

DOCUMENTOS

INCENTIVOS FISCALES A LA INVESTIGACIÓN, DESARROLLO E INNOVACIÓN

Autora: Paloma Tobes Portillo
Profesora Titular de Hacienda Pública
Universidad Autónoma de Madrid

DOC. N.º 17/03



INSTITUTO DE
ESTUDIOS
FISCALES

N.B.: Las opiniones expresadas en este documento son de la exclusiva responsabilidad del autor, pudiendo no coincidir con las del Instituto de Estudios Fiscales.

RESUMEN

En este artículo se estudian los incentivos fiscales a la investigación, desarrollo e innovación tecnológica recogidos en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, prestando especial atención a las resoluciones de la Dirección General de Tributos que permiten aclarar algunos de los aspectos más controvertidos de éstos.

Palabras clave: Incentivo fiscal, Beneficio fiscal, Deducción, Investigación y Desarrollo (I+D), Innovación tecnológica.

ÍNDICE

1. PLANTEAMIENTO GENERAL
 2. BENEFICIOS FISCALES A LA I+D+i EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES
 - 2.1. Libertad de Amortización
 - 2.2. Deducción por Investigación y Desarrollo
 - 2.2.1. Concepto de Investigación
 - 2.2.2. Concepto de Desarrollo
 - 2.2.3. Otros supuestos de I+D
 - 2.2.4. Base y Porcentajes de la Deducción por I+D
 - 2.3. Deducción por Investigación Tecnológica
 - 2.3.1. Concepto de Innovación Tecnológica
 - 2.3.2. Base de la deducción por Innovación Tecnológica
 - 2.4. Supuestos que no constituyen I+D+i
 - 2.5. La deducción por I+D+i en la Liquidación de Impuesto sobre Sociedades
 - 2.6. Interpretación de las Deducciones por Investigación, Desarrollo e Innovación
 3. CONCLUSIONES
- BIBLIOGRAFÍA

1. PLANTEAMIENTO GENERAL

Incentivar la investigación, el desarrollo y la innovación constituye una obligación inexcusable de las Administraciones Públicas, ya que estas variables tienen una incidencia directa en las funciones que tradicionalmente se han atribuido al Sector Público: mejorar la asignación de recursos, redistribuir la renta y riqueza, y potenciar la estabilidad y desarrollo económico.

Las políticas de apoyo del Sector Público a la investigación, entendida ésta en sentido amplio, que implican recursos presupuestarios, se pueden efectuar básicamente a través de dos líneas distintas, mediante medidas que supongan gasto público directo y/o a través de la concesión de beneficios fiscales que si bien no generan gasto público directo suponen un gasto fiscal que se refleja en la reducción de los ingresos tributarios.

Estas dos vías lejos de ser antagónicas son complementarias, ahora bien dado que el objeto de este artículo lo constituye el análisis de los incentivos fiscales a la Investigación, Desarrollo e Innovación, la primera cuestión a plantear supone determinar las ventajas que ofrecen los beneficios fiscales frente al gasto público directo como mecanismos incentivadores. En mi opinión, para el tejido empresarial los beneficios fiscales ofrecen tres ventajas claramente identificables: en primer lugar, su inmediatez, es decir, parte de los recursos destinados a la investigación, desarrollo e innovación se recuperan vía reducción de impuestos a corto plazo. En segundo lugar, la generalidad de su aplicación, ello supone que todas aquellas unidades productivas que efectúen gastos de I+D+i, según el concepto fiscal, pueden beneficiarse de la deducción correspondiente, paralelamente no todas las empresas que realizan estos procesos obtienen subvenciones, créditos reembolsables, créditos semillas etc., esta ventaja, en mi opinión es especialmente significativa en el caso de las pequeñas y medianas empresas. Un tercer beneficio hace referencia al coste de tramitación que conllevan las medidas que implican gasto público directo, coste que en caso de los beneficios fiscales se reduce considerablemente y que en todo caso depende de los requisitos formales que la legislación fiscal de cada país exija para su aplicación.

En España, como no podría ser de otro modo, existe actualmente una apuesta decidida por incentivar los procesos de I+D+i, como muestra el Plan Nacional de Investigación, Desarrollo e Innovación 2002-2003 y la ampliación de los incentivos fiscales en el Impuesto sobre Sociedades a través de la Ley 55/1999, de 29 de diciembre.

2. BENEFICIOS FISCALES A LA I+D+i EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

El principal beneficio fiscal a la investigación, desarrollo e innovación en el Impuesto sobre Sociedades discurre a través de una deducción sobre la cuota, regulada en el artículo 33 de la LIS. Ahora bien, éste no es el único incentivo fiscal con que cuentan estas variables en el Impuesto sobre Sociedades, como se pone de manifiesto en el artículo 11, que contempla la libertad de amortización sobre determinados elementos afectos a la investigación y el desarrollo y que se desarrolla a continuación.

2.1. Libertad de Amortización

La Ley del Impuesto sobre Sociedades posibilita, con exclusión de los edificios, la libertad de amortización de aquellos elementos del inmovilizado material e inmaterial, afectos a activida-



des de investigación y desarrollo. En el caso de los edificios se permite su amortización por partes iguales durante diez años en la proporción que se encuentren afectos a actividades de I+D.

La diferencia sustancial entre este beneficio fiscal y la deducción sobre la cuota de los gastos de investigación y desarrollo estriba en la distinta forma de operar. Así, mientras que la deducción sobre la cuota reduce la deuda tributaria del impuesto, la libertad de amortización incide sobre la base imponible del impuesto, permitiendo el diferimiento del tributo, pero no su reducción.

Igualmente, es de destacar que se permite la libertad de amortización sobre los gastos de investigación y desarrollo que se encuentren activados como inmovilizado inmaterial.

Por último, es necesario señalar que este beneficio no es extensivo a los elementos del inmovilizado material e inmaterial afectos a actividades de innovación, aspecto que sería deseable homologar tendiendo en cuenta que la deducción por actividades de innovación presenta un carácter más restrictivo que la relativa a actividades de investigación y desarrollo.

