

Envío: 30-08-2012

Aceptación: 05 -09-2012

Publicación: 05-10-2012

# INFORME MOTIVADO COMO HERRAMIENTA PARA LA APLICACIÓN DE DEDUCCIONES FISCALES POR I+D+i

---

**MOTIVATED REPORT AS A TOOL FOR THE  
IMPLEMENTATION OF TAX DEDUCTIONS FOR R+D+I**

Mónica García Cantó.<sup>1</sup>

Luis F. Vañó Francés.<sup>2</sup>

1. Ingeniero Técnico Químico e Ingeniero en Organización Industrial.
2. Ingeniero Técnico de Telecomunicación e Ingeniero en Organización Industrial

## RESUMEN

En este artículo se pretende hacer un acercamiento a los Informes Motivados emitidos por el Ministerio de Economía y Competitividad (MINECO), que siendo vinculantes a Hacienda, nos permiten la aplicación segura de deducciones fiscales.

Para ello, se va a realizar una descripción de los puntos más importantes a tener en cuenta en la obtención de un Informe Motivado Vinculante (IMV), tipos, plazos,... así como la repercusión fiscal puede llegar a tener.

## ABSTRACT

This article aims to make an approach to the detailed opinions issued by the Ministry of Economy and Competitiveness (MINECO) which remain binding on Hacienda; we allow the safe application of tax deductions.

To do this, it will make a description of the most important points to consider in obtaining a reasoned binding (IMV), rates, terms ... as well as the fiscal impact can have.

## PALABRAS CLAVE

Informe Motivado Vinculante, Deducción fiscal, I+D+i, aplicación segura deducción fiscal.

## KEY WORDS

Binding Motivated Report, Tax deduction, R+D+i, safe application tax deduction.

## INTRODUCCIÓN

La innovación empresarial basada en la Investigación y desarrollo y la innovación tecnológica tiene un papel fundamental como elemento de fomento de la competitividad empresarial y del crecimiento socioeconómico. Del mismo modo se conoce su importancia en las acciones emprendidas por la propia Administración Pública que desarrolla una serie de programas y líneas de incentivos con la finalidad de fomentar la competitividad empresarial así como favorecer el desarrollo del país mediante el avance a nivel tecnológico de las empresas y al aumento del esfuerzo de aquéllas en inversión en I+D+i.

Entre ellas hemos destacado la opción de las deducciones por I+D+i frente a otro tipos de ayudas a la I+D+i, que como veíamos no es otra cosa que incentivos en forma de deducciones fiscales aplicadas a la cuota del Impuesto sobre Sociedades. Estos incentivos decíamos que son de carácter horizontal, y su aplicación es libre y general (no existe concurrencia competitiva ni un presupuesto límite predefinido). Están orientados a incentivar la iniciativa del sector privado, sin condicionar el ámbito innovador al que se orienta la empresa (no están limitados a determinadas áreas, programas o iniciativas).

Nos encontramos pues, con que los Informes Motivados Vinculantes para la Administración Tributaria consisten en la calificación de las actividades de I+D+i y sus gastos asociados. De esta forma se consigue superar la incertidumbre e inseguridad de aplicar la deducción sin ningún tipo de aval que asegure su correcta aplicación y por tanto, que la propia Agencia Tributaria revise la cantidad aplicada en la deducción. Como es sabido, una posterior revisión por parte de Hacienda con unos resultados no favorables para la empresa debería resolverse con la correspondiente complementaria a la Agencia Tributaria, de modo que la empresa debería devolver el dinero deducido en exceso, así como su correspondiente interés.

Por todo ello, lo que pretende el Ministerio de Economía y Competitividad con la emisión de los Informes Motivados Vinculantes, es favorecer por un lado la inversión de las empresas en proyectos de Investigación, Desarrollo e Innovación Tecnológica, a la par que potenciar las deducciones fiscales frente a las subvenciones y ayudas con fondos públicos.

