

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ060656

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID*Sentencia 675/2015, de 24 de julio de 2015**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 613/2013***SUMARIO:**

IAE. Cuota. Elementos tributarios. Superficie de los locales. Parque de atracciones. La cuestión sustancial que debemos resolver es la de cómo debe computarse la superficie descubierta del parque de atracciones del que es titular la actora y por el que aparece inscrita en el censo del IAE, en el Epígrafe 981.3, correspondiente a la actividad de «parques de atracciones, incluidos los acuáticos y análogos, de carácter estable». La Sala entiende que la actividad económica consistente en «parque de atracciones» se desarrolla, no sólo en la superficie en la que las atracciones se ubican, sino en el total recinto cerrado que constituye el parque por el que las atracciones se encuentran distribuidas y que comprende también los jardines, lagos, etc., así como los viales interiores que permiten al público disfrutar del íntegro recorrido por el mismo y de los espectáculos abiertos que por dicho recorrido puedan ofrecerse, decida o no utilizar las atracciones, y ello, con independencia, del sistema de pago por el público que se establezca, tanto para la entrada al parque como para la utilización de las atracciones, sistema que responde a cuestiones de política empresarial, a objetivos de recaudación por la actora o de captación de clientes que consideramos ajenos al impuesto. Por ello la modificación censal y la liquidación derivada de la misma deben ser confirmadas. Por lo que se refiere a la resolución sancionadora esta debe anularse por haber prescrito la infracción por la que la actora ha sido sancionada.

PRECEPTOS:

RDLeg. 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE), Tarifas, Secc. 1.ª, Epígrafe 981.3 e Instrucción, Regla 14.ª.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 189 y 192.

Ley 39/1988 (LHL), art. 91.

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 90 y 91.

PONENTE:*Doña Ángeles Huet de Sande.*

Magistrados:

Doña ANGELES HUET DE SANDE

Don JOAQUIN HERRERO MUÑOZ-COBO

Don JOSE LUIS QUESADA VAREA

Don RAMON VERON OLARTE

Doña SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009750

NIG: 28.079.00.3-2013/0020756

Procedimiento Ordinario 613/2013

Demandante: PARQUE DE ATRACCIONES DE MADRID S.A.U.

PROCURADOR D. /Dña. MANUEL SANCHEZ-PUELLES GONZALEZ-CARVAJAL

Demandado: Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

AYUNTAMIENTO DE MADRID

LETRADO DE CORPORACIÓN MUNICIPAL

SENTENCIA No 675

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN NOVENA

Ilmos. Sres.

Presidente:

D. Ramón Verón Olarte

Magistrados:

Da. Ángeles Huet de Sande

D. José Luis Quesada Varea

D^a. Sandra María González De Lara Mingo

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

En la Villa de Madrid a veinticuatro de julio de dos mil quince.

Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid el presente recurso contencioso administrativo nº 613/13, interpuesto por el Procurador de los Tribunales don Manuel Sánchez-Puelles González-Carvajal, en nombre y representación de "Parque de Atracciones de Madrid, S.A.U.", contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 29 de julio de 2013, por la que se desestima la reclamación económico administrativa nº 28/27236/12, interpuesta contra liquidación derivada del acta de disconformidad nº 1089860, incoada por el Ayuntamiento de Madrid, relativa al Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2002, por importe de 23.648,64 €, y contra la resolución sancionadora por la que se le impone una multa de 8.770,24 €; habiendo sido parte la Administración demandada, representada por la Abogacía del Estado, y, como codemandada, la Comunidad de Madrid representada por sus Servicios Jurídicos.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero:

Interpuesto el recurso y seguidos los trámites previstos en la ley, se emplazó a la parte demandante para que formalizara la demanda, dándose cumplimiento a este trámite dentro de plazo, mediante escrito en el que se suplica se dicte sentencia declarando no ser ajustada a Derecho la resolución administrativa objeto de impugnación.

Segundo:

La Abogacía del Estado y la Comunidad de Madrid contestan a la demanda, suplicando, respectivamente, se dicte sentencia confirmatoria de la resolución impugnada por considerarla ajustada al ordenamiento jurídico.

