

El Tribunal Supremo considera que los informes del Ministerio de Ciencia e Innovación vinculan a la AEAT en la deducción de IT (bajo TRLIS)

Tax Alert



Octubre 2024

kpmgabogados.es
kpmg.es

El Tribunal Supremo considera que los informes del Ministerio de Ciencia e Innovación vinculan a la AEAT en la deducción de IT (bajo TRLIS)

El Tribunal Supremo ha dictado tres Sentencias en las que establece que los Informes del Ministerio de Ciencia e Innovación (el Ministerio o MCIN) emitidos en relación con la deducción por innovación tecnológica (IT) son vinculantes para la Administración Tributaria, conforme a lo dispuesto en el artículo 35.4 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS) norma aplicable al caso, que estuvo vigente hasta el 2014.

Exponemos a continuación una breve referencia a las cuestiones que se han suscitado, así como algunos comentarios sobre el posible impacto que estas Sentencias pueden tener en otros casos donde se haya aplicado la deducción por IT, especialmente en proyectos de desarrollo de software y programas informáticos.

Breve referencia a la deducción por IT en el Impuesto sobre Sociedades

El artículo 35 del TRLIS regulaba la “*Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica*” en términos muy similares a los que recoge la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS) vigente en la actualidad.

Ambas normas diferencian el tratamiento a otorgar a proyectos con la calificación de investigación y desarrollo (I+D), de los proyectos con la calificación de innovación tecnológica (IT).

El apartado 1 del artículo 35 TRLIS regulaba la **deducción por investigación y desarrollo** recogiendo: (i) el concepto de investigación y desarrollo (ii) la base de la deducción y (iii) el porcentaje de deducción. El apartado 2 de este precepto regulaba la **deducción por innovación tecnológica**, con el mismo esquema que la anterior.

Centrándonos en los gastos de desarrollo de software y programas informáticos incurridos en el marco de proyectos calificados como IT por el Ministerio de Ciencia e Innovación, la polémica ha surgido al determinar si los gastos incurridos pueden o no incluirse en la base de la deducción por IT.

Contexto y problemática. Regularización tributaria

La discusión que ha llegado ahora al Tribunal Supremo (TS) se enmarca en si los gastos asociados a desarrollo de software y programas informáticos pueden generar deducción por IT en el IS. Para ello, las empresas podían -y pueden- solicitar un informe al Ministerio de Ciencia e Innovación que certifique que los proyectos cumplen con los requisitos necesarios.

El conflicto surge porque la Administración tributaria ha venido considerando en diferentes procedimientos de inspección que el carácter vinculante del Informe emitido por el Ministerio a petición del contribuyente, previsto en el artículo 35.4 TRLIS, quedaba restringido a la calificación de IT, pero no afectaba a la delimitación de la base de la deducción, ni a su cuantía. Sobre esa base, ha venido rechazando la deducción al considerar que los gastos incurridos en el desarrollo de proyectos de software no tenían cabida en las categorías de gastos a las que hace referencia el artículo 35.2.b) TRLIS.

A pesar de la existencia de los Informes favorables del MCIN, el rechazo a la deducción de la Inspección se fundamenta en otros Informes elaborados por el Equipo de Apoyo Informático (EAI) que cuestionaba en los casos analizados la calificación de los proyectos como innovación tecnológica y los gastos asociados.

Criterio del Tribunal Supremo: los Informes del MCIN vinculan a la AEAT

El TS corrige este enfoque al declarar que los informes emitidos por el MCIN, bajo la vigencia del TRLIS, **son vinculantes para la AEAT en todos sus aspectos** y no pueden ser cuestionados por otras unidades de la Administración, como el EAI, que carece además de la competencia técnica y la independencia necesarias para poder refutarlos.

En este punto, el TS enfatiza por un lado que el informe del Ministerio vinculaba a la Administración tanto en la calificación de los proyectos como en la aceptación de los gastos e inversiones asociados a estos proyectos que habían sido evaluados positivamente.