## BASE LEGAL

Los Informes Motivados están basados en el **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** (TRLIS). En él se regulan las deducciones por actividades de I+D e Innovación Tecnológica, pero como veíamos la inseguridad en la aplicación de dicho artículo llevaba a las empresas a no hacer uso de este artículo ante las posteriores inspecciones por parte de la Agencia Tributaria, es decir, existe una inseguridad jurídica por parte de las empresas que dificulta e impide la aplicación de las deducciones fiscales por actividades de I+D en las mismas.

Sin embargo el **Real Decreto 1432/2003, regula la concesión de informes motivados**, por el cual las empresas pueden aplicarse deducciones en el impuesto de sociedades por actividades de I+D. El informe motivado **vincula** a Hacienda, es decir, las empresas pueden deducirse actividades de I+D sin riesgo de inspección por parte de Hacienda.

### 1. ACTIVIDADES CON DERECHO A DEDUCCIÓN.

Atendiendo a la definición del REAL DECRETO LEGISLATIVO 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la ley de impuesto sobre sociedades (BOE 11-03-2004). Se pueden definir como conceptos de Investigación y Desarrollo (I+D) y de Innovación Tecnológica (iT), lo siguiente:

#### En conceptos de I+D

- Proyectos de I+D contratados con Universidades, Organismos Públicos de Investigación y Centros de innovación tecnológica.
- Materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable.
- Proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que los mismos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.
- Diseño y elaboración del muestrario para el lanzamiento de los nuevos productos.
- 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. No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el software.

#### En conceptos de iT

- Proyectos cuya realización se encargue a Universidades, Organismos Públicos de Investigación y Centros de innovación y tecnología, incluyendo las actividades de diagnóstico tecnológico tendentes a la identificación, definición y orientación de soluciones tecnológicas avanzadas, con independencia de sus resultados.

- Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción.
- Adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, know-how y diseños, con el límite de 500.000 €.
- Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad de la serie ISO 900, GMP o similares, sin incluir los gastos correspondientes a la implantación de dichas normas.

## 2. GASTOS CON DERECHO A DEDUCCIÓN.

Se consideran gastos con derecho a deducción: personal, material y servicios externos. En I+D se pueden incluir las amortizaciones de los bienes afectos las actividades de I+D.

Requisitos:

- Deben estar directamente relacionados con las actividades de I+D+i.
- Deben aplicarse efectivamente a la realización de las actividades de I+D+i.
- Deben estar individualizados por proyectos.

Los gastos correspondientes a actividades de I+D+i realizadas en el extranjero serán objeto de deducción cuando la actividad principal se realice en España y no sobrepasen el 25% del coste total del Proyecto.

En cuanto a gastos subcontratados, si la I+D+i se realiza por encargo de un tercer sujeto, será quién realiza el encargo, como titular de los resultados de la actividad, el que gozará del derecho a la deducción siendo la base, en principio, el coste de la subcontratación.

Cuando las actividades de I+D+i estén subvencionadas, la base de la deducción deberá minorarse en el 65% de las subvenciones para el fomento de las actividades de I+D+i, que hayan sido recibidas y resulten imputables como ingreso en el período impositivo.

La empresa debe intentar disponer de todos sus gastos en I+D+i individualizados por proyectos y con un soporte documental que justifique la investigación, el desarrollo y la innovación tecnológica de cada proyecto.

### 3. CÁLCULO DE LA DEDUCCIÓN SOBRE LA CUOTA ÍNTEGRA. PORCENTAJES APLICABLES.

La Ley 35/2006, modifica parcialmente el Real Decreto Legislativo 4/2004, en relación con el régimen normativo de los incentivos a la I+D+i. Establece una reducción de las deducciones en la cuota íntegra del impuesto de sociedades, de manera que las deducciones reguladas por el artículo 35 del R. D. Legislativo 4/2004 se determinan multiplicando los porcentajes de deducción establecidos en dicho artículo por estos coeficientes:

- 0,92 en los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2007.
- 0,85 en los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008 coeficientes.

