

33º Congreso
Internacional del CIRIEC
Valencia, 13 – 15 junio
de 2022

Nuevas dinámicas mundiales
en la era post-Covid; desafíos para
la economía pública, social
y cooperativa

Políticas Fiscales de incentivo a la I+D+I aplicadas en la Unión Europea y su repercusión en las cooperativas agroalimentarias españolas

María del Mar Marín-Sánchez

CEGEA

Universitat Politècnica de València

Edificio 7J, Camino de Vera s/n

46070-Valencia

ESPAÑA



Resumen

El fomento del I+D se ha convertido en uno de los pilares del crecimiento estratégico de la UE tanto antes de la pandemia como en los tiempos post COVID. Así, los objetivos de este trabajo son, por un lado, analizar los incentivos fiscales que se aplican en la UE para potenciar la I+D, y por otro, evaluar la repercusión en las cooperativas agroalimentarias españolas de su aplicación. Para ello se analizan los tipos de ayudas fiscales y se identifican cuales se emplean en España y se evalúa su aplicabilidad en cooperativas agroalimentarias españolas, teniendo presente la normativa fiscal aplicable a las cooperativas

Palabras clave: incentivo fiscal, política I+D+i, cooperativas agroalimentarias, Unión Europea

Keywords: tax incentive, R&D&I policy, agrifood cooperatives, European Union.

Expanded abstract

Tax policies to encourage R&D&I applied in the European Union and their impact on Spanish agrifood cooperatives

The promotion of R&D has become one of the pillars of the EU's strategic growth both before the pandemic and in post-Covid times. Thus, the target of this paper are, on the one hand, to analyze the tax incentives applied in the EU to promote R&D, and on the other, to evaluate the impact of their application on Spanish agri-food cooperatives. For this, the types of tax aid are analyzed and which ones are used in Spain are identified and their applicability in Spanish agri-food cooperatives is evaluated, bearing in mind the tax regulations applicable to cooperatives.



1. Introducción y Objetivos

Actualmente, la fuerte competencia empresarial hacen que cada vez más empresas se vean obligadas a dedicar un mayor esfuerzo y una mayor cantidad de recursos a la I+D+i para mantenerse a la vanguardia de sus correspondientes sectores de actividad. Además de la importancia para cada empresa individual, la I+D+i es considerada como una de las principales fuentes de crecimiento, y repercute directamente en el nivel de desarrollo y competitividad de la región. En la nueva etapa post COVID los retos han cambiado y es imprescindible incorporar la innovación junto con el I+D en el seno de las empresas.

En este contexto, el fomento de la I+D+i es uno de los pilares de la estrategia de crecimiento de la Unión Europea que se fijó como objetivo alcanzar una inversión en I+D+i del 3% respecto el PIB en 2020, siendo el último dato del 2,15 % en 2019 (Banco Mundial, 2022). Para alcanzar este objetivo, se llevan a cabo diversas iniciativas, que fundamentalmente consisten en la aplicación de instrumentos financieros o ayudas directas (subvenciones, avales, etc.) e instrumentos fiscales o ayudas indirectas (amortización acelerada, crédito fiscal, etc.).

En particular, los incentivos fiscales para la realización de actividades de I+D+i son instrumentos que permiten reducir los impuestos que una compañía ha de abonar en la liquidación del impuesto.

Dada su naturaleza, constituyen una de las formas más populares para el fomento de la I+D, y de hecho 26 países de los 28 que forman parte de la Unión Europea incorporan políticas de beneficios fiscales para la realización de actividades de investigación, desarrollo e innovación.

La Comisión Europea trabaja intensamente desde el año 2000 en el estudio de la influencia de los incentivos fiscales en la investigación y desarrollo en Europa (Expert group on impacts of R&D tax incentives, 2009; European Commission, 2009).

Por otro lado el sector agroalimentario incorpora los resultados de I+D+i en sus procesos productivos y constituyen un sector productor muy condicionado por los avances tecnológicos y la innovación. Así, numerosos autores demuestran la relación directa entre la innovación y la mejora de los resultados económicos en el sector y por tanto su sostenibilidad (Ponta, Puliga, Manzini, 2022). No obstante, es indudable la necesidad de contar con una dimensión mínima para poder abordar estos procesos.

En este sentido el sector cooperativo agroalimentario cuenta con la estructura necesaria para implementar sus propios procesos de I+D+i sin depender de otras empresas e incluso convirtiéndose en emisores de nuevos avances tecnológicos innovadores. Para conseguirlo los distintos incentivos fiscales existentes pueden contribuir a su sostenibilidad.

En este contexto, los objetivos de este estudio son, por un lado, analizar los incentivos fiscales que se aplican en la Unión Europea, y por otro, estudiar la aplicabilidad de dichos incentivos fiscales para el fomento del I+D+i en el sector cooperativo agroalimentario español.



2. Metodología

La Metodología empleada combina la búsqueda bibliográfica contrastando fuentes legales, emplea el análisis bibliométrico, completado con una última revisión de la bibliografía aparecida en los últimos cinco años.

