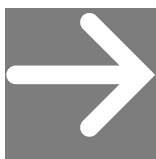


Tributación mínima y monetización de la deducción de I+D: ¿una convivencia pacífica?



Febrero de 2022

¿Hablamos?

Ana Rodríguez Cantarero

Socia responsable de Fiscalidad Corporativa y del sector Energía en PwC Tax & Legal
ana.cantarero@pwc.com

La nueva redacción del artículo 30 bis de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS), introducido por la recientemente aprobada Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2022 (LPGE), introduce para los periodos impositivos que comiencen a partir del 1 de enero de 2022, una tributación mínima (cuota líquida mínima) al introducir unos tipos mínimos, generales y específicos, del Impuesto sobre Sociedades (15% , 10% y 18%) que aplican sobre la base imponible, minorada o incrementada por determinadas partidas, a empresas cuyo volumen de negocio **sea superior a los 20 millones** o constituyan, sin más, un grupo de consolidación fiscal.

Esto supone que, como resultado de la aplicación de las deducciones fiscales, **no se podrá rebajar la cuota líquida por debajo de esa denominada cuota líquida mínima**, excepción hecha de la que pueda resultar después de la aplicación de determinadas bonificaciones y deducciones por doble imposición.

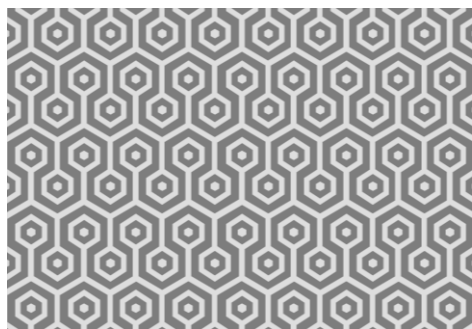
Bajo este escenario la norma deja en el aire -si se me permite la expresión-, la aplicación de las deducciones por actividades de I+D+i, que ya de por sí tenían limitaciones en su aplicación, pero que ahora quedan seriamente perjudicadas.

Además, se plantean dudas de interpretación en torno a la aplicación del mecanismo de la monetización de la deducción de I+D (cash-back) cuando hay una insuficiencia de cuota (se sobreentiende líquida) del impuesto.

Y ello, porque la redacción de la norma no es nada clara en este punto, al no poner en contexto este artículo 30 bis con el resto de los artículos de la Ley del Impuesto sobre Sociedades que regulan la aplicación de las deducciones de I+D+i.

Así, en dicho artículo no se hace referencia expresa alguna a cómo conjuga el mismo con el artículo 39 de la LIS que prevé dos tipos de situaciones: una, la compensación superior al límite establecido por el propio régimen de deducciones de I+D+i y, la otra, **el abono en caso de insuficiencia de cuota líquida**.

En el primer supuesto, el de sobrecompensación, surgen más dudas en su eventual aplicación porque, al no haberse modificado la norma en este punto, **sólo se permite exceder los límites establecidos por la propia norma reguladora de las deducciones**, pero no alcanza a la nueva limitación establecida por el tipo mínimo.



Mientras, parece claro, que el supuesto de abono (cash back) no debería verse alterado por la aprobación del tipo mínimo, al constituir el redactado de la norma una excepción al precepto general que establece que la cuota líquida **no podrá ser negativa**.

Además, tampoco se introduce modificación alguna en el artículo 39 que suprima la posibilidad de aplicar dicho mecanismo, una vez se ha llegado al umbral de la cuota líquida mínima, por debajo del cual no se puede aplicar ya importe de deducción alguno, lo cual implica a efectos prácticos una insuficiencia de cuota.

Todo ello induce a pensar que, tal y como queda ahora mismo redactada la norma, la utilización del cash back debiera **ser compatible con la nueva tributación mínima establecida**, al ser un mecanismo paralelo que pretende ayudar a recuperar deducción fiscal de la inversión en I+D en supuestos en que existe insuficiencia de cuota y que, además, está penalizado con un descuento del 20%.

Sin embargo, mientras no tengamos pronunciamientos de la Dirección

General de Tributos y doctrina administrativa y jurisprudencial, con los tempos que ello implica, la interpretación de esta norma nos genera una incertidumbre no deseable que perjudica los principios de certeza y seguridad jurídica.

Ahora más que nunca, en un contexto de recuperación económica, es necesaria esa certeza y predictibilidad de las consecuencias de los actos o negocios, que nos aseguren nuevas inversiones en España y el mantenimiento de las ya existentes. **No olvidemos que la figura del cash back** se introdujo, cuando ya existía en otros países de nuestro entorno, para fomentar las actividades de investigación y desarrollo y como polo de atracción de centros de excelencia internacionales, haciéndolos así más competitivos.

Así las cosas, y entretanto llega esa doctrina interpretativa de este asunto, hagamos una interpretación razonable de la norma, analizando los hechos y circunstancias concretos de cada caso, para evitar controversias y/o sanciones fiscales no deseadas.