Tercero:

Habiéndose recibido el presente proceso a prueba, se presentaron por las partes escritos de conclusiones y quedaron los autos pendientes para votación y fallo.

Cuarto:

En este estado se señala para votación y fallo el día 11 de junio de 2015, teniendo lugar así.

Quinto:

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

Siendo Ponente la Magistrada Ilma. Sra. D^a. Ángeles Huet de Sande.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero:**

El presente recurso contencioso administrativo se interpone por "Parque de Atracciones de Madrid, S.A.U." contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional (en adelante, TEAR) de Madrid, de fecha 29 de julio de 2013, por la que se desestima la reclamación económico administrativa interpuesta contra liquidación derivada del acta de disconformidad nº 1089860, incoada por el Ayuntamiento de Madrid, relativa al Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante, IAE) del ejercicio 2002, por importe de 23.648,64 €, y contra la resolución sancionadora por la que se le impone una multa de 8.770,24 €.

Segundo:

Son antecedentes necesarios para el conocimiento del presente recurso, derivados del expediente administrativo y de las alegaciones de las partes, los siguientes:

a).- La actora es titular de un parque de atracciones que consiste en un recinto separado de la vía pública y acotado por una valla perimetral cuyo acceso para el público en general se efectúa mediante el pago de entrada en taquillas que da derecho a la visita del parque en sí mismo y a la utilización y disfrute de las atracciones existentes en el mismo por parte de los usuarios mediante pago adicional o, en su caso, incluido en la entrada adquirida en taquilla, según la modalidad elegida por el usuario.

Con fecha 30 de diciembre de 1991, la actora presentó declaración censal del IAE en el Epígrafe 981.3, correspondiente a la actividad de "parques de atracciones, incluidos los acuáticos y análogos, de carácter estable", con una superficie total de 25.246 m².

No se cuestiona que la actora tribute separadamente en el IAE por otras actividades existentes en dicho recinto, tales como, bares, restaurantes, cafeterías, quioscos, venta de regalos, etc.

b).- Con fecha 1 de marzo de 2007, la Inspección Tributaria del Ayuntamiento de Madrid procedió a regularizar la situación tributaria de la mercantil actora por la citada actividad de parque de atracciones, extendiéndose acta de disconformidad nº 1084860, relativa al ejercicio de 2002, de la que derivó una resolución de 28 de mayo de 2007, por la que se aprobaba la liquidación propuesta en dicha acta por una cuota del IAE de 23.648,64 €.

La razón sustancial de la discrepancia de la Inspección Tributaria municipal con la actora era la relativa al cómputo de la superficie tributable a efectos del IAE, pues, frente a la superficie censalmente declarada por la actora de 25.246 m², la Inspección Tributaria municipal consideraba que debía computarse la superficie total del perímetro del recinto, concretamente, 2.379 m² "sin reducción" por corresponder a superficie construida y destinada oficinas, y 192.965 m² como "superficie descubierta-gradas", 195.344 m² en total (computable, 38.923 m²).

c).- Asimismo, con fecha 1 de marzo de 2007, se comunicó a la interesada el inicio de un expediente sancionador (nº 195/2007/01978) que concluyó por resolución de 18 de mayo de 2007, por la que se impuso a la mercantil actora una sanción de multa por importe de 8.770,24 €, por la comisión de una infracción tributaria leve prevista en el art. 192.1 LGT 2003, consistente en " incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta las declaraciones o documentos necesarios ... para que la Administración tributaria pueda practicar la adecuada liquidación de aquellos tributos que no se exigen por el procedimiento de autoliquidación ... ".

d).- Tanto la liquidación correspondiente al ejercicio 2002, derivada del acta de disconformidad nº 1084860, como la resolución sancionadora que acaba de mencionarse, fueron impugnadas por la mercantil actora

ante el TEAR que dictó resolución de 29 de julio de 2013, aquí impugnada, por la que confirmó ambas resoluciones.

