

TRIBUNAL SUPREMO
Sala de lo
Contencioso-Administrativo
Sección: SEGUNDA

SENTENCIA

Sentencia Nº: 313/2016

Fecha de Sentencia: 16/02/2016

RECURSO CASACION

Recurso Núm.: 1615/2014

Fallo/Acuerdo: Sentencia Desestimatoria

Votación: 09/02/2016

Procedencia: T.S.J.CASTILLA-LEON CON/AD SEC.1

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Secretaría de Sala : Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Escrito por: CAR

Nota:

IVA Universidad. Derecho de deducción por la entrega y servicios en la actividad de investigación básica, arts. 101 y ss. de la Ley 37/1992.

RECURSO CASACION Num.: 1615/2014

Votación: 09/02/2016

Ponente Excmo. Sr. D.: José Antonio Montero Fernández

Secretaría Sr./Sra.: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

S E N T E N C I A 313/2016

**TRIBUNAL SUPREMO.
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN: SEGUNDA**

Excmos. Sres.:

Presidente:

D. Manuel Vicente Garzón Herrero

Magistrados:

**D. Emilio Frías Ponce
D. Joaquín Huelin Martínez de Velasco
D. José Antonio Montero Fernández
D. Manuel Martín Timón
D. Juan Gonzalo Martínez Micó
D. Rafael Fernández Montalvo**

En la Villa de Madrid, a dieciséis de Febrero de dos mil dieciséis.

Esta Sala ha visto el recurso de casación n.º 1615/2014 interpuesto por La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, contra la sentencia de fecha 21 de marzo de 2014, de la sección Primera, de la Sala de lo Contencioso-

Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-León –Sede en Valladolid-, en el recurso contencioso-administrativo 1654/2010.

Ha sido parte recurrida La Universidad de Salamanca, representada por el procurador D. Javier Domínguez López, bajo la dirección letrada de D. Enrique Roces Salazar.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En el recurso contencioso-administrativo n.º 1654/2010, seguido en la Sección Primera, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-León –Sede en Valladolid- de 21 de marzo de 2014, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: «FALLO. Que estimamos la demanda presentada por la procuradora de los tribunales D.ª María Hernar Sánchez palomino, en la representación procesal que tiene acreditada en autos, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, con sede en Valladolid, de 30 de junio de 2010, que estima parcialmente la reclamación económico-administrativa n.º 47/132/2008, referida a las liquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido de los años 2002 a 2004, que anulamos, así como las actuaciones de las que trae causa, por su disconformidad con el ordenamiento jurídico y declaramos el derecho de la Universidad de Salamanca a que por la administración tributaria se dicte nuevo acuerdo que declare el derecho de la actora a una devolución adicional de tres millones ciento treinta mil ochocientos cuarenta y un euros con diecisiete céntimos de euro (3.130.841,17 euros) más los intereses legales que corresponden. Todo ello, sin hacer especial condena en las costas del proceso, por lo que cada uno de los litigantes abonará las causadas por ellos y las comunes lo serán por iguales partes».

Esta sentencia fue notificada al Sr. Abogado del Estado, en nombre y representación de La Administración General del Estado, el día 3 de abril de 2014.

SEGUNDO.- El Sr. Abogado del Estado, en nombre y representación de La Administración General del Estado, presentó escrito de preparación del recurso de casación con fecha 9 de abril de

2014, en el que manifestó su intención de interponerlo con sucinta exposición del cumplimiento de los requisitos procesales de admisibilidad.

Por diligencia de ordenación de fecha 24 de abril de 2014, se acordó tener por preparado el recurso de casación, remitir los autos jurisdiccionales de instancia y el expediente administrativo a la Sala Tercera del Tribunal Supremo y emplazar a las partes interesadas ante dicha Sala Tercera.