2.2. Deducción por Investigación y Desarrollo

Esta deducción cabe calificarla de prolija, pero no desde el punto de vista de la técnica fiscal, sino en relación a la delimitación de los conceptos de investigación y desarrollo y en cuanto al soporte administrativo específico asociado a cada proyecto.

2.2.1. Concepto de Investigación

La Ley del Impuesto sobre Sociedades define la investigación como: "la indagación original y planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico y tecnológico".

De esta definición podemos destacar como notas que caracterizan a la investigación en los términos de la LIS las siguientes:

- Es necesario la existencia de un proyecto de investigación con un objetivo definido, quedando, por tanto, al margen de la deducción los descubrimientos o conocimientos fruto de la casualidad o el azar.
- La obtención de resultados positivos en la investigación no constituye un requisito en la aplicación de la deducción.
- A efectos de la deducción por I+D reciben el mismo tratamiento la investigación básica y la aplicada.
- Según el concepto desarrollado de investigación no bastaría con perseguir un avance científico y tecnológico, alcanzable o no, sino una novedad.
- El concepto fiscal de investigación hace referencia a la superior comprensión del ámbito científico y tecnológico, no excluye por tanto inicialmente ninguna de las áreas del ámbito científico. Si bien al delimitar, de forma negativa, los supuestos que no constituyen I+D+i la LIS establece que la prospección en materia de ciencias sociales no se incluye en estos conceptos, si bien la exclusión parece centrarse en estudios de mercado y comportamiento de la demanda.

2.2.2. Concepto de Desarrollo

El desarrollo es definido (LIS art.33) como: "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 sus-

tancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes". Se necesita, por una parte que la investigación previa tenga un resultado positivo ya que supone la aplicación práctica de la misma, investigación que puede ser desarrollada en un ámbito externo al de la propia empresa; y por otra que de la aplicación de dicha investigación se obtenga una novedad, o mejora tecnológica sustancial.

El determinar si un proceso de desarrollo genera una novedad o mejora tecnológica sustancial, y por tanto es procedente la aplicación de la deducción, no es fácil y en este sentido cobran especial relevancia, para la seguridad jurídica de los sujetos pasivos, en relación a la aplicación de la deducción, los informes solicitados y emitidos por el Ministerio de Ciencia y Tecnología, vinculantes para la Administración Tributaria, y las consultas a la Administración Tributaria de carácter vinculante.

2.2.3. Otros Supuestos de I+D

Una vez delimitado el concepto genérico de I+D la Ley del Impuesto de Sociedades establece una serie de supuestos específicos a integrar en este ámbito.

Así, se considera actividad de I+D a la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así al igual que la creación de un primer prototipo no comercializable y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que los mismos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

Ello supone que los gastos de realización de un prototipo o proyectos piloto sólo se pueden incluir en la deducción por I+D en tanto en cuanto no puedan ser utilizados en el proceso productivo y no puedan generar, por si mismos, resultados económicos.

A estos efectos, es necesario que el prototipo sobre el que sea de aplicación la deducción por I+D incorpore una novedad tecnológica, como se desprende de la consulta planteada a la DGT, de 4 de septiembre de 2000, relativa a la posibilidad de acogerse a esta deducción los gastos de elaboración de nuevos prototipos de calzado.

Por otra parte, la Dirección General de Tributos, en respuesta a la consulta planteada el 10 de julio de 1995, considera que la creación de un molde para fabricar nuevos productos "no podría disfrutar de la deducción por inversiones en investigación y desarrollo en la medida que corresponde a una fase posterior a la actividad estricta de desarrollo, por cuanto representa una inversión necesaria para iniciar la producción de un nuevo producto".

La LIS integra en el concepto de investigación y desarrollo "el diseño y elaboración del muestrario para el lanzamiento de nuevos productos, así como la concepción de software avanzado, siempre que suponga un progreso científico o tecnológico significativo mediante el desarrollo de nuevos teoremas o algoritmos o mediante la creación de sistemas operativos y lenguajes nuevos. No se incluyen las actividades habituales y rutinarias relacionadas con el software".

En relación a los muestrarios, la Ley 53/2002, de 30 de diciembre, siguiendo la línea que ha mantenido la Dirección General de Tributos en sus múltiples respuestas a las consultas planteadas al respecto, incorpora un nuevo párrafo al artículo 33.1. a) de la LIS en los términos siguientes: "A efectos de la deducción por investigación y desarrollo en diseño y elaboración de muestrarios se entenderá como lanzamiento de un nuevo producto la introducción del mismo en el mercado y como nuevo producto aquel cuya novedad sea esencial y no meramente formal o accidental".

Es decir, los muestrarios se incluyen en el concepto de I+D, en tanto en cuanto, tengan como objetivo el lanzamiento de productos novedosos, entendida la novedad en su sentido más estricto, y no en el caso de que representen exclusivamente cambios de modas o tendencias.

Así, la Dirección General de Tributos¹ establece como criterios para determinar si el diseño y elaboración de muestrario constituyen actividades de I+D los siguientes:

¹ Consulta D.G.T.del 23-12-97.



- La actividad de diseño y elaboración de muestrarios se considerará actividad de I+D en cuanto tenga por objeto el lanzamiento de productos.
- Lanzamiento implica la introducción en el mercado de un producto nuevo.
- La novedad del producto no ha de derivarse, necesariamente, de un previo proceso o actividad de I+D.
- La novedad no será meramente formal o accidental sino esencial, entendiéndose como esencial la incorporación de materiales intrínsecamente nuevos o los resultantes de mezclas o combinaciones nuevas de materiales ya existentes con el objeto de crear un producto nuevo.

Respecto a la inclusión del software en el marco de la deducción que nos ocupa, es necesario señalar que ésta se complementa con la deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación (LIS art. 33bis).

De forma que, sólo el software avanzado se considera investigación y desarrollo y en esta línea se pronuncia la Dirección General de Tributos al no considerar actividad de I+D la creación de páginas web², ni la adquisición de tecnología avanzada³, por parte de las empresas, que permitan modernizar el software utilizado, en tanto en cuanto no existen nuevos conocimientos técnicos, sino adquisición de aplicaciones informáticas ya existentes en el mercado.

