

# DEDUCCIÓN FISCAL POR ACTIVIDADES DE I+D+IT. Cuestiones controvertidas.

Manuel  
de Vicente-Tutor

Salvador  
Ruiz

**CEIM**  
10/07/2025

# INTRODUCCIÓN: LA DEFICIENTE SITUACIÓN DE LA I+D+IT EN ESPAÑA Y EN EUROPA

Datos España

- **Bajos índices de inversión en I+D sobre el Producto Interior Bruto (PIB) puestos de manifiesto cada año por el Instituto Nacional de Estadística.**
- En **2023** el gasto en **España** en I+D interna fue de 22.379 millones de euros, el **1,49% del PIB**.

Además, según la Fundación COTEC dicha cifra pudo ser coyunturalmente más alta ante la disponibilidad de los fondos europeos *Next Generation EU*.

- En 2023 en la **Unión Europea** el gasto en I+D en relación con el PIB alcanzó el **2,22%** (dato de Intrastat).
- **España** se sitúa en el **puesto 16 de entre los 27 Estados Miembros** de la Unión Europea en gasto en I+D sobre PIB.

⇒ Evidencia de la necesidad de la deducción fiscal por actividades de I+D+IT.

# INTRODUCCIÓN: LA DEFICIENTE SITUACIÓN DE LA I+D+IT EN ESPAÑA Y EN EUROPA

Informe Draghi

**INFORME DRAGHI, septiembre 2024.**

## **Three areas for action to reignite growth**

*This report identifies **three main areas for action to reignite sustainable growth.***

*(...)*

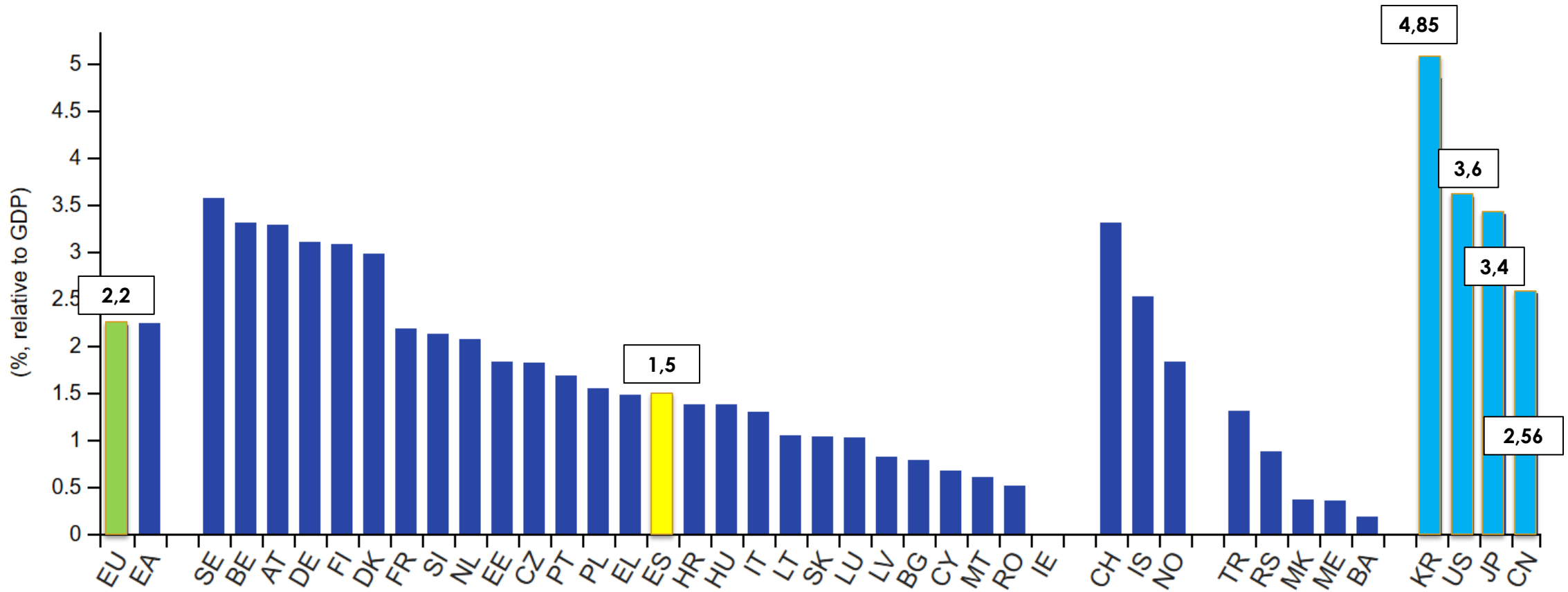
***First –and most importantly– Europe must profoundly refocus its collective efforts on closing the innovation gap with the US and China, especially in advanced technologies.***

