

## SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO (STS) 1318/23 DE 24 DE OCTUBRE DE 2023

### IMPUTACIÓN TEMPORAL I+D+i EN IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Se ha publicado recientemente una relevante STS en relación con el Impuesto sobre Sociedades y la posibilidad de imputar a un ejercicio deducciones generadas en ejercicios anteriores no incluidas en las autoliquidaciones correspondientes.

#### Antecedentes

En 2009, Mapfre acreditó deducciones de I+D de los ejercicios 2005, 2006, 2007 y 2008. La inspección abrió una investigación para los ejercicios 2007 a 2009, concluyendo que solo la deducción correspondiente a los gastos incurridos en 2009 era admisible, y que los gastos correspondientes a los ejercicios anteriores no podían formar parte de la base de deducción del ejercicio 2009 por no haber sido incluidos en sus respectivas autoliquidaciones ni haberse solicitado una rectificación previa de dichas autoliquidaciones.

Interpuesta la correspondiente reclamación económico-administrativa, el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) determinó que, tal como afirmaba la inspección, no procedía incluir en la deducción de 2009 gastos de ejercicios anteriores. Pero afirma que la inspección debió haber admitido dichas deducciones en los ejercicios en que se incurrieron los gastos, siempre que no se tratara de ejercicios prescritos. Así, afirma el TEAC que, en la medida que los ejercicios 2005 y 2006 estaban prescritos cuando se inició la actuación inspectora, no podían incluirse gastos incurridos en dichos ejercicios en la base de deducción de 2009. Sin embargo, consideró que, siendo que los ejercicios 2007 y 2008 estaban siendo objeto de inspección, los gastos de dichos ejercicios debieron haber sido admitidos en esos ejercicios y no en 2009, siguiendo el principio de regularización íntegra y el curso de la inspección.

La Audiencia Nacional (AN) anuló la resolución del TEAC al entender que, basándose en la confianza legítima y buena administración, Mapfre tenía derecho a incluir los gastos de 2005 y 2006, en 2009, ya que diversas consultas vinculantes de la Dirección General de Tributos (DGT) indicaban que se podían aplicar incluso sin haber sido declarados o impugnados. Y ello, aunque dichos gastos se hubieran incurrido en ejercicios prescritos en el momento de iniciarse las actuaciones inspectoras.

El Tribunal Supremo admitió el recurso de casación interpuesto por la Abogacía del Estado para aclarar si los gastos devengados en ejercicios anteriores no declarados podrían incluirse en la deducción por I+D+i, y si era necesario solicitar la rectificación de las autoliquidaciones de los periodos correspondientes. Sin embargo, el TS, en la sentencia objeto de este análisis, no se ha pronunciado expresamente sobre estas cuestiones, ya que entiende que, en la medida que la AN basó su decisión en la existencia de consultas vinculantes de la DGT, no puede entrar a valorar cuestiones que no se plantearon en la resolución objeto de recurso.

Pero, a pesar de no entrar expresamente en el fondo de las cuestiones planteadas, el TS hace diversas afirmaciones *“obiter dicta”* de las que se podría inferir que se habría permitido la inclusión de las deducciones de 2005 y 2006 en 2009, al afirmar que *“respecto de los ejercicios 2005 y 2006 en modo alguno sirve de justificación que los mismos estaban prescritos, pues si bien es verdad que no podía aplicarse las deducciones a dichos períodos por estar prescritos, (...) nada impedía que se aplicasen al período de 2009, ejercicio que se estaba comprobando y que en base al principio de regularización íntegra, la Administración venía obligada a examinar la corrección de la deducción”*.

En este punto, cabe recordar que el criterio recogido en las consultas vinculantes que sirvieron a la AN para, sobre la base del principio de confianza legítima y buena administración, dar directamente la razón al contribuyente, ha cambiado, afirmando ahora la DGT que para poder aplicar en un ejercicio posterior deducciones de años anteriores, las mismas deberían haber sido consignadas en la autoliquidación correspondiente o, alternativamente, debería haberse instado la rectificación de dichas autoliquidaciones (ver, por ejemplo, V1511-22).

Si bien hubiera sido deseable una mayor claridad en el pronunciamiento del TS, creemos que de la sentencia puede extraerse base suficiente para defender, en contra de la nueva posición de la DGT, que en un ejercicio puedan aplicarse deducciones correspondientes a ejercicios anteriores, aun cuando las mismas no se hubieran consignado en las correspondientes autoliquidaciones ni se hubiera instado la rectificación de las mismas.

Puede acceder al texto íntegro de la sentencia pulsando [aquí](#).



Madrid. Goya, 29. 28001. T. +34 914 323 144  
Valencia. Pascual y Genís, 5. 46002. T. +34 963 921 006  
Barcelona. Tuset, 23. 08006. T. +34 93 362 05 45  
Lisboa. Av. António Augusto de Aguiar, 15. 1050-012. T. +351 300 509 035  
Zúrich. Schiffländer, 22. 8001. T. +41 445 51 45 22

Firma miembro de la **Red Legal Iberoamericana**



**Aviso legal.** Esta publicación tiene carácter informativo. La misma no pretende crear ni implica una relación abogado / cliente. © BROSETA 2023.

Todos los derechos reservados. Si no desea recibir información de BROSETA, por favor, envíe un correo a [fiscal@broseta.com](mailto:fiscal@broseta.com), indicando en el asunto BAJA INFO BROSETA.