

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ090771

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LAS ISLAS BALEARES

Sentencia 562/2023, de 10 de julio de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 27/2021

SUMARIO:

IS. Deducción por gastos de investigación y desarrollo e innovación tecnológica (I+D+i). Afirma la Sala que, si bien existe la posibilidad de solicitar al Ministerio competente informes acerca de la naturaleza de la actividad a los efectos de la deducción, los cuales son vinculantes para la AEAT, en ningún modo implica que la única vía de prueba de la cual dispone el contribuyente esté constituida por estos informes. Así pues, se requiere que el solicitante del informe de petición facultativa (vinculante solo para la Administración), aporte un informe emitido por una entidad acreditada, pero solo a los efectos de este informe, no resultando extrapolable a cualquier medio de prueba de la naturaleza del proyecto ni de la realización de los gastos. De esta forma, a juicio de la Sala, los informes aportados por la actora en sede administrativa y judicial demuestran cumplidamente la naturaleza del proyecto como IT y la vinculación de los gastos declarados como deducibles a la actividad, habiendo cumplido con la carga probatoria exigida por la DGT y que se colige de los preceptos citados en el cuerpo de esta Sentencia, por lo que procede estimarse el motivo y el recurso contencioso-administrativo, al no ser conforme a Derecho la resolución administrativa impugnada, anulándola en cuanto afecta a la aplicación y declaración de las deducciones por los ejercicios 2012-2015 del IS.

PRECEPTOS:

RDLeg 4/2004 (TR Ley IS), art. 35.

RD 1432/2003 (Emisión de informes motivados de I+D), art. 5.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 105 y 106.

PONENTE:

Doña Alicia Esther Ortuño Rodríguez.

Magistrados:

Don FERNANDO SOCIAS FUSTER

Don FRANCISCO PLEITE GUADAMILLAS

Don ALICIA ESTHER ORTUÑO RODRIGUEZ

T.S.J.ILLES BALEARS SALA CON/AD

PALMA DE MALLORCA

SENTENCIA: 00562/2023

PLAÇA DES MERCAT, 12

Teléfono: 971 71 26 32 Fax: 971 22 72 19

Correo electrónico: tsj.contencioso.palmademallorca@justicia.es

N.I.G: 07040 33 3 2021 0000022

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000027 /2021 HACIENDA ESTATAL

De ALTA TECNOLOGIA APLICADA S.L.

Abogado: ALEXANDRA GARCIA BAHON

Procurador: CARMEN GAYA FONT

Contra TEAR DE BALEARES - SEDE PALMA DE MALLORCA TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado: ABOGADO DEL ESTADO

SENTENCIA

En Palma, a 10 de julio de dos mil veintitrés.

ILMOS SRS.

PRESIDENTE

D. Fernando Socías Fuster.

MAGISTRADOS

D. Francisco Pleite Guadamillas

D^a Alicia Esther Ortuño Rodríguez.

Vistos por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Illes Balears los autos nº 27/2021, dimanantes del recurso contencioso administrativo seguido a instancias de la entidad "ALTA TECNOLOGÍA APLICADA, S.L.", representada por la Procuradora D^a M^a CARMEN GAYÀ FONT y asistida de la Letrada D^a ALEXANDRA GARCÍA BAHÓN, y como demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO (Tribunal Económico- Administrativo Regional de les Illes Balears), representada y asistida por LA ABOGADA DEL ESTADO.

Constituye el objeto del recurso la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional en Illes Balears (TEARIB), de fecha 30/06/2020 por medio de la cual se desestimó la reclamación económico-administrativa nº 07-01219/2018, formulada por "Alta Tecnología Aplicada, S.L." contra el acuerdo dictado el 13/06/2018 por la Administradora de Palma (Oficina de Gestión Tributaria) correspondiente a la Delegación Especial de Baleares de la AEAT, que estimó en parte el recurso de reposición (referencia 2018GRC89220031D) formulado contra la resolución adoptada el 19/02/2018, de liquidación provisional correspondiente al Impuesto de Sociedades del ejercicio 2016 (referencia 201620089220052G), con un resultado a devolver de 2.510,13 euros.

La cuantía se ha fijado en 2.510,13 euros.

El procedimiento ha seguido los trámites del ordinario.

Ha sido Magistrada Ponente la Ilma. Sra. D^a. Alicia Esther Ortuño Rodríguez, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto el recurso contencioso-administrativo el 15/01/2021, se le dio traslado procesal adecuado, ordenándose reclamar el expediente administrativo.

Segundo.

Recibido el expediente administrativo, se puso de manifiesto el mismo en Secretaría a la parte recurrente para que formulara su demanda, lo que así hizo en el plazo legal, alegando los hechos y fundamentos de derecho que tuvo por conveniente, suplicando a la Sala que se dictase sentencia " mediante la que declare contrarios a Derecho la resolución desestimatoria de la reclamación económico-administrativa y los actos administrativos de los que trae causa, anulando y dejando sin efecto los citados actos"

Tercero.

Conferido traslado del escrito de la demanda a la representación de la Administración demandada para que contestara, así lo hizo en tiempo y forma, oponiéndose a la misma y suplicando que se dictara sentencia confirmatoria del acuerdo recurrido.

Cuarto.

Habiéndose denegado el recibimiento del proceso a prueba, las parte presentaron conclusiones, y tras declarar finalizada la discusión escrita, se ordenó traer los autos a la vista, con citación de las partes para sentencia. Se ha señalado para la votación y fallo del recurso el día 26/05/2023.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

En el encabezamiento hemos mencionado cuál es el acto administrativo impugnado, concretamente, la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional en Illes Balears (TEARB), de fecha 30/06/2020 por medio de la cual se desestimó la reclamación económico-administrativa nº 07-01219/2018, formulada por "Alta Tecnología Aplicada, S.L." contra el acuerdo dictado el 13/06/2018 por la Administradora de Palma (Oficina de Gestión Tributaria) correspondiente a la Delegación Especial de Baleares de la AEAT, que estimó en parte el recurso de reposición (referencia 2018GRC89220031D) formulado contra la resolución adoptada el 19/02/2018, de liquidación provisional correspondiente al Impuesto de Sociedades del ejercicio 2016 (referencia 201620089220052G), con un resultado a devolver de 2.510,13 euros.

La resolución dictada por el TEARIB consideró, primero, que la Administración Tributaria no se había excedido en el alcance del procedimiento de comprobación limitada, ya que en el inicio del mismo se constató que se dirigía a aclarar y corregir las diferencias entre las deducciones por actividades I+D+I originadas en ejercicios anteriores al año 2016 respecto de los saldos a compensar, exigiendo las consultas vinculantes citadas por la interesada que debía demostrarse la procedencia y la cuantía (con cita de la V0297-12), sin que esta exigencia de prueba requiera la ampliación del procedimiento de comprobación limitada, ya que la acreditación de la naturaleza de la actividad cuyos gastos pretende deducirse es un requisito inherente para la aplicación del beneficio fiscal. En segundo lugar, en atención al principio de facilidad probatoria y al art. 105 LGT, considera que no se ha demostrado que el "conjunto de herramientas para la gestión de negocios de restauración" sea un proyecto de innovación tecnológica, ni tampoco se ha probado los gastos asumidos.

La mercantil actora interesa en su escrito de demanda que se anule la resolución económico-administrativa impugnada, invocando los siguientes motivos:

1) La Administración inició el procedimiento de comprobación limitada mediante una propuesta de liquidación provisional, implicando que la AEAT disponía de la información suficiente, de acuerdo con el art. 137.2 LGT, no teniendo por objeto la comprobación de los requisitos materiales de las deducciones por actividades I+D+I generadas en ejercicios anteriores, al no haberse indicado, por lo que el procedimiento de gestión es nulo, al haberse excedido en su alcance fijado, consistente en una comprobación formal de los datos. Por otro lado, las alegaciones efectuadas por la actora frente a esta propuesta liquidatoria, acompañando la memoria técnico-económica del proyecto y citando doctrina de la DG de Tributos, debieron servir para dejar sin efecto la propuesta.

La oficina gestora se basó en la ausencia de consignación de estas actividades deducibles en las autoliquidaciones de los ejercicios anteriores (2012-2015).

2) La liquidación provisional no atendió a las alegaciones efectuadas por la contribuyente, añadiendo un nuevo argumento, al consignar que la mercantil no acreditaba que estas actividades se pudiesen calificar como I+D+I, implicando un exceso del procedimiento de comprobación limitada, produciendo indefensión en la obligada tributaria, debiendo haberse otorgado un nuevo trámite de audiencia, arts. 66bis y 137.2 LGT.

3) En el recurso de reposición se añade un nuevo motivo, consistente en una supuesta "presunción" de la utilización de un "procedimiento ordinario" de aplicación de deducciones, cuando la DG de Tributos permite que se incluyan en ejercicios posteriores, dentro de los márgenes temporales señalados legalmente, sin necesidad de solicitar la rectificación de las mismas. La AEAT no analizó la memoria presentada.