Frente a esta delimitación positiva de actividades que constituyen I+D, la Ley del Impuesto de Sociedades efectúa una delimitación negativa de supuestos que quedan excluidos del concepto de investigación y desarrollo y de innovación tecnológica, supuestos a los que se hará referencia una vez estudiada la deducción por innovación tecnológica.

2.2.4. Base y Porcentajes de la Deducción por I+D

Con carácter general la base de la deducción por I+D está constituida por los gastos de investigación y desarrollo, incluidas las amortizaciones de elementos afectos, y las inversiones en inmovilizado material e inmaterial, excluidos inmuebles y terrenos.

Adicionalmente, la LIS establece dos requisitos relativos a los gastos de I+D base de la deducción:

- Deben estar directamente relacionados y afectados a las actividades de I+D.
- Tiene que existir una adscripción individualizada a los distintos proyectos.

En relación al necesario cumplimiento de estos requisitos, la Dirección General de Tributos (25-7-01) pone de relieve que los gastos indirectos, como es el caso de los gastos financieros, y aquellos en los que no se pueda determinar claramente la proporción de la afectación no podrán ser objeto de la deducción por I+D.

Asimismo, la Dirección General de Tributos (8-09-00) considera que los gastos incluidos en la base de la deducción deben responder a proyectos individualizados, de forma que los gastos de puesta en marcha o de carácter corriente de un departamento de innovación integrado en una empresa no se pueden integrar en la base de la deducción por investigación y desarrollo.

Se incluye como gastos de I+D a las amortizaciones de los elementos afectos a dichas actividades, evidentemente también han de cumplir los requisitos señalados anteriormente. En este caso sería plausible integrar en la base de deducción, la amortización proporcional correspondiente a

² Consulta D.G.T. del 29-1-01.

³ Consulta D.G.T. del 27-2-01.

elementos que estén afectos parcial y directamente a actividades de investigación y desarrollo. Es de señalar que la legislación no explicita que las inversiones en inmovilizado no puedan constituir elementos usados, por lo que cabe la posibilidad de incluir entre los gastos de I+D las amortizaciones correspondientes a estos elementos usados.

En este marco se plantea el problema de identificar, sin equívocos, qué gastos se deben incluir en la base de deducción por I+D

A estos efectos, tiene la consideración de gastos directamente relacionados con actividades de I+D⁴: los costes del personal afecto directamente a estas actividades, investigadores, técnicos, personal asimilado y personal de apoyo; costes de materias primas, consumibles y servicios utilizados; amortización del inmovilizado afecto directamente al proyecto de I+D.

Igualmente interesa señalar que no es necesario que el gasto, objeto de la deducción, sea contablemente considerado de I+D se encuentre o no activado.

En caso de que la actividad de I+D constituya una actividad subvencionada, la base de la deducción se reducirá en el 65% de las subvenciones recibidas e imputadas como ingreso en el período impositivo. En este sentido es necesario diferenciar la distinta imputación de las subvenciones de explotación frente a las de capital, ya que en las primeras la imputación se produce en el ejercicio del devengo, mientras que en las de capital la imputación se efectúa a medida que se amortizan los bienes objeto de la inversión en el caso de activos amortizables y en el de los activos no amortizables en el ejercicio en el que se produzca la transmisión o baja en el inventario de éstos.

En las subvenciones de explotación, si el devengo de la misma coincide con el ejercicio de recepción no se plantea problema alguno. Ahora bien, si el devengo, y por tanto su imputación, se produce en un ejercicio anterior al de la recepción de la subvención, su integración en la base de deducción se deberá efectuar en el ejercicio recepción, en tanto en cuanto no es hasta ese momento cuando se cumplen las dos condiciones establecidas por la LIS "subvenciones recibidas e imputadas".

Los gastos correspondientes a la ejecución de proyectos de I+D efectuados en el exterior también participan de esta deducción, siempre y cuando la actividad principal de investigación y desarrollo se desarrolle en España y la efectuada en el extranjero no supere el 25% de la inversión total. En este caso, es necesario determinar cuando se entiende que la actividad principal de I+D se realiza en España, si se sigue un criterio geográfico de dirección del proyecto o se atiende al lugar de ejecución del mayor porcentaje de la inversión total. En mi opinión, dado el límite establecido del 25% creo más aconsejable la adopción del segundo criterio descrito.

Por tanto, si la actividad principal de I+D se lleva a cabo en el exterior es evidente que no es factible la deducción, sin perjuicio de que lo sean los gastos de I+D cuya realización se produzca en España. En caso de que la actividad principal de I+D se desarrolle en España pero la actividad realizada en el exterior superara el 25% del total de la inversión, el exceso de la inversión sobre dicho límite efectuada en el extranjero no podría ser objeto de deducción.

Por último, los gastos asociados a actividades de I+D realizadas por encargo del sujeto pasivo, individualmente o en colaboración con otras entidades pueden ser integrados en la deducción, siempre que el desarrollo de tales actividades se efectúe en España. No cabe, según se desprende de la norma, al objeto de la deducción por I+D, que la actividad principal se efectúe en España y hasta el 25% de la inversión total se lleve a cabo en el extranjero, ya que en este supuesto los gastos de I+D realizados en el extranjero no se incluyen en la base de deducción.

Si se tiene en cuenta la regulación de las actividades de I+D realizadas por encargo y la establecida sobre los proyectos desarrollados parcialmente en el extranjero no cabe la posibilidad de equívocos, el espíritu de la LIS es la de contribuir a la creación y desarrollo de infraestructuras para la investigación y desarrollo en nuestro país.

⁴ A este respecto, veasé Lefebvre F. (2003).

En relación a los *porcentajes de deducción*:

1) El coeficiente aplicable con carácter general es del 30% sobre los gastos de I+D efectuados en el periodo impositivo.

En el caso de que los gastos en I+D del ejercicio resulten superiores a la media de los efectuados en los dos años precedentes, se aplicará el coeficiente general sobre esta media y el exceso se beneficiará del porcentaje del 50%.

