodo impositivo posterior, siempre y cuando la deducción se aplique dentro del plazo límite establecido en la normativa. Por lo tanto, en la medida en que el plazo para aplicar las deducciones es de 18 años, a contar desde la conclusión de los periodos impositivos en los que se efectuaron los gastos correspondientes, dichas deducciones podrán aplicarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo impositivo de 2013, aunque alguno de dichos periodos estuviera prescrito.

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante tiene por objeto la implantación, gestión y explotación de la red de soporte de telefonía móvil en la red e instalaciones del suburbano de una ciudad española.

En el año 2005 la consultante firmó un contrato con los operadores móviles mediante el cual ponía a disposición de los mismos los espacios necesarios dentro del ámbito suburbano para la instalación de las infraestructuras de red. Dicho contrato tenía una vigencia de 12 años.

En el marco del referido contrato, la consultante viene desarrollando desde el ejercicio 2006 un proyecto de investigación y desarrollo cuyo objetivo es el diseño y validación de toda la infraestructura móvil del suburbano. En concreto, la sociedad consultante ha identificado durante el ejercicio 2013 (cuya declaración del Impuesto sobre Sociedades se presentará en julio de 2014) que, por dicho proyecto, ha incurrido en una serie de gastos entre 2006 y 2009 que pueden calificarse como actividades de I+D+i y que, debidamente justificadas y documentadas, darían derecho a aplicar la deducción regulada en el artículo 35 del TRLIS.

Cuestión planteada:

Si es posible acreditar y, en su caso, aplicar la deducción prevista en el artículo 35 del TRLIS en la declaración del Impuesto sobre Sociedades del 2013 respecto de los gastos que se incurrieron en los ejercicios 2006 a 2009.

Contestación:

A efectos de responder a esta consulta, partimos de la presunción de que las inversiones realizadas por la entidad consultante, en el periodo 2006-2009, cumplen los requisitos legalmente establecidos para la aplicación de la deducción prevista en el artículo 35 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS en adelante), aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (BOE de 11 de marzo), aplicable *ratione temporis*, sin que dicho extremo haya sido objeto de consulta.

No obstante, es preciso analizar el plazo durante el cual puede aplicarse la deducción del artículo 35 del TRLIS. El artículo 44 del TRLIS, en su redacción vigente a 31-12-2006, establecía un límite cuantitativo a la hora de aplicar las deducciones en el periodo impositivo, con arreglo al cual las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades 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 eleva al 50 por ciento cuando el importe de la deducción prevista en los artículos 35 y 36, que correspondan a gastos e inversiones efectuados en el propio periodo impositivo, exceda del 10 por ciento de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones. Las cantidades no deducidas podrán aplicarse, respetando igual límite, en las liquidaciones de los periodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos.

Síguenos en...



Este plazo ha estado en vigor hasta la modificación introducida en el artículo 44 del TRLIS por el apartado segundo del artículo 1 del Real Decreto-Ley 12/2012, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público, en vigor para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2012:

"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 15 años inmediatos y sucesivos. No obstante, las cantidades correspondientes a las deducciones previstas en los artículos 35 y 36 de esta Ley podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 18 años inmediatos y sucesivos.

El cómputo de los plazos para la aplicación de las deducciones previstas en este 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 este apartado, aplicadas en el período impositivo, no podrán exceder conjuntamente del 35 por ciento 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 60 por ciento cuando el importe de la deducción prevista en los artículos 35 y 36, que correspondan a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por ciento de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones."

A su vez, el Real Decreto-Ley 12/2012, de 30 de marzo, anteriormente mencionado, añade una disposición transitoria trigésimo sexta al TRLIS, en virtud de la cual:

"El plazo de 15 o 18 años, según corresponda para la aplicación de las deducciones, establecido en el artículo 44 de esta Ley, será también de aplicación a las deducciones que estuviesen pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que hubiera comenzado a partir de 1 de enero de 2012."

Una vez sentado lo anterior, el artículo 35 del TRLIS establece que el importe de la deducción resulta de aplicar los distintos porcentajes de deducción previstos a los gastos efectuados en el período impositivo (de actividades de investigación y desarrollo, gastos de personal investigador y gastos de innovación tecnológica) y a las inversiones en elementos del inmovilizado material e intangible que estén afectos a las actividades de investigación y desarrollo, entendiéndose en este último caso que la inversión se realiza cuando los elementos patrimoniales son puestos en condiciones de funcionamiento.

Por lo tanto, de acuerdo con todo lo anterior, la deducción se podrá aplicar en el período impositivo en el que se efectúen los gastos correspondientes y en el que los elementos objeto de inversión se encuentren en condiciones de funcionamiento y afectos a las actividades de investigación y desarrollo. No obstante, la normativa establece la posibilidad de aplicar la deducción en otro período impositivo posterior, siempre y cuando la deducción se aplique dentro del plazo límite establecido en la normativa.

Síguenos en...



En el supuesto concreto planteado, la entidad consultante incurrió en una serie de gastos que generan en los ejercicios 2006 a 2009 el derecho a la deducción. Se presume, para responder a la consulta, que el período impositivo de la entidad consultante coincide con el año natural.

Por lo tanto, en la medida en que el plazo para aplicar las deducciones es de 18 años, a contar desde la conclusión de los períodos impositivos en los que se efectuaron los gastos correspondientes, dichas deducciones podrán aplicarse en la declaración-liquidación correspondiente al período impositivo de 2013, aunque alguno de dichos períodos estuviera prescrito. Sin perjuicio de que las mismas deban acreditarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 105 y 106 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (BOE de 18 de diciembre), General Tributaria.

Por último, dichas deducciones se podrán aplicar con los límites previstos en el artículo 1.º Primero. Tres del Real Decreto-ley 12/2012:

"El límite establecido en el último párrafo del apartado 1 del artículo 44 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades será del 25 por ciento de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones en relación con las deducciones aplicadas en los períodos impositivos iniciados dentro del año 2012, 2013, 2014 o 2015. No obstante, dicho límite será del 50 por ciento cuando el importe de la deducción prevista en el artículo 35, que corresponda a gastos e inversiones efectuados en el propio período impositivo, exceda del 10 por ciento de la cuota íntegra, minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y las bonificaciones."

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.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

