



Roj: **ATS 13993/2023 - ECLI:ES:TS:2023:13993A**

Id Cendoj: **28079130012023202039**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **18/10/2023**

Nº de Recurso: **1633/2023**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS**

Tipo de Resolución: **Auto**

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 18/10/2023

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1633/2023

Materia: SOCIEDADES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Aurelia Lorente Lamarca

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: JRAL

Nota:

R. CASACION núm.: 1633/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Aurelia Lorente Lamarca

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Eduardo Calvo Rojas

D.ª María del Pilar Teso Gamella

D. Francisco José Navarro Sanchís



D. Fernando Román García

En Madrid, a 18 de octubre de 2023.

HECHOS

PRIMERO.- Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.

El representante procesal de CaixaBank, S.A., como sucesora de Bankia, S.A., presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 14 de noviembre de 2022 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional que desestimó el recurso nº 452/2020.

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

1. La parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos: **(i)** el artículo 35.2.b) del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS) -actualmente artículo 35 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS)-; **(ii)** el artículo 9.3 de la Constitución española, en cuanto al principio de seguridad jurídica, en relación con el artículo 3.1.e) de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (LRJSP) **(iii)** artículo 14 CE; **(iv)** artículo 24 CE; **(v)** artículos 60, 61 y 65 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJCA); y **(vi)** artículo 118 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPAC).

2. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

3. Subraya que las normas infringidas forman parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

4. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia al apreciar la concurrencia de los supuestos contemplados en las letras b) y c) del artículo 88.2 LJCA; así como la presunción contenida en el artículo 88.3.a) LJCA.

TERCERO. Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La sala de instancia tuvo por preparado el recurso en auto de 6 de febrero de 2023, emplazando a las partes, habiendo comparecido CaixaBank ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como parte recurrida el abogado del Estado en la representación que le es propia, quien no se ha opuesto a la admisión del recurso.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- Requisitos formales del escrito de preparación.

En primer lugar, el escrito de preparación ha sido presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), contra una sentencia susceptible de casación (artículo 87 LJCA, apartados 1 y 2) y por quien está legitimado, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA), habiéndose justificado tales extremos y los demás requisitos exigidos en el artículo 89.2 LJCA.

De otro lado, se han identificado debidamente las normas cuya infracción se imputa a la resolución de instancia, cumpliéndose con la carga procesal de justificar la necesidad de su debida observancia en el proceso de instancia, así como su relevancia en el sentido del fallo.

SEGUNDO.- Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, respetando los hechos de la resolución impugnada, nos lleva a destacar a efectos de la admisión del presente recurso de casación, algunas circunstancias que han de ser tenidas en cuenta:

1º) La entidad financiera Caja de Ahorros y Monte de Piedad de Madrid declaró los importes de 3.260.000, 2.265.205,68 y 1.837.556,91 euros por el impuesto sobre sociedades, ejercicios 2008, 2009 y 2010. En las declaraciones se incluyó la deducción por innovación tecnológica por 3.288.862,62 euros en el ejercicio de 2008; 2.317.322,62 euros en 2009; y 1.653.692,38 euros en 2010.



2º) El 11 de marzo de 2014 se iniciaron actuaciones de comprobación e investigación por la AEAT, en relación con el Grupo Fiscal 38/90, cuya sociedad dominante era la citada caja de ahorros, relativa al IS de tales ejercicios. Dichas actuaciones finalizaron con la notificación, el 20 de noviembre de 2018, del acuerdo de liquidación en el que, en lo que aquí interesa, se regularizó el importe de la deducción mencionada, eliminando la totalidad de las cantidades declaradas en tal concepto y, por tanto, se disminuyen los importes de dicha deducción en 715.328,24, 1.849.387,57 y 1.580.282,93 euros, respectivamente.