TERCERO.- El Sr. Abogado del Estado, en nombre y representación de La Administración General del Estado, parte recurrida, presentó con fecha 18 de junio de 2014, escrito de formalización e interposición del recurso de casación, en el que reiteró el cumplimiento de los requisitos procesales de admisibilidad y formuló un único motivo casacional, al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley Jurisdiccional, por infracción de las normas del ordenamiento jurídico y jurisprudencia aplicables para resolver las cuestiones objeto de debate, concretamente, por infracción de los artículos 9, 92, 93, 94 y 101 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido, en relación con los artículos 1, 39, 41 y 83 de la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades; con sus correspondientes fundamentos de derecho, suplicando a la Sala «tenga por interpuesto recurso de casación y previa la tramitación oportuna, case y anule la sentencia recurrida, de manera que entrando a conocer sobre el fondo del asunto (artículo 95.2.d) de la Ley Jurisdiccional) desestime el recurso contencioso-administrativo».

CUARTO.- La Universidad de Salamanca, representada por el procurador D. Javier Domínguez López, compareció y se personó, en concepto de parte recurrida.

QUINTO.- La Sala Tercera –Sección Primera- acordó, por providencia de fecha 8 de septiembre de 2014, admitir a trámite el presente recurso de casación y remitir las actuaciones a la Sección

Segunda de conformidad con las normas de reparto de los asuntos entre las Secciones.

SEXTO.- Dado traslado del escrito de formalización e interposición del recurso de casación, el procurador D. Javier Domínguez López, en representación de La Universidad de Salamanca, parte recurrida, presentó con fecha 6 de noviembre de 2014, escrito de oposición al recurso, formulando los argumentos que consideró convenientes a su derecho, esto es, inadmisibilidad del recurso de casación interpuesto de contrario por razón de la cuantía, inferior a 600.000 euros, ex artículos 86.1 y 86.2.b) de la Ley 29/1998 de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa. Asimismo, improcedencia del mismo al darse por probado ciertos hechos sin aportación alguna de prueba al respecto en el proceso seguido ante el órgano judicial a quo. Así, al margen de los anteriores motivos, suficientes para no entrar a conocer del fondo del asunto y de forma meramente subsidiaria, diremos que las consideraciones realizadas en su motivo único del recurso de la Abogacía del Estado no han de ser acogidas. Por tanto, la sentencia recurrida se ajusta plenamente a Derecho cuyas consideraciones no han sido desvirtuadas en modo alguno en el recurso ahora presentado, que se limita a reiterar lo ya expuesto en anteriores hitos procesales sin que se haya aportado elemento nuevo doctrinal o jurisprudencia que fundamente una revisión de las acertadas conclusiones de la sentencia. Así, el artículo 101 LIVA obliga aplicar separadamente el régimen de deducción respecto de cada uno de los sectores diferenciados, aunque entre ellos exista un mayor o menor grado de conexión. Hay que insistir en que si las actividades tienen distinto CNAE, son a efectos de IVA sectores diferenciados y cada uno de ellos tendrá un régimen de deducción propio y separado. Así, los bienes y servicios adquiridos por la Universidad para los proyectos de investigación básica, al igual que los adquiridos para los proyectos de investigación aplicada, quedan afectados al concreto sector de la actividad de investigación de la Universidad, y es en función de este destino como debe ejercitarse el derecho a la deducción de las cuotas