Además la Ley 4/2008 suprime la deducción del 20% adicional asociado a los gastos correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo contratados con universidades, Organismos Públicos de Investigación (OPI's) o Centros de Innovación y Tecnología (CIT's), reconocidos y registrados como tales según el R.D. 2609/1996.

La ley 2/2011, de 4 de marzo, de economía sostenible, aumenta el % de deducción fiscal por actividades de innovación del 8 al 12 %, y aumenta el límite de la cuota íntegra sobre la que aplicar la deducción fiscal generada, para ejercicios fiscales que comiencen posteriormente a la entrada en vigor de la Ley.

En resumidas cuentas, nos encontramos con que los porcentajes a aplicar sobre las diferentes partidas de un proyecto vienen a ser las que mostramos en la siguiente tabla:

COSTE DEDUCIBLE		I+D	i
General	Gastos asociados al proyecto	25 %	12 %
	Contratación con Universidades, OPI y CIT <sup>(1)</sup>	25 %	12 %
	Inversiones en inmovilizado <sup>(2)</sup>	8%	NA
Deducción adicional	Personal investigador con dedicación exclusiva I+D <sup>(3)</sup>	+17 %	NA
	Exceso sobre la media del gasto de los dos últimos años <sup>(4)</sup>	+17 %	NA

**Tabla 1. Porcentajes de deducción. Fuente: Elaboración propia en base a datos del MINECO.**

<sup>(1)</sup> Desde la aprobación de la Ley 4/2008 la contratación con estas entidades no tiene porcentajes adicionales y van al porcentaje general.

<sup>(2)</sup> Bienes afectos exclusivamente a I+D. Excluidos inmuebles y terrenos.

<sup>(3)</sup> Sólo válido para personal con Titulación de Grado Superior.

<sup>(4)</sup>  $G_n - [(G_{n-2} + G_{n-1})/2]$   $G_n$ . Gasto asociado a proyectos de I+D en el año “n”. Es decir, tienen deducción adicional los gastos que superan la media de los gastos en I+D de los dos años anteriores.

#### 4. LÍMITES DE LA DEDUCCIÓN.

La suma de todas las deducciones al impuesto sobre sociedades está limitada al 35% de la cuota íntegra. Pero si los gastos del periodo efectuados por actividades de I+D+i y para el fomento de las tecnologías de la información exceden el 10% de la cuota íntegra, el límite de la suma de las deducciones se incrementa al 45%.

Los excesos que conforme a estos límites no puedan ser aplicados a reducir la cuota del impuesto en el período impositivo podrán aplicarse, respetando los mismos límites a reducir la cuota del impuesto, en los períodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos.

## EL PROCESO DE TRAMITACIÓN DE INFORMES MOTIVADOS VINCULANTES (IMV).

A continuación, y una vez vista la base legal que sustenta el sistema de emisión de Informes Motivados Vinculantes (IMV), vamos a analizar el proceso de obtención de los mismos, así como también sus plazos de solicitud y del proceso en general, pero antes es necesario diferenciar entre los distintos tipos de informes Motivados Vinculantes existentes.

### 1. TIPOS DE INFORMES MOTIVADOS VINCULANTES.

El tipo de informe motivado dependerá del tipo de proyecto y anualidad. Los informes motivados aunque catalogan la naturaleza de un proyecto, esto es, indicar si es I+D, iT o I+D+i, la cantidad que aprueban como deducible, es referente a una única anualidad. Por todo ello existen cuatro tipos de informes que se pueden solicitar, estos son en resumidas cuentas los siguientes:

