

Novedades Patent Box 2018

La recientemente aprobada Ley 6 de 2018, de Presupuestos Generales del Estado, introduce importantes medidas de carácter tributario que afectan al incentivo fiscal Patent Box, regulado por el Art. 23 de la Ley de Impuesto de Sociedades. La nueva redacción del artículo entra en aplicación para ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2018, si bien, como en anteriores reformas de este incentivo, se introduce un régimen transitorio para los activos intangibles del contribuyente disponibles con anterioridad a 1 de julio de 2016.

Las principales novedades introducidas son:

1. La principal novedad es que se actualizan los supuestos en los que se puede aplicar el incentivo fiscal, limitando la posibilidad de aplicar la reducción prevista en el Art. 23 a las rentas obtenidas por 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.

Por tanto, ha pasado a quedar excluida la aplicación del Patent Box sobre los ingresos obtenidos por cesión/transmisión de planos, fórmulas, procedimientos secretos, o lo la doctrina administrativa había definido como Know-How: informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas

2. Se especifica que son las rentas positivas las que dan derecho a aplicar la reducción de la base imponible (antes se mencionaba únicamente “rentas”, sin diferenciar entre positivas y negativas). La novedad va a más, ya que también las rentas negativas darán derecho a la aplicación del incentivo, en tanto en períodos impositivos anteriores la entidad hubiera obtenido rentas positivas a las que hubiera aplicado la reducción, en ese caso, la renta negativa de ese período impositivo podrá generar la reducción siempre que las rentas negativas no superen el importe de las rentas positivas integradas en períodos impositivos anteriores aplicando la reducción prevista en este artículo. El exceso se integrará en su totalidad en la base imponible y, en tal caso, las rentas positivas obtenidas en un periodo impositivo posterior se integrarán en su totalidad hasta dicho importe, pudiendo aplicar al exceso el porcentaje que resulte de la aplicación del apartado 1.
3. A este efecto se introduce un nuevo concepto de “renta” susceptible de aplicar la reducción, consistente en la diferencia positiva entre los ingresos procedentes de la cesión de los derechos de uso o explotación de los activos y las rentas positivas procedentes de su transmisión, que superen la suma de los gastos incurridos por la cedente directamente relacionados con la creación del activo que no hubieran sido incorporados al valor del activo + las cantidades deducidas por aplicación del art. 12.2 de la LIS (amortización), y de aquellos gastos directamente relacionados con los activos, que se hubieran integrado en la base imponible.

El resto de apartados permanece igual, quedando el art. 23 de la Ley de Impuesto de Sociedades de la siguiente forma:

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

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:

a) En el numerador, los gastos incurridos por la entidad cedente directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación con terceros no vinculados con aquella. Estos gastos se incrementarán en un 30 por ciento, sin que, en ningún caso, el numerador pueda superar el importe del denominador.

b) En el denominador, los gastos incurridos por la entidad cedente directamente relacionados con la creación del activo, incluidos los derivados de la subcontratación tanto con terceros no vinculados con aquella como con personas o entidades vinculadas con aquella y de la adquisición del activo. En ningún caso se incluirán en el coeficiente anterior gastos financieros, amortizaciones de inmuebles u otros gastos no relacionados directamente con la creación del activo.

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.

[A efectos de determinar el régimen de protección legal de los activos intangibles a que se refiere el párrafo primero de este apartado, se estará a lo dispuesto en la normativa española, de la Unión Europea e internacional en materia de propiedad industrial e intelectual que resulte aplicable en territorio español.](#)

2. [A efectos de aplicar esta reducción, tendrán la consideración de rentas positivas susceptibles de reducción, los ingresos procedentes de la cesión del derecho de uso o de explotación de los activos y las rentas positivas procedentes de su transmisión, que superen la suma de los gastos incurridos por la entidad directamente relacionados con la creación de los activos que no hubieran sido incorporados al valor de los activos, de las cantidades deducidas por aplicación del artículo 12.2 de esta Ley en relación con los activos, y de aquellos gastos directamente relacionados con los activos, que se hubieran integrado en la base imponible.](#)

[En caso de que en un período impositivo se obtengan rentas negativas y en períodos impositivos anteriores la entidad hubiera obtenido rentas positivas a las que hubiera aplicado la reducción prevista en este artículo, la renta negativa de ese período impositivo se reducirá en el porcentaje que resulte de la aplicación del apartado 1.](#)

[Lo dispuesto en el párrafo anterior se aplicará en tanto las rentas negativas no superen el importe de las rentas positivas integradas en períodos impositivos anteriores aplicando la reducción prevista en este artículo. El exceso se integrará en su totalidad en la base imponible y, en tal caso, las rentas positivas obtenidas en un período impositivo posterior se integrarán en su totalidad hasta dicho importe, pudiendo aplicar al exceso el porcentaje que resulte de la aplicación del apartado 1.](#)

3. Para la aplicación de la reducción prevista en el apartado 1 deberán cumplirse los siguientes requisitos:

- a) Que el cesionario utilice los derechos de uso o de explotación en el desarrollo de una actividad económica y que los resultados de esa utilización no se materialicen en la entrega de bienes o prestación de servicios por el cesionario que generen gastos fiscalmente deducibles en la entidad cedente, siempre que, en este último caso, dicha entidad esté vinculada con el cesionario.
- b) Que el cesionario no resida en un país o territorio de nula tributación o calificado como paraíso fiscal, salvo que esté situado en un Estado miembro de la Unión Europea y el contribuyente acredite que la operativa responde a motivos económicos válidos y que realice actividades económicas.
- c) Cuando un mismo contrato de cesión incluya prestaciones accesorias de bienes o servicios deberá diferenciarse en dicho contrato la contraprestación correspondiente a los mismos.
- d) Que la entidad disponga de los registros contables necesarios para poder determinar cada uno de los ingresos y de los gastos directos a que se refiere este artículo, correspondientes a los activos objeto de cesión.