3º) Frente a dicha resolución, la interesada presentó reclamación desestimada por el Tribunal Económico-Administrativo Central el 3 de diciembre de 2019. El TEAC considera que el carácter vinculante del informe emitido por el extinto Ministerio de Industria, Turismo y Comercio, previsto en el artículo 35.4 TRLIS, se refiere, exclusivamente, a la calificación de innovación tecnológica, pero no a la delimitación de la base de la deducción y su cuantía, es decir, ni a la inserción de los gastos en alguna de las categorías del artículo 35.2.b) TRLIS, ni al importe de aquellos que se consideren justificados y directamente relacionados con la actividad en cuestión; pudiendo, por ende, incluirse en la base de la deducción, únicamente, los gastos de innovación tecnológica que se correspondan con alguno de los conceptos enumerados en dicho precepto, por tratarse de una lista *numerus clausus*. Para poder aplicar la deducción en cuestión, debe superarse un doble filtro: en primer lugar, el establecido en la letra a) del artículo 35.2 TRLIS, en relación con el cual el informe del Ministerio competente en materia de economía tiene carácter vinculante; en segundo lugar, el previsto en la letra b) del propio precepto, sin que en este caso dicho informe cuente con ese carácter.

De este modo, el TEAC entiende que el concepto de innovación tecnológica que determina el Ministerio competente en materia de ciencia es más amplio que el fiscalmente deducible y cuya comprobación corresponde a la Administración tributaria, concluyendo que si bien todos los proyectos desarrollados por la entidad financiera fueron calificados como innovación tecnológica por el ministerio competente, no obstante tras la comprobación de la base de la deducción por la Administración tributaria, ninguno de los gastos realizados por la contribuyente en sus proyectos de innovación tecnológica se corresponden con los establecidos en el artículo 35.2.b) TRLIS.

4º) Contra dicha resolución, la reclamante interpuso recurso ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, el nº 452/2020, desestimado en la sentencia que constituye el objeto del presente recurso de casación. La sala *a quo*, sobre la base del informe emitido por el Equipo de Apoyo Informático de la AEAT (sic), considera que el desarrollo de un software por parte de la entidad bancaria demandante para atender su propia actividad económica no cumple los requerimientos del artículo 35.2.b).1 TRLIS y, por tanto, el proyecto no es susceptible de componer la base de la deducción en el IS por actividades de innovación tecnológica.

La *ratio decidendi* de la sentencia a este respecto se contiene en el Fundamento de Derecho Tercero, *in fine*, con el siguiente tenor literal:

"La idea central para la inclusión de una actividad de innovación en el apartado 2 b) 1º del artículo 35 [TRLIS], lo es que suponga un progreso significativo desde el punto de vista de obtención de nuevos conocimientos en el ámbito científico o técnico. No se trata de añadir un desarrollo propio a unas tecnologías preexistentes para la obtención de un producto informático con nuevas prestaciones adaptadas a la propia actividad económica, porque tal actividad no es más que el desarrollo rutinario de una tecnología preexistente.

Por lo tanto, y admitiendo la existencia de innovación, entendemos justificado el posicionamiento del Equipo de Apoyo Informático, en cuanto los proyectos no cumplen los estrictos requisitos del artículo 35 [TRLIS], requisitos que se establecen para hacer posible la deducción (pero, que en ningún, caso definen el concepto de innovación tecnológica, sino cual es la innovación tecnológica que permite la deducción).

[...] en el presente no queda acreditado que el software en cuestión suponga el desarrollo de nuevos teoremas y algoritmos o mediante la creación de sistemas operativos y lenguajes nuevos, bien al contrario, el informe del Equipo de Apoyo Informático [...] concluye que no concurre la innovación en la intensidad exigida por el artículo 35 [TRLIS]".

TERCERO.- Marco jurídico.

Son relevantes para el presente recurso los preceptos que a continuación se citarán.

El artículo 35 LIS (artículo 35 TRLIS, aplicable *ratione temporis*), que tiene por objeto la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, prevé que:

"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.