soportadas, tal como dispone el artículo 99.2 LIVA También, según el artículo 101 LIVA, la prorrata general sólo es aplicable para las adquisiciones de bienes o servicios para su utilización en común en varios sectores, requisito que, obviamente, no se cumple en las adquisiciones destinadas a proyectos de investigación básica, que por elemental deducción es de utilización en uno de los dos sectores, el de la investigación. Así, es cierto que ambas actividades (la de investigación y la de enseñanza), se complementan recíprocamente, pero –como indica la sentencia recurrida- esta circunstancia no desvirtúa en absoluto el hecho de que constituyen, a efectos de IVA, sectores diferenciados, a cada uno de los cuales corresponde un régimen de deducción propio. De aceptarse el criterio de la Administración, se llegaría –en la práctica- a la inaplicación del preceptivo régimen de deducciones en sectores diferenciados de la actividad regulados en el artículo 101 LIVA, puesto que todos los bienes y servicios adquiridos tendrían una utilización común (dado que la investigación básica, la investigación aplicada y la enseñanza superior se complementan recíprocamente). En conclusión, la Universidad considera que la realización de proyectos de investigación básica constituye una actividad empresarial a efectos de IVA, que ha de integrarse en su sector diferenciado de investigación (art. 9.1.c), a LIVA), y tiene derecho a la deducción de las cuotas de IVA soportado en la adquisición de bienes y servicios cuyo destino sea su afectación a proyectos de investigación básica (arts. 92 a 94 LIVA), derecho que ha de ejercitarse según el régimen de deducción aplicable al sector diferenciado de investigación (art. 101 LIVA). En los ejercicios 2002 a 2004, el régimen del sector diferenciado de investigación de la Universidad suponía la deducción del 100% de las cuotas soportadas, que es, por tanto, el porcentaje que aplicó en la rectificación de sus declaraciones de los citados ejercicios, y que debió haber sido aceptado por la Dependencia de Inspección Tributaria; suplicando a la Sala « A) Acordar la inadmisión del recurso de casación interpuesto por el Sr. Abogado del Estado contra la sentencia dictada, con fecha 21 de marzo de 2014, por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-León y, por tanto, decretar la firmeza de la misma. B) Subsidiariamente, desestimar el recurso referido en el apartado anterior,

confirmando la sentencia dictada, con fecha 21 de marzo de 2014, por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-León».

SÉPTIMO.- Terminada la sustanciación del recurso, y llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el 9 de febrero de 2016, fecha en la que tuvo lugar el acto.

OCTAVO.- Con fecha 10 de febrero de 2016, la presente sentencia pasa a la firma de los Excmos. Señores que conforman la Sección Segunda.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. JOSÉ ANTONIO MONTERO FERNÁNDEZ, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Objeto del recurso.*

Es objeto del presente recurso de casación la sentencia de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-León, sede de Valladolid, de 21 de marzo de 2014, estimatoria del recurso contencioso administrativo dirigido contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León, sede de Valladolid, de 30 de junio de 2010, que a su vez estimó parcialmente la reclamación contra liquidaciones del IVA, ejercicios de 2002 a 2004, declarando el derecho de la Universidad de Salamanca a que por la Administración Tributaria se dicte un nuevo acuerdo que declare su derecho a una devolución adicional de 3.130.841,17 euros, más intereses.

Desarrolla la sentencia de instancia la controversia suscitada. Señala que el problema que se suscita es jurídico. Se debate qué porcentaje de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado en los proyectos de investigación básica, puede ser deducido. La Universidad de Salamanca sostiene que debe ser del cien por cien. La

administración tributaria sostiene que solo lo puede ser en parte. Considera que la Universidad de Salamanca, como toda Universidad pública cumple dos actividades básicas, la de enseñanza superior y la de investigación. Ambas actividades, artículos 9.1º. c) y 101 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, da lugar a la aplicación del régimen de sectores diferenciados de actividad, que, conforme la Clasificación Nacional de Actividades Económicas, son el de la enseñanza superior y el de la investigación y desarrollo. El sector de la enseñanza superior tiene un porcentaje de deducción del 0% de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas, por ser una actividad exenta, sin embargo el sector de la investigación y desarrollo tiene un porcentaje del 100%, pues se trata de la prestación de servicios en cuanto actividad sujeta y no exenta. En la actividad de investigación pueden distinguirse dos grandes apartados, uno, la investigación aplicada, también llamada contratada, que supone la realización de trabajos originales encargados por particulares, que se financia con contraprestaciones satisfechas por quienes encomiendan el proyecto; y, dos, la investigación básica, que consiste en trabajos teóricos que se emprenden principalmente para obtener nuevos conocimientos, sin pensar en darles ninguna aplicación o utilización determinada y que se cubre con aportaciones de la propia Universidad y con subvenciones públicas. No existe duda que a la investigación aplicada le es aplicable el régimen de deducción del 100% de las cuotas soportadas del Impuesto sobre el Valor Añadido y, por tanto la Universidad de Salamanca puede deducir íntegramente las cuotas soportadas por esta vía o este sector de actividad. El problema está al tratar de definir si las cuotas soportadas por la investigación básica pueden, y en caso afirmativo, en qué porcentaje, ser objeto de deducción. Acude para resolver la cuestión a lo dictaminado en otros pronunciamientos judiciales, en concreto en lo dicho por las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia de Cantabria, Asturias, Cataluña y de la Audiencia Nacional, stss de 20 mayo 2009 y de 6 octubre 2011, sobre la base de los artículos 101 de la Ley que regula el Impuesto sobre el Valor Añadido y 1, 37, 41 y 83 de la

