

Tribunal Superior de Justicia de Madrid
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Sección Sexta
C/ General Castaños, 1 , Planta Baja - 28004
33009730
NIG: 28.079.00.3-2016/0014681



(01) 31077771970

Procedimiento Ordinario 682/2016

Demandante: *

PROCURADOR D./Dña. TERESA DE JESUS CASTRO RODRIGUEZ

Demandado: MINISTERIO DE ECONOMIA Y COMPETITIVIDAD
Sr. ABOGADO DEL ESTADO

P.O nº 682/2016

Ponente : Sra. Gallardo Martín de Blas

SENTENCIA NUM. 450
TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION SEXTA
ILMOS . SRES . :
PRESIDENTE :
Dña . TERESA DELGADO VELASCO
MAGISTRADOS :
Dña . CRISTINA CADENAS CORTINA
Dña . EVA ISABEL GALLARDO MARTIN DE BLAS
D. JOSÉ RAMÓN GIMÉNEZ CABEZÓN
D. LUIS FERNÁNDEZ ANTELO

En la Villa de Madrid, a seis de Julio de dos mil diecisiete.

VISTO el presente recurso contencioso-administrativo nº 682/2016 promovido por la Procuradora Sra. Castro Rodríguez, en nombre y representación de la entidad contra la desestimación presunta del recurso de alzada interpuesto contra la Resolución de Informe Motivado Tipo (a) Favorable Parcial de la Dirección General de Transferencia de Tecnología y Desarrollo Empresarial (Expediente nº IDI-2014-43753-a de la Dirección General de Innovación y Competitividad, Subdirección General de Fomento de la Innovación Empresarial, habiendo sido parte en autos la Administración demandada, representada y defendida por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO . Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la Ley, se emplazó al demandante para que formalizase la demanda, lo que verificó mediante escrito, en el que suplica se dicte Sentencia por la que se declare contraria a Derecho la desestimación presunta del recurso de alzada planteado, se acuerde la nulidad o anulabilidad de la Resolución de Informe Motivado Definitivo Tipo (a) de fecha 8 de Septiembre de 2015 y ,en consecuencia, acuerde la modificación del Informe Motivado de Favorable Parcial a Favorable sin restricciones y se reconozca la calificación del Proyecto como de Investigación y Desarrollo a los efectos de la deducción fiscal del artículo 35.1 de la Ley del Impuesto de Sociedades con todas las consecuencias legales inherentes a dicho pronunciamiento eliminando la consiguiente minoración de la base imponible considerada deducible y admitiendo en consecuencia el gasto validado por la certificación expedida en su momento por la entidad EQA Certificados I+D+I con expresa imposición de costas a la Administración demandada.

SEGUNDO. El Abogado del Estado contesta a la demanda, mediante escrito en el que suplica se dicte sentencia por la que se confirme la resolución recurrida .

TERCERO. Verificada la contestación a la demanda, quedaron las actuaciones pendientes de señalamiento.

CUARTO . Para votación y fallo del presente proceso se señaló la audiencia el 5 de Julio de 2017.

QUINTO . En la tramitación del presente proceso se han observado las prescripciones legales.

VISTOS los preceptos legales citados por las partes , concordantes y de general aplicación .

Siendo Ponente la Magistrada Ilma . Sra . Dña. Eva Isabel Gallardo Martín de Blas .

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO- El presente recurso contencioso-administrativo se ha interpuesto por la recurrente, empresa dedicada entre otras actividades a la distribución, comercialización de productos y artículos de caucho y sus derivados para la instalación de pavimentos deportivos y de planchas de caucho destinadas a habitáculos del sector vacuno y de otros productos relacionados con la explotación ganadera vacuna, contra el acto administrativo identificado en la Resolución de Informe Motivado Tipo (a) de la Dirección General de Transferencia de Tecnología y Desarrollo Empresarial (Expediente nº IDI-2014-43753-a de la Dirección General de Innovación y Competitividad, Subdirección General de Fomento de la Innovación Empresarial y su confirmación por silencio administrativo que emitió una calificación de Favorable Parcial en el sentido de calificar el proyecto del que es titular la actora “ Desarrollo de un sistema inteligente para la generación de modelos de entrenamiento avanzado en entornos deportivos “ Código Unesco 4 dígitos:3307, como Innovación Tecnológica y no Investigación y Desarrollo. Esta Resolución, emitida de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 13.1.o) del R 345/2012 y artículo 4.1 del R.D. 1432/200 en correspondencia con lo requerido por

artículo 35.4.a) del R.D. Levo 4/2004 y contra la cual cabía interponer recurso de alzada ante el Secretario General de la Ciencia , Tecnología e Innovación. En la misma resolución se determinaba la base de deducción en el Impuesto sobre Sociedades por sus gastos e inversiones en actividades de Investigación y Desarrollo, y, constaba de varios apartados:

1 Consideraciones Generales,

2 Evaluación Científico-Tecnológica, S

- Objetivos y Alcance del Proyecto

El objetivo científico-tecnológico del proyecto consistía en la integración de sensores materiales que se utilizan en los gimnasios y el manejo de la información de modo que se pueda obtener una precisa de los usuarios ofreciendo programas particularizados y específicos para ellos.

El objetivo empresarial es ofrecer a los clientes el material necesario para montar un gimnasio con la más avanzada tecnología del mercado tanto en materiales como en los sistemas de información para mejorar los perfiles de ejercicio de cada usuario.

2.2Novedades del Proyecto.

Aplicación del desarrollo tecnológico y , concretamente, las redes, los sensores y las técnicas de análisis de datos para conformar uso de redes de sensores, y aplicaciones de análisis de datos utilizados para monitorizar enfermedades , los WSN y el uso de e-Health a través de smartphones que se utilizan para tomar datos vitales , registrarlos , analizarlos y procesan programas de control del ejercicio físico extendiendo este concepto al entorno de los gimnasios. Presenta una comparativa de otras empresas del sector poniendo de relieve que la diferencia respecto de ellas es que ninguna de ellas utiliza el equipamiento tecnológico o electrónico incorporado a los gimnasios para medir las variables y hacer un seguimiento del usuario .

La SGFIE indicó en este punto que “ a pesar de lo expuesto por el experto este Ministerio considera que el proyecto conlleva realmente un grado subjetivo de novedad tecnológica , según se desarrolla en el apartado 6 de este informe”

La recurrente identifica la principal novedad tecnológica está en la integración de sensores y dispositivos luminosos en el pavimento de gimnasios que recogen y envían los datos a su sistema central para realizar el seguimiento y tutorización de los usuarios convirtiendo las instalaciones en un gimnasio inteligente y considera que es una novedad en cuanto a “ la concepción de aplicación para proporcionar entrenamientos particularizados que representan un impacto notable a nivel sectorial en el sector de fabricantes de sistemas empotrados dedicados a fitness. Los retos tecnológicos recaen en la integración de la sensórica , electrónica, comunicaciones y los dispositivos luminosos con el pavimento y en el desarrollo del sistema hardware/software de procesamiento. Los resultados representan una novedad objetiva y por ello pueden ser calificados como Investigación y Desarrollo . (...)es una novedad a nivel sectorial en el sector de fabricantes de sistemas empotrados dedicados a fitness, con alto impacto para mejorar la posición de la empresa en cuanto a tecnología puntera gracias a la inclusión de forma novedosa de las redes de sensores y el procesamiento de datos para ofrecer seguimientos y entrenamientos individualizados “.

La SGFIE añadió que no obstante lo anterior y a pesar de lo expuesto por el experto este Ministerio considera que el proyecto conlleva realmente un grado subjetivo de novedad tecnológica según se desarrolla en el apartado 6 de este informe.

2.3 Actividades del Proyecto son cuatro , Definición inicial de los nuevos sistemas de control y gestión selección y caracterización de materiales y dispositivos, desarrollo de ensayos de funcionamiento y modificaciones, integración de componentes en nuevas instalaciones deportivas , desarrollo de ensayos a escala preindustrial, y análisis de resultados obtenidos en los ensayos , obtención de conclusiones y estudio de la viabilidad técnico-económica de los nuevos desarrollos.

3 Evaluación Económica del Proyecto

En la que se valora la idoneidad del equipo de trabajo analizando la capacidad y experiencia del personal involucrado en el que se identifica la titulación del equipo de trabajo ciertamente multidisciplinar alcanzando a varias ingenierías tales como en sistemas electrotécnicos , industrial , arquitectos, ADE , Ciencias Ambientales Telecomunicaciones, instalaciones deportivas, educación físicas etc.

4 Evolución del Proyecto

5 Otras Consideraciones.

6 Conclusiones

- Calificación de la Naturaleza del Proyecto de Innovación Tecnológica porque los resultados de sus actividades suponen un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales de los ya existentes. Concretamente para el desarrollo y aplicación de un sistema de redes de sensores aplicado a gimnasios para realizar un procesamiento que permite determinar de forma específica el escenario de ejercicios de cada usuario. Se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones desde el punto de vista tecnológico , difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad.