4) La resolución del TEARIB es incongruente e irregular. No atiente a las resoluciones del TEAC señaladas por la actora, en las cuales se determina la nulidad del procedimiento de comprobación limitada en el supuesto de excederse de sus límites, estando obligado a su seguimiento en virtud del art. 239.8 LGT. Respecto a la naturaleza de las actividades como I+D+I, junto con la reclamación económica se aportó un informe técnico acerca de la novedad de las mismas.

5) Las actividades cuyos gastos se interesa se deduzcan en el ejercicio del 2016, acometidas también desde 2012 al 2015, correspondientes al proyecto "Suite de soluciones profesionales CUINER" responden a la naturaleza de "Innovación Tecnológica", como se indica en el informe ya presentado ante el TEARIB, justificándose los gastos mediante informe contable acompañado con la demanda.

La representación de la Administración del Estado se opone a la demanda deducida de adverso, sosteniendo que el procedimiento de comprobación limitada atendió al art. 136 LGT y al alcance consignado en su inicio, destinado a comprobar los requisitos esenciales para aplicar las deducciones del art. 35.2 de la Ley reguladora del Impuesto sobre Sociedades, correspondientes a los ejercicios 2012-2015. Considera la Administración del Estado que la actora no ha demostrado, en virtud del art. 105 LGT y 217 LGT, que el proyecto constituyese una innovación tecnológica ni tampoco los gastos invertidos, al presentar informes confeccionados por entidades no acreditadas.

Segundo.

A los efectos de resolver las cuestiones controvertidas, debemos destacar los siguientes datos de hecho relevantes, los cuales resultan del expediente, así como de las alegaciones y documentos aportados por las partes procesales:

1) La entidad actora presentó la autoliquidación correspondiente al Impuesto de Sociedades del año 2016, en el cual se aplicó, como deducción por el art. 35.2 a) de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LISS), un total de 2.541,30 euros por las actividades realizadas en el año 2012, además de señaló el importe pendiente a deducir en ejercicios futuros por la inversión en actividades I+D+I en los años 2012 a 2016.

2) El procedimiento de gestión tributaria se inició el 09/01/2018 (notificado a la mercantil actora el 10/01/2018), mediante la notificación de la propuesta de liquidación provisional y concesión de trámite de alegaciones, consignando, respecto del alcance de la comprobación limitada, que:

"El alcance de este procedimiento se circunscribe a la revisión y comprobación de las incidencias observadas en los datos declarados. En concreto:

- Aclarar y corregir las diferencias entre los importes declarados en concepto de deducciones del Capítulo IV Título VI y DT 24^a.3 de la LIS originados en períodos anteriores y los saldos a compensar, en su caso, declarados o comprobados por la Administración en declaraciones de períodos anteriores.

En el desarrollo del procedimiento ostentará los derechos y tendrá las obligaciones que se le informan en documento adjunto".

La propuesta de liquidación provisional responde al siguiente tenor literal:

"Como consecuencia de la propuesta de liquidación provisional realizada por la Administración resulta:

- un saldo de deducciones del capítulo IV del título VI y DT 24^a.3 de la LIS pendiente de aplicación en períodos futuros por importe de 13.591,43 euros, lo que supone una minoración de 34.017,09 euros en relación con el saldo declarado.

- un importe a pagar de 2.457,36 euros".

3) La sociedad demandante presentó alegaciones el 22/01/2018, en las que sostuvo que se podían aplicar las deducciones por las actividades I+D+I en períodos impositivos posteriores, aunque no se hubiesen consignado en las autoliquidaciones del año correspondiente, con cita de diversas consultas vinculantes de la Dirección General de Tributos (V0297-12, V3477-12 y V2400-14), adjuntando una memoria económico-financiera del proyecto denominado "Suite de Soluciones profesionales Cuiner", confeccionada el 29/06/2017 por una persona titulada en Ingeniería Superior en Telecomunicaciones ("F. Iniciativas", documento 3 demanda), en la cual se concluía que respondía a la categoría de "Innovación Tecnológica" (IT), a los efectos de las deducciones previstas en el art. 35.2 a) LISS, indicando que:

"El proyecto realizado por Alta Tecnología Aplicada tiene como principal objetivo desarrollar una serie de soluciones tecnológicas avanzadas para la gestión diaria, planificación y reporte de informes de todos los procesos que repercuten a un local de restauración.

Este proyecto representa un gran avance tecnológico en el sector al que aplican, dado su carácter innovador en las soluciones, módulos y funcionalidades desarrolladas, ya que permiten ofrecen a sus clientes una serie servicios de gran valor añadido para la gestión diaria de sus locales y restaurantes.

Los desarrollos realizados permitirán a sus clientes conocer con exactitud los movimientos de caja, stock, personal, facturación, etc. de forma que puedan analizar la situación real de lo que está ocurriendo y así poder tomar decisiones estratégicas para aumentar sus beneficios. Todo ello de una forma simple, fácil y adaptable a sus necesidades.

a) Relación de actividades del proyecto que constituyen actividades de innovación tecnológica.

A continuación, se justifica la calificación de cada una de las diferentes actividades que cabe diferenciar en el presente proyecto, según la definición de innovación tecnológica que figura en el artículo 35 del RD4/2004 de la ley del Impuesto de Sociedades:

Fase de Diseño técnico y funcional

Durante esta fase se ha llevado a cabo el diseño técnico y funcional de la estructura del proyecto mediante la identificación de procesos tecnológicos que conforman la estructura de la nueva Suite de soluciones profesionales CUINER.

Esta fase incluye las tareas realizadas en el diseño de las soluciones, así como de cada uno de los módulos y funcionalidades que lo componen, que dan solución a las necesidades identificadas y a los objetivos marcados, y ha permitido contar con una visión real de la Suite desarrollada, así como de la situación de las herramientas y metodologías empleadas, y de la carga de trabajo que se maneja.

La realización de esta fase es necesaria con el fin de obtener soluciones de calidad y consecuentes con el enlace del proyecto, tanto a nivel operativo interno como a nivel de diseño de todas las funcionalidades y herramientas.

De este modo, las actividades llevadas a cabo para fase de Diseño técnico y funcional, pueden considerarse como Innovación Tecnológica, de acuerdo con lo que establece la nueva Ley del IS, 27/2014, en las siguientes premisas:

Se trata de una actividad de diagnóstico tecnológico para la identificación, definición y orientación de soluciones tecnológicas avanzadas, para su aplicación en nuevos o significativamente mejorados productos o procesos.

Fase de Desarrollo e Implementación

Durante la fase de desarrollo e implementación se han realizado los trabajos necesarios para la implementación de las diferentes soluciones, módulos, funcionalidades y nuevas herramientas que completan los diseños realizados en la anterior fase.

Todos los desarrollos acometidos en esta fase han servido para ofrecer en el mercado un nuevo software de gestión empresarial en el área de restauración, con el objetivo de mejorar la propia gestión de todos los procesos diarios y obtener una herramienta de reporte que permita al empresario analizar los datos reales y así tomar decisiones estratégicas en función de los datos conseguidos.

De este modo, las actividades llevadas a cabo para Fase de Desarrollo e Implementación, pueden considerarse como Innovación Tecnológica, de acuerdo con lo que establece la nueva Ley del IS, 27/2014, en las siguientes premisas:

Se trata de una actividad que representa un avance tecnológico significativo en la obtención de nuevos o mejorados productos o procesos, llevada a término mediante la ingeniería de procesos, que incluye la concepción y elaboración de los sistemas informáticos descritos destinados a definir los elementos descriptivos, especificaciones técnicas y características de funcionamiento necesarios para la utilización del sistema o producto".

Como conclusión, en este documento técnico se señala que:

"F. INICIATIVAS I+D+i, en calidad de Empresa Experta en catalogación de proyectos de I+D+i, y en base a la documentación analizada respecto a los siguientes proyectos:

Suite de soluciones profesionales CUINER

Datos del proyecto:

Códigos UNESCO: 1203 - Ciencia de los Ordenadores

Ejercicio Fiscal: 2012 - 2016

Considera que la naturaleza de los mismos, de acuerdo a la formación académica y a experiencia profesional del experto técnico que ha evaluado los proyectos, es INNOVACIÓN TECNOLÓGICA (IT), y conforme a lo establecido en el artículo 35 del RD 4/2004 y la Ley 4/2008 incluidos en la Ley de Impuesto sobre Sociedades".

En la memoria técnico-económica se fijaron también los importes a deducir correspondientes proporcionalmente a los gastos sufragados por este proyecto "SUITE de soluciones profesionales CUINER" en cada uno de los ejercicios:

- 8.413,26 euros en el ejercicio 2012 (gastos de personal).

- 8.653,74 euros en el ejercicio 2013 (gastos de personal).