4. Esta reducción deberá tenerse en cuenta a efectos de la determinación del importe de la cuota íntegra a que se refiere el artículo 31.1.b) de esta Ley.

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.**

6. A efectos de aplicar la presente reducción, con carácter previo a la realización de las operaciones, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de un acuerdo previo de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de los activos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta de valoración, que se fundamentará en el valor de mercado. La propuesta podrá entenderse desestimada una vez transcurrido el plazo de resolución.

Reglamentariamente se fijará el procedimiento para la resolución de los acuerdos previos de valoración a que se refiere este apartado.

7. Asimismo, con carácter previo a la realización de las operaciones, el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria un acuerdo previo de calificación de los activos como pertenecientes a alguna de las categorías a que se refiere el apartado 1 de este artículo, y de valoración en relación con los ingresos procedentes de la cesión de aquellos y de los gastos asociados, así como de las rentas generadas en la transmisión. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta de valoración, que se fundamentará en el valor de mercado.

La propuesta podrá entenderse desestimada una vez transcurrido el plazo de resolución.

La resolución de este acuerdo requerirá informe vinculante emitido por la Dirección General de Tributos, en relación con la calificación de los activos. En caso de estimarlo procedente, la Dirección General de Tributos podrá solicitar opinión no vinculante al respecto, al Ministerio de Economía, Industria y Competitividad.

Reglamentariamente se fijará el procedimiento para la resolución de los acuerdos previos de calificación y valoración a que se refiere este apartado.>>

Disposición transitoria vigésima Régimen transitorio de la reducción de ingresos procedentes de determinados activos intangibles del contribuyente disponibles con anterioridad a 1 de julio de 2016:

1. Lo establecido en esta disposición resultará de aplicación para los activos intangibles del contribuyente disponibles con anterioridad a 1 de julio de 2016.
2. **Las cesiones** del derecho de uso o de explotación de activos intangibles que se hayan realizado **con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 14/2013**, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, podrán optar por aplicar en todos los períodos impositivos que resten hasta la finalización de los contratos correspondientes, el régimen establecido en el artículo 23 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, según redacción dada al mismo por la disposición adicional octava.1.ocho de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea.

Lo dispuesto en este apartado resultará de aplicación hasta 30 de junio de 2021.

A partir de 1 de julio de 2021, las cesiones que se hayan realizado de acuerdo con lo señalado en este apartado deberán aplicar el régimen establecido en el artículo 23 de esta Ley, según redacción dada al mismo por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

3. **Las cesiones** del derecho de uso o de explotación que se hayan realizado o se realicen **desde la entrada en vigor de la Ley 14/2013 hasta 30 de junio de 2016, podrán optar** por aplicar en todos los períodos impositivos que resten **hasta la finalización de los contratos** correspondientes, **el régimen establecido en el artículo 23 de la presente Ley, según redacción vigente a 1 de enero de 2015.**

Lo dispuesto en este apartado **resultará de aplicación hasta 30 de junio de 2021**, excepto en el caso de que los activos intangibles se hubieran adquirido entre 1 de enero y 30 de junio de 2016 directa o indirectamente a una entidad vinculada con el cedente y en el momento de la adquisición no hubieran estado acogidos a un régimen de reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles, en cuyo caso lo dispuesto en este apartado resultará de aplicación hasta 31 de diciembre de 2017.

A partir de 1 de julio de 2021, o de 1 de enero de 2018, respectivamente, las cesiones que se hayan realizado de acuerdo con lo señalado en este apartado deberán aplicar el régimen establecido en el artículo 23 de esta Ley, según redacción dada al mismo por la Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

4. Las opciones a que se refieren los dos apartados anteriores se ejercerán a través de la declaración del período impositivo 2016.

5. Las transmisiones de activos intangibles que previamente hubieran sido objeto de cesiones para las que el contribuyente hubiera ejercitado la opción establecida en los apartados 2 o 3, que se realicen desde 1 de julio de 2016 hasta 30 de junio de 2021 podrán optar por aplicar el régimen establecido en el artículo 23 de la presente Ley, según redacción vigente a 1 de enero de 2015, excepto en el caso de que los activos intangibles se hubieran adquirido entre 1 de enero y 30 de junio de 2016 directa o indirectamente a una entidad vinculada con el transmitente y en el momento de la adquisición no hubieran estado acogidos a un régimen de reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles, en cuyo caso, únicamente podrán aplicar dicho régimen las que se realicen hasta 31 de diciembre de 2017.
6. Esta opción se ejercitará en la declaración correspondiente al período impositivo en que se realizó la transmisión.