

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA **V0297 -12**

ORGANO SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas

FECHA-SALIDA 13/02/2012

NORMATIVA TRLIS RDLeg 4/2004 art. 35 Y 44

**DESCRIPCION-
HECHOS**

La entidad consultante es la sociedad matriz de un grupo fiscal integrado por la misma, la entidad A y la entidad V. Dicho grupo tiene reconocido el régimen especial de consolidación fiscal, regulado en el capítulo VII del título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades desde el periodo impositivo 2010.

La entidad A como empresa industrial dedica un importante esfuerzo y recursos en la innovación de productos plásticos. En el ejercicio 2010 fue el primer ejercicio en que se computó la deducción en I+D+i aplicándose el 25% más el 17%. El importe resultante fue recogido en la declaración individual del Impuesto sobre Sociedades de la entidad A y en la del Grupo de Consolidación presentado a nombre de la entidad consultante.

En el año 2011, el Ministerio de Ciencia e Innovación, ha resuelto sobre determinadas actuaciones y gastos contraídos por A en el ejercicio 2009, calificándolos como actividades adscritas a I+D+i. En el año 2009, la sociedad no tributaba en régimen de consolidación fiscal.

Frente a la alternativa de impugnar la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 solicitando la devolución de ingresos indebidos en la cuantía resultante de aplicar el 42% (25% +17%) sobre los gastos computables por I+D+i, y subsiguientemente, rectificar la declaración individual y consolidada del ejercicio 2010 en la parte pertinente, mediante la correspondiente declaración complementaria, se plantea seguir la opción prevista en la consulta vinculante de la Dirección General de Tributos de 28 de Marzo de 2001.

Es decir, no instar la rectificación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 e imputar la deducción reconocida de ese ejercicio en la próxima declaración del Impuesto sobre Sociedades que sería la correspondiente al ejercicio 2011.

**CUESTION-
PLANTEADA**

1) Si procedería imputar en la declaración del 2011 el 42% de deducción sobre la base cuantificada en 2009, pues aun declarado en el 2001, serían bases del ejercicio 2009 que por ser el primero tendría derecho a la deducción adicional del 17% sobre el 25% reconocido.

2) De acuerdo con lo anterior, si debería rectificar la autoliquidación de 2010, presentando declaraciones complementarias y minorando la deducción de I+D+i por no resultar aplicable a su base el tipo del 42%, sino del 25% sobre el total y del 17% adicional sobre el exceso de la media de los dos años anteriores, procediendo al ingreso pertinente.

3) Si, por el contrario, procedería no presentar declaración complementaria del ejercicio 2010 en esos términos de rectificación señalados hasta no hacer efectiva la aplicación en 2011 de la deducción de 2009, pues hasta esos momentos, no se habría manifestado la voluntad del sujeto pasivo de deducir cuantía por ejercicios anteriores a 2010.

**CONTESTACION-
COMPLETA**

La presente contestación no se refiere al cumplimiento de los requisitos para la aplicación de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, regulada en el artículo 35 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, TRLIS), aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de Marzo, dado que no es la cuestión planteada ni se ofrece información al respecto en el escrito de consulta.

La cuestión planteada versa sobre si una deducción no practicada en el ejercicio en que se realiza la inversión que justifica la aplicación de la misma, puede aplicarse en un ejercicio posterior.

Del artículo 35 del TRLIS se deduce que, en términos generales, la deducción se practicará en el período impositivo en que se realicen las correspondientes inversiones.

A su vez, el artículo 44 del TRLIS que contiene las normas comunes a las deducciones previstas en el capítulo IV de su título VI, entre las cuales se encuentran las reguladas en los artículos 35 y 39 del TRLIS, establece que:

“(..). Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos. No obstante, las cantidades correspondientes a las deducciones previstas en los artículos 35 y 36 de esta ley, podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos.

(..).”

Por otra parte, el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, General Tributaria establece que:

“3. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.

(..).”

De acuerdo con ello, la entidad podrá instar la rectificación de la autoliquidación del período impositivo 2009, para aplicar la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, y la consiguiente rectificación de la autoliquidación del ejercicio 2010 en la parte pertinente mediante la correspondiente declaración complementaria. Sin perjuicio, de que las cantidades que, en su caso, no pudieran deducirse puedan ser aplicadas en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos, tal y como establece el artículo 44 del TRLIS, arriba reproducido.

No obstante, caso de que no se inste dicha rectificación, las cantidades correspondientes al período impositivo 2009 no deducidas, podrán aplicarse en la liquidación del período impositivo 2011 o en cualquier período impositivo que concluya dentro del referido plazo de quince años a contar desde la finalización del ejercicio 2009 en el que se generó el derecho a la deducción, siempre que se justifique su procedencia y cuantía de acuerdo con lo establecido en el artículo 105 de la Ley General Tributaria.

En cualquier caso, tanto si la entidad opta instar la rectificación de la autoliquidación del período 2009, como si no insta dicha rectificación y aplique las cantidades no deducidas en los quince años sucesivos tal y como establece el artículo 44, deberá proceder a regularizar la autoliquidación del ejercicio 2010, con independencia de que haya hecho efectiva o no la aplicación en el ejercicio 2011 de la deducción de 2009.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.