En el análisis bibliométrico se ha partido del trabajo realizado previamente por Seguí-Mas, Sarrión- Viñes y Marín-Sánchez., (2015) en el que se utilizó bibliometría como método y también Bibexcel. La Base de Datos utilizada fue la Web of Science (WoS). Los criterios de búsqueda incluyeron la aparición conjunta de uno de los términos crédito fiscal, innovación e I + D, innovación en sector agroalimentario, cooperativas y sus variantes, en las categorías título, resumen y palabras clave. Se recuperaron cuarenta artículos de WoS para el período de estudio, desde 1963 hasta 2022. El tema de estudio es muy específico, por lo que los resultados están en línea con los esperados.

Cabe destacar que la mayoría de los estudios analizados indican la existencia de un efecto positivo, lo que refuerza la idea de no recortar los incentivos para la I+D+i. Es importante señalar que el sistema de incentivos fiscales para la I+D+i es muy diferente en cada país por lo que la comparabilidad de los estudios y los resultados es difícil y conlleva que no puedan alcanzarse conclusiones fácilmente. En relación con el caso español no ha habido retrocesos en la configuración de los incentivos fiscales en los últimos años por lo que parece que existe un consenso interno para mantenerlos y potenciarlos.

El análisis de los artículos publicados por año muestra que este campo es un tema en alza. Los autores más productivos encontrados fueron Paff, Hemphill, Ernst, Watkins y Link, pero sin embargo como máximo cuentan con dos artículos en este campo, lo cual evidencia la poca concentración de autores. La coautoría confirma esta situación, ya que no hay grupos colaboradores bien desarrollados.

En lo que se refiere a las revistas, son muchas las que se interesan por esta temática, destacando “Sustainability” (Q2), “Innovation-Management Policy & Practice” (Q4) y “Research Policy” (Q1), que denota el impacto en la comunidad científica internacional.

A partir de esta información se ha contrastado con las referencias legales vigentes para poder determinar en que medida los distintos instrumentos son empleados en España y su aplicación en cooperativas.

3. Herramientas fiscales para incentivar la I+D+i en la Unión Europea

Desde un punto de vista legal, las **ayudas indirectas** a través de **incentivos fiscales** son competencia directa de cada país. No obstante, a nivel europeo, estas iniciativas se contemplan en el Programa de Acción *Fiscalis 2020* (Reglamento nº1286/2013 del



Parlamento Europeo y del Consejo). También, la Unión Europea supervisa la legislación de los Países Miembros y vela por el cumplimiento de los derechos comunitarios.

3.1. Clasificación general de los incentivos fiscales

Aunque todos los incentivos fiscales buscan una reducción del impuesto, existe una gran variedad de formas en la que estos pueden aplicarse.

Según el tipo de empresa

Según el **tipo de empresa que lo aplica**, los incentivos fiscales pueden ser generales o selectivos. Un incentivo general es aquel que se aplica de igual forma sobre todas las empresas, independientemente de su naturaleza, tamaño y sector, mientras que un incentivo selectivo es aquel que se aplica un colectivo específico, como por ejemplo PYMES, empresas tecnológicas, empresas de un sector concreto que el Estado pretende potenciar, etc.

La mayoría de incentivos fiscales que aplican los países europeos son generales, y alrededor de un tercio de ellos presenta ventajas específicas para PYMES y en especial, PYMES tecnológicas de nueva creación.

Según el volumen de actividad de I+D

Según el **volumen de actividad de I+D** el incentivo puede basarse en el volumen, o ser incremental o mixto:

- Basado en el volumen de actividad. Se aplica la tasa sobre el total del gasto considerado.
- Incremental. Se aplica la tasa sobre el incremento del gasto considerado. Generalmente, este incremento se calcula según la media de los ejercicios anteriores.
- Híbrido o Mixto. Funciona del mismo modo que un sistema basado en volumen hasta que se alcanza un umbral, y superado el mismo, se aplican tasas incrementales. Este es el tipo de sistema que la mayoría de países europeos han implantado.

La cuantificación del volumen de actividad de I+D puede realizarse tomando varios indicadores: gasto total en I+D, costes en personal investigador, etc.

Según la base de cálculo y el tipo de impuesto sobre el que se aplique

En línea con lo anterior, el incentivo puede calcularse tomando **diversos costes como base de cálculo**:

- Los gastos de I+D, formados por una serie de ítems que especifica la ley de cada país.
- Los salarios del personal adscritos a actividades de I+D.
- Gastos por la adquisición de patentes y otros activos intangibles.



- Ingresos por la comercialización de productos protegidos o cesión de derechos de propiedad intelectual.

Y el impuesto a pagar en la liquidación del ejercicio puede reducirse **aplicando el incentivo calculado sobre:**

- La Cuota Íntegra del ejercicio. Esta es la situación más habitual, y que incorporan prácticamente todos los países de la Unión Europea que aplican este tipo de incentivo.
- Las cuotas a pagar de otros impuestos, como los Impuestos personales (de gran interés en microempresas), el Impuesto Salarial o la Seguridad Social.

3.2. Instrumentos fiscales

La clasificación de los incentivos fiscales más relevante es la realizada según el **instrumento fiscal** empleado. A nivel europeo, los más habituales son el Crédito fiscal (Tax Credit) o Crédito Fiscal Mejorado (Enhanced Allowance), aplicado en 37 países; Amortización Acelerada, en 13 países; y Patent Box, en 11 países. Por lo tanto, la mayoría de países incorporan más de un tipo de incentivo fiscal en sus políticas (European Commission, 2014).