[...] 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".

Por su parte, el artículo 2 del Real Decreto 1432/2003, de 21 de noviembre, establece lo siguiente:

"El Ministerio de Ciencia y Tecnología, de conformidad con lo previsto en el artículo 33.4 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, emitirá informes motivados relativos al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en el apartado 1.a) de dicho artículo para calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo, o en su apartado 2.a), para calificarlas como innovación, teniendo en cuenta en ambos casos las exclusiones establecidas en el apartado 3.

Los informes motivados podrán ser del siguiente tipo:

a) Informe motivado, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos, a los efectos de aplicar la deducción fiscal por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, de conformidad con lo previsto en el artículo 33 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

b) Informe motivado, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos, a los efectos de calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo o innovación tecnológica, con el objeto de ser aportado en las consultas sobre interpretación y aplicación de normas previstas en el artículo 107 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, todo ello de conformidad con lo previsto en el artículo 33 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

c) Informe motivado, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos, a los efectos de calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo, o innovación tecnológica, así como para identificar los gastos e inversiones que puedan ser imputados a dichas actividades, con el objeto de ser aportado para la adopción de los acuerdos previos de valoración que, a solicitud de interesado, la Administración tributaria deberá realizar de conformidad con lo previsto en el artículo 9 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, todo ello de acuerdo con lo previsto en el artículo 33 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.

d) Informe motivado, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos del personal investigador, a los efectos de aplicar las correspondientes bonificaciones en la cotización a la Seguridad Social que regula la disposición adicional vigésima de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

Los informes motivados referentes a las deducciones del Impuesto sobre Sociedades regulados en este real decreto podrán ser emitidos sobre las actividades y los gastos e inversiones asociados a ellas que sean presentadas en el marco de un proyecto individualizado.

El informe motivado a que se refiere el apartado d) de este artículo se limitará a acreditar que el solicitante tiene personal, de nueva contratación o ya perteneciente a la empresa, dedicado de manera exclusiva y por la totalidad de su tiempo de trabajo a actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica".

Y en su artículo 9, en cuanto a los efectos de tales informes, dispone:

"1. En los informes a que se refiere el artículo 2.a) evacuados por el Ministerio de Ciencia y Tecnología, el importe de los gastos e inversiones efectivamente incurridos en actividades de investigación y desarrollo o innovación, que pudieran constituir la base de la deducción, deberá, en todo caso, estar debidamente documentado y ajustado a la normativa fiscal vigente, y corresponderá a los órganos competentes de la Administración tributaria la inspección y control de estos extremos.



2. En los informes a que se refieren los párrafos b) y c) del artículo 2 evacuados por el Ministerio de Ciencia y Tecnología, el importe de los gastos que pudieran constituir la base de la deducción estará condicionado a su realización y la necesaria identidad entre las cuantías presupuestadas consideradas en el informe como asociadas a las actividades de investigación y desarrollo o de innovación y las cuantías efectivamente cargadas o facturadas al proyecto, y deberán practicarse, en su caso, los ajustes correspondientes en la base de deducción.

La Administración tributaria podrá recabar en cualquier momento al sujeto pasivo la justificación de la realidad de los gastos y su directa afectación al proyecto en ulteriores procedimientos de comprobación tributaria.

3. Los informes motivados emitidos en contestación a solicitudes que cumplan los requisitos de este real decreto vincularán a la Administración tributaria".

CUARTO.- Verificación de la concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso.

1. La cuestión suscitada presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque en este litigio se presenta un problema jurídico que trasciende del caso objeto del pleito, con lo que estaría presente la circunstancia de interés casacional del artículo 88.2.c) LJCA, entendiéndose necesario el pronunciamiento de este Tribunal Supremo, pues no son inusuales los casos en que se suscita la aplicación de la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, siendo así que la interpretación que se realice de las normas y principios aplicables trasciende sin duda el caso objeto del proceso.