- 8.654,53 euros en el ejercicio 2014 (gastos de personal).
- 10.837,86 euros en el ejercicio 2015 (gastos de personal y colaboraciones externas de la entidad "Cloud Factory, S.L").
- 13.591,43 euros en el ejercicio 2016 (gastos de personal).

4) El 19/02/2018 se dictó la liquidación provisional por la Administradora tributaria, consignando una cuota a abonar de 2.457,36 euros, más los intereses de demora, con una deuda total de 2.510,13 euros, indicando los siguientes razonamientos:

"HECHOS Y FUNDAMENTOS DE DERECHO QUE MOTIVAN LA RESOLUCIÓN

Con el alcance y limitaciones que resultan de la vigente normativa legal y de la documentación obrante en el expediente, y partiendo exclusivamente de los datos declarados, de los justificantes de los mismos aportados y de la información existente en la Agencia Tributaria, se ha procedido a la comprobación de su declaración, habiéndose detectado que en la misma no ha declarado correctamente los conceptos e importes que se destacan con un asterisco en el margen de la liquidación provisional. En concreto:

- Se han declarado incorrectamente las deducciones para incentivar determinadas actividades del Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995 y del texto refundido de la LIS (RDL 4/2004) según la DT 24ª.3 LIS y, del Capítulo IV del Título VI de la LIS aplicadas en esta liquidación establecidas en los artículos 33 a 37 de la Ley 43/1995 , en los artículos 35 a 44 del texto refundido de la LIS (RDL 4/2004) según DT 24ª.3 de la LIS y, en los artículos 35 a 39 de la LIS , por lo que se ha

modificado la cuota líquida positiva declarada.

- Se han declarado incorrectamente las deducciones para incentivar determinadas actividades del Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995 y del texto refundido de la LIS (RDL 4/2004) según la DT 24ª.3 LIS y, del Capítulo IV del Título VI de la LIS pendientes de aplicación en períodos futuros establecidas en los artículos 35 a 39 de la Ley 43/1995 y en los artículos 35 a 44 del texto refundido de la LIS (RDL 4/2004) según la DT 24ª.3 LIS y, en los artículos 35 a 39 de la LIS , por lo que se han modificado los saldos de las mismas.

- Se ha constatado que en los Impuestos sobre Sociedades 2012/2013/2014/2015, presentados por ustedes, no han declarado ningún importe generado como Deducción para incentivar determinadas actividades.

- En las alegaciones presentadas el 23/01/2018, RGE/82400271/2018, ha presentado una memoria técnico-económica de un proyecto denominado Suite de soluciones profesionales Cuiner. Esta documentación no prueba que la actividad realizada haya de considerarse Innovación tecnológica conforme al concepto definido en el artículo 35.2 de la LIS , ni que no se trate de alguna de las actividades excluidas contempladas en el 35.3, toda vez que no se ha presentado el informe motivado emitido por el Ministerio de Economía y Competitividad, o por un organismo adscrito a este, conforme establece el artículo 35.4 a) en lo referente a la aplicación e interpretación de la deducción, ni la consulta vinculante que contempla el 35.4 b) ni un acuerdo previo de valoración de los gastos e inversiones conforme al 35.4 c).

Se ha comprobado que la empresa no consignó cantidad alguna por el concepto de Innovación tecnológica en los ejercicios 2012, 2013, 2014 y 2015, por lo que no se admite su consignación en la declaración relativa a 2016, con independencia de que pueda solicitar la rectificación de las declaraciones presentadas en su día conforme a lo establecido en el artículo 120.3 de la Ley General Tributaria y 126 y siguientes del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos. Respecto a la cantidad consignada en 2016, que asciende a 13.541,93 euros, debe tenerse en cuenta que no es objeto de este procedimiento la comprobación del cumplimiento o no de los requisitos exigidos por el artículo 35.2 de la LIS , para cuya aplicación e interpretación, en todo caso, se estaría a lo dispuesto en el ya citado artículo 35.4 de la Ley del impuesto sobre Sociedades .

- Existe una diferencia de cálculo consecuencia de errores o discrepancias previamente señalados".

5) Notificada la liquidación provisional el 20/02/2019, la mercantil actora interpuso recurso de reposición el 19/03/2018, siendo estimado en parte mediante la Resolución adoptada el 13/06/2018, acogiendo que las deducciones ex art. 35.2 a) de la Ley del Impuesto sobre Sociedades del año 2016 quedaban fuera del ámbito establecido para el procedimiento de comprobación limitada. La Administración de la AEAT se basa en los siguientes argumentos:

A.- Respecto del denunciado exceso del procedimiento de gestión, se rechaza que se debiera ampliar al examen de los requisitos de la deducción en los años 2012-2015, al implicar el análisis de las discordancias una comprobación de los presupuestos del art. 35.2 a) LISS, pero sí acogiendo que quedó fuera del ámbito de la comprobación limitada el examen de estas deducciones en el ejercicio de 2016.

"SEGUNDO. De acuerdo con lo alegado por el interesado y los datos en poder de esta Administración, se indica lo siguiente:

En relación al alcance del procedimiento y el desarrollo del mismo, se indica que la Administración establece como alcance "aclarar y corregir las diferencias entre los importes declarados en concepto de deducciones del Capítulo IV Título VI y DT 24ª.3 de la LIS originados en períodos anteriores y los saldos a compensar, en su caso, declarados o comprobados por la Administración en declaraciones de períodos anteriores."

Motivando la comprobación en que "se ha constatado que en los Impuestos sobre Sociedades 2012/2013/2014/2015, presentados por ustedes, no han declarado ningún importe generado como Deducción para incentivar determinadas actividades. Por lo que se han declarado incorrectamente las deducciones para incentivar determinadas actividades del Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995 y del texto refundido de la LIS (RDL 4/2004) según la DT 24ª.3 LIS y, del Capítulo IV del Título VI de la LIS aplicadas en esta liquidación establecidas en los artículos 33 a 37 de la Ley 43/1995 , en los artículos 35 a 44 del texto refundido de la LIS (RDL 4/2004) según DT 24ª.3 de la LIS y, en los artículos 35 a 39 de la LIS , por lo que se ha modificado la cuota líquida positiva declarada."

De lo anterior se desprende que la Administración parte del presupuesto de que el interesado hace uso del procedimiento ordinario de aplicación de deducciones pendientes por ello es necesario que las mismas consten declaradas en los ejercicios de generación (2012 a 2015) y de que no está haciendo uso del presupuesto creado por Tributos en consulta vinculante por el que se permite crear/declarar en el mismo ejercicio en el que se aplican las deducciones (en este caso, de I+D+i) generadas en ejercicios anteriores.

Esta presunción administrativa (de que no se está utilizando este procedimiento tributario creado ad hoc por el órgano consultivo para estos supuestos) es consecuencia de la propia actuación del interesado, puesto que el mismo, aun conociendo perfectamente (tal como se demuestra en la amplia doctrina aportada) este procedimiento concreto, no cumple la premisa fundamental establecida por la Dirección General, esto es, la necesidad de hacer valer su derecho mediante la aportación a la Administración de la prueba pertinente para aflorar en el 2016 las deducciones de ejercicios anteriores. Indican las consultas vinculantes (entre la que se encuentra la V0297-12) que:"
[] No obstante, caso de que no se inste dicha rectificación, las cantidades correspondientes al período impositivo 2009 no deducidas, podrán aplicarse en la liquidación del período impositivo 2011 o en cualquier período impositivo que concluya dentro del referido plazo de quince años a contar desde la finalización del ejercicio 2009 en el que se generó el derecho a la deducción, siempre que se justifique su procedencia y cuantía de acuerdo con lo establecido en el artículo 105 de la Ley General Tributaria ." Por tanto, la prueba debe aportarse como requisito sine qua non para aplicar este procedimiento.

Por lo que, si se hace uso de este procedimiento, es obligación del interesado aportar la prueba en la que se basa su ejercicio, es decir, la existencia del gasto, la existencia de actividad innovadora y prueba del importe que forma parte de la base de la deducción. Así pues, una vez que el interesado aclara en alegaciones que se basó en este procedimiento para aflorar las deducciones generadas en ejercicios anteriores, es una obligación inherente al procedimiento, y que recae en el interesado, la aportación de la prueba justificativa.

De esta manera procede el interesado en fase de alegaciones. Por tanto, no cabe hablar de error en el procedimiento por falta de ampliación del alcance, ya que la Administración no tiene que ampliar el alcance de la comprobación (puesto que este procedimiento no es un procedimiento de declaración al uso) sino que se trata de un supuesto en el que la justificación del derecho, esto es, la aportación de la prueba por parte del interesado y en consecuencia, el análisis de la misma por la Administración, es un requisito inherente y necesario para la aplicación del mismo. En conclusión, la Administración no necesita ampliar el alcance del procedimiento para la comprobación de este derecho, sino que es el obligado el que debe desarrollar este procedimiento sui generis con toda su amplitud derechos y obligaciones. Por lo tanto, la jurisprudencia aportada sobre la anulabilidad del procedimiento de comprobación limitada no es aplicable al caso, puesto que la necesidad de aportar la prueba que demuestre el derecho es inherente a esta actuación sin la cual no puede hacerse valer la existencia del derecho de ejercicios anteriores. Por tanto, no cabe invocar falta de procedimiento.