Crédito Fiscal (Tax Credit) y Crédito Fiscal Mejorado (Enhanced Allowance)

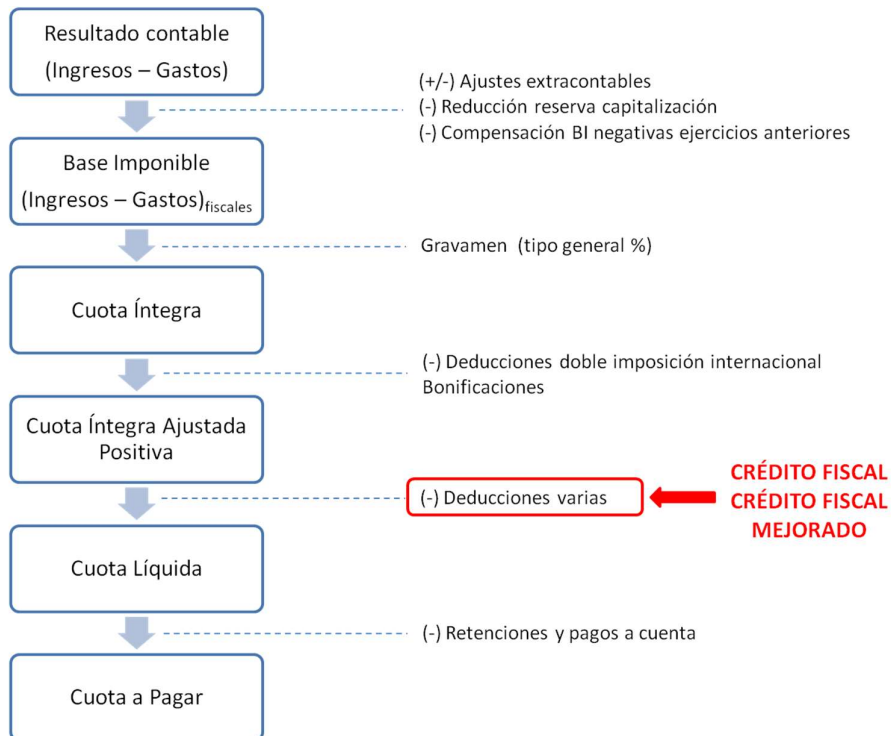
El **Crédito Fiscal** consiste en la minoración de la cuota que una entidad ha de pagar en la liquidación del impuesto.

La **¡Error! No se encuentra el origen de la referencia.** muestra esquemáticamente la aplicación del Crédito Fiscal dentro de la estructura del Impuesto de Sociedades español, como ejemplo. Su aplicación en el resto de países es equivalente, es decir, se trata de una deducción fiscal integrada en la estructura del correspondiente impuesto.

El porcentaje de la deducción sobre la cuota íntegra puede aplicarse sobre diferentes bases: gasto en I+D+i, nóminas de personal dedicado en exclusiva a actividades de I+D, etc. No obstante, es la legislación de cada país la que determina qué gastos son fiscalmente deducibles y constituyen la base a aplicar, así como el porcentaje de la deducción.



Figura 1. Aplicación del Crédito Fiscal y Crédito Fiscal Mejorado en la Estructura del Impuesto sobre Sociedades (caso español)



Fuente: elaboración propia

Como se ha comentado anteriormente, según el volumen y la evolución de las actividades de I+D, éstos pueden ser basados en el volumen, incrementales y mixtos. Y según la naturaleza de la base, el incentivo puede calcularse sobre distintos conceptos.

Dentro del Crédito Fiscal, se destaca el **Crédito Fiscal Mejorado (Enhanced Allowance)**. La forma en la que este incentivo se aplica es equivalente al crédito fiscal en lo que se refiere a los tipos de bases para cálculo de la deducción y los tipos de bases tributarias sobre las que aplicar la reducción de importe. La principal diferencia radica en la incorporación del factor multiplicador del importe de la deducción. Por ejemplo, si una entidad ha incurrido en unos gastos por I+D de 100€ y define un factor multiplicador de 1,5, se aplicará una deducción equivalente a un gasto de I+D de 150€. Así, si la deducción a aplicar fuera del 25% del gasto sobre la cuota íntegra el importe a deducir serían 37,5€.



En definitiva, ambos instrumentos minoran la Cuota Íntegra del impuesto en un valor calculado como un porcentaje de los gastos deducibles en I+D. Por lo tanto no depende del tipo de gravamen, sino de la tasa que define cada Estado Miembro y de los gastos sobre los que se puede aplicar.

Su aplicación se realiza en la liquidación del impuesto del año fiscal en el que la empresa realiza la actividad de I+D+i, y por tanto incurre en los gastos deducibles. No obstante, se destaca que algunos países permiten reservar a algunas empresas la aplicación de la deducción fiscal durante varios años posteriores a la realización de las actividades de I+D, por ejemplo si las empresas presentan pérdidas. En cualquier caso, según el principio de estabilidad que define la Comisión Europea (Expert group on impacts of R&D tax incentives, 2009), la variación de las políticas fiscales no debe afectar a proyectos en curso, por lo que aunque la deducción se haga efectiva pasado un tiempo, el importe ha de ser calculado según los criterios en vigor en el momento de su realización.

Amortización acelerada

Se trata de un instrumento que permite aplicar mayores tasas de amortización de los activos adquiridos y consecuentemente, minorar la Base Imponible general del año fiscal en curso.

