

Monográfico

Criterios del TEAC en relación con la DEDUCCIÓN I+D+i en el IS

1. Exigencia de la consignación de la deducción en la autoliquidación en el periodo de generación

[Resolución: 01267/2025 – TEAC del 17 de julio de 2025](#)

Unificación de Criterio.

En igual sentido resolución TEAC de 17 de julio de 2025 dictada en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio [RG 5685-2024](#)

La acreditación del derecho a aplicar la deducción por actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica del Impuesto sobre Sociedades (I+D+i) sólo puede realizarse mediante la inclusión de su importe en la autoliquidación correspondiente al período impositivo en el que se genera o mediante su reconocimiento en tal período en una liquidación administrativa, ya sea tras un procedimiento de comprobación o en virtud de una solicitud de rectificación de la autoliquidación de dicho ejercicio, presentada en el plazo legalmente previsto en la Ley General Tributaria y su normativa de desarrollo.

La [consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V 1511-2022 de fecha 24 de junio de 2022](#) al cambiar expresamente su criterio anterior, exigiendo que la deducción figure en la declaración del período de su generación, determinó que cesara el halo de confianza legítima que la Administración Tributaria, a través de la DGT, había creado con su contestación en consultas vinculantes V 802-2011, V 0297-2012, y V 2400-2014.

No obstante, la existencia de dos criterios sucesivos y opuestos entre sí de la Dirección General de Tributos plantea un problema relacionado directamente con el principio de la protección de la confianza legítima en virtud del cual, siendo el momento trascendente en la determinación de la confianza legítima el de presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del periodo en que se generó la deducción por actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica, hemos de diferenciar los siguientes supuestos:

A) Para los períodos impositivos en que la autoliquidación se presente con posterioridad a 24 de junio de 2022 en que se produce el cambio de criterio de la Dirección General de Tributos, si las autoliquidaciones se presentaron sin consignar la deducción generada en dichos períodos, los contribuyentes deberán instar la correspondiente rectificación de dichas autoliquidaciones sin poder invocar que la Dirección General de Tributos les había generado la confianza legítima de la inexigibilidad de su previa consignación, puesto que ya al tiempo de autoliquidar no era conforme a derecho que actuaran siguiendo un criterio administrativo que había sido superado.

B) En relación con los períodos impositivos cuya autoliquidación se presentó con anterioridad a 24 de junio de 2022 en que se produce el cambio de criterio de la Dirección General de Tributos, la relevancia de la confianza legítima como corolario del principio de seguridad jurídica ha de proteger la decisión de no consignar la deducción no pudiendo la exigencia postrera de tal consignación erigirse en un requisito sobrevenido que prive de la efectiva deducción a quienes ajustaron su actuación al criterio administrativo vigente en el momento de presentar su autoliquidación. Por tanto, la posterior aplicación de la deducción que se hubiera generado en tales períodos impositivos no exige su previa consignación en el período de generación.

2. Alcance de la vinculación del informe del Ministerio de Ciencia y Tecnología.

[Resolución 00199/2022 - TEAC del 21/10/2024](#)

De acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo contenida en [sentencias de 8 de octubre de 2024 \(recurso 948/2023\)](#) y [9 de octubre de 2024 \(recurso 1633/2023\)](#), en el ámbito temporal de aplicación del [TRLIS de 2004](#), el informe a que se refiere el art. 35.4 de dicho cuerpo legal para la deducción por innovación tecnológica [vincula a la Administración tributaria en todos sus aspectos, es decir, no solo en lo referente](#)

a la calificación del proyecto como integrante de tal concepto, sino también en las inversiones y gastos que, presentados ante el órgano al que se consulta, hayan sido objeto de evaluación positiva.

[Resolución 06078/2022 – TEAC del 25/02/2025](#)

... en lo que respecta a los ejercicios 2015 y siguientes, -fuera del ámbito temporal que constituye la jurisprudencia del Alto Tribunal recogida en el párrafo anterior-, de acuerdo con la redacción del artículo 35.4 de la LIS **el informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria exclusivamente en relación con la calificación de las actividades como actividad de investigación y desarrollo o como actividad de innovación tecnológica, no en cuanto a la cuantificación de la base de deducción, reconociendo la norma fiscal un margen de actuación respecto a la comprobación de los gastos que deben integrar la base de deducción.**

Así se indica como doctrina de este TEAC en la [resolución 2397/2024, dictada en fecha 19-11-2024](#), que reitera el criterio de la resolución de 21-10-2024 (RG 199-2022).

De esta forma, **la comprobación efectuada por la Inspección debe partir de la calificación dada por el informe vinculante, estando habilitada para concretar los gastos que pueden formar parte de la base deducción según el apartado 2 letra b) del artículo 35 de la LIS.**

3. Gastos base deducción actividades it

[Resolución 06078/2022 – TEAC del 25/02/2025](#)

La Dirección General de Tributos, DGT, en contestación a numerosas consultas vinculantes, como las de fechas 28-09-2010 (V2142-10), 10-09-2013 (V2698-13), 20-02-2014 (V0463-14) y 14-01-2015 (V0081-15), señala que el concepto de IT se puede definir de acuerdo por la concurrencia de los siguientes criterios:

- De "**novedad o mejora sustancial**", de tal forma que el producto o proceso sea nuevo o incorpore una mejora sustancial, debiendo ser la novedad de tal entidad que no sea meramente formal o accesorio, sino que suponga la existencia de un cambio esencial.
- De "**proceso**", en el sentido de que la novedad tiene que producirse en el ámbito tecnológico del proceso o producto.
- De "**creación**", en el sentido de exigir que se trate del desarrollo de un nuevo producto o proceso que no haya sido desarrollado hasta el momento por la entidad que lo lleva a cabo.

De esta forma, **sólo si la implementación del "software" en la entidad conlleva un proceso de novedad y no un simple desarrollo de procesos anteriores o una mejora de los mismos, gozará de la deducción del artículo 35.2 de la LIS.**