Así, el primer proyecto de I+D que desarrolle una empresa contará con el porcentaje incrementado, en tanto en cuanto los gastos de I+D efectuados en el ejercicio superaran a la media del bienio anterior, en el que no se efectuó ningún proyecto de I+D.

Por otra parte, es necesario hacer constar que la variable sobre la que se debe realizar la comparación, respecto a los dos años anteriores, es la inversión total y no los distintos conceptos de inversión analizados separadamente⁵.

Cuentan con una deducción adicional del 10% los gastos siguientes:

- Los gastos del personal de la entidad correspondientes a investigadores cualificados, adscritos en exclusiva a actividades de I+D. Es necesario, por tanto, que el personal esté en la plantilla de la empresa y realice de forma exclusiva actividades de I+D, no se diferencia sobre el tipo de jornada, ni en relación al tipo de contrato.

A este respecto, la Dirección General de Tributos mantiene un criterio excesivamente restrictivo, al considerar que este porcentaje incrementado sólo es aplicable a los profesionales investigadores con título universitario, excluyendo a aquellos técnicos y personal asimilado que sin titulación universitaria trabajen bajo la supervisión del investigador.

Se entiende que la exclusividad del personal investigador se reduce al periodo temporal en el que se desarrolle el proyecto de I+D.

- Los gastos correspondientes a proyectos de I+D contratados con Universidades, Organismos Públicos de Investigación o Centros de Innovación tecnológica reconocidos por el Real Decreto 2609/1996.

2) Por último, se podrá deducir el 10% de las inversiones en inmovilizado material e inmaterial, excluidos inmuebles y terrenos, siempre que estén afectos exclusivamente a actividades de I+D.

Los elementos objeto de la inversión habrán de permanecer en el patrimonio empresarial, salvo pérdidas justificadas, hasta que cumplan con su finalidad en la actividad de I+D o su vida útil, determinada por el método de amortización lineal según las tablas oficialmente aprobadas, fuera inferior.

Ante lo expuesto, cabe hacer las precisiones siguientes: el ejercicio en el que procede la deducción es el correspondiente al que el elemento sea puesto en condiciones de funcionamiento; no cabe, a efectos de la deducción del 10%, la afectación parcial de los elementos a las actividades de I+D, lo que no implica que estos elementos puedan afectarse a otra actividad una vez concluido el proyecto de I+D.

Hay que tener en cuenta, que si las amortizaciones de los elementos del inmovilizado material e inmaterial, afectos a actividades de investigación y desarrollo, forman parte de la base de deducción general del 30%, y las inversiones, en estos elementos cuentan con una deducción del 10%, se está produciendo un doble beneficio fiscal sobre los elementos de inversión.

2.3. Deducción por Investigación Tecnológica

La deducción por innovación tecnológica, es relativamente novedosa en el Impuesto sobre Sociedades, ya que se empieza a aplicar, de forma individual, a partir del ejercicio 2000.

⁵ Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Rioja 16-03-2001.

Al introducir esta deducción en el artículo 33 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades se amplía el marco general de los beneficios fiscales afectos a las actividades de investigación y desarrollo, sin embargo la regulación de la base de la deducción por innovación tecnológica pone de manifiesto que ésta queda reducida a supuestos muy limitados.

2.3.1. Concepto de Innovación Tecnológica

Al efecto de la deducción, la Ley del Impuesto de Sociedades en el artículo 33.2 considera innovación tecnológica a "la actividad cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales en los ya existentes. Se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad".

La distinción entre actividad de I+D o IT no es tarea fácil, de hecho existen posiciones en la que se considera que la innovación tecnológica podría constituir la etapa final del proceso de I+D con resultado positivo. O bien se puede considerar que constituyen actividades desvinculadas para el mismo sujeto pasivo.

A pesar de estas dificultades, se pueden considerar las diferencias siguientes:

- Las actividades de investigación no se encuentran, al efecto de la deducción, condicionadas por el resultado. Así, la investigación podría no obtener un resultado positivo y ser de aplicación la deducción.
- Paralelamente, la innovación tecnológica requiere de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales de los ya existentes, ello supone que el campo de deducción se limita a aquellas actividades de IT con resultado positivo aunque la novedad pueda ser de carácter subjetivo, a excepción expresa de las actividades de diagnóstico tecnológico encargadas a Universidades, Organismos públicos de Investigación o Centros de Investigación y Tecnología⁶ en las que los resultados no condicionan la aplicación de la deducción.
- Las actividades de I+D, con resultado positivo, constituyen una novedad objetiva, mientras que las correspondientes a IT según establece la Dirección General de Tributos pueden responder a una novedad subjetiva.

Con esta interpretación, efectuada por la Dirección General de Tributos, se amplía el concepto genérico de innovación tecnológica, ya que la LIS al considerar la novedad establece que los productos difieran sustancialmente de los existentes con anterioridad.

La interpretación de la DGT en contestación a la consulta efectuada el 16-2-2002 se realiza en los términos siguientes: "la actividad de innovación requiere la existencia de una novedad subjetiva y no objetiva, esto es, que el nuevo producto o proceso lo sea desde el punto de vista del sujeto pasivo aún cuando los mismos existan en el mercado".

A tenor de lo anterior, una actividad de I+D, con resultado positivo, requiere la presencia de un producto o proceso nuevo, entendida la novedad en sentido estricto, mientras que en las actividades de innovación tecnológica el producto o proceso ha de ser nuevo para el sujeto pasivo, aunque éste ya existiera con anterioridad, se desvincula así la actividad de innovación tecnológica con la de investigación y desarrollo.

Ahora bien, aún cuando una actividad entre de lleno en el concepto de IT pudiera quedar excluida del ámbito de aplicación de la deducción y ello porque la LIS, al establecer la base de deducción, limita de forma muy importante el campo objetivo de aplicación.

⁶ Registrados según el Real Decreto 2069/1996, de 20 de diciembre.



2.3.2. Base de la deducción por Innovación Tecnológica

La base de la deducción por innovación tecnológica es más limitada que la correspondiente a actividades por I+D al no incluir las amortizaciones de los elementos afectos a actividades de innovación, ni las inversiones en elementos materiales e inmateriales afectos y restringir el campo de la innovación tecnológica a los ámbitos siguientes:

- Proyectos encargados a Universidades, Organismos públicos de Investigación o Centros de Innovación y Tecnología (Real Decreto 2609/1996).
- Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción.
- Adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, "Know-how". La base por este concepto se limita a 500.000€, se interpreta que con carácter anual.
- Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad de la serie ISO 9000, GPM o similares.