Añade la SGFIE que tomando como referencia el apartado “ Estado del Arte del proyecto” existen múltiples sensores que permiten la monitorización de las señales vitales de la persona además de redes de datos y las cada vez más populares redes de sensores inalámbricos WSN . Existen varios sistemas en el mercado que emplean estos sensores y redes para mejorar los programas de control del ejercicio físico , incluyendo algunos en los que los sensores se encuentran instalados en el suelo como se pretende en este proyecto , siendo la diferencia del proyecto presentado frente a los existentes meramente funcional , esto es , “ se pretende utilizar tecnologías maduras en el sector y en otros para medir ciertas variables y hacer un seguimiento del ejercicio físico del usuario sin que se desarrollen técnicas , procesos o sistemas que sean nuevos en la industria , en la sociedad , en el ámbito empresarial o en la comunidad científica por lo que el proyecto no presenta novedades tecnológicas objetivas .

Adicionalmente es conveniente señalar que la novedad de un producto o proceso no es suficiente para calificar a un proyecto como de I+D como se deduce de la lectura del artículo 35.2 del TRLIS en el que se indica explícitamente que un nuevo producto o proceso puede recibir la calificación de IT.

Por ello se considera que el proyecto supone realmente una mejora tecnológica sustancial' el ámbito de la entidad solicitante y por lo tanto debe ser calificado como Innov

Tecnológica de acuerdo con las definiciones establecidas en el artículo 35.2 del R.D. Levo 4/2004 por el que se aprueba la Ley del Impuesto de Sociedades”.

- Análisis de los Gastos , de Investigación y Desarrollo del Proyecto, en Innovación Tecnológica del Proyecto. Anexo 1 Relación de Documentos Justificativos de Gastos Aceptados.

SEGUNDO . El objeto del presente recurso se centra en determinar si la resolución-informe es conforme a Derecho en los términos en que se ha realizado o debiera haber informado en el sentido de que el proyecto era de susceptible de ser calificado como Investigación y Desarrollo.

La parte actora alega, en esencia, que:

- La resolución recurrida es anulable por incorrecta valoración de los elementos probatorios aportados a lo largo del expediente administrativo, concretamente tres informes periciales de expertos técnicos de seis dígitos de la UNESCO de reconocido prestigio y capacidad técnica adscritos a EQA.
- Partiendo de la afirmación de una Sentencia de la Audiencia Nacional de 2011 en el sentido de que Investigación y Desarrollo son conceptos potencialmente indeterminados, invoca la Memoria del proyecto sobre ejecución de anualidades 2013-2014 en el que se incluye el detalle y justificación de las actividades que constituyen I+D y consta la intervención de colaboradores técnicos externos de la Universidad Politécnica de Valencia para desarrollar el motor visual 3D y de los investigadores de la recurrente entre los que se encuentran Ingenieros Superiores de Telecomunicaciones, Químicos y Superiores Industriales con especialidad en electrónica , Arquitectura, licenciados en Educación Física y en Ciencias Ambientales al tratarse de un proyecto multidisciplinar así como la planificación en cuatro fases del proyecto característica de una actividad de Investigación y Desarrollo que define a continuación.
- El certificado de I+D de la EQA emitido en base al informe técnico conclusivo del proyecto realizado por dos expertos independientes de los cuales el Sr. Olivares había considerado que la novedad tecnológica es doble por la integración de sensores materiales que se utilizan en gimnasios y de otro por el manejo de la información de los usuarios calificándola de una propuesta tecnológica más avanzada que las existentes y que representa una novedad respecto del funcionamiento de un gimnasio que es objetiva porque supone la determinación de los materiales de desarrollo de nuevos pavimentos y paredes, diseño de sensores y dispositivos y de la caja de control y así sucesivamente en cada una de las cuatro fases de planificación.
- El informe de la SGFIE intenta dar la vuelta al argumento de los técnicos
- Existe un cuarto informe emitido por el Sr. Celma Pueyo y aportado con el recurso de alzada que indica que es una propuesta inédita en el sector y que los retos tecnológicos de diseminar una red sensorial en el pavimento de un gimnasio suponen auténticos desafíos de investigación y desarrollo .