En relación a la reiterada cuestión alegada sobre que la Administración firma en su resolución "que no es objeto de este procedimiento la comprobación del cumplimiento o no de los requisitos exigidos por el artículo 35.2 de la LIS " para justificar el incorrecto desarrollo del procedimiento, esta Administración considera que el interesado está utilizando de forma sesgada esta motivación de la Administración puesto que, la motivación completa es: "Respecto a la cantidad consignada en 2016, que asciende a 13.541,93 euros, debe tenerse en cuenta que no es objeto de este procedimiento la comprobación del cumplimiento o no de los requisitos exigidos por el artículo 35.2 de la LIS , para cuya aplicación e interpretación, en todo caso, se estaría a lo dispuesto en el ya citado artículo 35.4 de la Ley del impuesto sobre Sociedades ." Esto es, esa afirmación solo se refiere al ejercicio 2016, y el Órgano de comprobación actúa en consecuencia con la misma, ya que la deducción del 2016 generada en el propio ejercicio y que, por tanto, que sigue el procedimiento de "declaración al uso", la comprobación del cumplimiento de requisitos de deducibilidad sí debe ser especificada como un elemento del procedimiento de comprobación, esto es, debe formar parte del alcance.

Es por ello, que la Administración no procede a su regularización aun considerando que no se justifica ni la actividad de innovación ni el importe de la misma (en base a lo comprobado para los ejercicios anteriores) puesto

que no era el objeto de este procedimiento la comprobación del cumplimiento de los requisitos de la deducción generada en 2016 (...)"

B.- En cuanto al cumplimiento de los requisitos para la deducibilidad proporcional de los gastos acometidos por la mercantil recurrente en el proyecto "Suite de Soluciones Profesionales CUINER", la Administración tributaria rechaza que se dieran estos presupuestos, ya que la actora no había presentado pruebas fehacientes ni concluyentes sobre la naturaleza de las actividades como "innovación tecnológica" ni tampoco acerca de la realidad de los gastos declarados:

"Respecto al cumplimiento de los requisitos necesarios para considerar esta actividad como innovación, se pone de manifiesto que independientemente de que los informes del Ministerio de Economía y Competitividad no son obligatorios para determinar el cumplimiento de los requisitos del artículo 35.2 LIS, la aportación implica que el órgano de comprobación queda vinculado en el sentido de que la actividad realizada cumple los requisitos de la norma del impuesto. Sin embargo, la no aportación del mismo implica que la prueba alternativa presentada deba ser totalmente concluyente para que el órgano de comprobación no tenga duda racional alguna sobre si se cumple o no los requisitos. De otra forma, se iría en contra de la esencia de la normativa desarrollada para la certificación de que los proyectos de I+D+i, la cual pretende dar objetividad máxima al estudio del cumplimiento de los requisitos. Así se indica claramente en el preámbulo del Real Decreto 1432/2003, de 21 de noviembre, por el que se regula la emisión por el Ministerio de Ciencia y Tecnología de informes motivados relativos al cumplimiento de requisitos científicos y tecnológicos, a efectos de la aplicación e interpretación de deducciones fiscales por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica: "No obstante lo anterior, para que las medidas antes expuestas produzcan el efecto deseado con toda la intensidad posible, resulta necesario ofrecer a los agentes económicos un entorno de seguridad jurídica que les permita conocer si las actividades que planean llevar a cabo merecerán o no la calificación requerida para aplicar los incentivos fiscales considerados. Disponer de una información lo más objetiva posible acerca de la naturaleza y contenidos en I+D+i, así como de los gastos asociados a este tipo de actividades empresariales, supondrá un escenario de mayor certidumbre tanto para la empresa que ha de afrontar la toma de decisión de inversión, como para el resto de los agentes económicos que actúan en el tráfico jurídico mercantil y muy especialmente para la propia Administración tributaria." Está claro que la norma no quiere dejar al arbitrio de las distintas Administraciones la determinación de si se dan o no los requisitos establecidos. Es más, la norma se modifica para ampliar los órganos emisores de estos informes que, aunque no tengan carácter vinculante para la Administración, si puede considerarse que son evacuados por personas o entidades con solvencia técnica suficiente, imparcialidad e independencia, creando la figura de la Entidad Nacional de Acreditación que indica a los interesados cuáles son las entidades que gozan de estas características y a las que acudir para certificar sus proyectos mediante informes que reúnen las condiciones necesarias antes indicadas. Así el Real Decreto 2/2007, de 12 de enero, por el que se modifica el Real Decreto 1432/2003, de 21 de noviembre, por el que se regula la emisión de informes motivados relativos al cumplimiento de requisitos científicos y tecnológicos, a efectos de la aplicación e interpretación de deducciones fiscales por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica modifica el artículo 3.5 del Real decreto 1432/2003 estableciendo: «Igualmente, salvo en los casos en que el órgano competente para emitir informes vinculantes así lo determine, el solicitante deberá presentar un informe técnico de calificación de las actividades e identificación de los gastos e inversiones asociadas a investigación y desarrollo o innovación, de acuerdo con las definiciones de estos conceptos y los requisitos científicos y tecnológicos contemplados en el artículo 35 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, emitido por una entidad debidamente acreditada por la Entidad Nacional de Acreditación (ENAC).»

Vistas las opciones anteriores para acreditar correctamente que el "conjunto de herramientas para la gestión de negocios de restauración" es un proyecto de innovación, se considera que un mero informe emitido por una entidad no acreditada y que, por tanto, no está reconocida como imparcial, objetiva y con cualificación suficiente, dicho esto último únicamente a efectos de determinar si el proyecto reúne los requisitos del artículo 35.2 LIS, no es prueba suficiente para hacer valer el derecho pretendido de acuerdo con lo establecido en el artículo 105 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. A ello debemos añadir que tampoco se aporta prueba fehaciente de los gastos asumidos para determinar la base de la deducción más allá que lo declarado por la entidad no acreditada en su informe.

Por último, y respecto a los precedentes administrativos aportado por el interesado, debemos indicar (basándose esta Administración, únicamente, en la documentación aportada por el interesado en este recurso) que en esos casos sí se prueba la concurrencia de los requisitos legales para considerar la actividad deducida como de I+D+i, puesto que en el caso de la Administración de Palma se aporta por la entidad comprobada un certificado de la Agencia de Certificación de Innovación Española (ACIE), entidad acreditada por la ENAC, y en el caso de Barcelona previamente se ha obtenido subvenciones por justificar fehacientemente a la Administración Pública concedente que su proyecto reúne los requisitos necesarios, por lo que esa Administración Pública avala el cumplimiento de la norma.

Sin embargo, hay que tener en cuenta la doctrina de la vocalía segunda de Tribunal Económico-Administrativo Central desarrollada en la resolución 01510/2013 por la cual queda patente que el interesado ha optado por aplicar la deducción por I+D en el ejercicio 2016, dado que se eliminan las deducciones generadas en ejercicios anteriores, debe respetarse esta opción de tributación aplicando la deducción que corresponde al ejercicio 2016 por el importe máximo permitido, tal como se desprende de la actuación del interesado en su declaración.

Se adjunta liquidación provisional resultante de lo resuelto en este recurso de reposición".

C.- Esta resolución parcialmente estimatoria del recurso de reposición, anuló la liquidación objeto de impugnación, de la que en su día se derivó una cantidad a ingresar de 2.510,13 euros, reconociendo el derecho a la devolución por importe de 2.510,13 euros, más los intereses.

6) La mercantil interpuso reclamación económico-administrativa el 17/07/2018, acompañando un informe técnico de "evaluación de novedad" del proyecto plurianual desarrollado (2012-2016), confeccionado el 12/07/2018 (por un Ingeniero de Telecomunicaciones, entidad ACERTA, documento 10 de la demanda), en el cual se determina que:

"En base al art. 35 del TRLIS, se considera INNOVACIÓN TECNOLÓGICA, la actividad cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales de los ya existentes. Se considerarán nuevos, aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad.

En este caso, el proyecto se considera INNOVACIÓN TECNOLÓGICA, ya que se lleva a cabo la creación de una suite de soluciones, módulos y funcionalidades que permiten disponer de una serie servicios de valor añadido para la gestión de sus locales y restaurantes. La empresa va a poder ofrecer en el mercado un nuevo software de gestión empresarial, no desarrollado previamente por la compañía, en el área de restauración, mejorando la propia gestión de todos los procesos y disponiendo de una herramienta de reporte que permite analizar los datos reales y tomar decisiones estratégicas en función de los datos.