Excepto el tratamiento fiscal de las inversiones y amortizaciones, que no son objeto de deducción por innovación tecnológica, el resto de los gastos por IT mantienen la misma configuración que los gastos asociados a los proyectos de I+D; al igual que ocurre en el caso de las actividades de innovación tecnológica realizadas en el exterior o subvencionadas por lo que sería redundante incidir nuevamente sobre estas cuestiones.

En relación a los porcentajes de deducción, también es de destacar el diferente tratamiento que recibe la innovación tecnológica respecto a la investigación y desarrollo. Así, el porcentaje máximo de deducción por innovación se sitúa en el 15% y sólo es aplicable a aquellos proyectos cuya realización se encargue a Universidades, Organismos públicos de Investigación o Centros de Investigación y Tecnología (Real Decreto 2609/1996); el resto de las actividades de innovación tecnológica, recogidas anteriormente, cuentan con un porcentaje del 10%.

2.4. Supuestos que no constituyen I+D+i

Según lo establecido en el art. 33.3 de la LIS no se consideran actividades de I+D+i:

- Las actividades que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa.

Ahora bien, hay que tener en cuenta que según la Dirección General de Tributos la novedad exigida para proceder a la aplicación de la deducción por innovación tecnológica puede ser de carácter subjetivo.

En concreto se excluyen al no suponer dicha novedad:

- a) Los esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad de productos o procesos productivos. El calificativo de rutinario excluye el proceso del concepto de desarrollo, en tanto en cuanto el desarrollo entraña una mejora tecnológica sustancial.
 - b) La adaptación de un producto o proceso de producción ya existente a los requisitos específicos impuestos por un cliente.
 - c) Los cambios periódicos o de temporada así como las modificaciones estéticas o menores de productos ya existentes, para diferenciarlos de otros similares.
- Las actividades de producción industrial y provisión de servicios o distribución de bienes y servicios.

En los conceptos fiscales de investigación y desarrollo, como ya se ha puesto de manifiesto en este trabajo, no entran aquellos procesos que puedan ser aprovechados por si mismos en los procesos productivos o para explotación comercial.

En particular bajo este epígrafe se excluyen:

- a) La planificación de la actividad productiva.
 - b) La incorporación o modificación de instalaciones, máquinas, equipos y sistemas para la producción que o estén afectos a actividades de I+D+i.
 - c) La solución de problemas técnicos de procesos productivos interrumpidos.
 - d) La prospección en materia de ciencias sociales y los estudios de mercado.
 - e) El establecimiento o ampliación de redes de comercialización.
 - f) La formación del personal relacionado con dichas actividades.
- La exploración, sondeo o prospección de minerales e hidrocarburos.

2.5. La deducción por I+D+i en la Liquidación del Impuesto sobre Sociedades

La deducción por I+D+i pertenece al capítulo IV de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que aglutina distintas deducciones cuya finalidad consiste en incentivar la realización de determinadas actividades.

Además de la deducción por I+D+i, se recogen en este capítulo la deducción para el fomento de las tecnologías de la información y comunicación (LIS art. 33bis); por actividades de exportación (LIS art. 34); por inversiones en bienes de interés cultural, producciones cinematográficas, edición de libros y protección al medio ambiente (LIS art. 35); por gastos de formación profesional (LIS art.36); por creación de empleo para trabajadores minusválidos (LIS art.36bis); por reinversión de beneficios extraordinarios (LIS art.36 ter); por contribuciones empresariales a planes de pensiones de empleo o a mutualidades de previsión social (LIS art. 36 quarter).

Este conjunto de deducciones, para incentivar la realización de determinadas actividades, se integran en el esquema de liquidación del impuesto, una vez que se hayan practicado las deducciones por doble imposición interna e internacional y las bonificaciones por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, por actividades exportadoras y por prestación de servicios públicos.

En caso de producirse insuficiencia de cuota, las cuantías pendientes de deducción, en el caso de I+D+i, se podrán aplicar en las liquidaciones de los períodos impositivos que finalicen en los 15 años inmediatos y sucesivos (LIS art.37.1).

En las entidades de nueva creación y en aquellas que saneen pérdidas de ejercicios anteriores mediante la aportación efectiva de nuevos recursos, el plazo de tiempo de la compensación puede ser diferido hasta el primer ejercicio en el que se obtengan resultados positivos.

Con carácter general, el límite para la aplicación de las deducciones correspondientes al capítulo IV de la LIS se establece en el 35% de la cuota íntegra minorada en las deducciones por doble imposición y las bonificaciones.

Ahora bien, si el importe conjunto de la deducción por I+D+i y la relativa al fomento de las tecnologías de la información excede del 10% de la cuota íntegra, el límite anterior se amplía hasta el 45%.

Por último, la LIS (art.37) establece que los elementos patrimoniales afectos a las deducciones del capítulo IV deberán permanecer en funcionamiento cinco años, tres si se trata de bienes muebles o su vida útil fuera inferior.

En este sentido, es de destacar que la deducción por investigación y desarrollo, como ya se ha reflejado anteriormente en este artículo, sólo exige la permanencia de los elementos hasta que cumplan los objetivos de I+D o su período de vida útil, aplicando el método de amortización lineal según tablas, fuera inferior. En tanto en cuanto la exigencia temporal anterior aparece expresamente regulada en la deducción por I+D ésta debe prevalecer, a estos efectos, sobre la general recogida en el artículo 37 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

2.6. Interpretación de las Deducciones por Investigación, Desarrollo e Innovación

La conjunción de los elementos científicos y fiscales en las deducciones que nos ocupan hace que no sea fácil delimitar su ámbito conceptual, de ahí que sea de agradecer la ampliación de las posibilidades de consulta que la Ley 7/2003, de la Sociedad Limitada de Nueva Empresa introduce en relación a la aplicación e interpretación de estas deducciones.