La

Figura 2 muestra esquemáticamente la aplicación de la Amortización Acelerada dentro de la estructura del Impuesto sobre Sociedades español. Su aplicación en el resto de países es equivalente.

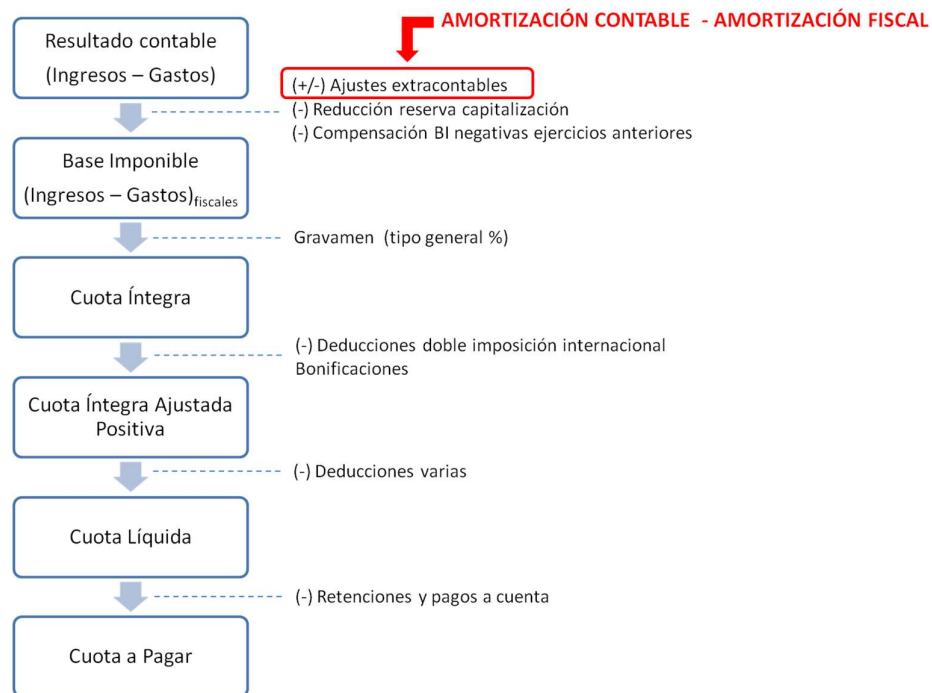
La Amortización Acelerada puede definirse de dos formas:

- Aplicación de una **tasa de amortización máxima anual**, más elevada que en situación normal. Este es el caso, por ejemplo, de Finlandia, que permite amortizar edificios exclusivos para la realización de actividades de I+D con una tasa de un 20% anual, siendo la tasa habitual del orden del 7%. Es decir, permite amortizar en 5 años un edificio que en condiciones normales se amortizaría en 14 ó 15 años (European Commission, 2014).
- Aplicación de **libertad de amortización** de los bienes asignados a actividades de I+D. Este es el caso, por ejemplo, de Finlandia y España, para todos los bienes excepto los edificios. En estos casos, es posible aplicar una amortización fiscal del 100% en el año en curso (European Commission, 2014).



En cualquier caso, los Ajustes Extracontables deben realizarse todos los ejercicios fiscales hasta que el bien se encuentre amortizado contablemente.

Figura 2. Aplicación de la Amortización Acelerada en la Estructura del Impuesto de Sociedades (caso español)



Fuente: elaboración propia

A pesar de lo anterior, conviene destacar que este instrumento fiscal permite una mayor variabilidad en su aplicación que el Crédito Fiscal, sobre todo en los casos en los que se permite libertad de amortización, ya que:

- El beneficio que pueda obtener la empresa de **su aplicación sí depende del tipo de gravamen**. Por lo tanto, ante la previsión de tipos crecientes a muy corto plazo, la tendencia general a seguir será no aplicar la amortización acelerada, sino tratar de aplicar la máxima amortización tras la entrada en vigor de los mayores tipos de gravamen. Por el contrario, ante la previsión de tipos decrecientes, la tendencia será amortizar fiscalmente el bien a la mayor brevedad posible.



- En caso de que la empresa se encuentre en **pérdidas**, una minoración de la Base Imponible no supondrá ningún tipo de beneficio. De hecho, es preferible aplicar esta minoración cuanto mayor sea la Base Imponible.

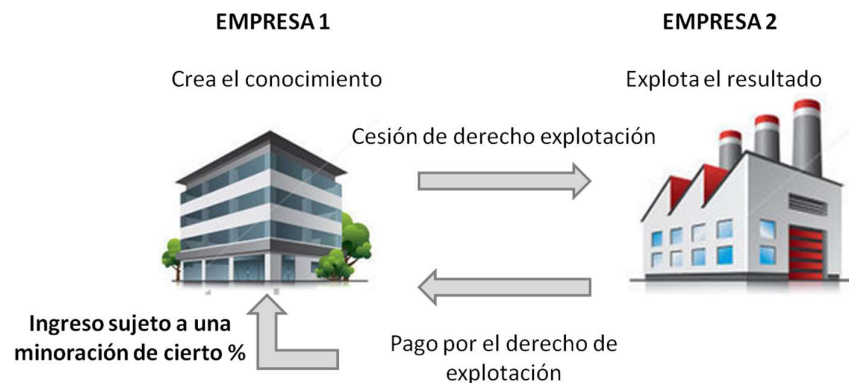
Estas consideraciones, además, adquieren una mayor complejidad si se tiene en cuenta que en el ejercicio en el que se adquiere el bien deben definirse los cuadros de amortización del ejercicio en curso y los posteriores. Por lo tanto, la definición de los cuadros de amortización, en algunos casos, puede ser una decisión compleja en la que influyen multitud de condicionantes del entorno político y de la propia empresa.