El conjunto de soluciones desarrollado es de por sí claramente una novedad subjetiva para la empresa, dado que su uso y sus aplicaciones, desde un punto de vista tecnológico, difieren sustancialmente de las propuestas existentes con anterioridad. De esta forma, la novedad que introduce se enmarca en el ámbito tecnológico y, por tanto, repercute no sólo en una evidente mejora de la operativa y de gestión empresarial de la compañía en la que se implanta, sino que supone un importante avance en el campo de las nuevas tecnologías para la empresa desarrolladora".

7) La resolución dictada por el TEARIB el 30/06/2020 desestimó la reclamación económico-administrativa, rechazando que se produjese una exlimitación de las actuaciones de comprobación limitada, ya que la mercantil no consignó estas deducciones en ninguna de las autoliquidaciones de los ejercicios 2012-2015, por lo que, con independencia de que se pueda aplicar la deducción en ejercicios futuros, debe acreditarse que se cumplen los requisitos, cuestión que trató de comprobar la AEAT mediante el procedimiento de gestión. Por otro lado, considera que la recurrente no demuestra que el proyecto corresponda a alguna categoría del art. 35 LISS, ni tampoco la realidad de los gastos, ya que los informes presentados están elaborados por entidades no acreditadas.

8) Disconforme con esta decisión del TEARIB, la mercantil actora formuló recurso contencioso-administrativo, acompañando a su demanda un informe contable ROAC (documento 11), elaborado el 14/06/2021 por una experta auditora contable (entidad ACERTA), en el cual se constató la realidad de los gastos declarados por la sociedad como afectos a la ejecución del proyecto calificado como IT.

Tercero.

En primer término, la mercantil recurrente sostiene que la actuación llevada a cabo por la AEAT excedió el ámbito del procedimiento de comprobación limitada, además de iniciarse mediante una propuesta de liquidación provisional sin que la Administración Tributaria dispusiera de los elementos pertinentes para llevarla a cabo, como se demuestra con las resoluciones posteriores, encaminadas a exigir a la sociedad contribuyente no solo la demostración de la adecuación formal de las deducciones por I+D+I señaladas -y aplicadas- en la autoliquidación del ISS del año 2016, sino que también el procedimiento de gestión se encaminó a la acreditación del cumplimiento de los presupuestos materiales de este beneficio fiscal, cuando quedaba extramuros del alcance del procedimiento de comprobación.

Como se señala en el Fundamento de Derecho Segundo de la Sentencia del Tribunal Supremo núm. 509/2022, de 3 de mayo (Roj: STS 1811/2022 - ECLI:ES:TS:2022:1811), respecto de la naturaleza de este procedimiento de gestión tributaria denominado de "comprobación limitada":

"El procedimiento de comprobación limitada es un procedimiento de comprobación especial, tomado en relación con el procedimiento inspector.

Así, en la exposición de motivos de la LGT se hace referencia a este procedimiento, que representa una novedad respecto a la LGT 1963:

"[...] El procedimiento de comprobación limitada se caracteriza por la limitación de las actuaciones que se pueden realizar, con exclusión de la comprobación de documentos contables, los requerimientos a terceros para captación de nueva información y la realización de actuaciones de investigación fuera de las oficinas del órgano actuante, salvo lo dispuesto en la normativa aduanera o en supuestos de comprobaciones censales o relativas a la aplicación de métodos objetivos de tributación. En este procedimiento tiene especial importancia dejar constancia de los extremos comprobados y las actuaciones realizadas a efectos de un posterior procedimiento inspector".

La regulación se contiene en los arts. 136 a 140 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), pudiendo destacar los siguientes preceptos:

"Artículo 136. La comprobación limitada.

1. En el procedimiento de comprobación limitada la Administración tributaria podrá comprobar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria.

2. En este procedimiento, la Administración Tributaria podrá realizar únicamente las siguientes actuaciones:

a) Examen de los datos consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto.

b) Examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración Tributaria que pongan de manifiesto la realización del hecho imponible o del presupuesto de una obligación tributaria, o la existencia de elementos determinantes de la misma no declarados o distintos a los declarados por el obligado tributario.

c) Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial con excepción de la contabilidad mercantil, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos.

(...)

d) Requerimientos a terceros para que aporten la información que se encuentren obligados a suministrar con carácter general o para que la ratifiquen mediante la presentación de los correspondientes justificantes (...)"

Artículo 137. Iniciación del procedimiento de comprobación limitada.

1. Las actuaciones de comprobación limitada se iniciarán de oficio por acuerdo del órgano competente.

2. El inicio de las actuaciones de comprobación limitada deberá notificarse a los obligados tributarios mediante comunicación que deberá expresar la naturaleza y alcance de las mismas e informará sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.

Cuando los datos en poder de la Administración tributaria sean suficientes para formular la propuesta de liquidación, el procedimiento podrá iniciarse mediante la notificación de dicha propuesta.

Artículo 138. Tramitación del procedimiento de comprobación limitada.

1. Las actuaciones del procedimiento de comprobación limitada se documentarán en las comunicaciones y diligencias a las que se refiere el apartado 7 del artículo 99 de esta ley.

2. Los obligados tributarios deberán atender a la Administración tributaria y le prestarán la debida colaboración en el desarrollo de sus funciones.

El obligado tributario que hubiera sido requerido deberá personarse en el lugar, día y hora señalados para la práctica de las actuaciones, y deberá aportar la documentación y demás elementos solicitados.

3. Con carácter previo a la práctica de la liquidación provisional, la Administración tributaria deberá comunicar al obligado tributario la propuesta de liquidación para que alegue lo que convenga a su derecho.

Artículo 139. Terminación del procedimiento de comprobación limitada.

1. El procedimiento de comprobación limitada terminará de alguna de las siguientes formas:

a) Por resolución expresa de la Administración tributaria, con el contenido al que se refiere el apartado siguiente.

b) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo regulado en el artículo 104 de esta ley sin que se haya notificado resolución expresa, sin que ello impida que la Administración tributaria pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.

c) Por el inicio de un procedimiento inspector que incluya el objeto de la comprobación limitada.

2. La resolución administrativa que ponga fin al procedimiento de comprobación limitada deberá incluir, al menos, el siguiente contenido:

a) Obligación tributaria o elementos de la misma y ámbito temporal objeto de la comprobación.

b) Especificación de las actuaciones concretas realizadas.

c) Relación de hechos y fundamentos de derecho que motiven la resolución.

d) Liquidación provisional o, en su caso, manifestación expresa de que no procede regularizar la situación tributaria como consecuencia de la comprobación realizada".

Por otro lado, los artículos 163- 165 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos desarrollan los preceptos legales referentes al procedimiento de comprobación limitada, disponiendo que:

"Artículo 163. Iniciación del procedimiento de comprobación limitada.

Se podrá iniciar el procedimiento de comprobación limitada, entre otros, en los siguientes supuestos:

a) Cuando en relación con las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones de datos o solicitudes presentadas por el obligado tributario, se adviertan errores en su contenido o discrepancias entre los datos declarados o justificantes aportados y los elementos de prueba que obren en poder de la Administración tributaria.

b) Cuando en relación con las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones de datos o solicitudes presentadas por el obligado tributario proceda comprobar todos o algún elemento de la obligación tributaria.

c) Cuando de acuerdo con los antecedentes que obren en poder de la Administración, se ponga de manifiesto la obligación de declarar o la realización del hecho imponible o del presupuesto de hecho de una obligación tributaria sin que conste la presentación de la autoliquidación o declaración tributaria.

Artículo 164. Tramitación del procedimiento de comprobación limitada.

1. Con carácter previo a la apertura del plazo de alegaciones, la Administración tributaria podrá acordar de forma motivada la ampliación o reducción del alcance de las actuaciones. Dicho acuerdo deberá notificarse al obligado tributario.

(...) 4. Con carácter previo a la resolución, la Administración deberá notificar al obligado tributario la propuesta de resolución o de liquidación para que en un plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la propuesta, alegue lo que convenga a su derecho.

Se podrá prescindir del trámite de alegaciones cuando la resolución contenga manifestación expresa de que no procede regularizar la situación tributaria como consecuencia de la comprobación realizada.

5. En relación con cada obligación tributaria objeto del procedimiento podrá dictarse una única resolución respecto de todo el ámbito temporal objeto de la comprobación a fin de que la deuda resultante se determine mediante la suma algebraica de las liquidaciones referidas a los distintos periodos impositivos o de liquidación comprobados.

Artículo 165. Terminación del procedimiento de comprobación limitada.