- I. **IMV de contenido "ex-ante".** Evaluación previa a la ejecución del proyecto, determinando la naturaleza técnica y coherencia de los presupuestos.
- II. **IMV de contenido y primera ejecución.** Evaluación de la naturaleza del proyecto, la coherencia del presupuesto para las anualidades pendientes de realizar, y los gastos incurridos en el último periodo impositivo. Tiene a su vez dos modalidades:
  - a) **Sin informe previo "ex ante".** Se determina la naturaleza del proyecto y la coherencia de los gastos en I+D+i de la última anualidad ejecutada. También evalúa la naturaleza del proyecto y coherencia de gastos presupuestados para las pendientes de realizar.
  - b) **Con informe previo "ex ante".** Se justificaran las posibles desviaciones respecto al IMV previo existente (la "ex ante").
- III. **IMV de seguimiento.** Sólo es posible habiendo obtenido anteriormente el Contenido y 1ª ejecución. Se comprobará la naturaleza del proyecto y los gastos incurridos en el último periodo impositivo, y se justificaran posibles desviaciones sufridas.
- IV. **IMV de personal investigador.** Determina si el personal aplicado a un proyecto ha trabajado en exclusiva en dicho proyecto.

La siguiente imagen muestra la nomenclatura de los Informes Motivados Vinculantes según el tipo:



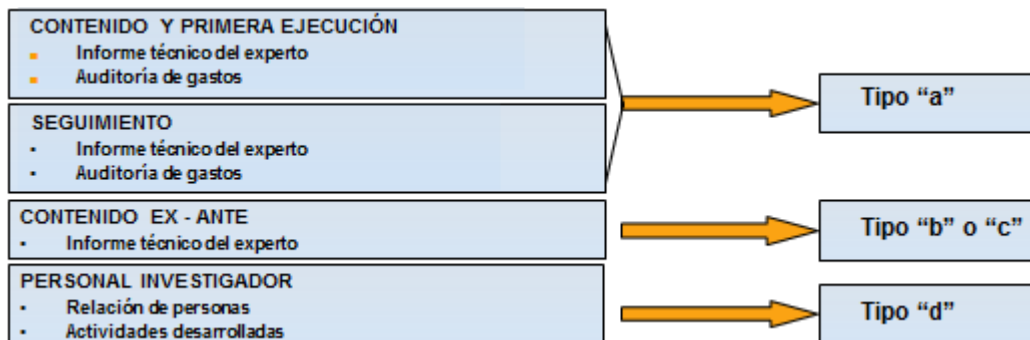


Gráfico 1. Nomenclatura Informes Motivados Vinculantes. Fuente: Internet.

## 2. FECHAS DE SOLICITUD DE INFORME MOTIVADO VINCULANTE

Según el Real Decreto 1432/2003, que lo regula, el plazo para solicitud de informe motivado es, según tipos, el siguiente:

1. **Informe motivado solicitud tipo "a"** para deducciones fiscales, es decir, respecto a un proyecto (o anualidad de ese proyecto) realizado (parcial o totalmente) en el año fiscal n, sobre actividades de I+D y/o iT realizadas y gastos incurridos asociados: 25 días y 6 meses una vez finalizado el año fiscal n. (Hablamos de **informes de contenido y primera ejecución**, así como de **seguimientos**).
2. **Informe motivado solicitud tipo "b"** (calificación científico tecnológica de las actividades) o **"c"** (calificación científico-tecnológica de las actividades y presupuesto de gastos e inversiones) para deducciones fiscales (**informes ex - ante**):
  - Respecto a un proyecto (o anualidad de ese proyecto) que aún no ha comenzado: en cualquier momento previo al comienzo.
  - Respecto a un proyecto (o anualidad de ese proyecto) que ya ha comenzado en el año fiscal n: desde el mismo momento de inicio del proyecto en el año fiscal n , hasta 25 días y 6 meses una vez finalizado dicho año fiscal n.

Dichos plazos son en virtud del citado R. D. 1432/2003, el cual recoge: *"No se emitirá informe motivado sobre las actividades o proyectos ya iniciados y que afecten a periodos impositivos cuyo plazo voluntario de declaración haya finalizado con anterioridad a la fecha de la solicitud"*.