Patent Box

La Patent Box es una herramienta para la minoración del Impuesto, por la cesión de derechos de propiedad intelectual o la comercialización de productos innovadores protegidos bajo mecanismos de Protección Intelectual (European Commission, 2014).

Básicamente consiste en la minoración de la Base Imponible, reduciendo cierto porcentaje los ingresos obtenidos por la cesión del derecho de uso o explotación de patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos. Se trata, por tanto, de un incentivo para fomentar la valorización y transferencia de conocimiento y tecnología de ciertos activos intangibles (Ministerio de Economía, Industria y Competitividad). Dicho porcentaje, así como los conceptos cuyos ingresos pueden incluirse en la Patent Box, lo define cada país en su legislación fiscal propia.

Figura 3. Esquema de funcionamiento del Patent Box



Fuente: elaboración propia

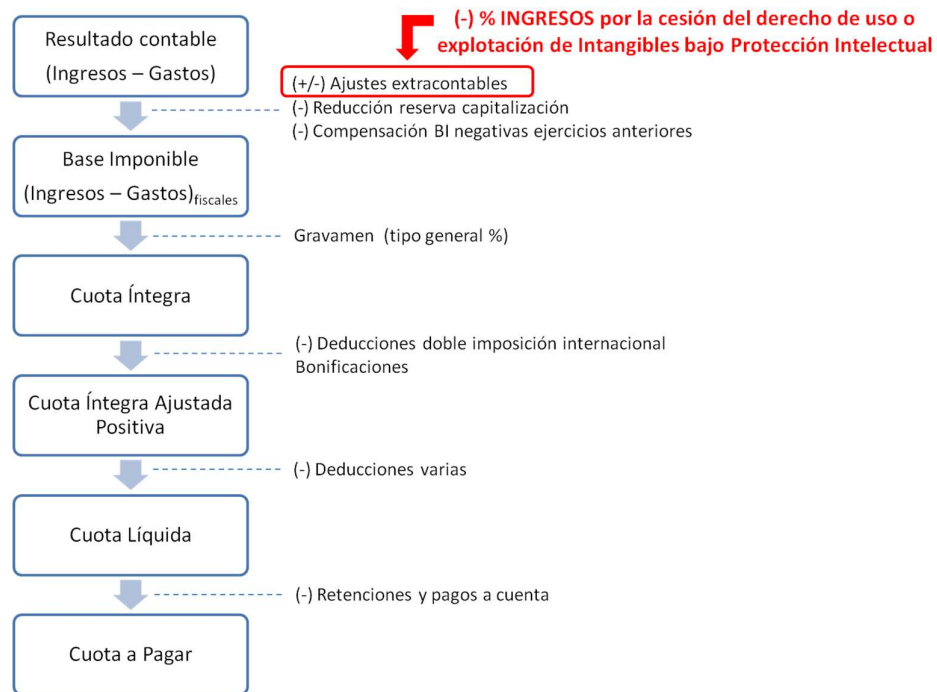
La Figura 44 muestra esquemáticamente la aplicación del Patent Box dentro de la estructura del Impuesto de Sociedades español. Su aplicación en el resto de países es equivalente.

Es decir, el beneficio que cada empresa pueda obtener de la aplicación de este incentivo sí depende del tipo de gravamen. No obstante, a diferencia de la Amortización Acelerada, se



trata de un instrumento que no permite variabilidad en su aplicación. El ajuste extracontable deberá realizarse en el año fiscal en el que se produce el ingreso por la cesión de derechos.

Figura 4. Aplicación del Patent Box en la Estructura del Impuesto de Sociedades (caso español)



Fuente: elaboración propia

3.2. Instrumentos fiscales más comúnmente empleados

La combinación de los distintos instrumentos fiscales da lugar a la existencia de más de 80 tipos de políticas fiscales que se aplican en un total de más de 31 países (OCDE, 2022).

Se destaca que el instrumento más ampliamente utilizado es el Crédito Fiscal o Crédito Fiscal Mejorado. Sin embargo, existen países que no cuentan con políticas de incentivos fiscales en I+D, como Alemania y Estonia, y países que aplican un único instrumento, como es el caso de Luxemburgo, que solo aplica el Patent Box.

3.2. Evolución de las Inversiones en I+D+i por países en la UE

Según datos del Banco Mundial (Banco Mundial, 2022), en 2019 la inversión media de la Unión Europea en I+D, ha sido del orden del **2,4% respecto al PIB**. Este nivel de inversión es notablemente variable entre los distintos países miembro, siendo Suecia, con un 3,38%



respecto el PIB, el país que más invierte en I+D, seguido de Alemania (3,19%), Bélgica (3,17%), Austria (3,12%) y Dinamarca (2,91%).

Estos cinco países presentan una inversión en I+D del orden del doble que la mayoría de los países de la Unión Europea. De hecho, 12 países de los 28, tienen una inversión inferior al 1,5%. Entre ellos se encuentra España, con un 1,25% del PIB.