Con la nueva regulación su puede vislumbrar la existencia de tres escalones, dos de ellos ya existentes con anterioridad, consultivos y vinculantes que permiten dilucidar si las empresas están efectuando correctamente la deducción por investigación, desarrollo e innovación tecnológica.

En primer lugar, los sujetos pasivos pueden solicitar informe motivado, emitido por el Ministerio de Ciencia y Tecnología, o por un Organismo adscrito al mismo, como sería el caso del CDTI, CSIC, CIEMAT etc., sobre el cumplimiento particular de los requisitos exigidos para la aplicación de esta deducción. Informe que tendrá carácter vinculante para la Administración Tributaria.

Evidentemente, en caso de informe positivo se refuerza la seguridad jurídica del sujeto pasivo ante la aplicación de la deducción.

En caso de informe negativo, si el sujeto pasivo opta por practicar la deducción éste no será presentado y será la Administración Tributaria la que dictamine si la aplicación de la deducción es procedente.

Ahora bien, es necesario dejar constancia que este informe es voluntario, que implica para las empresas la realización de costes administrativos y de gestión, que pueden ser integrados en la base de la deducción, que si es favorable es condición suficiente para que la deducción se estime procedente, pero no es condición necesaria para la aplicación de la misma.

En segundo lugar, el sujeto pasivo puede plantear una consulta vinculante a la Administración Tributaria, aportando voluntariamente el informe descrito anteriormente. Contra la resolución de una consulta vinculante no cabe la interposición de recurso, aunque si sobre los actos administrativos basados en la misma.

Por último, el sujeto pasivo puede solicitar a la Administración Tributaria acuerdos previos de valoración sobre gastos e inversiones afectos a actividades de investigación, desarrollo e innovación, aportando si así lo estima procedente el informe emitido por el Ministerio de Ciencia y Tecnología.

3. CONCLUSIONES

La deducción por investigación y desarrollo constituye un mayor incentivo fiscal al desarrollo de estas actividades que la asociada a la innovación tecnológica, al incluir una mayor base y porcentajes de deducción.

La deducción por I+D es aplicable con independencia de los resultados alcanzados en la investigación, la IT requiere la presencia de una novedad o mejoras sustanciales, es de destacar que esta novedad, como ya se ha explicado, puede tener carácter subjetivo y no objetivo, el ámbito de los supuestos de innovación tecnológica objeto de deducción es excesivamente restringido.

La base de deducción por I+D está constituida por los gastos de investigación, desarrollo, incluidas las amortizaciones de los elementos afectos, y las inversiones, excluidos inmuebles y terrenos. Existe, por tanto un doble beneficio fiscal sobre las inversiones de elementos afectos al permitir deducir el gasto de la inversión y la amortización correspondiente, además hay que tener en cuenta que la posibilidad de aplicar libremente la amortización supone una ventaja adicional.

En la deducción por innovación tecnológica no se incluye en su base las inversiones afectas, ni las amortizaciones correspondientes.

Los porcentajes de deducción son mayores en actividades de I+D que en el caso de innovación tecnológica, contando adicionalmente en I+D con porcentajes incrementados para determinados gastos.

El objetivo de estas deducciones constituye la formación de infraestructuras de I+D+i en España, si bien es factible deducir los gastos correspondientes a actividades de Investigación, Desarrollo e Innovación efectuadas en el exterior, siempre y cuando que la actividad principal se desarrolle en España y la inversión efectuada en el exterior no supere el 25% de la inversión total.

Es de destacar que no es incompatible la percepción de una subvención con la aplicación de estas deducciones, en este supuesto se reduce la base de deducción.

Por último, es necesario señalar que en España existe una importante disfunción entre las empresas que realizan actividades de I+D y aquellas que desarrollan procesos de innovación tecnológica. En concreto en el año 2001 el número de empresas que efectuaron actividades de investigación y desarrollo⁷ ascendió a 2.790, y el número de empresas innovadoras en el año 2000 fue de 29.228. Por lo que en mi opinión si la deducción por gastos de investigación y desarrollo cabe calificarla de generosa, excesivamente en el tratamiento correlacionado de las amortizaciones e inversiones en elementos afectos y a corto plazo veremos sus resultados como incentivo fiscal, no cabe decir lo mismo sobre la deducción por innovación tecnológica. Parece pues necesario ampliar la base y los porcentajes de deducción por innovación, con el fin de aumentar el incentivo a invertir en estos procesos y hacer más atractivo este ámbito a las PYMES, reduciendo el coste, vía fiscal, de las inversiones en proyectos de innovación tecnológica.

⁷ www.mcyt.es. Indicadores de Ciencia y Tecnología. España 2002.

BIBLIOGRAFÍA

- BANACLOCHE, J. (1999): "La Fiscalidad de la innovación tecnológica". Ponencia desarrollada en la UIMP en el Seminario sobre *Innovación y desarrollo tecnológico: claves de la competitividad industrial del siglo XXI*.
- Fundación COTEC (2003): "Los Incentivos fiscales a la Innovación", *Documentos COTEC de Oportunidades Tecnológicas*.
- GONZÁLEZ ROMERO, A. (2003): "Las políticas de innovación tecnológica y sus efectos en la inversión empresarial en I+D+i" (págs. 246-257). *Economistas* núm. 96, extraordinario.
- LEFEBVRE, F. (2003): *Memento Práctico Fiscal*. Ediciones Francis Lefebvre.
- MARTÍN FERNÁNDEZ, J., y RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J. (2002): "Las actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica en el Impuesto sobre sociedades: a propósito de la reciente doctrina administrativa y de las modificaciones legislativas para el ejercicio 2002" (págs. 9-29). *Quincena Fiscal* núm. 4, Aranzadi.
- PERAIRE SAUS, J. M. (2000): "La nueva regulación de la deducción por I+D e innovación tecnológica" (págs. 75-83). *Tribuna Fiscal* núm. 117.
- RUIZ ZAPATERO, J. (2000): "Deducción por actividades de investigación científica e innovación tecnológica relacionada con el software" (págs. 15-18). *Revista de Contabilidad y Tributación* núm. 207, Centro de Estudios Financieros.
- TOBES PORTILLO, P. (2002): "Investigación, desarrollo e innovación tecnológica en el Impuesto sobre Sociedades" (págs. 91-98). *Revista madri+d*, monografía núm. 5.
- VVAA (2002): *Guía de Incentivos fiscales para la Ciencia y la Tecnología*, <http://www.mcyt.es>.
- <http://www.mcyt.es>, *Indicadores de Ciencia y Tecnología*, España 2002, marzo 2003.