Ley Orgánica de Universidades. Transcribe la tesis mantenida por dichos Tribunales.

SEGUNDO.- *Sobre la inadmisibilidad por razón de la cuantía planteada por la parte recurrida.*

Planteada una posible inadmisibilidad por razón de la cuantía, art. 86.2.b) de la LJCA, por no superar la cuantía de 600.000 euros, en tanto que si bien la regularización llevada a cabo comprende el período 2002 a 2004, afirma la parte recurrida que ha de acudir a la deuda correspondiente a cada período de liquidación, trimestral para 2002 y mensual para 2003 y 2004, sin que ninguno de dichos períodos supere la *summa gravaminis*. Contesta el Sr. Abogado del Estado que conforme a la doctrina de este Tribunal Supremo en materia de devolución del IVA, la cuantía viene determinada por la diferencia entre la cuota solicitada y la resultante de la liquidación en la declaración anual.

La inadmisibilidad patrocinada por la parte recurrida debe desestimarse. En el presente caso se regularizan cuotas derivadas de la aplicación de la regla de prorrata del Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicios 2002, 2003 y 2004, y, es doctrina reiterada de este Tribunal (por todos autos de 2 de octubre de 2014, 17 de julio de 2008 y 11 de octubre de 2007) que, en supuestos como el ahora examinado, para la determinación de las cuotas derivadas de la aplicación de la regla de prorrata ha de estarse al volumen anual de operaciones, y por tanto, no resulta oportuno entonces adoptar el criterio del devengo mensual para fijar la cuantía litigiosa del recurso, debiendo atenderse al total de liquidaciones anuales. En este caso, consta que la recurrida solicitó la devolución de 1.302.344,64 euros ejercicio 2002, 918.072,64 euros ejercicio de 2003, y 1.142.677,51 euros, ejercicio de 2004; mientras que las cuotas a devolver en las liquidaciones practicadas por la Administración Tributaria ascienden a 96.506,06 euros en 2002, 40.984,17 euros en 2003 y 100.836,13 euros en 2004. Es evidente que la diferencia entre las cuotas a devolver por el Impuesto sobre el Valor

Añadido solicitadas por el obligado tributario en el resumen anual, y la comprobada por la Administración mediante la oportuna liquidación, sobrepasan con creces los 600.000 euros en cada uno de los citados períodos.

TERCERO.- *Único motivo de casación: determinación del porcentaje a aplicar en el IVA soportado por la adquisición de bienes y servicios destinados a la actividad de investigación básica.*

Formula el Sr. Abogado del Estado un único motivo de casación al amparo del art. 88.1.d) de la LJCA, considerando de aplicación los arts. 9, 92, 93, 94 y 101 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, en relación con los arts. 1, 39, 41 y 83 de la LO 6/2001, de 21 de diciembre. Admite que la Universidad desarrolla, al menos, dos tipos de actividades que constituyen sectores diferenciados a efectos del IVA, la de investigación, que incluye la básica y la aplicada, y la de enseñanza; la Clasificación Nacional de Actividades Económicas (CNAE), distingue los epígrafes 73.1: Investigación y Desarrollo (actividad sujeta y no exenta que origina derecho a deducción total), y 80.3: Enseñanza Superior (exentos de IVA, sin derecho a deducir). Debe distinguirse entre investigación básica, aquella cuyo objetivo es la obtención de nuevos conocimientos generales, científicos o técnicos, con la finalidad de impulsar el avance tecnológico, generalmente financiada por el sector público; e investigación aplicada, cuyo objetivo es la transferencia de resultados de carácter científico o técnico, que puedan impulsar o suponer avances en sectores productivos, de servicios o de la administración y que se encuentra habitualmente cofinanciada por el sector público y por empresas. Esta actividad de investigación, desarrollada por la Universidad además de su actividad de enseñanza, tanto aplicada como básica, en cuanto se lleven a cabo entregas de bienes y prestaciones de servicios a título oneroso originan derecho a la deducción del IVA, y específicamente la actividad de investigación básica desde el momento en que exista la certeza de que sus resultados serán destinados, aún cuando sea un futuro más o menos incierto, a ser cedidos a terceros o