3. **Informe motivado solicitud tipo "d"** para bonificación en la cotización por personal investigador (**informes para personal investigador**): No existe plazo, pues informa del personal investigador contratado laboralmente y dedicado en exclusiva a actividades de I+D+i, información que recoge el informe técnico sobre el que el informe motivado se sustenta. Es decir, tiene carácter de instantánea. Por lo tanto, este tipo de Informe Motivado Vinculante (IMV) tipo d, puede ser solicitado en cualquier momento, y no está ligado a ningún ejercicio fiscal.

Este informe debe ser ex-post, pues debe contener información sobre las actividades realizadas por el personal investigador hasta la fecha a que se refiere el certificado. La vinculación de este tipo de informe motivado estará sujeta a que en el momento de una posible inspección, se demuestre que las condiciones siguen siendo las mismas, o a que, para total seguridad, en la siguiente anualidad se solicite un informe de seguimiento en el que se constate que las condiciones no han cambiado, y por tanto, las bonificaciones aplicadas son correctas.

Podemos resumir todo lo anterior en lo siguiente: el plazo de solicitud ante el Ministerio de informes tipo “a” coincide con el de declaración del Impuesto de Sociedades (25 de julio para sujetos pasivos cuyo periodo impositivo coincida con el año natural, o a los 6 meses y 25 días naturales posteriores a la conclusión del período impositivo, en general). Los informes motivados tipos “b” o “c” no tienen plazo, en principio, salvo que las actividades de I+D+i ya estén iniciadas (art. 8.4 del RD 1432/2003). Por último, para el tipo “d” no existe plazo.

### **3. PROCESO DE SOLICITUD DE INFORME MOTIVADO VINCULANTE**

El proceso consiste básicamente en tres etapas, la primera de las cuáles consiste en la propia elaboración por parte de las empresas de la memoria, una vez ejecutado un proyecto debe recopilarse toda la documentación tanto técnica como económica en forma de memorias con una estructura clara y en base a los requerimientos del CEA de ENAC y los del Ministerio.

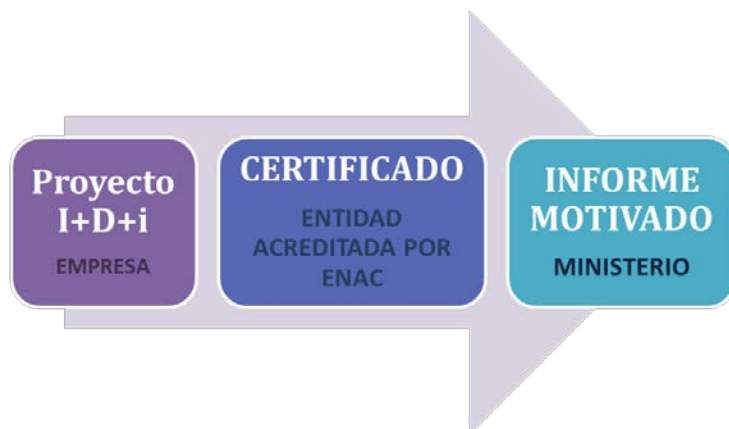
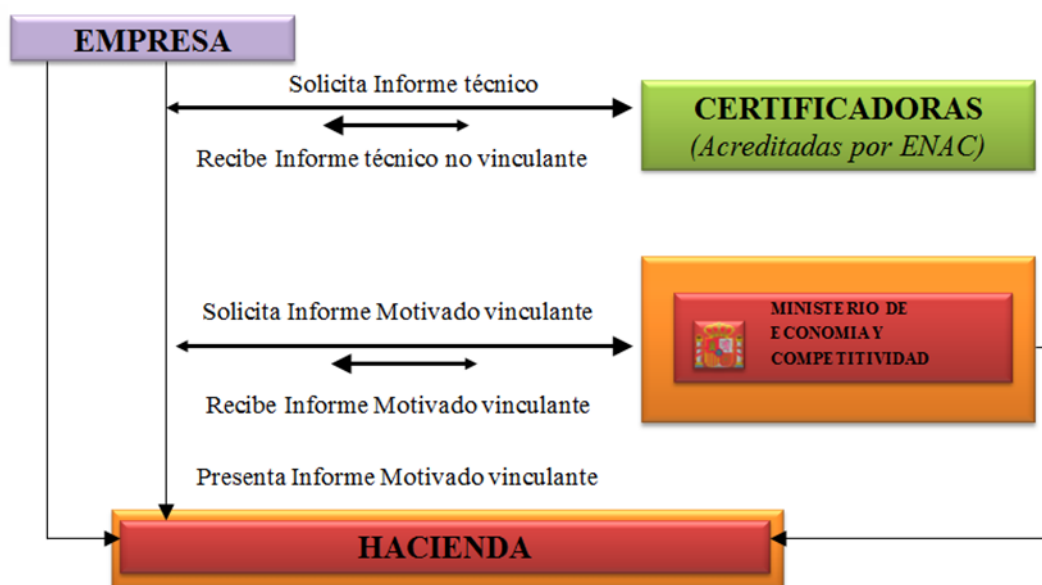