No obstante, a pesar de la crisis de 2007, la inversión se ha mantenido pero no ha crecido y no se alcanza la meta planteada por la Unión Europea de llegar en 2020 al 3% de media en la UE. Las políticas europeas pretenden estimular el crecimiento económico a través del fomento de la I+D. Para ello, es fundamental que los países que presentan un bajo nivel de inversión en I+D revisen sus políticas y fomenten las actividades de I+D para que éstas crezcan con una mayor tasa que en los países situados a la cabeza de Europa en innovación. De esta forma, se reducirá la diferencia en el nivel de inversión entre países miembro, y Europa crecerá económicamente en conjunto.

4. Incentivos fiscales de I+D+i aplicables a las cooperativas agroalimentarias en España.

El Impuesto sobre Sociedades vigente en España y regulado por la Ley 27/2014 contempla tanto el crédito fiscal, como la amortización acelerada como el Tax box, como puede verse en la Tabla 1. Por tanto, las ayudas indirectas para incentivar la I+D+i en el sector privado español son variadas y potentes a priori.

No obstante, los resultados siguen siendo bajos dado que la inversión en I+D+i en España en 2019 alcanza un 1,25% del PIB, lejos de la media de la UE (27 países) del 2,4 % (Banco Mundial, 2022).

La inversión del sector privado en I+D+i está muy alejada de la media de los países de la UE y queda mayoritariamente en manos del sector público. Por tanto los incentivos fiscales que están pensados para incrementar la actividad del sector privado no están funcionando, como se recoge en el Informe de la Autoridad Fiscal de 2020 (IAF, 2020).

Sin embargo, la OCDE concluye en su Informe para evaluar los efectos de los instrumentos fiscales existentes, que las distintas herramientas favorecen fundamentalmente a las empresas jóvenes que consideran estos incentivos un apoyo importante para acometer proyectos de I+D+i, (OCDE, 2020), en lo que se refiere a los países de la OCDE.

A continuación analizaremos el ahorro fiscal de los incentivos fiscales para incrementar el I+D+i en el sector privado en España y su implementación en el sector cooperativo agroalimentario.

4.1. Incentivos Fiscales de I+D+i en el Impuesto sobre Sociedades en España



Las herramientas fiscales del Impuesto sobre Sociedades español son amplias como hemos visto y pretenden incrementar la inversión privada en I+D+i. El legislador ha modificado en numerosas ocasiones esta normativa, intentando incrementar su eficacia, pero añadiendo complejidad en la gestión por parte de las empresas y obligándolas a una adaptación continua a la nueva normativa y generando costes adicionales de ajuste.

En relación a la aplicación de la Deducción por gastos en I+D, el hecho de que esté sujeta a un límite sobre la Cuota Integra Ajustada ha generado un obstáculo en su implementación. Así, la diferencia entre la deducción devengada y la efectivamente realizada o aplicada era de 3 (deducción devengada) a 1 (deducción aplicada) en 2013. Ello motiva una nueva modificación en la normativa, que entró en vigor en 2014, planteando un régimen opcional para esta deducción que permite la no aplicación del límite a la Cuota Integra Ajustada, y por lo tanto la empresa puede recuperar la totalidad de la deducción, aunque no hubiese cuota, pero siempre que aplique una minoración del 20% a la deducción. Este nuevo sistema está sujeto a numerosos requisitos y límites.

A pesar de esta modificación, no se ha producido una mejora sustancial. Según datos de la Agencia Tributaria, en 2019, último año disponible, el importe de las deducciones devengadas es de 1266 millones de euros, que representa alrededor de 0,1 puntos del PIB de 2019, mientras que las deducciones aplicadas fue de cerca de 400 millones, alrededor de 0,03 puntos de PIB (AEAT, 2021).

Estas cifras se mantienen en el tiempo en la misma proporción desde 2014 y ponen de manifiesto que sigue existiendo un crédito fiscal muy importante a disposición de las empresas que no ha sido hecho efectivo. De hecho, según los datos de 2019, el importe de las Deducciones excluidas del Límite I+D+i era de alrededor de 42 millones de euros y correspondía 407 solicitudes. Por tanto es evidente que el sistema no está funcionando y que es conveniente revisar los requisitos y límites existentes si se quiere potenciar la inversión privada en I+D+i.

La Autoridad Fiscal de España, en su estudio sobre la eficiencia de la Deducción por Gastos en I+D, muestra que el régimen opcional es el preferido por las PYMES, mas preocupadas por el corto y medio plazo, coincidiendo con los resultados del estudio de la OCDE (OCDE,2020). No obstante, actualmente el porcentaje de PYMES con propensión a la innovación es el mas bajo de Europa, un 32%, frente al 53% de media de la UE, por lo que aparentemente no lo están aplicando masivamente.

Por tanto, ante la pregunta de si son eficientes estimulando estas actividades las ayudas estatales, numerosos estudios internacionales son concluyentes y afirman que si lo son, y cuantifican en 1,5 euros el retorno por cada 1 euro de ayuda estatal para el incentivo de actividades de I+D+i invertido. Es evidente que es necesario fomentar este tipo de actividades, y las herramientas estatales son eficientes si se aplican, por lo que los requisitos y límites existentes en el caso de la Deducción por gastos en I+D vigente en el Impuesto sobre Sociedades español deben revisarse y simplificarse.