bien constituyan un sustrato de investigaciones posteriores cuyos resultados se destinen a ser cedidos a terceros en condiciones de mercado, aún cuando no generen ningún hecho imponible susceptible de imposición en tanto no se obtengan resultados que lleven aparejada una contraprestación, no limitan el derecho a la deducción del IVA soportado por la adquisición o importación de bienes o servicios a la realización de tales actividades. Pero la realización conjunta de actividades investigadoras sujetas al impuesto y actividades docentes sujetas y exentas, suponen para la Universidad la aplicación del régimen de deducciones en sectores diferenciados previstos en el art. 101 de la LIVA, por lo que sólo cabe deducirse la parte proporcional a la cuantía de las operaciones con derecho a deducción. Por todo ello, entiende que la sentencia ha infringido los preceptos citados dado que procede aplicar la regla de la prorrata para determinar el porcentaje de deducción en el IVA soportado por la adquisición de bienes y derechos destinados a la actividad de enseñanza de la Universidad.

Como se pone de manifiesto de la lectura de la sentencia que nos ocupa y del recurso de casación presentado por el Sr. Abogado del Estado, no existe discordancia alguna entre las partes al admitir que las actividades, principales, desarrolladas por la Universidad son la enseñanza, que conforme al art. 20.1 de la LIVA, está sujeta y exenta de IVA, de suerte que no cabe deducción alguna, y la investigadora, cuyos gastos soportados son deducibles al 100 %. Prevé el art. 9, número 1, letra c), a'), de la Ley 37/1992, que se considerarán sectores diferenciados, los siguientes: «a) Aquéllos en los que las actividades económicas realizadas y los regímenes de deducción aplicables sean distintos. Se considerarán actividades económicas distintas aquéllas que tengan asignados grupos diferentes en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas. No obstante lo establecido en el párrafo anterior, no se reputará distinta la actividad accesoria a otra cuando, en el año precedente, su volumen de operaciones no excediera del 15 por ciento del de esta última y, además, contribuya a su realización. Si no se hubiese ejercido la actividad accesoria durante el año precedente, en el año en curso el requisito relativo al mencionado porcentaje será aplicable según las previsiones razonables del sujeto pasivo, sin perjuicio de la regularización que proceda si el porcentaje real excediese del

límite indicado. Las actividades accesorias seguirán el mismo régimen que las actividades de las que dependan. Los regímenes de deducción a que se refiere esta letra a) se considerarán distintos si los porcentajes de deducción, determinados con arreglo a lo dispuesto en el artículo 104 de esta Ley, que resultarían aplicables en la actividad o actividades distintas de la principal difirieran en más de 50 puntos porcentuales del correspondiente a la citada actividad principal. La actividad principal, con las actividades accesorias a la misma y las actividades económicas distintas cuyos porcentajes de deducción no difirieran en más de 50 puntos porcentuales con el de aquella constituirán un sólo sector diferenciado. Las actividades distintas de la principal cuyos porcentajes de deducción difirieran en más de 50 puntos porcentuales con el de ésta constituirán otro sector diferenciado del principal. A los efectos de lo dispuesto en esta letra a), se considerará principal la actividad en la que se hubiese realizado mayor volumen de operaciones durante el año inmediato anterior».

