



PROPUESTAS DE AMETIC PARA LA CONSULTA PÚBLICA: ARTICULOS 23 Y 35 DE LA LIS

Tabla de contenido

.....	1
AMETIC y su compromiso con la industria digital.....	3
BLOQUE 1. NORMATIVA vs REALIDADES EN FISCALIDAD SOBRE PROYECTOS SW I+D	4
Grupo de trabajo de Fiscalidad del SW	4
1. INTRODUCCIÓN	5
2. INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO RELACIONADO CON EL SOFTWARE EN EL ÁMBITO NORMATIVO	7
3. LAS APORTACIONES DE LOS ASOCIADOS	9
4. PROPUESTA SOBRE LA REDACCIÓN DEL ART. 35 DE LA LIS	11
Grupo de trabajo de Fiscalidad del SW	17
BLOQUE 2. PROPUESTA SOBRE LA REDACCIÓN DEL ART. 23 DE LA LIS	17
MOTIVACIÓN ENMIENDAS	18
1. ENMIENDA N.º 1.	18
2. ENMIENDA N.º 2.	21
3. ENMIENDA N.º 3.	24
4. ENMIENDA N.º 4.	25

AMETIC y su compromiso con la industria digital

[AMETIC](#) es la patronal representante del sector de la industria tecnológica digital en España. Nuestros más de 3000 asociados son empresas de todos los tamaños e incluyen grandes empresas globales de TI, Telecomunicaciones, Electrónica, Servicios y Contenidos Digitales, empresas líderes en transformación digital así como asociaciones del sector. Contamos con una trayectoria de más de 40 años de experiencia representando los intereses del sector, y nos organizamos mediante Comisiones de trabajo integradas por empresas. En este sentido, contamos con una Comisión de Innovación de la que dependen varios grupos de trabajo, entre ellos uno específico de Deducciones Fiscales desde el que se ha trabajado la propuesta adjunta.

Desde AMETIC agradecemos esta oportunidad que nos ofrecéis adjuntando nuestro documento con dos propuestas a la Ley del Impuesto de Sociedades: una en lo que respecta al Artículo 23. Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles (Patent Box) y otros sobre el Artículo 35. Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica que se detallan a continuación.

BLOQUE 1. NORMATIVA vs REALIDADES EN FISCALIDAD SOBRE PROYECTOS SW I+D

**Grupo de trabajo de Fiscalidad del
SW**

1. INTRODUCCIÓN

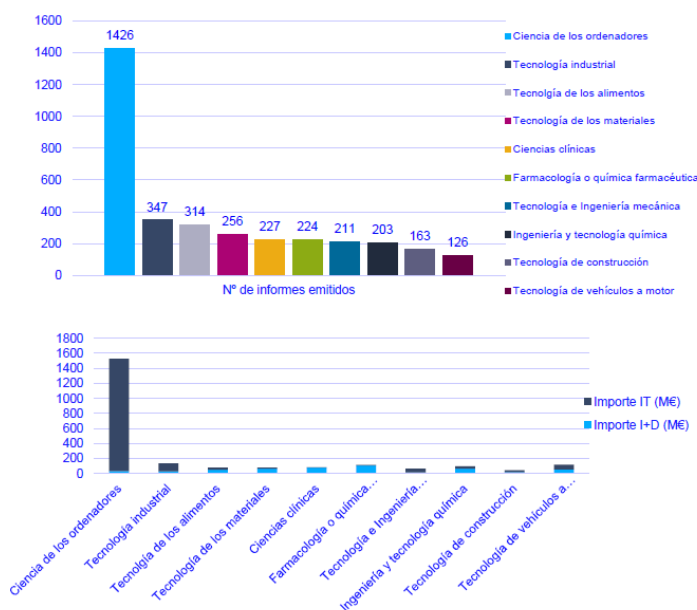
En España, las deducciones fiscales a la Investigación, Desarrollo e Innovación Tecnológica (I+D+i) han sufrido grandes cambios desde la reforma fiscal de 2006, la cual recogía una progresiva reducción de los porcentajes de deducción, hasta su eliminación total. Esta medida fue suprimida en marzo de 2009, en el marco de las medidas del Plan E, asegurando su aplicación más allá del año 2011. El año 2014 y 2015 representan un punto de inflexión:

- La entrada en vigor de la Ley 12/ 2013 de Apoyo al Emprendedor.
- El Real Decreto 475/ 2014 sobre bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social del personal investigador y,
- La Ley 27/2014, de 27 de noviembre, que recoge la Reforma Fiscal del Impuesto sobre Sociedades (IS) (nuevas definiciones de I+D e IT).

Precisamente la Ley 27/2014 del IS recoge dos importantes novedades en cuanto al sector de las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC):

1. Se amplía la definición de I+D, con la “*creación, combinación y configuración de software avanzado, mediante nuevos teoremas y algoritmos o sistemas operativos, lenguajes, interfaces y aplicaciones destinados a la elaboración de productos, procesos o servicios nuevos o mejorados sustancialmente*”.
2. Se añade como Innovación Tecnológica los proyectos demostrativos o proyectos piloto relacionados con la animación y los videojuegos.

INTRODUCCIÓN Y DEFINICIÓN: LOS INFORMES MOTIVADOS (FY2016)



- El **26%** de los Informes Motivados emitidos corresponden al código UNESCO Ciencia de los Ordenadores
- El **49%** del gasto ejecutado, corresponde al código UNESCO Ciencia de los Ordenadores
- Un **67%** del gasto calificado como **Innovación Tecnológica** corresponde al código UNESCO Ciencia de los Ordenadores
- Un **4%** del gasto calificado como **Investigación y Desarrollo** corresponde al código UNESCO Ciencia de los Ordenadores
- Esta tipología de proyectos, proviene de cualquier sector de actividad (Código CNAE)

Figura 1. Los informes motivados vinculantes y el sector TIC.