Gráfico 2. Esquema general del proceso de obtención del IMV. Fuente: Elaboración propia.

La segunda etapa, consiste en dirigirse a una entidad de certificación de proyectos de I+D+i, con éstas memorias elaboradas, con el objetivo de obtener el correspondiente informe técnico-económico certificado según directrices de ENAC y Ministerio. Esta etapa de certificación es necesaria y preceptiva para la obtención del IMV. Finalmente, como tercera y última etapa, la empresa debe que acudir al propio Ministerio presentándole las memorias que se presentaron a la entidad de certificación junto con los informes certificados técnico-económicos correspondientes emitidos por la certificadora. En base a toda la documentación presentada el Ministerio emitirá su correspondiente Informe Motivado Vinculante (IMV).

De forma más detallada podemos en la siguiente imagen el proceso en su conjunto.



**Gráfico 3. Proceso de Solicitud de IMV. Fuente: Elaboración propia en base a doc. MINECO.**

Se puede apreciar que pese a que lo que se está buscando con todo este proceso, la obtención del Informe Motivado Vinculante por parte del Ministerio de Competitividad y Hacienda, no debemos perder de vista que el fin último es la Agencia Tributaria que es la encargada de supervisar la correcta aplicación de las deducciones fiscales.

Esto no implica que la empresa deba ir informe en mano a Hacienda, ya que el proceso de emisión de Informes Motivados está lo suficientemente automatizado y delegado completamente en el Ministerio de Economía y Competitividad, bajo supervisión de la Agencia Tributaria, de manera que cuando el Ministerio emite un IMV, Hacienda es conocedor en ese preciso momento del resultado obtenido.

Finalmente será la empresa la que tras recibir el resultado final, podrá decidir como aplicarse las deducciones al finalizar el ejercicio fiscal, teniendo presente que como veíamos que puede aplicarse la correspondiente desgravación hasta un periodo de 15 años, por lo que puede decidir si aplicarse todo, parte o nada en la declaración de la renta.

Actualmente el proceso de solicitud de Informes Motivados se hace a través de la plataforma del Mineco según las directrices acogidas en la Ley 11/2007. En línea con lo establecido en el programa INNPLICA (Inmediato) de la Estrategia Estatal de Innovación (E2i), se puso en servicio en 2011 una “Nueva aplicación informática” (con firma electrónica), para la automatización total del proceso de solicitud, gestión, tramitación y emisión de los Informes Motivados lo cual a optimizado el proceso especialmente en cuanto a plazos.

#### **4. PLAZOS APROXIMADOS DEL PROCESO**

Por último, solo cabe ver los plazos estimados por el Ministerio en cuanto al proceso global, desde la certificación hasta la obtención del correspondiente Informe Motivado Vinculante.