El Abogado del Estado, en primer lugar, invoca la concurrencia de la causa de inadmisibilidad prevista en el artículo 69.b) de la Ley 29/98 por no aportar el acuerdo para recurrir invocando la Sentencia del Tribunal Supremo de 5 de Noviembre de 2008 y 18 de Julio de 2012

- que la carga de la prueba respecto de que la calificación no es correcta corresponde a la parte actora teniendo en cuenta la presunción de legalidad del informe según el Tribunal Supremo y el hecho de que los Tribunales no pueden sustituir a la Administración en el ejercicio de una actividad discrecional –

-Invoca Sentencias de esta misma Sala y se remite al informe aclaratorio de la Secretaría de la Ciencia e Innovación y afirma que no se ha comparado con el estado de la técnica a nivel internacional por lo que no está suficientemente acreditado que las mejoras logradas sean una novedad tecnológica objetiva en su ámbito aplicable.

-la conclusión es de constituir una novedad tecnológica subjetiva

TERCERO. En primer lugar y respecto de la concurrencia de la causa de inadmisibilidad consistente en la ausencia de aportación del acuerdo para interponer el recurso exigido en el artículo 45.2 de la ley 29/98, hay que decir que con el escrito de interposición del recurso se aportó certificación del Administrador único de la recurrente firmada el 25 de Junio de 2016 en que se hace constar la decisión de interponer el presente recurso contencioso administrativo por la Junta Extraordinaria Universal contra la desestimación presunta del recurso de alzada interpuesto contra la Resolución Informe Motivado Tipo (a) ante el Ministerio de Economía y Competitividad.

Es por ello que debe considerarse cubierto el requisito establecido en del artículo 45.2 de la Ley 29/98 desde la interposición del recurso.

CUARTO. A continuación debemos referirnos al procedimiento en que se dictó la Resolución Informe objeto del presente recurso.

En efecto la Resolución se ha dictado en el seno del procedimiento regulado en el R.D. Levo 4/2004 que regula el Impuesto de Sociedades.

Dentro del Título V, que regula la Deuda Tributaria, se incluyen los Capítulos dedicados al Tipo de Gravamen y la cuota íntegra, las Dedicaciones para evitar la Doble Imposición, las Bonificaciones, y la **Dedicaciones para incentivar la realización de determinadas actividades y entre estas se encuentran aquellas para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación; por inversión de beneficios; Dedicación por inversiones en bienes de interés cultural, producciones cinematográficas, edición de libros, sistemas de navegación y localización de vehículos, adaptación de vehículos para discapacitados y guarderías para hijos de trabajadores, Dedicaciones por inversiones medioambientales, por gastos de formación profesional y, también, la Dedicación por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica.**

En el presente caso el objeto del recurso es la Resolución Informe Técnico Motivado emitido por la Dirección General de Innovación y Competitividad, Subdirección General de Fomento de la Innovación Empresarial del Ministerio de Economía y Competitividad en el seno de un procedimiento resolutorio de la solicitud de la recurrente, como entidad legitimada al ser sujeto pasivo del Impuesto, que pretende que se le practique la deducción

fiscal por investigación y desarrollo e innovación tecnológica prevista 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.

Por su parte, en cuanto a las normas de procedimiento de la emisión del informe, el artículo 8 regula la Emisión de los informes y dispone, al respecto que el órgano competente emitirá informe motivado sobre cada solicitud presentada, separando, en su caso, sus contenidos en investigación y desarrollo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 35.1.a) , o en innovación tecnológica, de acuerdo con lo previsto en el artículo 35.2.a) de la misma Ley.

En el caso de los informes motivados a que se refieren los párrafos a) y c) del artículo 2 de este Real Decreto, se detallará la identificación de los gastos e inversiones asociados con cada contenido que merezcan tales calificaciones. Este informe se notificará al interesado por el órgano competente, y se remitirá copia a la Administración tributaria debiendo ser emitido en plazo máximo de tres meses transcurrido el cual sin contestación no implicará la aceptación de los criterios expresados por el consultante en el escrito de petición de informe ni determinará efectos vinculantes para el Ministerio de Ciencia y Tecnología.

En este tipo de informes, además, el importe de los gastos e inversiones efectivamente incurridos en actividades de investigación y desarrollo o innovación deberá estar 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.

En cuanto a las normas materiales es de aplicación el artículo 35 del R.D. Levo 4/2004 .