*(...)*

***The problem is not that Europe lacks ideas or ambition. We have many talented researchers and entrepreneurs filing patents. But **innovation is blocked at the next stage**: we are failing to translate innovation into commercialisation, and **innovative companies that want to scale up in Europe are hindered at every stage by inconsistent and restrictive regulations.*****

# INTRODUCCIÓN: LA DEFICIENTE SITUACIÓN DE LA I+D+IT EN ESPAÑA Y EN EUROPA

## Comparativa Gasto I+D / PIB



Intrastat

# CARÁCTER VINCULANTE DEL IMV EMITIDO POR EL MINISTERIO DE CIENCIA, INNOVACIÓN Y UNIVERSIDADES (i)

LEGISLACIÓN: Comparativa del art. 35.4 del TRLIS 2004 y de la LIS 2014

## TRLIS 2004

**Art. 35.4.a):** “Para la aplicación de la deducción regulada en este artículo, **los sujetos pasivos podrán aportar informe motivado** emitido por el Ministerio de Ciencia e Innovación, o por un organismo adscrito a éste, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en la letra a) del apartado 1 de este artículo para calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo, o en la letra a) de su apartado 2, para calificarlas como innovación, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el apartado 3. **Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria**”.

En vigor: hasta 2014.

## LIS 2014

**Art. 35.4.a):** “Para la aplicación de la deducción regulada en este artículo, **los contribuyentes podrán aportar informe motivado** emitido por el Ministerio de Economía y Competitividad, o por un organismo adscrito a éste, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en la letra a) del apartado 1 de este artículo para calificar las actividades del contribuyente como investigación y desarrollo, o en la letra a) de su apartado 2, para calificarlas como innovación, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el apartado 3. **Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria**”.

En vigor: a partir de 2015.

# CARÁCTER VINCULANTE DEL IMV EMITIDO POR EL MINISTERIO DE CIENCIA, INNOVACIÓN Y UNIVERSIDADES (ii)

LEGISLACIÓN: Comparativa del art. 35.4 del TRLIS 2004 y de la LIS 2014

## TRLIS 2004

**Art. 35.4.b):** “El sujeto pasivo podrá presentar consultas sobre la interpretación y aplicación de la presente deducción, cuya contestación tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria, en los términos previstos en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

**A estos efectos, los sujetos pasivos podrán aportar informe motivado** emitido por el Ministerio de Ciencia e Innovación, o por un organismo adscrito a éste, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en la letra a) del apartado 1 de este artículo para calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo, o en la letra a) de su apartado 2, para calificarlas como innovación tecnológica, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el apartado 3. **Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria”.**

En vigor: hasta 2014.

## LIS 2014

**Art. 35.4.b):** “El contribuyente podrá presentar consultas sobre la interpretación y aplicación de la presente deducción, cuya contestación tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria, en los términos previstos en los artículos 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

**A estos efectos, los contribuyentes podrán aportar informe motivado** emitido por el Ministerio de Economía y Competitividad, o por un organismo adscrito a éste, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en la letra a) del apartado 1 de este artículo para calificar las actividades del contribuyente como investigación y desarrollo, o en la letra a) de su apartado 2, para calificarlas como innovación tecnológica, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el apartado 3. **Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria.”.**

En vigor: a partir de 2015.

# CARÁCTER VINCULANTE DEL IMV EMITIDO POR EL MINISTERIO DE CIENCIA, INNOVACIÓN Y UNIVERSIDADES (iii)

LEGISLACIÓN: Comparativa del art. 35.4 del TRLIS 2004 y de la LIS 2014

## TRLIS 2004

**Art. 35.4.c):** “Igualmente, a efectos de aplicar la presente deducción, **el sujeto pasivo podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de acuerdos previos de valoración de los gastos e inversiones** correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica, conforme a lo previsto en el artículo 91 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

**A estos efectos, los sujetos pasivos podrán aportar informe motivado** emitido por el Ministerio de Ciencia e Innovación, o por un organismo adscrito a éste, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en la letra a) del apartado 1 de este artículo, para calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo, o en la letra a) de su apartado 2, para calificarlas como innovación tecnológica, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el apartado 3, así como a la identificación de los gastos e inversiones que puedan ser imputados a dichas actividades. **Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria**”

En vigor: hasta 2014.