4.2. La aplicación de Incentivos Fiscales de I+D+i en el Régimen Fiscal de Cooperativas en España

A partir del análisis de la Ley 20/1990 de Régimen Fiscal de Cooperativas, se concluye que todos los incentivos fiscales para promover el I+D+i son de aplicación en una cooperativa.

La aceleración de la amortización de los bienes afectos a I+D modificará la Base Imponible, tanto la derivada de los Resultados cooperativos como la que derive de los extracooperativos, en el caso de que se realicen operaciones cooperativizadas con terceros no socios.

En el caso del Tax Box, se articula en la Ley del Impuesto sobre Sociedades española como una reducción del 60% de las rentas procedentes de determinados activos intangibles multiplicadas por un factor que tiene un valor máximo de 1 y contempla el margen aplicado (art.23 LIS). Dichas rentas estarían clasificadas como rendimientos extracooperativos dado que no tienen relación con la actividad cooperativizada, en una cooperativa agroalimentaria. Esta herramienta tributaria implica una minoración en la tributación, por lo que se fomenta la inversión en I+D+i por un lado, pero especialmente la transferencia de conocimiento.

Si nos centramos en los Intangibles que generan los rendimientos, cabe destacar que han sido elaborados por la propia cooperativa y los gastos generados en su realización han sido computados como gastos deducibles en el cálculo del Impuesto sobre Sociedades. Por tanto, si analizamos el ahorro fiscal derivado de los gastos incurridos en la elaboración del Activo Intangible afecto a I+D, se puede cuantificar en un 50% del importe de los gastos, antes de su activación, si se considera resultado extracooperativo (45% si es resultado cooperativo). Dicho ahorro se desglosa en su consideración de gastos deducibles por lo que generan una minoración en la tributación del 25% de su importe (20% si se computa como resultados cooperativo), al que hay que añadir como mínimo el 25% de ese importe en concepto de deducción por gastos en I+D (Tabla 2).

A partir de ese momento, con su activación se produce un ingreso procedente de los trabajos realizados para el Inmovilizado Intangible, que genera una nueva deducción por inversión en I+D del 8%, además de la recuperación de la inversión vía amortización que fiscalmente es libre. En definitiva la minoración en la tributación se puede cuantificar en un 58% del coste del Activo Intangible, suponiendo que se consideran partida integrante del resultado extracooperativo y de un 53% si se considerara cooperativo.

Tabla 2. Determinación del ahorro fiscal derivado de los gastos incurridos en la generación de un activo intangible de valor 100

AÑO-1: GASTOS EN I+D			
Resultado Cooperativo (gastos en I+D)	-100	Resultado Extracooperativo (gastos en I+D)	-100
Base Imponible Cooperativa	-100	Base Imponible Extracooperativa	-100
Tg	20%	Tg	25%



Cuota Integra Cooperativa	-20	Cuota Integra Extracooperativa	-25
Deducción por gastos I+D	-25	Deducción por gastos I+D	-25
AHORRO POTENCIAL	-45	AHORRO POTENCIAL	-50

Fuente: Elaboración propia

Así, la ayuda indirecta recibida a través de incentivos fiscales supone que de lo invertido en I+D por la cooperativa en un ejercicio, recupera como mínimo el 45%, en el mismo ejercicio, si consigue cumplir todos los requisitos exigidos por las autoridades tributarias españolas.

4.3. Las cooperativas agroalimentarias como motor de la innovación

La innovación repercute en la imagen corporativa y genera mejores resultados (Castilla, Ruiz y Delgado, 2019), en las cooperativas agroalimentarias. Para llevar a cabo los proyectos de innovación e Investigación y Desarrollo es fundamental la cooperación, como ponen de manifiesto varios expertos al analizar y modelizar los factores claves en la implementación de la innovación en el sector agroalimentario (Gallego et al, 2020)). La inversión en I+D+i requiere estructuras internas adecuadas que lo favorezcan, con socios comprometidos que favorecen la capitalización de la cooperativa y su potencial innovador (Marcos-Mata et al, 2019).

Asimismo el contexto externo como son redes de cooperación estables contribuyen a facilitar las inversiones en I+D+i. En el caso de las cooperativas agroalimentarias, la existencia de las cooperativas de segundo grado es una oportunidad que puede favorecer la implementación de programas de I+D+i que beneficien al conjunto de cooperativas que se integran en una estructura superior. Es la oportunidad de muchas pequeñas cooperativas que por si solas no podrían acometer estas acciones.

En el caso de empresas no cooperativas solo cuentan con sus medios y es mas difícil formar estructuras como podría ser una Agrupación de Interés Económico para acometer proyectos de I+D+i, en comparación con la situación de las cooperativas, que de forma natural cuentan con estructuras de segundo grado.

5. Conclusiones.

La inversión en Investigación, Desarrollo e Innovación es una de las principales fuentes de **crecimiento de económico** de los países que la llevan a cabo. Por esta razón, la Unión



Europea tiene como objetivo alcanzar una inversión en I+D del **3% respecto el PIB**, siendo la inversión en 2019 del 2,4%.

Para alcanzar el objetivo del 3% de inversión, tanto la Unión Europea como los distintos países miembro, llevan a cabo distintas iniciativas para fomentar la realización de actividades de I+D+i por parte de las empresas. Estas iniciativas son, fundamentalmente, **ayudas directas** (a través de subvenciones, préstamos con interés reducido, etc.) e **indirectas** (instrumentos fiscales).