El fallo del TS favorable a las compañías recurrentes se sustenta, por tanto, en la interpretación del efecto vinculante de los Informes del MCIN *ex art. 35.4 TRLIS* y en la falta de valor probatorio de los informes del EAI.

En el ámbito temporal del TRLIS de 2004 -vigente hasta 2014-, considera que el Informe relativo a la deducción por IT vincula a la Administración tributaria no solo en cuanto a la calificación del proyecto sino también en lo que respecta a las inversiones y gastos que hubieran sido objeto de valoración positiva en el Informe.

Por otra parte, destaca el TS que el EAI, órgano dependiente de la AEAT, no tiene la capacidad para emitir juicios que contradigan el criterio del MCIN, cuyo dictamen es especializado.

En este análisis, el TS expone que la Administración no puede crear "autopruebas" para desvirtuar el carácter vinculante del Informe emitido por el MCIN, ya que esto generaría inseguridad jurídica para las compañías que precisamente buscaban una garantía de que sus deducciones fiscales quedasen protegidas frente a interpretaciones posteriores de otros órganos administrativos. La interpretación de la Inspección sobre los gastos de software en materia de IT ha resultado especialmente gravosa en sectores donde la innovación en este tipo de procesos es muy relevante, como son, entre otros, el sector financiero y asegurador o el sector tecnológico.

Estas consideraciones se acompañan de la siguiente doctrina que puede trascender de este caso:

- Un dictamen de la Administración que reconoce un derecho, o los requisitos para gozar de un derecho, vinculante por ministerio de la ley, no puede ser refutado por otro informe contrario de la propia Administración.
- Aun cuando tal contradicción pudiera hacerse valer mediante prueba -algo en lo que el TS no entra-, no sería aceptable que esa prueba pudiera ser "autocreada" en el seno de la Administración.
- En particular, reprocha que el TS que el informe del EAI no procede de un órgano independiente de la Administración demandada, ni está a cargo de funcionarios que poseen un margen de independencia o autonomía funcional que les haga imparciales en sus conclusiones.

- No consta que el equipo posea los conocimientos técnicos y científicos necesarios para opinar sobre la calificación de los proyectos, sobre los gastos e inversiones que determinen la base de la deducción y, en suma, sobre el acierto o desacierto del Informe del Ministerio.

Impacto de estas Sentencias del Tribunal Supremo en otros asuntos

El TS ha estimado los recursos de casación presentados por las empresas y con ello ha anulado las sentencias de la Audiencia Nacional y las liquidaciones tributarias que negaban la deducción fiscal por IT.

De las Sentencias se pueden extraer, entre otros considerandos:

- **El Informe del Ministerio de Ciencia e Innovación vincula en cuanto a la calificación, y ésta no puede ser cuestionada por el EAI**

Aquellos contribuyentes que cuenten con un Informe motivado del MCIN que expresamente se pronuncie sobre la tipología del gasto no deberían ver desvirtuadas tales consideraciones por otro Informe emitido por la EAI, pues en palabras del TS los verdaderos expertos en la innovación tecnológica de la que surge la deducción en IS son los que se integran en el Ministerio de Ciencia e Innovación -o la denominación que en cada momento ostente ese departamento-.

La competencia de inspección y control que la norma concede a la AEAT debe versar sobre la constatación de la realidad de los gastos, su adecuado reflejo contable, su relación con los proyectos examinados, etc. sin que ello les autorice a vaciar de contenido la potestad que la Ley atribuye al actual Ministerio de Ciencia e Innovación.

- **Naturaleza de los informes del EAI: no son un dictamen pericial**

El informe del EAI es un documento emanado de un organismo que es parte de la Inspección tributaria, por lo que no tiene naturaleza de dictamen pericial.

- Necesaria coordinación entre el Ministerio de Ciencia e Innovación

El TS menciona que, con el proceder de la Administración tributaria, queda comprometido el principio de personalidad jurídica única de la Administración.