## LIS 2014

**Art. 35.4.c):** “Igualmente, a efectos de aplicar la presente deducción, **el contribuyente podrá solicitar a la Administración tributaria la adopción de acuerdos previos de valoración de los gastos e inversiones** correspondientes a proyectos de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica, conforme a lo previsto en el artículo 91 de la Ley General Tributaria.

**A estos efectos, los contribuyentes podrán aportar informe motivado** emitido por el Ministerio de Economía y Competitividad, o por un organismo adscrito a éste, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en la letra a) del apartado 1 de este artículo, para calificar las actividades del contribuyente como investigación y desarrollo, o en la letra a) de su apartado 2, para calificarlas como innovación tecnológica, teniendo en cuenta en ambos casos lo establecido en el apartado 3, así como a la identificación de los gastos e inversiones que puedan ser imputados a dichas actividades. **Dicho informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria exclusivamente en relación con la calificación de las actividades**”.

En vigor: a partir de 2015.

# CARÁCTER VINCULANTE DEL IMV BAJO EL TRLIS

STS 4893/2024, de 8 de octubre de 2024

1

Determinar si en virtud del informe emitido por la AEAT, esta puede considerar que los gastos no son aptos para la deducción por actividades de IT en la cuota íntegra del IS, aun habiendo dictamen vinculante del Ministerio competente.

En el ámbito del TRLIS, **el IMV vincula a la AEAT en todos sus aspectos**, es decir, no solo en lo referente a la calificación del Proyecto, sino también en las inversiones y gastos.

**Tales IMV no pueden ser rebatidos** ni ignorados por los órganos de la AEAT, ni en la calificación de los proyectos ni en lo relativo a los gastos incluidos en el proyecto o proyectos y acompañados a la consulta.

El IMV **incorpora todos los elementos precisos** para que la sociedad a quien beneficia pueda aplicar la deducción sin temor a ser corregida por ulteriores opiniones de los órganos internos de la AEAT.

# CARÁCTER VINCULANTE DEL IMV BAJO EL TRLIS

STS 4893/2024, de 8 de octubre de 2024

2

Dilucidar el alcance que puede tener el hecho de que la calificación ya viene dada de modo vinculante por la propia Administración del Estado en cuyo seno se encuentra la AEAT.

**Nada puede ser y no ser al mismo tiempo**, (...), la Administración, a través de distintos órganos y dependencias, no puede sostener que una actividad constituye IT y no lo constituye; que una deducción fiscal es procedente y, a un tiempo, no lo es; que un informe que la ley reputa vinculante, no es vinculante porque puede ser privado de su valor y eficacia.

## CARÁCTER VINCULANTE DEL IMV BAJO EL TRLIS

STS 4893/2024, de 8 de octubre de 2024

3

Determinar si cabe enervar el valor probatorio del IMV mediante un documento interno de sus propios funcionarios.

Un dictamen de la Administración que reconoce un derecho, vinculante por ministerio de la Ley para la Administración emisora, **no puede ser refutado** mediante otro informe contrario de la AEAT.

Aunque la contradicción de las partes pudiera ser hecha valer por la AEAT mediante prueba, no es aceptable la prueba autocreada en su seno mismo.

En particular, el informe de la AEAT no procede de un órgano independiente de la Administración demandada, ni está a cargo de funcionarios que posean un **margen de independencia o autonomía funcional** que les haga imparciales en sus conclusiones.

# CARÁCTER VINCULANTE DEL IMV BAJO LA LIS

TEAC 19 de noviembre de 2024; Reitera criterio TEAC de 21 de octubre de 2024

¿Cuál es el alcance de la vinculación en la nueva redacción de la norma?

La LIS de 2014 reconoce un **margen de actuación respecto a la comprobación de los gastos** que deben integrar la base de la deducción, (...), por tanto, la comprobación efectuada por la Inspección **debe partir de la calificación** dada por el IMV, estando **habilitada para concretar los gastos** que puedan formar parte de la base deducción.