Para una empresa cuyo ejercicio fiscal coincida con el periodo natural, tendrá de tiempo para realizar la solicitud de IMV, hasta el 25 de Julio, día en que se realiza la presentación del Impuesto de Sociedades (IS). En caso de no coincidir con el periodo natural, tiene desde su finalización del ejercicio fiscal hasta 6 meses y 25 días. Posteriormente la empresa, tiene la opción de presentar el correspondiente IMV, en caso de no haberlo obtenido y presentado antes de dicha fecha.

Tenemos pues que al finalizar el ejercicio fiscal  $n$ , la empresa recopilará toda la documentación tanto técnica como económica del año anterior, y tendrá hasta el 25 de Julio (del ejercicio fiscal actual,  $n+1$ ) para haber realizado la solicitud de IMV, en ese tiempo la empresa puede haber iniciado el proceso de certificación y quizá haber obtenido ya su certificado. Hay que matizar que la empresa puede cerrar la solicitud en cualquier momento una vez haya presentado toda la documentación entre la que se incluye el informe de la entidad certificadora, en caso de no disponer de él antes del día del Impuesto de Sociedades, la empresa puede indicar que solo se deducirá únicamente una parte de lo que tiene previsto o no deducirse nada, ya que no tiene en su disposición la resolución del IMV.

Por ello, y para evitar posibles devoluciones posteriores a la Agencia Tributaria, y teniendo en cuenta la opción de la aplicación de las deducciones en un tiempo de hasta 15 años, muchas empresas, en caso de no disponer del correspondiente IMV, echan a la baja y se deduce únicamente una parte o como si únicamente esperasen obtener una calificación de iT (que serían los porcentajes mínimos aplicables).

Por último, antes del 31 de diciembre del ejercicio fiscal  $n+1$ , y siempre que la empresa haya realizado la solicitud de IMV antes del día 25 de Julio, la empresa deberá presentar las memorias y el certificado técnico-económico emitido por la entidad certificadora.

Podemos apreciar en la siguiente imagen cómo serían los plazos estimados del proceso.

	Año n (Ejercicio fiscal)				Año n+1 (Declaración del impuesto de sociedades)					
	Sept.	Octubre	Nov.	Diciem.	Ene - Feb	Mar - Abr	May - Jul	25 Julio (IS)	Julio - Diciembre	
<b>Empresa</b>	Preparación y selección de proyectos									
								Fecha tope solicitud		
<b>Entidad Acreditada</b>					Evaluación técnica.					
						Evaluación económica				
								Emisión del certificado		
<b>MINECO</b>									Emisión del IMV	

Gráfico 4. Proceso general y plazos estimados. Fuente: Elaboración propia.

## CONCLUSIONES

Pese a la crisis actual, la I+D+i sigue creciendo en su participación nacional, y entrever por donde apuntan las políticas económico-financieras de las actuales administraciones (principales financiadoras de la propia I+D+i), podemos afirmar por un lado las bondades de las deducciones fiscales en conceptos de I+D+i frente a otro tipo de financiaciones, y por otro lado, la sencillez del proceso de obtención de un Informe Motivado Vinculante (IMV) que facilite la aplicación de las correspondientes deducciones con total seguridad jurídica.

Es por todo ello, que consideramos los Informes Motivados Vinculantes como una potente herramienta para la aplicación de deducciones por I+D+i que se encuentra al alcance de toda empresa, grande o pyme. Afirmamos además, y en base a las políticas de la Administración y la actual crisis, que en los próximos años seguirá en aumento su aplicación por las distintas empresas españolas. Se trata pues de una potente herramienta que toda empresa que mínimamente investigue, desarrolle o innove, debería hacer uso y obtener así los beneficios de las que venimos hablando.

## REFERENCIAS

- [1] **GARCÍA CANTÓ, Mónica; VAÑÓ FRANCÉS, Luís.** “Evolución ascendente de la I+D+i en España”. En la revista *3c Empresa, investigación y pensamiento crítico*. Núm. 4 (Julio 2012).
- [2] Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
- [3] <http://www.agenciatributaria.es>.
- [4] <http://www.mineco.gob.es>.
- [5] <https://sede.micinn.gob.es>.
- [6] <http://www.enac.es>.