Tercero:

Con relación a la liquidación, se alega en la demanda la discrepancia de la actora con la Inspección Tributaria municipal, en relación con el elemento tributario "superficie del local" aplicado a la superficie descubierta del parque y, en concreto, su discrepancia con la interpretación por parte del Ayuntamiento de la excepción contenida en el apartado 1 de la letra b) de la Regla 14.1.F, de la Instrucción del IAE, aprobada por el RD Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por entender la actora que no deben computarse como superficie del parque las zonas verdes, jardines, viales, caminos internos y zona perimetral de seguridad del parque al no desarrollarse en ellas directamente ningún aspecto de su actividad ya que la zona perimetral de seguridad que rodea el parque está vedada para los visitantes mediante señales de prohibido el paso y hay carteles de prohibido pisar el césped en todas las zonas ajardinadas. Además, considera que no es determinante el hecho de que exista una "entrada de paseo" ya que esta entrada tenía como objetivo remunerar las funciones teatrales y demás espectáculos musicales y de otro tipo que se producen por el recinto del parque, y esta entrada permite disfrutar de tales espectáculos sin necesidad de utilizar las concretas atracciones; y destaca que esta entrada ha desaparecido a partir de las nuevas tarifas vigentes desde el 1 de enero de 2011, por lo que, por lo menos, a partir de esa fecha, no se debería mantener el sistema de cómputo de superficie descubierta que aquí realiza el Ayuntamiento. Subsidiariamente, entiende que únicamente podría computarse la parte correspondiente a la superficie de los viales de acceso internos del parque (40.327 m²) dado que es la única superficie de las cuestionadas que puede ser transitada por los visitantes. Y con relación a la sanción, alega la prescripción de la infracción y la ausencia de culpabilidad, invocando una interpretación razonable de la norma reguladora de la superficie. Por todo ello concluye solicitando la anulación de las resoluciones impugnadas y que se ordene por la Sala la devolución de los importes indebidamente ingresados por la actora junto con los intereses de demora que correspondan.

La representación procesal del Ayuntamiento de Madrid, así como el Abogado de Estado, abundan en cuanto se argumenta en las resoluciones impugnadas cuya confirmación solicitan.

Cuarto:

Comenzando por la liquidación impugnada, la cuestión sustancial que debemos resolver es la de cómo debe computarse la superficie descubierta del parque de atracciones del que es titular la actora y por el que aparece inscrita en el censo del IAE, en el Epígrafe 981.3, correspondiente a la actividad de "parques de atracciones, incluidos los acuáticos y análogos, de carácter estable".

Ello exige el estudio de la Regla 14.1.F, de la Instrucción del IAE, aprobada por el RD Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, de la que destacamos los apartados que resultan de aplicación al caso de autos:

" F) Superficie de los locales.

a) A efectos de la aplicación del elemento superficie a que se refiere la nota común de la Sección 1.^a y la segunda nota común de la Sección 2.^a de las Tarifas, se entiende por locales en los que se ejercen las actividades gravadas los definidos como tales en la Regla 6 de la presente Instrucción.

b) A tal fin, se tomará como superficie de los locales la total comprendida dentro del polígono de los mismos, expresada en metros cuadrados y, en su caso, por la suma de la de todas sus plantas.

No obstante lo previsto en el párrafo anterior, sólo se tomará como superficie:

1.º El 20 por 100 de la superficie no construida o descubierta y que se dedique a depósitos de materias primas o de productos de cualquier clase, secaderos al aire libre, depósitos de agua y, en general, a cualquier aspecto de la actividad de que se trate....

En consecuencia, no se computará a ningún efecto la superficie no construida o descubierta en la que no se realice directamente la actividad de que se trate, o algún aspecto de ésta, tal como la destinada a viales, jardines, zonas de seguridad, aparcamientos, etc.... "

Así pues, como convienen todas las partes, la citada norma contiene una regla general: " se tomará como superficie de los locales la total comprendida dentro del polígono de los mismos "; una primera especialidad: tratándose de superficie no construida o descubierta que se dedique a cualquier aspecto de la actividad de que se trate, sólo se computará el 20% de la misma; y una excepción a esta primera especialidad: " no se computará a ningún efecto la superficie no construida o descubierta en la que no se realice directamente la actividad de que se

trate, o algún aspecto de ésta, tal como la destinada a viales, jardines, zonas de seguridad, aparcamientos, etc....".