Sin embargo, y como se refleja en la Figura 1, un gran porcentaje de proyectos cuyo código UNESCO es Ciencia de los Ordenadores, es todavía catalogado como Innovación Tecnológica (datos correspondientes al ejercicio fiscal 2016, según la memoria publicada por el Ministerio de Ciencia e Innovación - https://www.ciencia.gob.es/stfls/MICINN/Innovacion/FICHEROS/Memoria_solicitudes_IMV_2017.pdf). Solo el 4% del gasto calificado como Investigación y Desarrollo corresponde al código UNESCO Ciencia de los Ordenadores, mientras que casi el 50% del total de gasto motivado corresponde a dicho código UNESCO.

Todavía existe un salto importante entre las definiciones legales aceptadas de I+D y el estado de la técnica actual:

- La nueva definición de I+D de SW tiene una clara tendencia a igualarse con la definición de desarrollo experimental definido por la Comisión Europea, la cual es empleada en los programas de financiación pública a la I+D.
- *Desarrollo experimental: la adquisición, combinación, configuración y empleo de conocimientos y técnicas ya existentes, de índole científica, tecnológica, empresarial o de otro tipo, con vistas a la elaboración de productos, procesos o servicios nuevos o mejorados; puede incluir también, por ejemplo, actividades de definición conceptual, planificación y documentación de nuevos productos, procesos o servicios;*
- La diferencia principal entre esta definición de la Comisión Europea, y la contemplada en el Manual de Frascati y las definiciones en el ámbito fiscal de los diferentes países, viene dada por que en estos últimos casos parece que explícitamente requiere la resolución de una incertidumbre científica o tecnológica. De igual modo, en el Art.35 de la LIS no menciona expresamente esta resolución de una incertidumbre científica o tecnológica en el apartado del SW.

Existe por lo tanto una necesidad de alinear conceptos deducibles en este sector, para favorecer un tejido competitivo en igualdad de condiciones al resto de países de la OCDE.

2. INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO RELACIONADO CON EL SOFTWARE EN EL ÁMBITO NORMATIVO

La redacción vigente del Art. 35 de la LIS, contempla lo siguiente:

Indagación original planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico y tecnológico, y desarrollo a 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 sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes.

*También se considerará actividad de investigación y desarrollo la creación, combinación y configuración de **software avanzado**, mediante nuevos teoremas y algoritmos o sistemas operativos, lenguajes, interfaces y aplicaciones destinados a la elaboración de productos, procesos o servicios nuevos o mejorados sustancialmente*

No obstante, esta definición, las resoluciones del Ministerio de Ciencia cuando recalifican proyectos de Investigación y Desarrollo en el ámbito TIC, no aluden al concepto de Software Avanzado.

Por su lado, el Manual de Frascati, en su versión más reciente de 2015, enmarca los proyectos de Investigación y Desarrollo en el ámbito del Software como sigue:

*“Para que se pueda clasificar como I+D un proyecto de desarrollo de software, su realización debe depender de un **avance científico y/o tecnológico y el objetivo del proyecto debe ser la resolución sistemática de una incertidumbre científica y/o tecnológica.**”*

Aquí aparece el concepto de incertidumbre científica y/o tecnológica. En la Declaración 2.71. del Manual, se recogen los siguientes conceptos que ilustran el ámbito de I+D en la informática, y deben incluirse en la I+D:

- *El desarrollo de nuevos sistemas operativos o lenguajes.*
- *El diseño e implementación de nuevos buscadores basados en tecnologías originales.*
- *El intento de resolver conflictos entre hardware y software basado en el proceso de reconfiguración de un sistema o una red.*
- *La creación de algoritmos nuevos o más eficientes basados en técnicas nuevas.*
- *La creación de técnicas de seguridad o de encriptado nuevas y originales.*

Asimismo, siguiendo con el Manual de Frascati, la declaración 2.70. y 2.73. profundizan en el campo del desarrollo de Software, concepto recogido en la propia LIS:

*El desarrollo de software es una parte integrante de numerosos proyectos que, en sí mismos, no tienen ningún componente de I+D. No obstante, el desarrollo del software de tales proyectos se puede clasificar como I+D **siempre que se produzca un avance en el campo de la informática.***

La actualización a una versión más potente, la mejora o la modificación de un programa o de un sistema ya existente, pueden clasificarse como I+D si aportan progresos científicos y/o tecnológicos que dan lugar a mayor conocimiento.

(...)

*En el área de la informática de sistemas, los proyectos individuales pueden no considerarse necesariamente I+D, si bien **su integración en un proyecto más amplio podría generar cierta incertidumbre tecnológica**, para cuya resolución se necesitaría hacer uso de la I+D*

En este punto es interesante traer a colación el Reglamento de UK respecto a estos aspectos, que en el párrafo 27^a establece:

*Where software is created or adapted solely as a tool for direct use in a larger R&D project, then development of the software will qualify as part of that R&D project. **The software need not in isolation seek a specific advance in computer science or information technology – the R&D project may be seeking an advance in another field of science or technology but if the software directly contributes to that larger R&D project it will qualify as R&D (para 4) and if the software development is one of the R&D projects within a larger commercial project that collectively serve to resolve the scientific or technological uncertainty associated with achieving the advance in the overall project then the software R&D project will qualify (para 19).** An example might be data handling software needed to record and monitor the results of R&D undertaken by a Life Science company.*

En este sentido, esta definición es más inclusiva, y alineada con los criterios de la nueva redacción dada por la Ley 27/2014.

Hay dos puntos clave que son necesarios matizar:

- Evaluación del riesgo y/o la incertidumbre del proyecto. Para ello es preciso definir algún mecanismo que permita evaluar el riesgo.
- Sobre la concepción de Software avanzado. Necesidad de implementar análisis de TRL.

De tal modo, entendemos como verdaderos elementos de juicio para delimitar la I+D en el Art. 35 los siguientes:

- **SOFTWARE AVANZADO:** la justificación de su existencia en el proyecto, que el punto de partida sea software avanzado (o dicho de otro modo una tecnología de última generación existente).
 - Necesidad de ubicar el grado de madurez de la tecnología (TRLs, Hype cycle).
 - En los casos en los que intervengan varias tecnologías, con que una de ellas se encuentre dentro de lo que se considera novedoso (TRLs 1 a 6 y fases 1 a 4 de HypeCycle), la complejidad del conjunto se considerará también novedosa, aunque alguna de las tecnologías por sí sola no cumpliera.