Cuando la liquidación resultante del procedimiento de comprobación limitada sea una cantidad a devolver, la liquidación de intereses de demora deberá efectuarse de la siguiente forma:

a) Cuando se trate de una devolución de ingresos indebidos, se liquidarán a favor del obligado tributario intereses de demora en los términos del artículo 32.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria .

b) Cuando se trate de una devolución derivada de la normativa de un tributo, se liquidarán intereses de demora a favor del obligado tributario de acuerdo con lo previsto el artículo 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , y en el artículo 125 de este reglamento".

La Oficina de Gestión tributaria inició el procedimiento de comprobación limitada el 09/01/2018 mediante una propuesta de liquidación provisional, entendiéndose la Administración que disponía de los elementos suficientes para efectuar la cuantificación de la deuda tributaria, de acuerdo con el art. 137.2 LGT, concediendo a la actora un plazo para efectuar alegaciones, presentando la mercantil interesada un escrito al efecto, en el cual identificaba las cuestiones a dilucidar como la procedencia de la declaración, en el año 2016, de las deducciones por I+D+I correspondientes a los ejercicios 2012, 2013, 2014 y 2015.

No se aprecia que la Administración Tributaria, primero, infringiese el art. 137.2 LGT al iniciar el procedimiento de gestión tributaria mediante propuesta de liquidación, ya que resulta incontrovertido que la actora consignó estas deducciones, por vez primera, en la autoliquidación del año 2016, y la AEAT partió de estos datos ofrecidos por la contribuyente. Segundo, este modo de inicio en ningún modo implicó una reducción de las posibilidades de alegación y prueba en contra de la contribuyente, deduciéndose de las alegaciones formuladas frente a la propuesta que comprendió el alcance de las actuaciones de comprobación, presentando incluso una memoria técnico económica destinada a demostrar los presupuestos consignados en el art. 35 de la LISS, esto es, la calificación de las actividades como de "Innovación Tecnológica", así como la realidad de los gastos acometidos en la realización del proyecto.

Por consiguiente, debe rechazarse que el procedimiento de comprobación limitada, tanto en el modo de inicio, como en la elección del mismo, así como en el alcance real otorgado, no conculcaron los arts. 136 a 140 LGT, sino que la actora en todo momento conoció el ámbito de las actuaciones llevadas a cabo por la AEAT, presentando en sus alegaciones un soporte de prueba destinado a acreditar la naturaleza de las actividades como deducibles, así como el importe de estos gastos.

Tampoco considera esta Sala que la actuación gestora conculcase el art. 66 bis LGT, el cual regula la incidencia de la prescripción de los derechos recogidos en el art. 66 LGT con las actuaciones de comprobación/inspección tributaria, en especial respecto a su relación con las deducciones correspondiente a ejercicios anteriores, disponiendo que:

"Artículo 66 bis. Derecho a comprobar e investigar.

1. La prescripción de derechos establecida en el artículo 66 de esta Ley no afectará al derecho de la Administración para realizar comprobaciones e investigaciones conforme al artículo 115 de esta Ley, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.

2. El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación o de deducciones aplicadas o pendientes de aplicación, prescribirá a los diez años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al ejercicio o periodo impositivo en que se generó el derecho a compensar dichas bases o cuotas o a aplicar dichas deducciones.

En los procedimientos de inspección de alcance general a que se refiere el artículo 148 de esta Ley, respecto de obligaciones tributarias y periodos cuyo derecho a liquidar no se encuentre prescrito, se entenderá incluida, en todo caso, la comprobación de la totalidad de las bases o cuotas pendientes de compensación o de las deducciones pendientes de aplicación, cuyo derecho a comprobar no haya prescrito de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo anterior. En otro caso, deberá hacerse expresa mención a la inclusión, en el objeto del procedimiento, de la comprobación a que se refiere este apartado, con indicación de los ejercicios o periodos impositivos en que se generó el derecho a compensar las bases o cuotas o a aplicar las deducciones que van a ser objeto de comprobación.

La comprobación a que se refiere este apartado y, en su caso, la corrección o regularización de bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación o deducciones aplicadas o pendientes de aplicación respecto de las que no se hubiese producido la prescripción establecida en el párrafo primero, sólo podrá realizarse en el curso de procedimientos de comprobación relativos a obligaciones tributarias y periodos cuyo derecho a liquidar no se encuentre prescrito.

3. Salvo que la normativa propia de cada tributo establezca otra cosa, la limitación del derecho a comprobar a que se refiere el apartado anterior no afectará a la obligación de aportación de las liquidaciones o autoliquidaciones en que se incluyeron las bases, cuotas o deducciones y la contabilidad con ocasión de procedimientos de comprobación e investigación de ejercicios no prescritos en los que se produjeron las compensaciones o aplicaciones señaladas en dicho apartado".

En el asunto examinado, en el acuerdo de inicio se especificó el alcance material y temporal de la comprobación, concretamente las deducciones por I+D+I por actividades desarrolladas en los años 2012 a 2015, consignadas en la autoliquidación del año 2016, sin que se suscitase discrepancia alguna acerca de la posible prescripción del derecho de la AEAT a efectuar las comprobaciones oportunas, la cual, por otro lado, notoriamente no concurre, al no haber transcurrido el plazo decenal señalado en el art. 66bis LGT.

En atención a las consideraciones expuestas, el recurso debe desestimarse en cuanto a los motivos dirigidos a impugnar la corrección del procedimiento seguido.

Cuarto.

Por lo que respecta a las deducciones por I+D+I, concretamente por "Innovación Tecnológica", así como el momento temporal para ser declaradas/aplicadas, debemos partir del art. 35 y la disposición transitoria vigésima cuarta, apartado tercero, de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS):

"Artículo 35. Deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.

(...)

2. Deducción por actividades de innovación tecnológica.

La realización de actividades de innovación tecnológica dará derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra en las condiciones establecidas en este apartado.

a) Concepto de innovación tecnológica.

Se considerará innovación tecnológica la actividad cuyo resultado sea un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales de los ya existentes. Se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad.

Esta actividad incluirá la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, la creación de un primer prototipo no comercializable, los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, incluidos los relacionados con la animación y los videojuegos y los muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera, siempre que no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

b) Base de la deducción.

La base de la deducción estará constituida por el importe de los gastos del período en actividades de innovación tecnológica que correspondan a los siguientes conceptos:

1.º Actividades de diagnóstico tecnológico tendentes a la identificación, la definición y la orientación de soluciones tecnológicas avanzadas, con independencia de los resultados en que culminen.

2.º Diseño industrial e ingeniería de procesos de producción, que incluirán la concepción y la elaboración de los planos, dibujos y soportes destinados a definir los elementos descriptivos, especificaciones técnicas y características de funcionamiento necesarios para la fabricación, prueba, instalación y utilización de un producto, así como la elaboración de muestrarios textiles, de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera.

3.º Adquisición de tecnología avanzada en forma de patentes, licencias, «know-how» y diseños. No darán derecho a la deducción las cantidades satisfechas a personas o entidades vinculadas al contribuyente. La base correspondiente a este concepto no podrá superar la cuantía de 1 millón de euros.

4.º Obtención del certificado de cumplimiento de las normas de aseguramiento de la calidad de la serie ISO 9000, GMP o similares, sin incluir aquellos gastos correspondientes a la implantación de dichas normas.

Se consideran gastos de innovación tecnológica los realizados por el contribuyente en cuanto estén directamente relacionados con dichas actividades, se apliquen efectivamente a la realización de éstas y consten específicamente individualizados por proyectos.

Los gastos de innovación tecnológica que integran la base de la deducción deben corresponder a actividades efectuadas en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo.

Igualmente, tendrán la consideración de gastos de innovación tecnológica las cantidades pagadas para la realización de dichas actividades en España o en cualquier Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, por encargo del contribuyente, individualmente o en colaboración con otras entidades.

La base de la deducción se minorará en el importe de las subvenciones recibidas para el fomento de dichas actividades e imputables como ingreso en el período impositivo.

c) Porcentaje de deducción.

El 12 por ciento de los gastos efectuados en el período impositivo por este concepto.

3. Exclusiones.

No se considerarán actividades de investigación y desarrollo ni de innovación tecnológica las consistentes en:

a) Las actividades que no impliquen una novedad científica o tecnológica significativa. En particular, los esfuerzos rutinarios para mejorar la calidad de productos o procesos, la adaptación de un producto o proceso de producción ya existente a los requisitos específicos impuestos por un cliente, los cambios periódicos o de temporada, excepto los muestrarios textiles y de la industria del calzado, del curtido, de la marroquinería, del juguete, del mueble y de la madera, así como las modificaciones estéticas o menores de productos ya existentes para diferenciarlos de otros similares.

b) Las actividades de producción industrial y provisión de servicios o de distribución de bienes y servicios. En particular, la planificación de la actividad productiva: la preparación y el inicio de la producción, incluyendo el reglaje de herramientas y aquellas otras actividades distintas de las descritas en la letra b) del apartado anterior; la incorporación o modificación de instalaciones, máquinas, equipos y sistemas para la producción que no estén afectados a actividades calificadas como de investigación y desarrollo o de innovación; la solución de problemas técnicos de procesos productivos interrumpidos; el control de calidad y la normalización de productos y procesos; la prospección en materia de ciencias sociales y los estudios de mercado; el establecimiento de redes o instalaciones para la comercialización; el adiestramiento y la formación del personal relacionada con dichas actividades.

c) La exploración, sondeo o prospección de minerales e hidrocarburos.