**DOCUMENTOS DE TRABAJO EDITADOS POR EL
INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES**

2000

- 1/00 Ciudadanos, contribuyentes y expertos: Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 1999.
Autor: Área de Sociología Tributaria.
- 2/00 Los costes de cumplimiento en el IRPF 1998.
Autores: M.^a Luisa Delgado, Consuelo Díaz y Fernando Prats.
- 3/00 La imposición sobre hidrocarburos en España y en la Unión Europea.
Autores: Valentín Edo Hernández y Javier Rodríguez Luengo.

2001

- 1/01 Régimen fiscal de los seguros de vida individuales.
Autor: Ángel Esteban Paúl.
- 2/01 Ciudadanos, contribuyentes y expertos: Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2000.
Autor: Área de Sociología Tributaria.
- 3/01 Inversiones españolas en el exterior. Medidas para evitar la doble imposición internacional en el Impuesto sobre Sociedades.
Autora: Amelia Maroto Sáez.
- 4/01 Ejercicios sobre competencia fiscal perjudicial en el seno de la Unión Europea y de la OCDE: Semejanzas y diferencias.
Autora: Ascensión Maldonado García-Verdugo.
- 5/01 Procesos de coordinación e integración de las Administraciones Tributarias y Aduaneras. Situación en los países iberoamericanos y propuestas de futuro.
Autores: Fernando Díaz Yubero y Raúl Junquera Valera.
- 6/01 La fiscalidad del comercio electrónico. Imposición directa.
Autor: José Antonio Rodríguez Ondarza.
- 7/01 Breve curso de introducción a la programación en Stata (6.0).
Autor: Sergi Jiménez-Martín.
- 8/01 Jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo e Impuesto sobre Sociedades.
Autor: Juan López Rodríguez.
- 9/01 Los convenios y tratados internacionales en materia de doble imposición.
Autor: José Antonio Bustos Buiza.
- 10/01 El consumo familiar de bienes y servicios públicos en España.
Autor: Subdirección General de Estudios Presupuestarios y del Gasto Público.
- 11/01 Fiscalidad de las transferencias de tecnología y jurisprudencia.
Autor: Néstor Carmona Fernández.
- 12/01 Tributación de la entidad de tenencia de valores extranjeros española y de sus socios.
Autora: Silvia López Ribas.
- 13/01 El profesor Flores de Lemus y los estudios de Hacienda Pública en España.
Autora: María José Aracil Fernández.
- 14/01 La nueva Ley General Tributaria: marco de aplicación de los tributos.
Autor: Javier Martín Fernández.
- 15/01 Principios jurídico-fiscales de la reforma del impuesto sobre la renta.
Autor: José Manuel Tejerizo López.
- 16/01 Tendencias actuales en materia de intercambio de información entre Administraciones Tributarias.
Autor: José Manuel Calderón Carrero.
- 17/01 El papel del profesor Fuentes Quintana en el avance de los estudios de Hacienda Pública en España.
Autora: María José Aracil Fernández.
- 18/01 Regímenes especiales de tributación para las pequeñas y medianas empresas en América Latina.
Autores: Raúl Félix Junquera Varela y Joaquín Pérez Huete.
- 19/01 Principios, derechos y garantías constitucionales del régimen sancionador tributario.
Autores: Varios autores.
- 20/01 Directiva sobre fiscalidad del ahorro. Estado del debate.
Autor: Francisco José Delmas González.
- 21/01 Régimen Jurídico de las consultas tributarias en derecho español y comparado.
Autor: Francisco D. Adame Martínez.
- 22/01 Medidas antielusión fiscal.
Autor: Eduardo Sanz Gadea.

- 23/01 La incidencia de la reforma del Impuesto sobre Sociedades según el tamaño de la empresa.
Autores: Antonio Martínez Arias, Elena Fernández Rodríguez y Santiago Álvarez García.
- 24/01 La asistencia mutua en materia de recaudación tributaria.
Autor: Francisco Alfredo García Prats.
- 25/01 El impacto de la reforma del IRPF en la presión fiscal indirecta. (Los costes de cumplimiento en el IRPF 1998 y 1999).
Autor: Área de Sociología Tributaria.