- **CREACIÓN, COMBINACIÓN y CONFIGURACIÓN:** que se realice una creación, configuración o combinación sin ligarlo a la resolución de una incertidumbre técnica, si bien en la mayoría de los casos esta se producirá.
- **NUEVOS TEOREMAS Y ALGORITMOS O SISTEMAS OPERATIVOS, LENGUAJES, INTERFACES Y APLICACIONES:** constatar su existencia en el proyecto.
- **PRODUCTOS, PROCESOS O SERVICIOS NUEVOS O MEJORADOS SUSTANCIALMENTE:** necesidad de novedad objetiva en el sector o mercado.
 - Elementos proporcionan evidencia: Ayudas Públicas, Patentes.
- **ACTIVIDADES HABITUALES O RUTINARIAS RELACIONADAS CON EL MANTENIMIENTO DEL SOFTWARE O SUS ACTUALIZACIONES MENORES:** necesidad de clasificar el tipo de mantenimiento, y en el caso de ser perfecto o adaptativo:
 - Necesidad de ubicar el grado de madurez de la tecnología (TRLs, Hype cycle).
 - En los casos en los que intervengan varias tecnologías, con que una de ellas se encuentre dentro de lo que se considera novedoso (TRLs 1 a 6 y fases 1 a 4 de HypeCycle), la complejidad del conjunto se considerará también novedosa, aunque alguna de las tecnologías por sí sola no cumpliera.

3. LAS APORTACIONES DE LOS ASOCIADOS

En este punto, se recogen las aportaciones recibidas por parte de los asociados en el contexto del Grupo de Trabajo de Fiscalidad del Software, vinculado a la Comisión de Innovación de AMETIC.

Desde un prisma general del incentivo, hay una serie de cuestiones que son primordiales abordar, para dotar de seguridad jurídica y estabilidad a las empresas innovadoras en la aplicación de este tipo de desgravaciones. De esta manera, sería adecuado:

1. Asegurar la certidumbre y la predictibilidad de los incentivos fiscales. Es necesario un mensaje inequívoco tanto de estabilidad como de potenciación del esquema de incentivos fiscales a la I+D+i en España.
2. Recuperar la competitividad del sistema de incentivos fiscales. Para ello, es preciso aproximar el potencial de los incentivos a su aplicación efectiva a través de mejoras en la agilidad y sencillez del sistema de seguridad jurídica (Informes Motivados Vinculantes - IMV):
 - a. Dotando de recursos suficientes a dicho esquema de seguridad jurídica:
 - i. mediante el establecimiento de un sistema ponderado de tasas afectas.
 - ii. facilitando la automatización de procesos (IMVs automáticos para Pymes, Exante Automáticos, IMVs grandes proyectos y Centros...) y la interoperabilidad de sistemas intra-administración.
 - iii.
 - b. Reforzando la armonización de criterios con la administración fiscal y tributaria.
 - c. Unificando el incentivo a la I+D+i bajo la redacción del artículo 35.1 de la LIS. Favoreciendo la simplicidad, la interpretación, la aplicabilidad y el impacto en las estadísticas nacionales e internacionales
3. Potenciar la colaboración en materia de I+D, y acompasar la dotación presupuestaria al aumento de inversión privada a través de mecanismos que favorezcan tanto la colaboración entre privados como la colaboración público-privada.

Desde la perspectiva más técnica del incentivo, y en base a lo ya desarrollado en el punto anterior, sería importante diferenciar entre lo que es "I+D en SW" e "I+D que utiliza SW".

- En el primer caso, se trataría de una mejora en el SW, independiente de su aplicación (p.ej. nuevos algoritmos, arquitecturas o paradigmas).
- En el segundo, se trataría de una mejora en un entorno de aplicación concreto, pero que hace uso de SW como herramienta (p.ej. nuevos sistemas de predicción de fallos en la fabricación de piezas soldadas por inducción mediante análisis de datos). En ambos casos se trataría de I+D al cumplir todos los criterios para ello, pero en el segundo es posible que el SW desarrollado no sea necesariamente innovador, ya que se emplea como una herramienta y no es el fin en sí mismo de la actividad realizada.

Por otro lado, al tratarse de actividades de I+D, también es necesario tener en cuenta la incertidumbre en la consecución de los resultados, es decir, contemplar la posibilidad de que un proyecto de I+D tenga un resultado negativo ("no es posible conseguir el objetivo mediante el mecanismo planteado"), y que esa demostración sea un resultado válido y aceptable del proyecto, ya que claramente tiene un valor importante para el avance del estado del arte.

Asimismo, y a pesar de que es cierto que la tecnología avanza cada vez más rápido, la concepción básica de lo que es I+D puede permanecer estable. Lo que quizás necesite una actualización es la categorización de los proyectos, ya que ahora mismo la etiqueta de "Ciencia de los Ordenadores" se ha convertido en una especie de comodín en el que caen tanto proyectos de "I+D en SW" como otros muchos que hacen uso de SW pero que no están enfocados realmente a mejorar ningún aspecto del SW, sino a usarlo como herramienta.

Por otro lado, el riesgo podría definirse en función de los resultados existentes en el estado del arte en relación a un objetivo previsto, estableciendo niveles según el recorrido necesario entre dicho estado del arte y lo que se pretende obtener. Por ejemplo: se pretende obtener un nuevo algoritmo para identificar secuencias genómicas, y

- a) en el estado del arte global no se ha identificado ninguna referencia que busque lo mismo;
- b) se ha identificado alguna referencia que plantea la posibilidad de conseguirlo;
- c) se ha identificado alguna referencia que ha conseguido resultados teóricos;
- d) se ha identificado alguna referencia que ha conseguido resultados en laboratorio siguiendo un procedimiento diferente, etc.

