

Aplicación del régimen de *patent box* en supuestos de cesión de intangibles a Administraciones Públicas

Pilar Álvarez Barbeito

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña
Consejera académica de GA_P

La Dirección General de Tributos analiza la posibilidad de aplicar los beneficios previstos a efectos del impuesto sobre sociedades respecto de las rentas generadas por la cesión de intangibles en aquellos casos en los que se realiza la cesión a una Administración u organismo público; a tales efectos matiza el requisito legal de que el cesionario debe desarrollar una «actividad económica».

La Dirección General de Tributos, en la consulta vinculante V3254-17, de 19 de diciembre, analiza la posibilidad de aplicar el régimen de *patent box* en el supuesto de que la entidad cesionaria de los intangibles sea una Administración Pública o una agencia u organismo gubernamental.

En este caso, la entidad consultante forma parte de un grupo con matriz canadiense, encontrándose participada al 100 % por otra entidad española que, a su vez, tiene el 100 % de una tercera sociedad residente en nuestro país. Las tres tributan en régimen de consolidación fiscal en el impuesto sobre sociedades.

El grupo de consolidación fiscal obtiene ingresos procedentes de la cesión, mediante licencia, de intangibles calificados de «diseños industriales», que en este caso se generan a partir de los datos de observación terrestre tomados por satélites de los que son propietarias dos de esas entidades españolas.

Advertencia legal: Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

Pues bien, a corto plazo se prevé que, en España, la mayor parte de los recursos materiales y humanos necesarios para el procesado y tratamiento de imágenes se concentren en la entidad consultante.

Por otro lado, la matriz canadiense está trabajando en el desarrollo de nuevos productos con el mismo objetivo y baraja la posibilidad de que la inversión necesaria para ello se acometa mediante un establecimiento permanente que se constituirá en España, el cual transmitiría jurídica y económicamente las imágenes a la consultante. Ésta, por su parte, sería la encargada de procesarlas y tratarlas hasta generar el diseño solicitado por los clientes, con los que mantendría la relación contractual.

En relación con este supuesto de hecho, se plantean varias cuestiones a la Dirección General de Tributos, cuya contestación, atendiendo a lo dispuesto por el artículo 23 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS), puede sintetizarse en los siguientes puntos:

- a) En primer lugar, el centro directivo considera que los productos que en este caso transmite y cede la consultante, traducidos en «diseños industriales materializados en dibujos, modelos o planos», tienen la consideración de intangibles a efectos de poder aplicar la reducción establecida en el artículo 23 de la Ley 27/2014.
- b) Por otra parte, y a efectos de calcular el coeficiente previsto en el citado artículo 23, apartado 1, necesario para determinar el porcentaje de reducción del que podrán beneficiarse las rentas derivadas de la cesión de intangibles, la Dirección General aclara que, toda vez que la consultante forma parte de un grupo fiscal, a éste habrá de estarse a esos efectos, por lo que no cabe, por tanto, tomar únicamente en consideración a la entidad consultante.
- c) En tercer lugar —y esta cuestión es especialmente relevante—, la consultante se plantea si el hecho de que los clientes a los que se otorga la licencia de uso de los diseños generados sean Administraciones Públicas, agencias u organismos gubernamentales, puede impedir la aplicación de la citada reducción.

Ciertamente, reparando en lo que dispone el artículo 23.2b de la Ley 27/2014, podrían suscitarse dudas al respecto. Téngase en cuenta que dicho precepto exige, entre los requisitos previstos para la aplicación de la reducción que nos ocupa, que el cesionario realice actividades económicas. De acuerdo con lo anterior, dicho requisito se entenderá cumplido cuando los activos intangibles objeto de cesión sean utilizados para la producción de bienes o para la prestación de servicios dentro de la actividad económica desarrollada por la entidad cesionaria.

Sin embargo, en supuestos en los que el cesionario no desarrolla una actividad económica *stricto sensu* por desempeñar funciones públicas, la Dirección General considera que la apreciación de realización de ese requisito debe matizarse de forma que pueda entenderse que «en la medida en que los cesionarios utilizan los intangibles cedidos en el desempeño de las tareas

y funciones que tienen encomendadas, se podrá entender que cumplen el requisito previsto en la letra *b* del apartado 2 del artículo 23 de la LIS». De ese modo, ha de entenderse que esa particularidad no impide, por sí misma, la aplicación del incentivo para el cedente, siempre que dichos intangibles generen valor añadido frente a terceros.

- d) En último lugar, el centro directivo señala que, en el caso de que los diseños industriales se generen como consecuencia de las imágenes adquiridas por la consultante a un establecimiento permanente de su matriz canadiense situado en España, las rentas derivadas de su cesión tendrán derecho a la aplicación de la reducción prevista en el artículo 23 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades siempre que se cumplan los requisitos previstos en dicho precepto y en los términos en él establecidos.