

  
**JOSÉ LUIS RUIZ ZAPATERO***Economista*

La Ley 55/1999, de 29 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social da una nueva redacción al artículo 33 de la LIS en relación con la deducción en la cuota de dicho impuesto por actividades de investigación científica e innovación tecnológica.

El presente comentario se limita a la posible incidencia de dicha deducción en aquellas actividades que, correspondiendo al concepto legal de investigación científica o innovación tecnológica, estén relacionadas con la elaboración de *software* o programas de ordenador.

La primera cuestión que no queda clara en la nueva redacción del artículo es la de si la producción de programas de ordenador puede beneficiarse de los mismos conceptos y definiciones válidos con carácter general para la investigación científica o la innovación tecnológica o, por el contrario, sus beneficios se limitan al concepto expresado específicamente para este ámbito por la nueva redacción del artículo 33 de la LIS:

*«Se considera actividad de investigación y desarrollo la concepción de software avanzado siempre que suponga un progreso científico y tecnológico significativo mediante el desarrollo de nuevos teoremas y algoritmos o mediante la creación de sistemas operativos y lenguajes nuevos. No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el software».*

El párrafo transcrito ofrecería no pocos problemas de interpretación, si se considerara que el mismo no es una mera enunciación no limitativa, en relación con el *software*, de los conceptos generales de investigación y desarrollo proporcionados por el propio artículo en relación con la generalidad de las actividades económicas. En concreto, la definición referida al *software* sería enormemente limitativa si se exigiera, en todo caso, «un progreso científico o tecnológico significativo mediante el desarrollo de nuevos teoremas o algoritmos o mediante la creación de sistemas operativos y lenguajes nuevos». En efecto, entre dicho *software* «revolucionario» o «avanzado» y el *software* «rutinario» existe un amplio abanico de actividades relacionadas con los programas de ordenador que podrían cumplir los requisitos exigidos en cuanto a la investigación y desarrollo para el resto de actividades económicas. Con ejemplos concretos, la deducción por *software* avanzado cubriría una hipotética e imposible nueva creación del LINUX (como nuevo sistema operativo), pero no resultaría aplicable a los múltiples desarrollos de dicho sistema, o de otros, que pueden, desde luego, no ser habituales o rutinarios.

Si no se considera posible acudir a los conceptos generales para decidir la idoneidad de la deducción en los casos intermedios, la aplicación de la misma va a nacer con un lastre muy considerable. En efecto, nada hace pensar que la actividad de investigación y desarrollo relacionada con el *software* deba aislarse de los conceptos generales de investigación y desarrollo, dado que no ofrece en este sentido especialidad que justifique un diferente tratamiento.

En nuestra opinión, no hay ninguna razón para que no se considere investigación en el ámbito del *software* «la indagación original y planificada que consiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico o tecnológico». Es cierto que dicha investigación puede no estar relacionada de manera directa con el *software*, pero tampoco existe ningún impedimento para que esté directamente vinculada con el mismo. Por seguir con los ejemplos, no parece que pueda discutirse que la creación de LINUX, JAVA o JINI no represente nuevos conocimientos en el ámbito propio de los sistemas operativos y lenguaje de programación. Es cierto que todos estos ejemplos se refieren a «sistemas y lenguajes nuevos» pero no es ni mucho menos

necesario que la superior comprensión exija siempre un producto totalmente nuevo. Cualquier otra consideración excluiría a todos los desarrollos del *middleware*.

Con mayor motivo podría decirse que resulta aplicable a la actividad de producción de *software* el concepto general de desarrollo definido legalmente como «*aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico para la fabricación de nuevos materiales o productos o para el diseño de nuevos procesos o sistemas de producción, así como para la mejora tecnológica sustancial de material, productos, procesos o sistemas preexistentes*».

Aunque en principio el concepto de desarrollo parece estar ligado, por la terminología utilizada, al mundo físico o material (de los átomos en expresión de Negroponte) y no al mundo digital, no hay ninguna razón legal para mantener dicha dicotomía en relación con la deducción dado que desde el punto de vista económico el *software* es un producto más y, fundamentalmente, es un producto que interviene de forma decisiva en el «*diseño de nuevos procesos o sistemas de producción*», así como también en la «*mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes*».

No existe, por tanto, en nuestra opinión, ninguna razón por la cual un nuevo producto de *software* o un nuevo producto que mejore sustancialmente productos, procesos o sistemas preexistentes no deba considerarse como idóneo para la aplicación de la deducción fiscal. Dicho de otro modo, no cabría en estos casos, en nuestra opinión, exigir además el requisito de que suponga «*un progreso científico o tecnológico significativo mediante el desarrollo de nuevos teoremas o algoritmos o mediante la creación de sistemas operativos y lenguajes nuevos*».

Si se exigiera este requisito adicional, se estaría exigiendo en relación con el *software* un plus adicional que no se exige en relación con la actividad de investigación y desarrollo relacionado con el mundo no digital. No parece que sea ésta la intención de la norma, ni tampoco tiene sentido en el contexto social de la promoción de las actividades de investigación y desarrollo vinculadas a las nuevas tecnologías.

Para ejemplificar de nuevo lo anterior, no tendría ningún sentido, en nuestra opinión, que quedaran excluidas de la deducción las actividades de concepción de nuevos programas para internet y en general todas aquellas que, sin suponer la creación de sistemas operativos y lenguajes nuevos, representan una mejora tecnológica sustancial en relación con la situación preexistente (entre otras muchas, diseño de agentes y tutores inteligentes, programas de simulación virtual en tiempo real de entornos físicos, procesadores de lenguaje, *software* que relaciona bases de datos, etc.).

Entender de esta manera la deducción por la actividad relacionada con la programación podría, quizás, representar un estímulo fiscal al empleo del nivel de cualificación alcanzado por nuestro país en esta área. No hacerlo así, por el contrario, podría representar la pérdida de una oportunidad para vincular la investigación y la actividad económica de manera más directa, también en el mundo del *software*.