Tras disponer que la realización de actividades de investigación y desarrollo dará derecho a practicar una deducción de la cuota íntegra define el concepto de Investigación y Desarrollo. De tal modo que se considera **investigación a la indagación original planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico y tecnológico.**

Desarrollo es la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico para la fabricación de nuevos materiales o productos o para el diseño de nuevos procesos o sistemas de producción, así como para la mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes.

Se considerará también actividad de investigación y desarrollo la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que éstos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

Asimismo, se considerará actividad de investigación y desarrollo el diseño y elaboración del muestrario para el lanzamiento de nuevos productos. A estos efectos, se entenderá como

lanzamiento de un nuevo producto su introducción en el mercado y como nuevo producto, aquel cuya novedad sea esencial y no meramente formal o accidental.

También se considerará actividad de investigación y desarrollo la concepción de "software" avanzado, siempre que suponga un progreso científico o tecnológico significativo mediante el desarrollo de nuevos teoremas y algoritmos o mediante la creación de sistemas operativos y lenguajes nuevos, o siempre que esté destinado a facilitar a las personas discapacitadas el acceso a los servicios de la sociedad de la información. No se incluyen las actividades habituales o rutinarias relacionadas con el "software".

De otro lado se define la Innovación tecnológica, actividades cuya realización da derecho a la deducción reflejada en el mismo artículo, como **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 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.

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.

CUARTO. Se trata de aplicar estas normas al proyecto concreto que fue sometido a informe motivado .

Debemos examinar los argumentos obrantes en el informe motivado definitivo para calificar el proyecto de IT para revisar dicha resolución y valorar si los informes técnicos obrantes en el expediente administrativo, y, los aportados en el recurso desvirtúan la calificación asumida por la Administración.

En el apartado 2 consta la valoración del proyecto realizada por el técnico en la que se puso de manifiesto que el objetivo del proyecto era “el desarrollo de nuevas instalaciones deportivas inteligentes, que por **medio de la implantación de dispositivos electrónicos en el interior de suelos y paredes**, se puedan medir y **almacenar los datos generados por los usuarios**, de modo que se puedan gestionar los perfiles de estos con el fin de **analizar la evolución en los entrenamientos realizados y poder aumentar el rendimiento en sus ejercicios**.

Asimismo, se pretende que los nuevos dispositivos permitan implantar nuevos conceptos y metodologías de trabajo, inexistentes hasta la fecha, capaces de generar **nuevos modelos de ejercicios físicos y entrenamiento avanzados**, ya que se espera que los dispositivos a emplear durante el presente proyecto puedan realizar mediciones con precisión de diferentes variables.

El proyecto pretende **innovar de una forma pionera en el campo de la tecnología aplicada a los gimnasios**. La tecnología es viable, el problema está bien planteado, y puede tener un impacto en el sector muy notable, colocando a la empresa en situación de privilegio. El reto tecnológico aparece por un lado en cuanto a la integración de **sensores materiales** que se utilizan en los gimnasios y, por otra parte, existe el reto en cuanto al **manejo de la información**, de modo que se pueda obtener una información precisa de los usuarios, a la vez que se les ofrece programas particularizados y específicos para ellos.

El objetivo tecnológico es coherente con el propósito de la empresa, es un proyecto ambicioso, pero tecnológicamente viable, y está bien planteado.

La integración de sensores y dispositivos luminosos en el pavimento de gimnasios, que recogen y envían los datos a un sistema central para realizar el seguimiento y tutorización de los usuarios ,convirtiendo las instalaciones en un gimnasio inteligente, es una novedad tecnológica objetiva.

Este informe se recogía en ambos informes motivados, el original y el definitivo si bien en el original, que obra en el documento 1.1.2.7 del CD soporte informático del expediente administrativo se consideraba que el proyecto era I+D argumentando en las conclusiones que se había llevado a cabo un trabajo creativo de forma sistemática por la recurrente para incrementar su volumen de conocimiento así como determinar el uso de estos conocimientos para crear nuevas aplicaciones y productos.

En particular consiste en el desarrollo y aplicación de un sistema de redes de sensores aplicado a gimnasios, debiendo hacer un esfuerzo notable en el diseño e integración de los mismos en el pavimento. Además, con la información sensada se realiza un procesamiento que permite determinar de forma específica el escenario de ejercicios de cada usuario, resultando así que la novedad del proyecto es claramente objetiva, y se define por tanto en la definición del RD nombrado.