Como puede apreciarse, la excepción que acaba de transcribirse parte de una premisa sustancial: que para que pueda computarse a efectos del IAE la superficie descubierta es necesario que en ella se realice directamente la actividad económica de que se trate o algún aspecto de ésta. Por tanto, si en los viales, jardines, zonas de seguridad, aparcamientos, etc., no se realiza directamente la actividad económica de que se trate o algún aspecto de ésta, no podrán computarse tales elementos como superficie a efectos del IAE, pero en caso contrario, esto es, si en tales elementos se realiza la actividad económica o algún aspecto de la misma, sí podrán estos elementos computarse como superficie a efectos del IAE.

Esto es lo que, en definitiva, concluye la DGT en relación con la consulta al respecto formulada por la mercantil actora (consulta de 27 de octubre de 2011, de la Dirección General de Tributos):

«... A efectos de la determinación del elemento tributario "superficie de los locales", no se computará la superficie no construida o descubierta destinada a viales que sirvan para dar acceso y comunicación a las distintas zonas o atracciones del parque, ya sean destinados al público o al personal o proveedores; a jardines y lagos; o a zonas de seguridad, siempre que en la misma no se realice directamente la actividad del epígrafe 981.3, "Parques de atracciones, incluidos los acuáticos y análogos, de carácter estable", o algún aspecto de la misma.

Por el contrario, a efectos de dicha determinación, sí se computará toda superficie no construida o descubierta en la que se realice directamente, tanto de modo permanente como ocasional, la actividad del epígrafe 981.3, "Parques de atracciones, incluidos los acuáticos y análogos, de carácter estable", o algún aspecto de la misma, aunque objetivamente dicha superficie esté destinada a viales para acceder y comunicar las distintas zonas del parque, a jardines, o a zonas de seguridad. Dicho cómputo se efectuará, en su caso, teniendo en cuenta los supuestos previstos en la letra b) de la regla 14ª.1.F) de la Instrucción. ... »

Y la discrepancia entre las partes se encuentra en la aplicación de la excepción que acabamos de mencionar por entender la actora, al amparo de la misma, que no deben computarse como superficie del parque las zonas verdes, jardines, viales, caminos internos y zona perimetral de seguridad del parque ya que no se desarrolla en ellas directamente ningún aspecto de su actividad, y en cambio, ambas Administraciones demandadas consideran lo contrario, esto es, que sí se desarrolla en estas zonas la actividad por la que está censada la actora en el Epígrafe 981.3, correspondiente a la actividad de "parques de atracciones, incluidos los acuáticos y análogos, de carácter estable", o algún aspecto de ésta.

Pues bien, así centrada la cuestión, la actividad que desarrolla la actora es la de "parque de atracciones", por lo tanto, no es cualquier recinto en el que hay atracciones, sino que este recinto que alberga las atracciones constituye un parque. Y el "parque" aparece definido en el Diccionario de la RAE como "terreno o sitio cercado y con plantas, para caza o para recreo, generalmente inmediato a un palacio o una población" o como "terreno destinado en el interior de una población a prados, jardines y arbolado para recreo y ornato".

Por ello, entendemos que la actividad económica consistente en "parque de atracciones" se desarrolla, no sólo en la superficie en la que las atracciones se ubican, sino en el total recinto cerrado que constituye el parque por el que las atracciones se encuentran distribuidas y que comprende también los jardines, lagos, etc., así como los viales interiores que permiten al público disfrutar del íntegro recorrido por el mismo y de los espectáculos abiertos que por dicho recorrido puedan ofrecerse (según se reconoce en la demanda), decida o no utilizar las atracciones, y ello, con independencia, del sistema de pago por el público que se establezca, tanto para la entrada al parque como para la utilización de las atracciones, sistema que responde a cuestiones de política empresarial, a objetivos de recaudación por la actora o de captación de clientes que consideramos ajenos al impuesto.