Los distintos instrumentos fiscales empleados en la Unión Europea, son utilizados por los países comunitarios con distintas combinaciones. Solo Reino Unido, Bélgica y España utilizan las tres modalidades. Su efectividad en el estímulo de actividades de I+D+i es alta según la bibliografía y genera 1,5 euros por cada euro de ayuda pública invertido.

En el caso del Impuesto sobre Sociedades español se contemplan las tres modalidades pero en el caso de la deducción por I+D se mantiene una gran diferencia entre la deducción devengada y la deducción aplicada, a pesar de que en 2013 se pone en marcha el régimen opcional que permite recuperar la deducción al eliminar el límite si se cumplen los requisitos y condiciones establecidos en la Ley. No obstante, no se aprecia mejoría desde 2013 a 2019 y se mantiene el elevado crédito fiscal. Es recomendable una simplificación de los requisitos que reactive su aplicación.

Para las cooperativas los incentivos fiscales son plenamente aplicables generando ahorros fiscales que pueden variar en función de su imputación como resultados cooperativos y extracooperativos, pudiendo llegar en el caso de activos financieros a entre el 53% y 58% de su coste como ahorro fiscal.

La propensión a la innovación y la implementación de programas de I+D+i requieren la existencia de una estructura mínima, difícil de conseguir para pequeñas empresas, aunque son éstas las que optan por el régimen opcional de la deducción por gastos en I+D fundamentalmente. En ese sentido, las cooperativas cuentan con la estructura necesaria, a través de las cooperativas de segundo y ulterior grado para poder realizar inversiones en I+D+i. Si se suman los instrumentos fiscales disponibles se genera un entorno favorable para la I+D+i siendo mucho más fácil para las cooperativas que para una empresa con otra forma jurídica.

Por tanto, una simplificación en los requisitos exigidos para poder beneficiarse de estos beneficios fiscales que incremente el número de empresas que se acojan a la regla opcional, fomentará el crecimiento de la inversión que las empresas y concretamente las cooperativas agroalimentarias realizan en actividades de I+D+i, mejorando asimismo, la imagen corporativa y en definitiva haciendo sostenible el sector agroalimentario.



Bibliografía.

AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, (2021): Estadística. Informe de Recaudación Anual 2020. Disponible en: https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/datosabiertos/catalogo/hacienda/Informes_anuales_de_Recaudacion_Tributaria.shtml Último acceso: Abril de 2022

AUTORIDAD INDEPENDIENTE DE RESPONSABILIDAD FISCAL, IAF (2020): Beneficio Fiscal: Deducción por I+D+i del Impuesto sobre Sociedades. Disponible en: https://www.airef.es/wp-content/uploads/2020/10/I+D/BF_IDi.pdf. Último acceso: Abril de 2022

BANCO MUNDIAL (2022): Indicadores del Desarrollo Mundial. Disponible en : <https://databank.bancomundial.org/source/world-development-indicators>. Último acceso: Abril de 2022.

CASTILLA, F., RUIZ, C., DELGADO, C. (2019): Diseño metodológico para abordar el estudio de la innovación cooperativa. XVII Congreso Internacional de Economía Social y Pública. Disponible en: <http://ciriec.es/wp-content/uploads/2018/09/COMUN-187-TD-CASTILLA-RUIZ.pdf>

EUROPEAN COMMISSION (2014): A Study on R&D Tax Incentives. Final Report. *Working Paper N° 52-2014*. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.

EXPERT GROUP ON IMPACTS OF R&D TAX INCENTIVES (2009): Design and Evaluation of Tax Incentives for Business Research and Development. Final Report submitted to European Commission. Brussels.

GALLEGO, F.J., DIAZ-PUENTE, J.M., QUESADA, D.F., BETTONI, M. (2021): “Modelling Critical Innovation Factors in Rural Agrifood Industries. A case Study in Cuenca, Spain”. *Sustainability*, 13 (17):9514

MARCOS-MATAS, G., RUGGERI, A., & GHELFI, R. (2018): “The role of members' commitment on agri-food co-operatives' capitalization, innovation and performance”. *International Food and Agribusiness Management Review*, 21 (3), 379-390.

OCDE, (2020): OECD COMPENDIUM OF INFORMATION ON R&D TAX INCENTIVES INDICATORS. Disponible en: <https://www.oecd.org/sti/rd-tax-stats-compendium.pdf> Último acceso: Enero de 2022.

OCDE, (2022): OECD R&D tax incentive database 2021 edition. Disponible en: <https://www.oecd.org/sti/rd-tax-stats-database.pdf> Último acceso: Abril de 2022

PONTA, L., PULIGA, G., MANZINI, R., CINCOTTI, S. (2022): “Sustainability-oriented innovation and co-patenting role in agri-food sector: Empirical analysis with patents”. *Technological forecasting and social change*, 178



33° Congreso
Internacional del CIRIEC
Valencia, 13 – 15 junio
de 2022

Nuevas dinámicas mundiales
en la era post-Covid; desafíos para
la economía pública, social
y cooperativa

SEGUÍ-MAS, E.; SARRIÓN-VIÑES, F.; MARIN-SANCHEZ, M. (2015): "Do tax credits help R&D? A bibliometric analysis of the literatura". XVIII Congreso Nacional de AECA. Innovación e Internacionalización: factores de éxito para la PYME, Cartagena