Previene el art. 101.4 que «Cuando se efectúen adquisiciones o importaciones de bienes y servicios para su utilización en común en varios sectores de actividad, será de aplicación lo establecido en el artículo 104, apartados dos y siguientes de esta Ley, para determinar el porcentaje de deducción aplicable respecto de las cuotas soportadas en dichas adquisiciones o importaciones, computándose a tal fin las operaciones realizadas en los sectores diferenciados correspondientes ». Esto es, el IVA soportado en la adquisición de bienes y servicios destinados a ser utilizados en común en ambas actividades, sólo será deducible en el porcentaje previsto en las normas a las que se remite.

De donde resulta que lo determinante es la vinculación de los bienes o servicios destinados a alguno de los sectores diferenciados o en común a estos. En lo que ahora interesa, en la adquisición de bienes o servicios utilizados tanto para la enseñanza como para la investigación será de aplicación lo establecido en el artículo 104 de la LIVA para la prorrata general, esto es, la determinación del porcentaje de deducción por la relación existente entre las entregas de bienes y prestaciones de servicios con derecho a la deducción y el total de las entregas de bienes y prestaciones de servicios, den o no derecho a deducir. Por tanto, lo propio será determinar que bienes y servicios se emplean exclusivamente en la actividad de enseñanza, cuáles se emplean exclusivamente en la

actividad de investigación, y que bienes y servicios se emplean para ambas actividades.

Sin embargo, el debate no parece presentarse en estos sencillos términos, sino que el problema trasciende esta dimensión fáctica. Hemos de estar a la *ratio decidendi* de la sentencia, y la cuestión a la que se enfrenta y resuelve no es de adquisiciones concretas de bienes y servicios, sino a la naturaleza de la actividad de investigación básica que lleva a cabo la Universidad y su relación con otras actividades o sectores. Efectivamente, ya se ha dejado constancia de los términos con los que la sentencia de instancia afronta el problema, expresamente dice que no es una cuestión fáctica, esto es determinar qué bienes y servicios se destinan a una u otra actividad o en común a ambas, sino jurídica, y centra su discurso sobre la naturaleza de la referida investigación básica, y considera que:

- No puede entenderse que la investigación básica se vincule a la enseñanza por el hecho de que exista coincidencia en muchas ocasiones entre el personal docente y el personal investigador.

- No cabe concluir que los resultados obtenidos en materia de investigación básica que puedan utilizarse para la investigación aplicada, se utilicen en el sector de la enseñanza. No existe esa vinculación automática de la investigación básica y la enseñanza, ni que los gastos realizados en el curso de dicha investigación básica resulten por tanto afectos tanto a la enseñanza como a la investigación.

- Aún de aceptarse que el resultado de la investigación básica se utilizará para la actividad de enseñanza, no bastaría para establecer la relación jurídica que extrae la Administración.

- Presumir, en el marco legislativo aplicable, que las adquisiciones de bienes y servicios inicialmente destinados o afectos sólo a la investigación básica, pueden por su naturaleza y características estar

afectos y ser utilizados en las otras actividades universitarias, en concreto en la enseñanza, no resulta admisible.

Frente a ello, el Sr. Abogado del Estado después de recoger la legislación aplicable, diferenciar las actividades que desarrolla la Universidad ("de Santiago", sic), y el carácter de la investigación aplicada y básica, reconoce expresa y abiertamente no estar limitado el derecho de deducción del IVA soportado por la adquisición o importación de bienes o servicios destinados a esta actividad, investigación básica «desde el momento en que exista la certeza de que sus resultados serán destinados, aún cuando sea un futuro más o menos incierto, a ser cedidos a terceros o bien constituyan un sustrato de investigaciones posteriores cuyos resultados se destinen a ser cedidos a terceros en condiciones de mercado, aún cuando no generen ningún hecho imponible susceptible de imposición en tanto no se obtengan resultados que lleven aparejada una contraprestación, no limitan el derecho a la deducción del Impuesto soportado por la adquisición o importación de bienes o servicios destinados a la realización de tales actividades», y refiriéndose a la jurisprudencia europea resalta lo dicho al respecto en el sentido de que «Cuando los mencionados servicios se utilicen para realizar indistintamente operaciones con derecho a deducción y operaciones que no conlleven tal derecho, únicamente podrá deducirse la parte del IVA que sea proporcional a la cuantía de las operaciones mencionadas en primer lugar y los Estados miembros estarán facultados para prever la aplicación de uno de los métodos de determinación del derecho a la deducción enumerados en el artículo 17, apartado 5, de la Sexta Directiva»; y termina afirmando que se ha infringido por la Sala de instancia los preceptos citados en el motivo del recurso, por lo que procede aplicar la prorrata para determinar el porcentaje de deducción del IVA soportado por la adquisición de bienes y servicios destinados a la investigación básica, en cuanto los mismos se destinan conjunta y simultáneamente a la actividad de enseñanza y a la actividad de investigación aplicada.