2002

- 1/02 Nueva posición de la OCDE en materia de paraísos fiscales.
Autora: Ascensión Maldonado García-Verdugo.
- 2/02 La tributación de las ganancias de capital en el IRPF: de dónde venimos y hacia dónde vamos.
Autor: Fernando Rodrigo Sauco.
- 3/02 A tax administration for a considered action at the crossroads of time.
Autora: M.^a Amparo Grau Ruiz.
- 4/02 Algunas consideraciones en torno a la interrelación entre los convenios de doble imposición y el derecho comunitario Europeo: ¿Hacia la "comunitarización" de los CDIs?
Autor: José Manuel Calderón Carrero.
- 5/02 La modificación del modelo de convenio de la OCDE para evitar la doble imposición internacional y prevenir la evasión fiscal. Interpretación y novedades de la versión del año 2000: la eliminación del artículo 14 sobre la tributación de los Servicios profesionales independientes y el remozado trato fiscal a las *partnerships*.
Autor: Fernando Serrano Antón.
- 6/02 Los convenios para evitar la doble imposición: análisis de sus ventajas e inconvenientes.
Autores: José María Vallejo Chamorro y Manuel Gutiérrez Lousa.
- 7/02 La Ley General de Estabilidad Presupuestaria y el procedimiento de aprobación de los presupuestos.
Autor: Andrés Jiménez Díaz.
- 8/02 IRPF y familia en España: Reflexiones ante la reforma.
Autor: Francisco J. Fernández Cabanillas.
- 9/02 Novedades en el Impuesto sobre Sociedades en el año 2002.
Autor: Manuel Santolaya Blay.
- 10/02 Un apunte sobre la fiscalidad en el comercio electrónico.
Autora: Amparo de Lara Pérez.
- 11/02 I Jornada metodológica "Jaime García Añoveros" sobre la metodología académica y la enseñanza del Derecho financiero y tributario.
Autores: Pedro Herrera Molina y Pablo Chico de la Cámara (coord.).
- 12/02 Estimación del capital público, capital privado y capital humano para la UE-15.
Autoras: M.^a Jesús Delgado Rodríguez e Inmaculada Álvarez Ayuso.
- 13/02 Líneas de Reforma del Impuesto de Sociedades en el contexto de la Unión Europea.
Autores: Santiago Álvarez García y Desiderio Romero Jordán.
- 14/02 Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2001.
Autor: Área de Sociología Tributaria. Instituto de Estudios Fiscales.
- 15/02 Las medidas antielusión en los convenios de doble imposición y en la Fiscalidad internacional.
Autor: Abelardo Delgado Pacheco.
- 16/02 Brief report on direct an tax incentives for R&D investment in Spain.
Autores: Antonio Fonfría Mesa, Desiderio Romero Jordán y José Félix Sanz Sanz.
- 17/02 Evolución de la armonización comunitaria del Impuesto sobre Sociedades en materia contable y fiscal.
Autores: Elena Fernández Rodríguez y Santiago Álvarez García.
- 18/02 Transparencia Fiscal Internacional.
Autor: Eduardo Sanz Gadea.
- 19/02 La Directiva sobre fiscalidad del ahorro.
Autor: Francisco José Delmas González.
- 20A/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO I. Parte General. Volumen 1.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 20B/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO I. Parte General. Volumen 2.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 21A/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO II. Parte Especial. Volumen 1.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 21B/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO II. Parte Especial. Volumen 2.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 22/02 Medidas unilaterales para evitar la doble imposición internacional.
Autor: Rafael Cosín Ochaíta.
- 23/02 Instrumentos de asistencia mutua en materia de intercambios de información (Impuestos Directos e IVA).
Autora: M.^a Dolores Bustamante Esquivias.
- 24/02 Algunos aspectos problemáticos en la fiscalidad de no residentes.
Autores: Néstor Carmona Fernández, Fernando Serrano Antón y José Antonio Bustos Buiza.

- 25/02 Derechos y garantías de los contribuyentes en Francia.
Autor: José María Tovillas Morán.
- 26/02 El Impuesto sobre Sociedades en la Unión Europea: Situación actual y rasgos básicos de su evolución en la última década
Autora: Raquel Paredes Gómez.
- 27/02 Un paso más en la colaboración tributaria a través de la formación: el programa Fiscalis de la Unión Europea.
Autores: Javier Martín Fernández y M.ª Amparo Grau Ruiz.
- 28/02 El comercio electrónico internacional y la tributación directa: reparto de las potestades tributarias.
Autor: Javier González Carcedo.
- 29/02 La discrecionalidad en el derecho tributario: hacia la elaboración de una teoría del interés general.
Autora: Carmen Uriol Egido.
- 30/02 Reforma del Impuesto sobre Sociedades y de la tributación empresarial.
Autor: Emilio Albi Ibáñez.

2003

- 1/03 Incentivos fiscales y sociales a la incorporación de la mujer al mercado de trabajo.
Autora: Anabel Zárate Marco.
- 2/03 Contabilidad versus fiscalidad: situación actual y perspectivas de futuro en el marco del Libro Blanco de la contabilidad.
Autores: Elena Fernández Rodríguez, Antonio Martínez Arias y Santiago Álvarez García.
- 3/03 Aspectos metodológicos de la Economía y de la Hacienda Pública.
Autor: Desiderio Romero Jordán.
- 4/03 La enseñanza de la Economía: algunas reflexiones sobre la metodología y el control de la actividad docente.
Autor: Desiderio Romero Jordán.
- 5/03 Errores más frecuentes en la evaluación de políticas y proyectos.
Autores: Joan Pasqual Rocabert y Guadalupe Souto Nieves.
- 6/03 Traducciones al español de libros de Hacienda Pública (1767-1970).
Autoras: Rocío Sánchez Lissén y M.ª José Aracil Fernández.
- 7/03 Tributación de los productos financieros derivados.
Autor: Ángel Esteban Paúl.
- 8/03 Tarifas no uniformes: servicio de suministro doméstico de agua.
Autores: Santiago Álvarez García, Marián García Valiñas y Javier Suárez Pandiello.
- 9/03 ¿Mercado, reglas fiscales o coordinación? Una revisión de los mecanismos para contener el endeudamiento de los niveles inferiores de gobierno.
Autor: Roberto Fernández Llera.
- 10/03 Propuestas de introducción de técnicas de simplificación en el procedimiento sancionador tributario.
Autora: Ana María Juan Lozano.
- 11/03 La imposición propia como ingreso de la Hacienda autonómica en España.
Autores: Diego Gómez Díaz y Alfredo Iglesias Suárez.
- 12/03 Quince años de modelo dual de IRPF: Experiencias y efectos.
Autor: Fidel Picos Sánchez.
- 13/03 La medición del grado de discrecionalidad de las decisiones presupuestarias de las Comunidades Autónomas.
Autor: Ramón Barberán Ortí.
- 14/03 Aspectos más destacados de las Administraciones Tributarias avanzadas.
Autor: Fernando Díaz Yubero.
- 15/03 La fiscalidad del ahorro en la Unión Europea: entre la armonización fiscal y la competencia de los sistemas tributarios nacionales.
Autores: Santiago Álvarez García, María Luisa Fernández de Soto Blass y Ana Isabel González González.
- 16/03 Análisis estadístico de la litigiosidad en los Tribunales de Justicia. Jurisdicción contencioso-administrativa (período 1990/2000).
Autores: Eva Andrés Aucejo y Vicente Royuela Mora.
- 17/03 Incentivos fiscales a la investigación, desarrollo e innovación.
Autora: Paloma Tobes Portillo.