Por su parte las conclusiones del proyecto contenidas en el apartado 6 del informe definitivo lo consideraban IT :

“ SGFIE: De acuerdo con las definiciones recogidas en el artículo 35.2.a) 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), el contenido del proyecto se califica como Innovación Tecnológica, ya que los resultados de sus actividades suponen un avance tecnológico en la obtención de nuevos productos o procesos de producción o mejoras sustanciales de los ya existentes.

Concretamente para el desarrollo y aplicación de un sistema de redes de sensores aplicado a gimnasios, para realizar un procesamiento que permite determinar de forma específica el escenario de ejercicios de cada usuario. Se considerarán nuevos aquellos productos o procesos cuyas características o aplicaciones, desde el punto de vista tecnológico, difieran sustancialmente de las existentes con anterioridad.

A efectos de establecer la base deducible, el proyecto se enmarca en lo conceptuado por el artículo 35.2.b) 2º del TRLIS: 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

La entidad solicitante pretende, de acuerdo con las definiciones establecidas en el artículo 35.1 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, la calificación del proyecto como Investigación y Desarrollo al estimar la integración de sensores y dispositivos luminosos en el pavimento de gimnasios, que recogen y envían los datos a un sistema central para realizar el seguimiento y tutorización de los usuarios, convirtiendo las instalaciones en un gimnasio inteligente, es una novedad tecnológica objetiva.

Sin embargo, tal y como se indica en el apartado Estado del arte del proyecto. Referencias empleadas., existen múltiples sensores que permiten la monitorización de las señales vitales de una persona, además de redes de datos y las cada vez más populares redes de sensores inalámbricos (WSN - Wireless Sensor Network). Por otra parte, existen varios sistemas en el mercado que emplean estos sensores y redes para mejorar los programas de control del ejercicio físico, Incluyendo algunos en los que los sensores se encuentran instalados en el suelo como se pretende en este proyecto, siendo la diferencia del proyecto presentado frente a los existentes meramente funcional, esto es, se pretende utilizar tecnologías ya maduras en este sector y en otros para medir ciertas variables y hacer un seguimiento del ejercicio físico del usuario, sin que se desarrollen técnicas, procesos, o sistemas que sean nuevos en la industria, en la sociedad, en el ámbito empresarial, o en la comunidad científica, por lo que el proyecto no presenta novedades tecnológicas objetivas.

Adicionalmente, es conveniente señalar que la novedad de un producto o proceso no es suficiente para calificar a un proyecto como de I+D, como se deduce de la lectura del artículo 35.2 del TRLIS; en el que se indica explícitamente que una nuevo producto o proceso puede recibir la calificación de IT.

Por ello se considera que el proyecto supone realmente una mejora tecnológica sustancial en el ámbito de la entidad solicitante, y por lo tanto debe ser calificado como Innovación Tecnológica, de acuerdo con las definiciones establecidas en el artículo 35.2 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.”

De ambos informes motivados y de las propias manifestaciones de los técnicos que han intervenido en la valoración del proyecto se extrae la consecuencia de que las características

son la utilización de un pavimento que permite, mediante una red de sensores, recoger datos sobre los usuarios del gimnasio que se suministran a una central configurando un sistema tecnológico que permite evaluar su ejercicio físico e incluso optimizarlo. Ciertamente en su consecución han intervenido técnicos en diversas materias titulados superiores en gran número lo que permite una optimización del resultado.

Las aportaciones tecnológicas más señaladas son la recogida de datos por el pavimento y la recopilación de los mismos para seguir a los usuarios. Así constan en la ratificación de sus informes y la contestación a las preguntas de los defensores de ambas partes en las pruebas periciales verificadas respecto del informe técnico conclusivo de la EQA emitido por el Sr. Olivares Bueno, que se incluyó en los informes motivados tipo (a), y del Sr Celma Pueyo los cuales en sus informes y en la contestación a las preguntas que se les hicieron manifestaron su opinión favorable a la consideración de I+D del proyecto.

La SGFIE, si bien inicialmente en su informe original consideró que era un trabajo creativo de forma sistemática por la recurrente para incrementar su volumen de conocimiento así como determinar el uso de estos conocimientos para crear nuevas aplicaciones y productos que había generado un sistema de redes de sensores aplicado a gimnasios, debiendo hacer un esfuerzo notable en el diseño e integración de los mismos en el pavimento. Finalmente, en su informe definitivo, ha considerado que tal recogida de datos, mediante el pavimento, no puede ser considerada como Investigación y Desarrollo porque ya algunas empresas habían desarrollado los suelos para recintos deportivos interactivos si bien para deportes concretos, por lo que eran técnicas ya existentes si bien aunque también contempladas en el ámbito deportivo suponía una ampliación a otro tipo de actividad deportiva y extendía también el objeto. En cuanto a la recopilación centralizada de los datos suministrados por el pavimento se realiza mediante redes de sensores inalámbricos que ya anteriormente han venido siendo utilizados para el control y monitorización de señales como la frecuencia cardiaca, presión sanguínea o la temperatura de los pacientes por lo que ya se había aplicado al control de las reacciones humanas.