Se trataría de una escala similar, y con puntos en común con la actual escala de TRLs, pero tomando como referencia el estado global del arte.

Una referencia directa a los TRLs en el texto o como aclaración a la LIS puede ayudar a tener una referencia algo más objetiva sobre el concepto de SW avanzado, o al menos sobre el grado de incertidumbre en la creación del mismo. De todas formas, sería necesaria también una referencia al estado global del arte en lo referente a los objetivos perseguidos por el desarrollo de dicho SW, y no solamente al estado de desarrollo individual al que se refieren los TRLs.

Uno de los mayores problemas es qué se entiende como “software avanzado”, porque es un concepto que en el Artículo 35 de la LTRLIS no se aclara y es importante, porque es el requerimiento básico a la hora de identificar actividades de I+D en el ámbito del software: “creación, combinación y configuración de software avanzado”.

Para ello y dar más seguridad consideramos los estudios realizados por Gartner y que se pueden ver en el documento que se ha adjuntado muy interesantes y que de las 5 fases que se pueden diferenciar en el desarrollo de una tecnología (1-“Technology Trigger” o Lanzamiento, 2-“Peak of Inflated Expectations” o Pico de expectativas sobredimensionadas, 3-“Trough of Disillusionment” o Abismo de desilusión, 4-“Slope of Enlightenment” o Rampa de consolidación, 5-“Plateau of Productivity” o Meseta de Productividad) las 4 primeras fases podrían ser consideradas con la catalogación de I+D. Además, y como dato importante Gartner aporta informes anuales de análisis sobre el ciclo de vida y madurez de las tecnologías.

Otra posibilidad que también se podría dar es la utilización de los TRLs o Technology Readiness Levels siendo los TRL una forma aceptada de medir el grado de madurez de una tecnología.

- TRL 1: Principios básicos observados y reportados.
- TRL 2: Concepto y/o aplicación tecnológica formulada.
- TRL 3: Función crítica analítica y experimental y/o prueba de concepto característica.
- TRL 4: Validación de componente y/o disposición de los mismos en entorno de laboratorio.
- TRL 5: Validación de componente y/o disposición de los mismos en un entorno relevante.
- TRL 6: Modelo de sistema o subsistema o demostración de prototipo en un entorno relevante.
- TRL 7: Demostración de sistema o prototipo en un entorno real.
- TRL 8: Sistema completo y certificado a través de pruebas y demostraciones.
- TRL 9: Sistema probado con éxito en entorno real.

Con lo cual mientras la tecnología se encuentra entre el TRL1 y el TRL6 nos encontramos en actividades de I+D. De todo lo anterior, consideramos que la posibilidad de hacer referencia en la normativa de la Ley del Impuesto de Sociedades o bien a los informes de Gartner o a los TRL daría mayor claridad a todo, aunque consideramos más óptimo el concepto de TRL, ya que es un concepto utilizado en las políticas públicas de financiación al I+D ya sea en el ámbito nacional o en el europeo, con lo que se lograría poner en común términos financieros y fiscales.

4. PROPUESTA SOBRE LA REDACCIÓN DEL ART. 35 DE LA LIS

- Mayor enfoque de los incentivos a servicio y no tanto a producto. Las definiciones legales están muy enfocadas a mejora de producto. No obstante, el modelo económico y tecnológico está avanzando hacia la consecución de servicios y procesos, en detrimento del producto.

La normativa fiscal en su redactado del Artículo 35 vigente de la LIS, realiza el siguiente planteamiento en relación a la I+D+i:

a) Concepto de investigación y desarrollo. Se considerará investigación a la indagación original planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico y tecnológico, y desarrollo a 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 sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes.

(...)

a) *Concepto de innovación tecnológica. Se considerará innovación tecnológica la actividad cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales de 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.*

Volviendo a las definiciones expuestas por el Manual de Oslo en lo referente a Innovación Tecnológica, concepto utilizado por la propia DGT en consultas como por ejemplo la V1521-06:

“En definitiva, 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, en línea con la definición de innovación contenida en el Manual de Oslo, en su nueva versión elaborada en el año 2005”

En dicho manual, en su apartado “3.3 Tipos de innovaciones” podemos ver lo siguiente:

“31. Una empresa puede introducir cambios en sus métodos de trabajo, en el uso de los factores de producción o en sus productos, para mejorar su productividad o su eficacia comercial. El Manual define cuatro tipos de innovación que abarcan una amplia variedad de cambios en las actividades de la empresa: innovaciones de producto, de proceso, organizativas y comerciales.

32. En el Capítulo 3 se definen dichos tipos de innovación. Las innovaciones de producto representan cambios importantes en las características de los productos o servicios, e incluyen tanto aquéllos que son completamente nuevos, como los que han experimentado mejoras sustanciales. Las innovaciones de proceso son cambios significativos en los métodos de producción o distribución.”

Si seguimos con la redacción de este apartado, vemos como el propio manual hace referencia al concepto de “bienes y servicios” como resultado del proceso productivo:

“72. Tanto la investigación en innovación como el debate político han puesto de manifiesto la importancia de contemplar la innovación desde una perspectiva amplia. Si el punto de mira se centra en el conocimiento, lo fundamental son los procesos interactivos que permiten generar e intercambiar dicho conocimiento dentro de las empresas y con otras organizaciones. Muchos sectores intensivos en conocimiento, como el sector manufacturero de alta tecnología o el sector de servicios a empresas, han experimentado un fuerte crecimiento en las economías desarrolladas. Además, un gran número de sectores, tanto industriales como de servicios, ha incrementado la utilización de tecnologías intensivas en conocimiento en sus procesos productivos de bienes y servicios”.