En lo que respecta a los ejercicios 2015 y siguientes, la redacción del artículo 35.4 de la LIS indica que el informe tiene carácter vinculante para la AEAT **exclusivamente en relación con la calificación de las actividades.**

# APLICACIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR I+D+IT EN PERIODOS POSTERIORES AL DE SU GENERACIÓN. NECESIDAD DE RECTIFICACIÓN DE LA AUTOLIQUIDACIÓN DEL PERIODO DE GENERACIÓN. (i)



## CAMBIO DE CRITERIO DE LA DGT

Hasta 2022

En la medida en que el plazo para aplicar las deducciones es de 18 años, dichas deducciones (procedentes de 2006-2009) podrán aplicarse en la autoliquidación correspondiente a 2013, **aunque alguno de dichos períodos estuviera prescrito, y sin necesidad de rectificar las autoliquidaciones de los períodos correspondientes** (CV 2400-14 y otras).

A partir de 2022

Las deducciones solo podrán aplicarse si su importe ha sido objeto de consignación en las autoliquidaciones del IS correspondientes al período impositivo en el que se generaron, debiendo la consultante, en caso contrario, instar la **rectificación de dichas liquidaciones, de forma que, si el período ha prescrito y el gasto no fue declarado, no podrá aplicarse la deducción** (CV 1510-22; CV1511-22; CV 1718-24).

Nuevo criterio fundamentado en dos **resoluciones del TEAC de 23/03/2022**, a su vez referidas a la **STS de 22/07/2021** (rec. 1118/2020).

## APLICACIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR I+D+IT EN PERIODOS POSTERIORES AL DE SU GENERACIÓN. NECESIDAD DE RECTIFICACIÓN DE LA AUTOLIQUIDACIÓN DEL PERIODO DE GENERACIÓN. (ii)

La DGT aclara en CV 1718-24 que **la Sentencia del Tribunal Supremo 1318/2023**, de 24 de octubre, **no altera el criterio actual**, toda vez que:

- El TS señala como ***ratio decidendi*** el **carácter vinculante de las consultas de la DGT** (art. 89 LGT).
- El TS no analiza de forma directa y con carácter general la cuestión de si debe exigirse o no, como requisito sustancial para la deducción de I+D+IT de un ejercicio, que los importes de deducción correspondientes previamente se hubieran incluido en las autoliquidaciones de los ejercicios en los que los proyectos innovadores se efectuaron y los gastos e inversiones correspondientes se produjeron; sino que sencillamente respalda la aplicación del criterio de la DGT vigente en su día para los ejercicios anteriores a 2022.

# LAS AGRUPACIONES DE INTERÉS ECONÓMICO COMO INSTRUMENTO DE CANALIZACIÓN DE LA DEDUCCIÓN POR I+D+IT.

- La **Ley 14/2011**, de 1 de junio, **de la Ciencia, la Tecnología y la Innovación**, se refiere expresamente a las **Agrupaciones de Interés Económico (AIEs)** como **fórmula jurídicas de cooperación** “en las que los colaboradores comparten inversión, ejecución de proyectos o explotación de los resultados de la investigación”, e indica que “**estas entidades se beneficiarán de los incentivos fiscales previstos en la legislación vigente**, de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en dicha legislación”.
- A pesar de ello, son objeto de especial comprobación inspectora, y así consta en las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de la AEAT de los últimos años.
- Tienen personalidad jurídica propia, pero imputan sus bases imponibles y sus créditos tributarios (como la deducción por I+D+IT) a los socios residentes fiscales en España –o no residentes con establecimiento permanente en España- (régimen fiscal especial).
- **Sus socios** (los inversores), personas físicas o jurídicas, **obtienen el retorno de su inversión exclusivamente mediante la obtención de dichas ventajas fiscales** (imputación por la AIE de bases imponibles negativas y de créditos fiscales), por lo que la viabilidad de estas estructuras exige una especial presencia de los centros de investigación en la propia AIE (son prestamistas de la AIE).



TU EQUIPO. TU ASESOR. **TU SOLUCIÓN.**

**EQUIPO ECONÓMICO (Ee)** es una firma de servicios profesionales fundada en 2006, con amplia experiencia en el asesoramiento a empresas en materias de carácter económico, financiero, fiscal y mercantil. Reúne a un conjunto cualificado de expertos con una trayectoria de éxito en la toma de decisiones estratégicas en el ámbito empresarial e institucional, nacional e internacional.

C/ Velázquez 28, 2º izda. 28001 Madrid T. +34 91 299 37 85 / 87  
[www.equipoeconomico.com](http://www.equipoeconomico.com)