QUINTO. Se trata de contrastar estas conclusiones con las definiciones legales, ya reproducidas de la Investigación y Desarrollo y la Innovación Tecnológica.

Según el artículo 35 de la Ley de Impuesto de Sociedades Investigación es la indagación original planificada que persiga descubrir nuevos conocimientos y una superior comprensión en el ámbito científico y tecnológico. Por su parte Desarrollo es la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico para la fabricación de nuevos materiales o productos o para el diseño de nuevos procesos o sistemas de producción, así como para la mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes.

Se considerará también actividad de investigación y desarrollo la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, así como la creación de un primer prototipo no comercializable y los proyectos de demostración inicial o proyectos piloto, siempre que éstos no puedan convertirse o utilizarse para aplicaciones industriales o para su explotación comercial.

En el presente caso la recurrente ha hecho valer que el proyecto presenta dos factores que resultan novedosos y que se identifican con los pavimentos dotados de sensores que permiten recoger los datos de cada usuario y de un sistema centralizado al que se remiten

tales datos para propiciar una evaluación o seguimiento de la evolución física de cada usuario y optimizar su preparación física. Se afirma por la Administración que la calificación del proyecto resultante sólo presenta un grado subjetivo de novedad tecnológica

Sin embargo lo cierto es que respecto de la existencia de pavimentos con sensores en los gimnasios en el apartado del estado del arte únicamente se hace referencia a una empresa que presenta instalaciones con equipos capaces de obtener datos de los usuarios pero no están integradas en los suelos por lo que sólo pueden registrar los datos de los usuarios en ciertos ejercicios. Otra empresa ha desarrollado suelos para recintos deportivos destinados a deportes con pelota en los que los sensores permiten conocer la posición del balón o del deportista pero no mide variables ni hace seguimiento del usuario.

En consecuencia la técnica de sensores incorporada al pavimento para identificar las variables de los usuarios y permitir su registro en un sistema centralizado resulta una novedad general no particular del recurrente en el ámbito de los recintos deportivos.

En cuanto a la determinación de variables por sensores utilizadas en el ámbito de la medicina no puede servir para desvirtuar la novedad objetiva que supone su utilización en un ámbito distinto que es el del deporte, que podríamos considerar el ámbito de la prevención de enfermedades más que el curativo que es con el que se identificaría el ámbito médico.

La novedad lo es ,desde el punto de vista de la investigación llevada a cabo , porque se ha conseguido que el pavimento del gimnasio capte los datos físicos de cada usuario y la recogida de tales datos para poder evaluar las constantes de los mismos y optimizar su ejercicio físico en el gimnasio lo que es subsumible en la calificación de “desarrollo” tal como lo califica el artículo 35 de la LIS .

Esta Sección, tras evaluar todos los datos e informes que se han expuesto considera que no es ajustado a Derecho el informe recurrido al no tener en consideración que el proyecto incorpora novedades tecnológicas no sólo subjetivas sino también objetivas superando la utilidad y el aprovechamiento habitual de ciertas tecnologías no sólo en cuanto al ámbito de aplicación sino también en cuanto a intensidad en su utilización tal como ha quedado patente en los informes técnicos incorporados a los informes pero estimados suficientes por la Administración para modificar la calificación a I+D, que en forma de pruebas periciales se han practicado en el presente recurso a efectos del artículo 35 de la LIS, y, en consecuencia al no tener en consideración que la utilización en la forma en que se ha hecho de las tecnologías aplicadas se ha perfeccionado no sólo la propia técnica sino que ha dado lugar al desarrollo de un proyecto deportivo tecnológico que es una originalidad en el ámbito deportivo, y que merece la consideración de I+D.

En efecto, se aprecia, en definitiva, que las técnicas utilizadas en el gimnasio, redes de sensores y dispositivos situados en el pavimento que permiten monitorizar las constantes vitales de una persona y que, recogidas mediante un sistema centralizado, se utilizan para mejorar el control de programas de ejercicio viene a ser la combinación de dos técnicas, ya existentes en el mercado y en el ámbito sanitario o empresarial, la que ha dado lugar a la generación de un novedoso tipo de gimnasio que supone lo que el técnico del informe motivado ha calificado “una novedad en cuanto a la concepción de cómo funciona un gimnasio” que permite a sus usuarios optimizar sus servicios.