2. Conviene recordar que en la sentencia de 12 de enero de 2014 (rec. cas. para unificación de doctrina nº 843 /2012, ES:TS:2014:73), en relación con la deducción por inversiones en I+D en el mismo impuesto, se declaró que, existiendo subvenciones, ha de ser la Administración la que tiene que justificar que no concurren los requisitos establecidos, razonando cuanto sigue:

"Por otra parte, para aplicar la deducción del artículo 35 [TRLIS] los sujetos pasivos que hayan formulado una consulta pueden aportar informe motivado emitido por el Ministerio de Ciencia y Tecnología o por un organismo adscrito al mismo, relativo al cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos en el párrafo a) del apartado 1 de dicho art. 35 para calificar las actividades del sujeto pasivo como investigación y desarrollo, o en el párrafo a) de su segundo apartado, para calificarlas como innovación tecnológica, teniendo dicho informe carácter vinculante para la Administración Tributaria; ocurriendo lo mismo cuando los sujetos pasivos hayan solicitado la adopción de un acuerdo previo de valoración.

Sin embargo, la norma tributaria aplicable al caso estaba muy lejos de establecer un sistema de prueba preconstituida que hiciera depender la calificación de los gastos realizados por la actividad investigadora de la entidad contribuyente del previo reconocimiento de expertos, surgiendo en este caso la cuestión de a quién corresponde la prueba de la concurrencia de los conceptos jurídicos indeterminados que contempla la ley, cuando las entidades implicadas han recibido de otros Departamentos subvenciones públicas por los proyectos controvertidos.

[...] En esta tesitura, la Sala considera que procede confirmar el criterio que mantiene la sentencia de contraste toda vez que en la deducción controvertida, nos enfrentamos con conocimientos de carácter científico y técnico en orden a determinar cuando estamos ante la novedad de un proyecto, producto o sistema. Y esta situación que descansa sobre nociones que poseen un decisivo componente técnico valorativo, evidentemente sobrepasa el ámbito de los conocimientos científicos o técnicos, que cabe presumir bien en los funcionarios de los servicios de Inspección bien en los encargados de las funciones de revisión, si no cuentan con el auxilio técnico procedente fácilmente reclamable, conforme al artículo 40.2 c del RGIT de 1986, aplicable *ratione temporis*. ". La Inspección de los Tributos está asimismo facultada:

c) Para recabar el dictamen de Peritos. A tal fin en los Órganos con funciones propias de la Inspección de los Tributos podrá prestar sus servicios personal facultativo.

Por tanto, la regularización sólo puede basarse en un informe técnico, a cargo de la Administración que acredite que no nos encontramos ante una actividad de investigación o desarrollo, en el sentido marcado por la ley, siendo entonces cuando el sujeto pasivo ha de desvirtuar su contenido.

En definitiva, sin ese informe técnico, ni la Inspección, ni el órgano revisor pueden determinar si los proyectos cumplen los requisitos para el disfrute de la deducción".

Además, en la sentencia de 17 de marzo de 2016 (recurso de casación 2799/2013, ES:TS:2016:1375), de la Sección Tercera de esta Sala, se señala lo siguiente:



"No cabe compartir la interpretación de la Sala respecto al alcance y extensión de los Informes motivados tipo "A". En efecto, la diferente dicción y regulación de estos Informes motivados que se emiten para la aplicación de deducciones fiscales por actividades de investigación y se incluyen en el apartado 2.a) del Real Decreto respecto a otro tipo de Informes Motivados que se enumeran en los apartados siguientes del artículo 2 (b y c), no constituye una razón suficiente para ceñir el contenido de los Informes tipo "A" estrictamente a los requisitos científicos y tecnológicos, pues aún cuando el apartado a) se refiere a estos conceptos, resulta lógico y razonable, atendiendo a la finalidad a la que obedece el Informe, -el disfrute de deducciones fiscales- que puedan ser objeto de análisis otros aspectos vinculados con estos requisitos, como es el gasto de personal asociado al Proyecto de I+D. El dato de que el apartado 2.a) del Real Decreto 1432/2003, de 21 de noviembre, no incluya expresamente tal concepto no lleva a interpretar la exclusión de los gastos vinculados a la actividad y no cabe admitir que la Administración se encuentre limitada en la fiscalización que le corresponde a los requisitos que indica el Real Decreto, no pudiendo realizar un análisis de un concepto tan esencial y elemental en la labor de fiscalización, y precisamente a los efectos del goce de beneficios fiscales, como son los gastos del Proyecto. Los apartados b) y c) regulan a otro tipo de informes y el artículo 9 del Real Decreto cuando se refiere a los efectos de los informes, respecto a los del artículo 2.a) dispone que el importe de los gastos e inversiones incurridos en las actividades de I+D deben estar documentados, y en este tipo de gastos no diferencia entre los que corresponden a personal u a otros conceptos análogos o equivalentes asociados al proyecto. En definitiva, los reparos que la Sala refiere respecto a los "gastos de personal" carecen de fundamento suficiente sin que sea procedente reducir el informe -y el control- de la Administración a la perspectiva propiamente científica o técnica del Proyecto con total independencia de la adecuación de los gastos que conlleva su ejecución y desarrollo, cuando afecta al reconocimiento de deducciones fiscales".

De igual forma, en las sentencias de 23 de abril (5177/2020, ES:TS:2021:1690) y 14 de julio de 2021 (casación 2532/2020, ES:TS:2021:2977) se establece como doctrina jurisprudencial que:

"El informe técnico emitido por una entidad acreditada por la ENAC, que la parte aporta con su solicitud en el procedimiento previsto en el RD 1432/2003 para la obtención de la calificación del proyecto a los efectos de obtener deducciones fiscales, no está dotado de la presunción de veracidad ni de la presunción iuris tantum.

Como todo informe pericial realizado por especialistas cualificados deberá de ser valorado ponderando la cualificación técnica de los expertos que lo emiten y la capacidad de convicción de los razonamientos en los que se basa, pero es el órgano decisor al que le corresponde adoptar la decisión administrativa en esta materia. A los efectos de dictar dicha resolución el órgano administrativo puede coincidir o no con el criterio técnico emitido en el informe pericial emitido por la entidad acreditada por la ENAC y para adoptar su decisión puede valerse de sus propios técnicos o solicitar informes de organismos externos".

Por ello, si bien nos hallamos ante una cuestión que no es totalmente nueva, se hace aconsejable un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que la esclarezca para, en su caso, reafirmar, reforzar o completar su jurisprudencia [*vid.* auto de 16 de mayo de 2017 (RCA/685/2017; ES:TS:2017:4230A)], tarea propia del recurso de casación, que no solo debe operar para formar la jurisprudencia *ex novo*, sino también para matizarla, precisarla o, incluso, corregirla o cambiarla [*vid.* auto de 15 de marzo de 2017 (RCA/93/2017, FJ 2º, punto 8; ES:TS:2017:2189A)].

3. Además, al examinarse los efectos y el valor probatorio que puede reconocerse a un informe vinculante, emitido por un Ministerio respecto de la consideración como *innovación tecnológica*, es preciso esclarecer el valor contradictorio que pudieran representar al efecto los órganos, dependencias o funcionarios de la AEAT, y si sobre aquél dictamen vinculante y favorable puede prevalecer otro informe distinto expedido por un Equipo de Apoyo Informático.

No puede pasarse por alto, en el enjuiciamiento de este asunto, la incidencia que pudiera representar el principio de personalidad jurídica única, que vincula a todos los órganos o dependencias de la misma Administración pública y las agrupa bajo una única voluntad rectora y de actuación [*vid.* sentencia del Tribunal Supremo de 17 de junio de 2021 (casación 6123/2019, ES:TS:2021:2636)].