Si continuamos la lectura del manual, en el capítulo VI “Medición de las actividades innovadoras”, en su apartado 2.2 se definen las actividades para innovaciones de producto y de proceso. Podemos ver que, en términos generales, los conceptos coinciden con los utilizados en las definiciones del artículo 35 del TRLIS. No obstante, estos son ampliados con interesantes aclaraciones sobre el alcance de los conceptos:

“336. El montaje y la ingeniería comprenden los cambios en los procedimientos, sistemas, estándares y software asociado a la producción y al control de la calidad, que son necesarios para fabricar el producto nuevo o mejorado o para usar el proceso nuevo o mejorado. Los cambios en los procedimientos y en el software que se precisa para la prestación de nuevos servicios o el uso de nuevos sistemas de distribución también se encuentran en esta categoría”

Queda claro pues, que las definiciones que se desarrollan en el Manual de Oslo sobre las actividades de Innovación Tecnológica a través de la ingeniería de procesos de producción recogen los desarrollos de software para la prestación de servicios.

Por todo ello, se considera necesaria ampliar la definición de I+D+i al concepto no únicamente de mejora de producto o proceso, sino de servicios.

- Revisión de los conceptos deducibles desde una perspectiva más técnica y actualizada a la realidad tecnológica (Industria 4.0., Big Data, etc.). Existe una revisión del Manual de Frascati publicado en 2015 (Anexo III), como punto de partida a trabajar sobre las definiciones legales vigentes, basadas en la versión anterior de Frascati (2005)

A este respecto, la normativa fiscal vigente (Artículo 35 de la LIS), en lo relativo a la I+D+i asociada al ámbito del Software, se regula como sigue:

a) *Concepto de investigación y desarrollo.*

(...)

También se considerará actividad de investigación y desarrollo la creación, combinación y configuración de software avanzado, mediante nuevos teoremas y algoritmos o sistemas operativos, lenguajes, interfaces y aplicaciones destinados a la elaboración de productos, procesos o servicios nuevos o mejorados sustancialmente. Se asimilará a este concepto el software destinado a facilitar el acceso a los servicios de la sociedad de la información a las personas con discapacidad, cuando se realice sin fin de lucro. No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el mantenimiento del software o sus actualizaciones menores.

(...)

b) *Concepto de innovación tecnológica.*

(...)

Esta actividad incluirá la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, la creación de un primer prototipo no comercializable, los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, incluidos los relacionados con la animación y los videojuegos y los muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera, siempre que no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

Ante estas definiciones, el avance tecnológico que se está llevando a cabo en el ámbito de las tecnologías de la información presenta un difícil encaje.

La denominada “cuarta revolución industrial”, incluye acciones en el ámbito de la Industria 4.0. y el Big Data, donde la digitalización estará total y absolutamente integrada en todas las fases del proceso.

Lo que hoy conocemos como Big Data, no es otra cosa que la gestión y análisis de ingentes cantidades de datos, de tal magnitud que son imposibles de procesar con las actuales herramientas del mercado.

El Manual de Frascati, en su versión 2015, realiza el siguiente análisis en lo relativo al Big Data:

Big data projects

1.93 *The advent of new instruments and methods of data-intensive exploration is facilitating the process of data-intensive scientific discovery and data-driven innovation. These activities are R&D if and only if they meet the five core criteria, in particular the general requirement that the activity or project should be undertaken in a systematic way – i.e. by clearly identifying the original knowledge gap and focusing specific resources on addressing it. An example is the “human Genome project”, which attracted researchers and institutions from 18 countries to co-operate in a 13-year-long research effort to sequence and map out the human dnA code.*

Through digitisation, the R&D codification criterion plays a major part in big data projects, as the usability of the data arising from “big data” science projects depends on its ability to convey knowledge about specific phenomena for which the data have been gathered. These data may or may not be made widely accessible or usable for research purposes. The concept of open science commonly refers to efforts to make the output of publicly funded research more widely accessible in digital format to the scientific community, the business sector or society more generally (OECD, 2015).

In some cases, efforts to make research data openly accessible to the broad scientific community, including developing specific tools that facilitate the reproducibility of the research, will be an integral part of an R&D project, provided that they are explicitly formulated as such within the R&D project’s objectives and are budgeted. In other cases, these should be treated as separate dissemination efforts and not counted as R&D.

De esta manera, el desarrollo de nuevos instrumentos y métodos tratamiento de datos podrían ser considerados como actividad de I+D, sólo cuando se cumplieran los cinco criterios básicos definidos en el Manual de Frascati, en particular el requisito general de que la actividad o proyecto se realice de forma sistemática, es decir, identificando claramente la brecha de conocimiento original y centrando los recursos específicos en abordarla.

Por todo ello, se plantea eliminar la particularización que se realiza en el Artículo 35 de la LIS respecto al Software, que en un entorno tecnológico cambiante y dinámico, podría llevar a dejar fuera de la catalogación de I+D proyectos punteros como los relacionados con el Big Data.

- Competencia y divergencia de criterio entre MINEIC y AEAT:

El tem de controversia radica en que, aun disponiendo del Informe Motivado vinculante emitido por el organismo competente (Ministerio de Economía, Industria y Competitividad) y catalogando el proyecto como Innovación Tecnológica, según el Artículo 35.2.a. de la LIS, la AEAT, en procedimiento inspector, se pronuncia y niega la existencia de base de deducción asociada a los conceptos técnicos de base de gasto deducible por Innovación Tecnológica (Artículo 35.2.b de la LIS), esto es:

- 1.º Actividades de diagnóstico tecnológico.
- 2.º Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción.
- 3.º Adquisición de tecnología avanzada.
- 4.º Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad.

Una posible solución partiría de la modificación de la redacción de los conceptos que conforman parte de la base de deducción, igualando en este caso la innovación tecnológica a la investigación y desarrollo, concepto sobre el que no existe esta problemática dada la redacción vigente.

Propuesta nueva redacción del Artículo 35.2.b) de la LIS:

b) Base de la deducción.

La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos del período en actividades de innovación tecnológica.

Se consideran gastos de innovación tecnológica los realizados por el contribuyente en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades, se apliquen efectivamente a la realización de éstas y consten específicamente individualizados por proyectos.