Por último, consideramos relevante recordar la existencia de la Resolución de 10 de noviembre de 2022 por la que se publica el Convenio entre la AEAT y el Ministerio de Ciencia e Innovación para la evaluación de proyectos de I+D+i relacionados con la aplicación de incentivos fiscales del IS.

Este Convenio prevé la posibilidad de que la propia AEAT pueda solicitar un Informe al Ministerio de Ciencia e Innovación acerca del cumplimiento de los requisitos de la deducción; una colaboración que podría fortalecer la seguridad jurídica en esta materia y coordinar las Administraciones como recoge el art. 103 CE.

El TS analiza en las Sentencias la regulación de la deducción por IT bajo la vigencia del TRLIS y no de la LIS, no obstante, entendemos que gran parte de los argumentos utilizados resultarían aplicables bajo la vigencia de la LIS. El impacto en el resto de procedimientos habrá de realizarse de una forma casuística.

Contactos

Carlos Stockfleth Pernaute
Socio
KPMG Abogados
Tel. +34 91 456 35 90
cstockfleth@kpmg.es

Pelayo Oraa Gil
Socio
KPMG Abogados
Tel. +34 91 456 38 41
poraa@kpmg.es

Ignacio Ucelay Sanz
Socio of counsel
KPMG Abogados
Tel. +34 91 456 34 00
iucelay@kpmg.es

**Guillermo Rodriguez
Fernandez**
Socio
KPMG Abogados
Tel. +34 91 456 34 00
guillermorodriguez@kpmg.es

Oficinas de KPMG en España

A Coruña

Calle de la Fama, 1
15001 A Coruña
T: 981 21 8241
Fax: 981 20 02 03

Alicante

Edificio Oficentro
Avda. Maisonnave, 19
03003 Alicante
T: 965 92 0722
Fax: 965 22 75 00

Barcelona

Torre Realia
Plaça de Europa, 41
08908 L'Hospitalet de Llobregat
Barcelona
T: 932 53 2900
Fax: 932 80 49 16

Bilbao

Torre Iberdrola
Plaza Euskadi, 5
48009 Bilbao
T: 944 79 7300
Fax: 944 15 29 67

Girona

Edifici Sèquia
Sèquia, 11
17001 Girona
T: 972 22 0120
Fax: 972 22 22 45

Las Palmas de Gran Canaria

Edificio Saphir
C/Triana, 116 – 2º
35002 Las Palmas de Gran Canaria
T: 928 33 23 04
Fax: 928 31 91 92

Madrid

Torre de Cristal
Paseo de la Castellana, 259 C
28046 Madrid
T: 91 456 3400
Fax: 91 456 59 39

Málaga

Marqués de Larios, 3
29005 Málaga
T: 952 61 14 00
Fax: 952 30 53 42

Oviedo

Ventura Rodríguez, 2
33004 Oviedo
T: 985 27 69 28
Fax: 985 27 49 54

Palma de Mallorca

Edificio Reina Constanza
Calle de Porto Pi, 8
07015 Palma de Mallorca
T: 971 72 1601
Fax: 971 72 58 09

Pamplona

Edificio Iruña Park
Arcadio M. Larraona, 1
31008 Pamplona
T: 948 17 1408
Fax: 948 17 35 31

San Sebastián

Avenida de la Libertad, 17-19
20004 San Sebastián
T: 943 42 2250
Fax: 943 42 42 62

Sevilla

Avda. de la Palmera, 28
41012 Sevilla
T: 954 93 4646
Fax: 954 64 70 78

Valencia

Edificio Mapfre
Paseo de la Alameda, 35, planta 2
46023 Valencia
T: 963 53 4092
Fax: 963 51 27 29

Vigo

Arenal, 18
36201 Vigo
T: 986 22 8505
Fax: 986 43 85 65

Zaragoza

Centro Empresarial de Aragón
Avda. Gómez Laguna, 25
50009 Zaragoza
T: 976 45 8133
Fax: 976 75 48 96