Tampoco se puede prescindir, en el enjuiciamiento del caso, de las dudas que pudiera suscitar, al menos prima facie, a la hora de determinar el cumplimiento del requisito legal de aptitud de la deducción, el valor probatorio en proceso de este informe interno, atendida la falta de conocimiento la cualificación técnica de sus miembros o componentes del equipo; su más que discutible independencia de los intereses en juego - examinada desde la óptica pericial- así como de su presentación como prueba en el proceso y su sometimiento -o no- a contradicción procesal.

4. En conclusión, conviene un pronunciamiento del Tribunal Supremo que esclarezca tales cuestiones, en pro de la seguridad jurídica y del logro de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

**QUINTO.- Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.**

1. Conforme a lo indicado anteriormente y, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, esta Sección de admisión aprecia que el presente recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

2.1. Determinar si, en virtud de un informe emitido por el equipo de apoyo informático -dependencia interna de la propia AEAT-, la Administración tributaria puede considerar que los gastos derivados de la realización de actividades que tengan por objeto el desarrollo de software y aplicaciones informáticas no son aptos para la deducción por actividades de innovación tecnológica en la cuota íntegra del impuesto sobre sociedades, aun cuando se trate de proyectos calificados como de tal innovación tecnológica por el Ministerio competente en materia de ciencia, en virtud de dictamen vinculante.

2.2. Dilucidar el alcance que puede tener, para negar absolutamente toda deducción por innovación tecnológica, el hecho de que tal calificación ya viene dada, de modo vinculante, por la propia Administración del Estado en cuyo seno se integra la AEAT y, en concreta, la unidad informática mencionada.

2.3. En relación con las preguntas anteriores, determinar si cabe enervar el valor probatorio del dictamen vinculante del Ministerio referido, al margen de su efectivo alcance y efectos, mediante un documento interno de sus propios funcionarios que no ha sido presentado por la Administración como prueba pericial en el proceso y no ha sido sometido a contradicción de las partes en ese mismo proceso.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son: los artículos 35 LIS y 2 y 9 del Real Decreto 1432/2003.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

SEXTO.- Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

SÉPTIMO.- Comunicación y remisión.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión

acuerda:

1.º) Admitir el recurso de casación nº 1633/2023, preparado por CaixaBank, S.A., como sucesora de Bankia, S.A., contra la sentencia dictada el 14 de noviembre de 2022 por la Sección segunda de la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso nº 452/2020.

2.º) Declarar que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

2.1. Determinar si, en virtud de un informe emitido por el equipo de apoyo informático -dependencia interna de la propia AEAT-, la Administración tributaria puede considerar que los gastos derivados de la realización de actividades que tengan por objeto el desarrollo de software y aplicaciones informáticas no son aptos para la deducción por actividades de innovación tecnológica en la cuota íntegra del impuesto sobre sociedades, aun cuando se trate de proyectos calificados como de tal innovación tecnológica por el Ministerio competente en materia de ciencia, en virtud de dictamen vinculante.

2.2. Dilucidar el alcance que puede tener, para negar absolutamente toda deducción por innovación tecnológica, el hecho de que tal calificación ya viene dada, de modo vinculante, por la propia Administración del Estado en cuyo seno se integra la AEAT y, en concreta, la unidad informática mencionada.

2.3. En relación con las preguntas anteriores, determinar si cabe enervar el valor probatorio del dictamen vinculante del Ministerio referido, al margen de su efectivo alcance y efectos, mediante un documento interno de sus propios funcionarios que no ha sido presentado por la Administración como prueba pericial en el proceso y no ha sido sometido a contradicción de las partes en ese mismo proceso.



3.º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: los artículos 35 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre y 2 y 9 del Real Decreto 1432/2003, de 21 de noviembre.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

4.º) Ordenar la publicación de este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5.º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6.º) Remitir las actuaciones para su tramitación y decisión a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