Los gastos de innovación tecnológica que integran la base de la deducción deben corresponder a actividades efectuadas en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Igualmente, tendrán la consideración de gastos de innovación tecnológica las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, por encargo del contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

No obstante, y como ya se plasmaba en el Dictamen del Consejo Económico y Social (CES), anterior a la publicación del RD 1432/2003:

Sin embargo, si bien del tenor de la norma se desprende claramente que dichos informes vinculan a la Administración Tributaria en relación con la calificación técnica de las actividades, es decir, con la

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

Entendemos, por tanto, que se hace del todo necesario tomar medidas dirigidas a “normalizar” la utilidad, seguridad y juicio de valor que los ya mencionados Informes Motivados merecen al conjunto de los sujetos pasivos del Impuestos sobre Sociedades.

De no ser así, es posible que el devaluado valor potencial de “seguro jurídico”, atribuido a estos informes, deje de interesar al colectivo de empresas y grupos fiscales con capacidad de generar actividad en el campo de la I+D+i. Pasando a amparar la aplicación de sus deducciones en otros tipos de instrumentos disponibles, o incluso sin amparo complementario alguno. Recordemos que la aportación del IMV no es obligatoria (a excepción hecha de aplicaciones de monetización).

En este sentido de cosas, se proponen dos aspectos:

- Modificación del Real Decreto 1432/2003, de forma y manera que el IMV resulte vinculante para la Administración Tributaria, no sólo en lo tocante al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos, a los efectos de calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo o innovación tecnológica. Si no, que también adquiriera ese carácter vinculante, la certificación de los gastos e inversiones que puedan ser imputados a dichas actividades.
- Resultaría de interés, en aras a evitar reinterpretaciones de contenido por parte de la Administración Tributaria, que los principios, generales y particulares, por los que se guiarán las Certificadoras Acreditadas, a la hora de emitir sus informes de certificación, formen parte de los “Documentos Normativos para la Certificación de Proyectos de I+D+i”. (nomenclatura de la propia ENAC).

Así, se propone que la propia norma (quizás el ya mencionado R.D 1432/2003) recogiese los actuales documentos RDE de la ENAC (antiguos CEA) como criterios aceptados y no discutibles, a la hora de ser calificadas las actividades certificadas.

BLOQUE 2. PROPUESTA SOBRE LA REDACCIÓN DEL ART. 23 DE LA LIS

**Grupo de trabajo de Fiscalidad del
SW**

MOTIVACIÓN ENMIENDAS

Artículo 23: Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles.

El Patent Box sufrió una última modificación en el ejercicio 2018 a través de la Ley de PGE 2018, restringiéndose aún más su ámbito de aplicación. El cambio vino motivado por la necesidad de alinear el régimen español con el marco establecido por la OCDE (Acción 5 de BEPS) y la UE en esta materia. No obstante, a diferencia de otros países de nuestro entorno que, si trataron de maximizar sus regímenes de Patent Box en el marco de esta última reforma, España no supo aprovechar el margen de mejora que permitir este marco normativo internacional.

El conocimiento y los activos intangibles son los activos más importantes para cualquier empresa hoy en día. La propia OCDE hace mención a ello en la Acción 5 cuando afirma que las industrias enfocadas en el desarrollo y explotación de estos activos intangibles son un factor clave de crecimiento y generación de empleo.

El objetivo de la OCDE con esta Acción 5 no ha sido homogeneizar las diferentes normativas tributarias nacionales, sino instar una actuación coordinada de los Estados que reduzca distorsiones y dificulte la implementación de políticas fiscales agresivas basadas en las diferentes legislaciones nacionales. Por ello proponemos una serie de enmiendas que persiguen optimizar nuestro marco nacional en el contexto internacional, persiguiendo su equiparidad con el régimen de otros países vecinos.

1. ENMIENDA N.º 1.

Artículo 23: Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles.

Apartado 1.

Enmienda de modificación.

<p>Donde dice:</p> <p>«Artículo 23. Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles.</p> <p>1. Las rentas positivas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, modelos de utilidad, certificados complementarios de protección de medicamentos y de productos fitosanitarios, dibujos y modelos legalmente protegidos, que deriven de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, y software avanzado registrado que derive de actividades de investigación y desarrollo, tendrán derecho a una reducción en la base imponible en el porcentaje que resulte de multiplicar por un 60 por ciento el resultado del siguiente coeficiente: (...)>>”.</p>	<p>Debería decir:</p> <p>«Artículo 23. Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles.</p> <p>1. Las rentas positivas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, modelos de utilidad, certificados complementarios de protección de medicamentos y de productos fitosanitarios, dibujos y modelos legalmente protegidos, que deriven de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, y software avanzado registrado que derive de actividades de investigación y desarrollo, e innovación tecnológica, tendrán derecho a una reducción en la base imponible en el porcentaje que resulte de multiplicar por un 60 por ciento el resultado del siguiente coeficiente: (...)>>”.</p>
<p>Justificación:</p> <p>El documento “Modified Nexus Approach”, emitido por la OCDE y enmarcado dentro del proyecto BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) ¹define una fórmula común aplicable a los distintos regímenes</p>	

¹ OCDE (2016), Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia, Acción 5 – Informe final 2015, Proyecto de la OCDE y del G-20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, Éditions OCDE, Paris.

internacionales en los que existe incentivo Patent Box, contempla la cesión y transmisión de diferentes activos intangibles vinculados con la Propiedad Intelectual (PI).

Según el enfoque del nexo, tal y como se contempla, los activos PI que podrían beneficiarse de los incentivos fiscales previstos en un régimen PI son las patentes y otros activos PI funcionalmente equivalentes a patentes, si estos otros activos están legalmente protegidos y además están sujetos a procesos similares de autorización y registro, en los que éstos sean pertinentes. Los activos PI que son funcionalmente equivalente a las patentes son:

(i) patentes en un sentido amplio,

(ii) software registrado,

y (iii) en algunas circunstancias indicadas más abajo, otros activos PI que son útiles, novedosos y no evidentes.