4. Aplicación e interpretación de la deducción.

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.

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.

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.

5. Desarrollo reglamentario.

Reglamentariamente se podrán concretar los supuestos de hecho que determinan la aplicación de las deducciones contempladas en este precepto, así como el procedimiento de adopción de acuerdos de valoración a que se refiere el apartado anterior.

Disposición transitoria vigésima cuarta. Deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades pendientes de aplicar en el Impuesto sobre Sociedades.

(...) 3. Las deducciones previstas en el Capítulo IV del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, y en el Capítulo IV del Título VI del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que estuviesen pendientes de aplicar al inicio del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, podrán deducirse a partir de dicho período impositivo, con los requisitos previstos en su respectiva normativa de aplicación con anterioridad a esa fecha, en el plazo y con las condiciones establecidos en el artículo 39 de esta Ley. El límite establecido en el referido artículo 39 se aplicará, igualmente, sobre la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios regulada en el artículo 42 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades , según redacción vigente en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015, computándose dicha deducción a efectos del cálculo del citado límite".

La Administración Tributaria, primero, y el TEARIB, después, consideraron que la entidad actora no había demostrado: i) que el proyecto "Suite de Soluciones Profesionales Cuiner", desarrollado en los años 2012-2016, respondiese a la calificación de IT, de acuerdo con el art. 35.2 LISS, ciñéndose a los ejercicios 2012-2015, al estar incluidos en el alcance temporal de la comprobación limitada; ii) que los importes deducibles señalados en la autoliquidación respondiesen a gastos acometidos realmente por la entidad en la ejecución del proyecto citado.

En la resolución del TEARIB no se rechaza que estas deducciones correspondientes a ejercicios anteriores a la autoliquidación del ISS/2016 pudiesen incluirse en la misma, siguiendo la doctrina de la Dirección General de Tributos, sino que considera que la entidad recurrente no ha demostrado ni la naturaleza de las actividades como de IT, ni tampoco la aplicación de los gastos que declara a las mismas, partiendo de que los informes técnicos presentados a lo largo del expediente administrativo (memoria de fecha 29/06/2017 e informe de fecha 12/07/2018) no han sido confeccionados por entidades acreditadas, con cita del Real Decreto 1432/2003, de 21 de noviembre, por el que se regula la emisión por el Ministerio de Ciencia y Tecnología de informes motivados relativos al cumplimiento de requisitos científicos y tecnológicos, a efectos de la aplicación e interpretación de deducciones fiscales por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, aprobado en desarrollo del art. 35.4 LISS.

Resulta incontrovertido que, en las consultas vinculantes de la DGT indicadas por la actora (entre ellas, V-0297-12, de 13 de febrero de 2012 y V-2400/14, de 11 de septiembre de 2014), el órgano directivo aboga por la imputación de estas deducciones en ejercicios posteriores, dentro de los límites temporales señalados en el art. 35 LISS, con independencia de se hubiesen consignado en la autoliquidación correspondiente o se solicite la rectificación de la misma, pero requiriendo que se acredite el cumplimiento de los requisitos previstos en el art. 35 LISS. Así, la primera de estas consultas vinculantes determina que:

"La cuestión planteada, en este caso, se delimita así:

1) Si procedería imputar en la declaración del 2011 el 42% de deducción sobre la base cuantificada en 2009, pues aun declarado en el 2001, serían bases del ejercicio 2009 que por ser el primero tendría derecho a la deducción adicional del 17% sobre el 25% reconocido.

2) De acuerdo con lo anterior, si debería rectificar la autoliquidación de 2010, presentando declaraciones complementarias y minorando la deducción de I+D+i por no resultar aplicable a su base el tipo del 42%, sino del 25% sobre el total y del 17% adicional sobre el exceso de la media de los dos años anteriores, procediendo al ingreso pertinente.

3) Si, por el contrario, procedería no presentar declaración complementaria del ejercicio 2010 en esos términos de rectificación señalados hasta no hacer efectiva la aplicación en 2011 de la deducción de 2009, pues

hasta esos momento, no se habría manifestado la voluntad del sujeto pasivo de deducir cuantía por ejercicios anteriores a 2010".

Y la respuesta de la Dirección General de Tributos es del siguiente tenor:

"La presente contestación no se refiere al cumplimiento de los requisitos para la aplicación de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, regulada en el artículo 35 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, TRLIS), aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de Marzo, dado que no es la cuestión planteada ni se ofrece información al respecto en el escrito de consulta.

La cuestión planteada versa sobre si una deducción no practicada en el ejercicio en que se realiza la inversión que justifica la aplicación de la misma, puede aplicarse en un ejercicio posterior.

Del artículo 35 del TRLIS se deduce que, en términos generales, la deducción se practicará en el período impositivo en que se realicen las correspondientes inversiones.

A su vez, el artículo 44 del TRLIS que contiene las normas comunes a las deducciones previstas en el capítulo IV de su título VI, entre las cuales se encuentran las reguladas en los artículos 35 y 39 del TRLIS, establece que:

"(..). Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos. No obstante, las cantidades correspondientes a las deducciones previstas en los artículos 35 y 36 de esta ley, podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 15 años inmediatos y sucesivos.

(..)." Por otra parte, el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, General Tributaria establece que:

"3. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente. (..)."

De acuerdo con ello, la entidad podrá instar la rectificación de la autoliquidación del período impositivo 2009, para aplicar la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, y la consiguiente rectificación de la autoliquidación del ejercicio 2010 en la parte pertinente mediante la correspondiente declaración complementaria. Sin perjuicio, de que las cantidades que, en su caso, no pudieran deducirse puedan ser aplicadas en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos, tal y como establece el artículo 44 del TRLIS, arriba reproducido.

No obstante, caso de que no se inste dicha rectificación, las cantidades correspondientes al período impositivo 2009 no deducidas, podrán aplicarse en la liquidación del período impositivo 2011 o en cualquier período impositivo que concluya dentro del referido plazo de quince años a contar desde la finalización del ejercicio 2009 en el que se generó el derecho a la deducción, siempre que se justifique su procedencia y cuantía de acuerdo con lo establecido en el artículo 105 de la Ley General Tributaria .

En cualquier caso, tanto si la entidad opta instar la rectificación de la autoliquidación del periodo 2009, como si no insta dicha rectificación y aplique las cantidades no deducidas en los quince años sucesivos tal y como establece el artículo 44, deberá proceder a regularizar la autoliquidación del ejercicio 2010, con independencia de que haya hecho efectiva o no la aplicación en el ejercicio 2011 de la deducción de 2009".

La consulta vinculante V-2400/14, de 11 de septiembre de 2014, responde al siguiente contenido:

"La cuestión planteada se describe así:

"Si es posible acreditar y, en su caso, aplicar la deducción prevista en el artículo 35 del TRLIS en la declaración del Impuesto sobre Sociedades del 2013 respecto de los gastos que se incurrieron en los ejercicios 2006 a 2009".

Y a esta cuestión se le da respuesta en los términos siguientes:

"A efectos de responder a esta consulta, partimos de la presunción de que las inversiones realizadas por la entidad consultante, en el periodo 2006-2009, cumplen los requisitos legalmente establecidos para la aplicación de la deducción prevista en el artículo 35 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS en adelante), aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (BOE de 11 de marzo), aplicable *ratione temporis*, sin que dicho extremo haya sido objeto de consulta.

(...)

Una vez sentado lo anterior, el artículo 35 del TRLIS establece que el importe de la deducción resulta de aplicar los distintos porcentajes de deducción previstos a los gastos efectuados en el período impositivo (de actividades de investigación y desarrollo, gastos de personal investigador y gastos de innovación tecnológica) y a las inversiones en elementos del inmovilizado material e intangible que estén afectos a las actividades de

investigación y desarrollo, entendiéndose en este último caso que la inversión se realiza cuando los elementos patrimoniales son puestos en condiciones de funcionamiento.

Por lo tanto, de acuerdo con todo lo anterior, la deducción se podrá aplicar en el periodo impositivo en el que se efectúen los gastos correspondientes y en el que los elementos objeto de inversión se encuentren en condiciones de funcionamiento y afectos a las actividades de investigación y desarrollo. No obstante, la normativa establece la posibilidad de aplicar la deducción en otro periodo impositivo posterior, siempre y cuando la deducción se aplique dentro del plazo límite establecido en la normativa.