Se afirma, también, por la Administración que no se ha hecho ninguna referencia al ámbito internacional pero lo cierto es que la Administración tampoco ha opuesto un ejemplo de este tipo de gimnasio con las prestaciones propios del proyecto. Es cierto que los usuarios pueden conectarse a programas de control de las constantes que optimizan el entrenamiento pero es mediante un sistema de Apps o de otros instrumentos que se ponen a su disposición como la

electromioestimulación pero no es el mismo concepto del proyecto presentado en el que el sistema de sensores es generalizado lo que supone la aplicación de una tecnología específica novedosa en el ámbito deportivo.

En este punto debemos referirnos a la Sentencia de nuestro Tribunal Supremo de 12 de Enero de 2014 RJ 2014/573 que, con ocasión de resolver recurso de casación en unificación de doctrina para determinar la doctrina correcta entre Sentencia de la Sección 2ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional y del TSJ de Cataluña en materia de efectos sobre la calificación I+D+I en cuanto a deducciones del Impuesto de Sociedades de la concesión de Subvención concedida por la Administración al proceso o producto calificándolo de Investigación y Desarrollo, afirmaba :

“ 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.

Frente a la tesis de la sentencia recurrida que atribuye la carga de la prueba al recurrente, sin que a ello obste la obtención de subvención por no ser suficiente para presumir que los proyectos entrañaban una actividad de investigación o desarrollo a los efectos fiscales, la de contraste viene a invertir la carga de la prueba, existiendo subvenciones, considerando que ha de ser la Administración la que tiene que justificar que no concurren los requisitos establecidos”.

En el presente caso hay que decir que, siendo coincidente la valoración de todos los técnicos respecto de la naturaleza del proyecto como I+D y no habiendo acreditado la Administración la existencia de un establecimiento a nivel internacional o nacional de idénticas características y tecnología aplicada, la calificación que le atribuye la Administración al proyecto no es conforme a Derecho

Es por todo ello que los actos administrativos, que así lo han declarado, deben ser revocados procediendo la estimación del recurso .

SEXTO. Procede imponer las costas a la parte que ha visto desestimadas sus pretensiones a tenor del artículo 139 tras la reforma operada por el R.D. 37/2011. Con el límite de las costas de 2.000 euros.

FALLAMOS

Que **DEBEMOS ESTIMAR Y ESTIMAMOS** el recurso contencioso-administrativo promovido por la Procuradora Sra. Castro Rodríguez, en nombre y

representación de la entidad _____ contra la desestimación presunta del recurso de alzada interpuesto contra la Resolución de Informe Motivado Tipo (a) Favorable Parcial de la Dirección General de Transferencia de Tecnología y Desarrollo Empresarial (Expediente nº IDI-2014-43753-a de la Dirección General de Innovación y Competitividad, Subdirección General de Fomento de la Innovación Empresarial, por lo que, debemos declarar y declaramos que las mismas no son conformes con el Ordenamiento Jurídico, y, en consecuencia, las revocamos. Declarando el derecho de la recurrente a que la modificación del Informe Motivado de Favorable Parcial a Favorable sin restricciones y al reconocimiento de la calificación del Proyecto como de Investigación y Desarrollo a los efectos de la deducción fiscal del artículo 35.1 de la Ley del Impuesto de Sociedades con todas las consecuencias legales inherentes a dicho pronunciamiento y la consiguiente eliminación de la minoración de la base imponible considerada deducible y a la admisión del gasto validado por la certificación expedida en su momento por la entidad EQA Certificados I+D+I. Con expresa imposición de costas a la parte que ha visto desestimadas sus pretensiones. Con el límite de costas de 2.000 euros.

Notifíquese la presente resolución con arreglo a lo dispuesto en el art. 248 de la ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma cabe recurso de casación que deberá prepararse en esta Sección en plazo de treinta días a contar desde el siguiente al de su notificación y para ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

Procedimiento Ordinario 682/2016

PUBLICACIÓN.- Dada, leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el/la Ilmo/a. Sr/a. Magistrado/a Ponente D./Dña. EVA ISABEL GALLARDO MARTÍN DE BLAS,

estando la Sala celebrando audiencia pública en el día de lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.