En lo que concierne a la primera categoría de activos funcionalmente equivalentes, son susceptibles de beneficiarse de este régimen PI según el enfoque del nexo no solo las patentes en el sentido estricto del término, sino también los modelos de utilidad; los activos PI que garantizan protección a las plantas y el material genético; la designación de un fármaco huérfano y las ampliaciones de la protección de patentes. Los modelos de utilidad, independientemente de su designación en el Derecho nacional (ejemplos: denominados “petty patents”, “patentes de innovación”, “patentes de invención” y “patentes a corto plazo”) protegen normalmente las adaptaciones, poseen un proceso de patente menos riguroso y ofrecen una protección de las patentes para un periodo de tiempo más corto.

(ii) El software registrado, comparte las características fundamentales de las patentes, ya que es novedoso, útil y no evidente. Surge del tipo de innovación y de I+D que estimulan y fomentan precisamente los regímenes PI. Además, los contribuyentes en la industria del software son poco dados a externalizar el desarrollo de su software básico a terceros.

(iii) Los activos de PI susceptibles de incurrir en este régimen preferencial pueden incluir también otros activos no contemplados en las dos primeras categorías, pero que comparten características de las patentes (es decir, no evidentes, útiles y novedosos); son sustancialmente similares a los activos PI de las primeras dos categorías, y se certifican como tal en un proceso de certificación transparente por una agencia gubernamental competente que es independiente de la Administración tributaria. Dicho proceso de certificación debe ofrecer también transparencia total sobre el tipo de activos comprendidos.

Nos detendremos en el apartado (ii). Respecto a la consideración del software, aunque algunas jurisdicciones suministran protección de patentes para el software, no todas las jurisdicciones lo hacen así. Por tanto, muchos contribuyentes que producen software deben registrarlo según el procedimiento habilitado al respecto (como sería en caso del Registro de la Propiedad Intelectual) en lugar de confiar en la

protección de las patentes. Se propone sustituir el concepto de “software avanzado registrado” por “software registrado”.

Al incluir el software registrado en la definición de los activos que funcionalmente son equivalentes a la PI se asegura también que el distinto trato del software, según la normativa sobre patentes de los distintos países, no afecta a si la renta derivada del software pudiera beneficiarse de los regímenes PI.

Esta enmienda sustituye el concepto software avanzado registrado por el de software registrado. Se considera que el incluir el adjetivo de avanzado exclusivamente en el activo intangible del software y no así en el resto de activos intangibles contemplados en este redactado (patentes, modelos de utilidad, certificados complementarios de protección de medicamentos y de productos fitosanitarios, dibujos y modelos) puede generar un agravio comparativo entre sectores, así como entre territorios donde se aplica el incentivo.

Adicionalmente el significado de avanzado añade confusión al redactado por ser un término difícil de medir que incorpora un alto grado de subjetividad.

Parece pues que el término en este contexto hace referencia a la novedad del software creado. Para incorporar este concepto de novedad de forma medible, se añade al requisito de software avanzado registrado que haya sido obtenido como resultado de proyectos de investigación y desarrollo, aquí es importante incluir las actividades de innovación como posibles generadoras de este software registrado, equiparándolas a las actividades generadoras de los intangibles del apartado (i).

Tal y como se plantea en el Informe final 2015 sobre la Acción 5 el software registrado comparte las características fundamentales de las patentes, ya que es novedoso, útil y no evidente. Este tipo de activo intangible surge de la innovación y del I+D, que estimulan y fomentan precisamente los regímenes de PI.

2. ENMIENDA N. ° 2.

Artículo 23: Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles.

Apartados 1 y 5.

Enmienda de modificación.

Donde dice:	Debería decir:
<p>«Artículo 23. Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles.</p> <p>1. Las rentas positivas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, modelos de utilidad, certificados complementarios de protección de medicamentos y de productos fitosanitarios, dibujos y modelos legalmente protegidos, que deriven de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, y software avanzado registrado que derive de actividades de investigación y desarrollo, tendrán derecho a una reducción en la base imponible en el porcentaje que resulte de multiplicar por un 60 por ciento el resultado del siguiente coeficiente:</p> <p>5. En ningún caso darán derecho a la reducción las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación, o de la transmisión, de marcas, obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de derechos personales susceptibles de cesión, como los derechos de imagen, de programas informáticos distintos de los referidos en el apartado 1, equipos industriales, comerciales o científicos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, ni de cualquier otro derecho o activo distinto de los señalados en el apartado 1.</p>	<p>«Artículo 23. Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles.</p> <p>1. Las rentas positivas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, modelos de utilidad, certificados complementarios de protección de medicamentos y de productos fitosanitarios, dibujos y modelos legalmente protegidos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, o científicas, que deriven de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, y software avanzado registrado que derive de actividades de investigación y desarrollo, tendrán derecho a una reducción en la base imponible en el porcentaje que resulte de multiplicar por un 60 por ciento el resultado del siguiente coeficiente:</p> <p>5. En ningún caso darán derecho a la reducción las rentas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación, o de la transmisión, de marcas, obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de derechos personales susceptibles de cesión, como los derechos de imagen, de programas informáticos distintos de los referidos en el apartado 1, equipos industriales, comerciales o científicos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales e científicas, ni de cualquier otro derecho o activo distinto de los señalados en el apartado 1”.</p>

Justificación:

Según el enfoque del nexo, tal y como se contempla, los activos PI que podrían beneficiarse de los incentivos fiscales previstos en un régimen PI son las patentes y otros activos PI funcionalmente equivalentes a patentes, si estos otros activos están legalmente protegidos y además están sujetos a procesos similares de autorización y registro, en los que éstos sean pertinentes. Los activos PI que son funcionalmente equivalente a las patentes son:

(i) patentes en un sentido amplio,

(ii) software registrado,

y (iii) en algunas circunstancias indicadas más abajo, otros activos PI que son útiles, novedosos y no evidentes.

En el mencionado informe de la OCDE, y a efectos de cuáles son los activos de Propiedad Industrial (en adelante, PI) que podrían beneficiarse de los incentivos fiscales previstos en un régimen PI, no se recoge específicamente que el know-how industrial o científico técnico tenga que estar excluido.