En el supuesto concreto planteado, la entidad consultante incurrió en una serie de gastos que generan en los ejercicios 2006 a 2009 el derecho a la deducción. Se presume, para responder a la consulta, que el periodo impositivo de la entidad consultante coincide con el año natural.

Por lo tanto, en la medida en que el plazo para aplicar las deducciones es de 18 años, a contar desde la conclusión de los periodos impositivos en los que se efectuaron los gastos correspondientes, dichas deducciones podrán aplicarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo impositivo de 2013, aunque alguno de dichos periodos estuviera prescrito. Sin perjuicio de que las mismas deban acreditarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 105 y 106 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (BOE de 18 de diciembre), General Tributaria (...)"

Partiendo de la doctrina transcrita, resulta procedente permitir al contribuyente aplicarse la deducción prevista en el art. 35 del LISS en la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de un ejercicio respecto de los gastos que se incurrieron en los ejercicios anteriores, incluso aunque alguno de dichos periodos estuviera prescrito, siempre que se acrediten con arreglo a lo dispuesto en los arts. 105 y 106 de la LGT y se respeten los límites temporales del citado precepto de la LISS.

El principal núcleo de controversia consiste en dilucidar si la entidad actora realmente había acometido una inversión plurianual en un proyecto que pudiere calificarse como de "Innovación Tecnológica", y que los gastos declarados como deducibles responden a la ejecución de esta actividad.

La mercantil recurrente aportó una memoria económico-financiera junto con su escrito de alegaciones frente a la propuesta de liquidación provisional, en la cual se analizaban las principales características del proyecto "Suite de Soluciones Profesionales Cuiner", justificando con detalle las razones por las que la experta redactora del informe calificaba al mismo como "Innovación Tecnológica" a los efectos de la deducción prevista en el art. 35.2 LISS. También se relacionaban los gastos sufridos por la contribuyente durante los años 2012-2016 para la realización de este proyecto. Por otro lado, la entidad actora presentó un nuevo informe técnico junto con la reclamación económico-administrativa, en el cual se examina y determina que el proyecto reviste la condición de "Innovación Tecnológica". Por último, junto con la demanda se aportó un dictamen contable, en el cual se analizó la constancia contable de los gastos anejos al proyecto, así como su importe, coincidiendo con el contenido de la memoria económico-financiera.

Como hemos señalado, la DGT requiere que los gastos declarados como deducibles por la realización de actividades I+D+I resulten acreditados conforme con los arts. 105 y 106 LGT, en cuya virtud:

"Artículo 105. Carga de la prueba.

1. En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.

2. Los obligados tributarios cumplirán su deber de probar si designan de modo concreto los elementos de prueba en poder de la Administración tributaria.

Final del formulario

Artículo 106. Normas sobre medios y valoración de la prueba.

1. En los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa.

2. Las pruebas o informaciones suministradas por otros Estados o entidades internacionales o supranacionales en el marco de la asistencia mutua podrán incorporarse, con el valor probatorio que proceda conforme al apartado anterior, al procedimiento que corresponda.

3. La ley propia de cada tributo podrá exigir requisitos formales de deducibilidad para determinadas operaciones que tengan relevancia para la cuantificación de la obligación tributaria.

4. Los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originados por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse, de forma prioritaria, mediante la factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación que cumpla los requisitos señalados en la normativa tributaria.

Sin perjuicio de lo anterior, la factura no constituye un medio de prueba privilegiado respecto de la existencia de las operaciones, por lo que una vez que la Administración cuestiona fundadamente su efectividad, corresponde al obligado tributario aportar pruebas sobre la realidad de las operaciones".

La Administración Tributaria y el TEARIB rechazan que la actora haya acreditado la naturaleza deducible del proyecto y también la realidad de los gastos, partiendo de la circunstancia consistente en que ninguna de las

entidades que confeccionaron los tres informes obrantes a las actuaciones, a instancia de la recurrente, estuvieren acreditadas, como sostienen que se exige en el art. 35.4 LISS y en el Real Decreto 1432/2003.

Esta Sala no comparte esta fundamentación, ya que los preceptos y Reglamento citados se refieren a la posibilidad de solicitar al Ministerio competente informes acerca de la naturaleza de la actividad a los efectos de la deducción ex art. 35 LISS, los cuales son vinculantes para la AEAT, pero en ningún modo implica que la única vía de prueba de la cual dispone el contribuyente esté constituida por estos informes. Así, los apartados 4 y 5 del art. 35 LISS disponen que:

"4. Aplicación e interpretación de la deducción.

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.

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.

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.

5. Desarrollo reglamentario.

Reglamentariamente se podrán concretar los supuestos de hecho que determinan la aplicación de las deducciones contempladas en este precepto, así como el procedimiento de adopción de acuerdos de valoración a que se refiere el apartado anterior".

Principio del formulario

El art. 5. 3 del Real Decreto 1432/2003 requiere que el solicitante del informe de petición facultativa (repetimos, vinculante solo para la Administración), aporte un informe emitido por una entidad acreditada, pero solo a los efectos de este informe, no resultando extrapolable a cualquier medio de prueba de la naturaleza del proyecto ni de la realización de los gastos, al regirse por el art. 105 LGT:

"Artículo 5. Iniciación.

1. Las solicitudes se presentarán mediante escrito firmado dirigido al órgano competente, de acuerdo con el formulario normalizado que se recoge en el anexo I.

El solicitante deberá manifestar expresamente, en su caso, la existencia de consultas vinculantes presentadas o la solicitud de acuerdos previos de valoración a la Administración tributaria, cuando tengan por objeto la deducción por actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica y los gastos e inversiones asociados a tales actividades respecto de las que se solicita dicho informe motivado.

2. Adicionalmente se presentarán dos ejemplares del proyecto individualizado, que describa las actividades que lo integran y los gastos e inversiones asociados a ellas. El solicitante diferenciará en su presentación, que deberá entenderse como una propuesta, las actividades, gastos e inversiones que constituyen, a su juicio, investigación y desarrollo, y las actividades que constituyen innovación tecnológica, atendiendo siempre a los conceptos dados en el artículo 33 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades , y según los formatos recogidos en el anexo II, y fundamentará su propuesta.

A los efectos de este real decreto, un proyecto individualizado es aquel proceso único que consiste en un conjunto de actividades coordinadas y controladas con fechas de inicio y fin, llevadas a cabo para lograr un objetivo conforme con requisitos específicos, los cuales incluyen los compromisos de plazos, costes y recursos.

Se considerarán actividades de investigación y desarrollo o de innovación tecnológica las definidas como tales en el artículo 33 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades .

3. Igualmente, el solicitante presentará un informe técnico de calificación de las actividades e identificación de los gastos e inversiones asociadas a investigación y desarrollo o innovación, de acuerdo con las definiciones de estos conceptos y los requisitos científicos y tecnológicos contemplados en el artículo 33 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades , emitido por una entidad debidamente acreditada por la Entidad Nacional de Acreditación (ENAC)".

Los informe aportados por la actora en sede administrativa y judicial demuestran cumplidamente la naturaleza del proyecto como IT y la vinculación de los gastos declarados como deducibles a la actividad, habiendo cumplido con la carga probatoria exigida por la DGT y que se colige de los preceptos citados en el cuerpo de esta Sentencia, por lo que procede estimarse el motivo y el recurso contencioso-administrativo, al no ser conforme a Derecho la resolución administrativa impugnada, anulándola en cuanto afecta a la aplicación y declaración de las deducciones por los ejercicios 2012-2015 del ISS.

Quinto.

De conformidad con lo establecido en el artículo 139.1 y 5 de la Ley Jurisdiccional, al haberse estimado el recurso, se deben imponer las costas a la Administración demandada, con un límite de 3.000 euros, sin perjuicio del apartado 7 del precepto.

FALLO

1º) SE ESTIMA el presente recurso contencioso administrativo, por no ser conforme a Derecho la resolución impugnada, en los términos previstos en el Fundamento de Derecho Cuarto, y en consecuencia, la ANULAMOS.

2º) Se imponen las costas a la Administración DEMANDADA, con un límite de 3.000 euros.

Contra la presente sentencia, cabe recurso de casación a preparar ante esta Sala en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación de la presente, y para: * el Tribunal Supremo, si el recurso pretende fundarse en infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea; * la Sección de casación de la Sala de lo Contencioso-administrativo de este Tribunal Superior de Justicia de Illes Balears, si el recurso pretende fundarse en infracción de normas emanadas de la Comunidad Autónoma de Illes Balears.

Así por esta nuestra sentencia de la que quedará testimonio en autos para su notificación, la pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION.- Leída y publicada que ha sido la anterior sentencia por la Magistrado de esta Sala Ilma. Sra. Dña. Alicia Esther Ortuño Rodríguez, que ha sido Ponente en este trámite de Audiencia Pública, doy fe. El Secretario, rubricado.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.