Sin embargo, la sentencia de instancia no niega la tesis defendida y opuesta por el Sr. Abogado del Estado; en modo alguno se dice en la sentencia que respecto de las cuotas soportadas para la adquisición de bienes o servicios destinados para la realización en común de la actividad de investigación básica y de la actividad de enseñanza, sea de aplicación la regla de la prorrata para que sólo quepa la deducción resultante de

aplicar el porcentaje correspondiente; no se plantea un problema respecto de las adquisiciones de bienes y servicios concretos, sino que trasciende esta dimensión fáctica para desarrollar su tesis sobre una cuestión estrictamente jurídica que afecta a la propia naturaleza de los distintos servicios que presta la Universidad, para concluir que respecto de la investigación básica no puede establecerse automáticamente, ni presumirse la vinculación que aprecia la Administración entre investigación aplicada y enseñanza. Ahora bien, tampoco se desprende de la tesis mantenida en la sentencia que la misma tenga un alcance que vaya más allá de dicha declaración, esto es, que el análisis estrictamente jurídico que realiza lo es para negar dicha vinculación automática, no desde luego para afirmar lo contrario, esto es la exclusión total de dicha vinculación, pues la propia regulación legal, y su neutralidad y la lógica del impuesto, que conlleva en todo caso que el IVA se traslade a su consumidor final, y este, desde luego puede ser la Universidad, de suyo exige la aplicación de los porcentajes resultantes cuando los bienes y servicios adquiridos se destinan en común a actividades que dan y no dan derecho a la deducción del IVA soportado. Es cierto que en el caso que nos ocupa la liquidación practicada por la Administración Tributaria parecía descansar sobre un sustrato fáctico previamente determinado, pero ya se ha dado cuenta en este del contenido de la sentencia y los términos en que se resolvió el conflicto, en los que se dejó al margen los presupuestos fácticos para centrar el debate en una cuestión estrictamente jurídica, por lo que no cabe a este Tribunal ir más allá de los límites entre los que las partes han definido la controversia.

CUARTO.- *Condena en costas.*

Desestimado el recurso de casación, procede imponer las costas a la parte recurrente, de conformidad con lo dispuesto en el art. 139.2 de la Ley Jurisdiccional, si bien la Sala, haciendo uso de la facultad que le otorga el apartado 3, limita el importe máximo de las mismas a la cifra de 8.000 euros.

FALLAMOS

Por todo lo expuesto, en nombre de su Majestad el Rey, por la autoridad conferida por la Constitución, esa Sala ha decidido,

1.- Desestimar el recurso de casación interpuesto contra la sentencia de 21 de marzo de 2014, dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-León, sede de Valladolid.

2.- Imponer las costas a la parte recurrente en el límite establecido en el último de los fundamentos de derecho.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso.

Insértese en la colección legislativa.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos

Manuel Vicente Garzón Herrero

Emilio

Frías

Ponce

Joaquín Huelin Martínez de Velasco

José Antonio Montero Fernández
Manuel Martín Timón

Juan Gonzalo Martínez Micó
Rafael Fernández Montalvo

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma **D. JOSÉ ANTONIO MONTERO FERNÁNDEZ**, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.