Así como se recoge en el apartado (iii), de mencionado Informe: “Los activos de PI susceptibles de incurrir en este régimen preferencial *pueden incluir también otros activos no contemplados en las dos primeras categorías, pero que comparten características de las patentes (es decir, no evidentes, útiles y novedosos); son sustancialmente similares a los activos PI de las primeras dos categorías, y se certifican como tal en un proceso de certificación transparente por una agencia gubernamental competente que es independiente de la Administración tributaria. Dicho proceso de certificación debe ofrecer también transparencia total sobre el tipo de activos comprendidos*”.

Proponemos incluir estos otros activos intangibles “*novedosos, con aplicación económica y que impliquen una capacidad inventiva*”, fórmulas o procedimientos secretos, de derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, o científicas, siempre que puedan ser “certificados” como tales a través de un proceso transparente por una agencia gubernamental competente que es independiente de la Administración tributaria

Cabe traer a colación la reciente *Ley 1/2019 de Secretos Empresariales, de 20 de febrero*, que reconoce el derecho de propiedad sobre el secreto empresarial y permite cederlo o transmitirlo.

En relación con la delimitación negativa del incentivo el citado Informe Final de la Acción 5 de BEPS de la OCDE señala que “los activos de carácter comercial o de marketing, como las marcas, nunca podrán ser elegibles para beneficiarse de los incentivos fiscales previstos en un régimen PI”.

En conclusión, el citado “enfoque del nexo” pretende que los contribuyentes puedan acogerse a este beneficio fiscal cuando hayan incurrido en gastos asociados a actividades de I+D+i que generen rentas procedentes de la explotación de la Propiedad Industrial, señalando que estos regímenes deben estar orientados a fomentar el desarrollo de las actividades de I+D+i. Por lo tanto, debería

mantenerse el beneficio fiscal para el know how industrial o científico generado en el contexto de este tipo de actividades.

3. ENMIENDA N. ° 3.

Artículo 23: Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles.

Apartado 1.

Enmienda de modificación.

<p>Donde dice:</p> <p>«Artículo 23. Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles.</p> <p>1. Las rentas positivas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, modelos de utilidad, certificados complementarios de protección de medicamentos y de productos fitosanitarios, dibujos y modelos legalmente protegidos, que deriven de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, y software avanzado registrado que derive de actividades de investigación y desarrollo, tendrán derecho a una reducción en la base imponible en el porcentaje que resulte de multiplicar por un 60 por ciento el resultado del siguiente coeficiente:</p>	<p>Debería decir:</p> <p>«Artículo 23. Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles.</p> <p>1. Las rentas positivas procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de patentes, modelos de utilidad, certificados complementarios de protección de medicamentos y de productos fitosanitarios, dibujos y modelos legalmente protegidos, que deriven de actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, y software avanzado registrado que derive de actividades de investigación y desarrollo, tendrán derecho a una reducción en la base imponible en el porcentaje que resulte de multiplicar por un 70 y 80 por ciento el resultado del siguiente coeficiente:</p>
<p>Justificación:</p> <p>Aumento del porcentaje de reducción: se propone aumentar el porcentaje de reducción aplicable a las rentas derivadas de la explotación de los activos intangibles del 60% al 70%, equipando este porcentaje al de los regímenes forales, así como al de países de nuestro entorno.</p> <p>También se propone una super reducción del 80% sujeta al mantenimiento de empleo. De esta manera se alinearía el tipo efectivo aplicable a las rentas acogidas al régimen con el de otros países de nuestro entorno como Bélgica (85%) u Holanda (80%)</p>	

4. ENMIENDA N.º 4.

Artículo 23: Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles. Royalties implícitos

<p>Donde dice:</p> <p>«Artículo 23. Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles.</p> <p>La reducción prevista en este apartado también resultará de aplicación a las rentas positivas procedentes de la transmisión de los activos intangibles referidos en el mismo, cuando dicha transmisión se realice entre entidades que no tengan la condición de vinculadas.</p>	<p>Debería decir:</p> <p>«Artículo 23. Reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles.</p> <p>La reducción prevista en este apartado también resultará de aplicación a las rentas positivas procedentes de la transmisión de los activos intangibles referidos en el mismo, cuando dicha transmisión se realice entre entidades que no tengan la condición de vinculadas.</p> <p>Adicionalmente, la reducción prevista también será de aplicación a las rentas positivas derivadas de la venta de productos fabricados o servicios prestados que impliquen una utilización implícita del activo intangible desarrollado (royalties implícitos). Dicho incentivo solamente será de aplicación a la parte de la renta que corresponda con el valor del intangible, siendo necesario para ello disponer de unos sistemas precisos que permitan separar la parte de la renta que corresponda a unos y otros conceptos.</p>
<p>Justificación:</p> <p>El artículo 23 no contempla la aplicación de este incentivo a las rentas derivadas de la venta de productos fabricados o servicios prestados que impliquen una utilización implícita del activo intangible desarrollado (royalties implícitos “<i>embedded royalties</i>”). En este sentido, se plantea ampliar el alcance de los supuestos que dan derecho a la aplicación del incentivo incluyéndose dichas rentas, en línea con numerosos países de nuestro entorno (Bélgica, Eslovaquia, Italia, Países Bajos, Polonia, etc.).</p> <p>Nótese, que la actual regulación española, en virtud de la cual no se puede aplicar el incentivo a los royalties implícitos hace imposible su aplicación en muchos supuestos.</p>	

El criterio de actividad sustancial de la Acción 5 BEPS permite la aplicación del incentivo a este tipo de rentas, ya que una parte del precio pagado por dicho producto se corresponde con el valor de la patente y, precisamente, a dicha parte del precio se le podría aplicar el incentivo fiscal. En efecto, la OCDE permite que los denominados royalties implícitos "*embedded royalties*" puedan beneficiarse de este incentivo, pero con una importante matización: este incentivo no puede aplicarse a la totalidad de la renta que proceda de la venta del producto, sino, solamente, a la parte de la renta que se corresponda con el valor del intangible.