Por lo tanto, es en todo el recinto del parque en el que la actora ejerce su actividad de parque de atracciones, sin que esta actividad pueda entenderse limitada, como se pretende, a las atracciones en sí mismas consideradas. Hasta tal punto es así que en la propia demanda se reconoce que a lo largo del recorrido del parque, al margen de las atracciones, pero formando parte de la actividad económica de la actora, se desarrollan diversos espectáculos (teatrales, musicales, etc.) abiertos al aire libre de los que se disfruta sin pago de entrada específica para contemplarlos. Y es todo ello, esto es, que la actividad económica se realiza en todo el recinto del parque y no sólo en el espacio ocupado por las atracciones propiamente dichas, lo que justifica que pueda cobrarse entrada sólo para disfrutar del paseo por el parque sin utilizar atracción alguna, tal y como ocurría en el ejercicio al que la presente liquidación se refiere (año 2002) con la denominada "entrada de paseo". Es decir, no es que el pago de esta entrada sea determinante para entender que se ejerce la actividad económica en todo el recinto del parque, sino que este último dato (que la actividad económica se ejerce en todo el recinto del parque) es el que faculta a la actora, si a su política empresarial conviene, a percibir el pago de un precio sólo por entrar al parque sin acceder a ninguna de sus atracciones.

Y en cuanto al perímetro de seguridad, del propio certificado emitido por Arquitecto colegiado que la actora acompaña con su demanda se desprende que dicho perímetro de seguridad debe ser computado como superficie por ejercerse en el mismo algún aspecto de su actividad económica. Se dice en dicho certificado que existe en el

interior del recinto del parque " un vial de servicio perimetral alrededor del límite de la concesión que se interrumpe exclusivamente para el paso de los accesos públicos al interior del recinto y cuyo uso es privativo para el personal de explotación y mantenimiento de la actividad así como recorrido de evacuación en caso de emergencia.... ". Así pues, una de las finalidades del citado perímetro es la de "mantenimiento de la actividad" de parque de atracciones ejercida por la actora, razón por la cual debemos concluir que en dicho perímetro sí se realiza algún aspecto de la actividad económica que la actora desarrolla.

Así pues y por las razones que hemos expresado, la modificación censal y la liquidación que de ella deriva deben ser confirmadas.

Quinto:

En cuanto a la sanción, la primera alegación que debemos examinar es la de prescripción de la infracción, disponiendo el art. 189.2 LGT de 2003 , que " El plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias será de cuatro años y comenzará a contarse desde el momento en que se cometieron las correspondientes infracciones. "

En este caso, la infracción que se considera cometida por la actora, que se califica como leve, se encuentra prevista en el art. 192.1 LGT 2003 , y consistente en " incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta las declaraciones o documentos necesarios... para que la Administración tributaria pueda practicar la adecuada liquidación de aquellos tributos que no se exigen por el procedimiento de autoliquidación... "

En concreto, se imputa a la actora no haber presentado de forma completa y correcta las declaraciones o documentos necesarios para que pudiera ser practicada la adecuada liquidación del IAE, con relación al elemento superficie de la actividad de parque de atracciones, incumpliendo así el deber que le impone el art. 91.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre , reguladora de las Haciendas Locales (actual art. 90.2 del Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales), según el cual, " Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar las correspondientes declaraciones censales de alta manifestando todos los elementos necesarios para su inclusión en la matrícula en los términos del art. 91.1 de esta Ley , y dentro del plazo que reglamentariamente se establezca, practicándose a continuación por la Administración competente la liquidación correspondiente, la cual se notificará al sujeto pasivo, quien deberá efectuar el ingreso que proceda.

Asimismo, los sujetos pasivos estarán obligados a comunicar las variaciones de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en el ejercicio de las actividades gravadas y que tengan trascendencia a efectos de su tributación por este impuesto, formalizándolas en los plazos y términos que reglamentariamente se establezcan. "

Pues bien, en este caso, la declaración censal de alta en el Epígrafe 981.3, en la que la actora declaró la superficie que, a su juicio, debía ser tenida en cuenta a efectos del IAE generado por dicha actividad, se produjo con fecha 30 de diciembre de 1991, y desde ese momento en el que se produjo la declaración incorrecta -que es cuando se habría cometido la infracción-, hasta que, en el año 2007, se inician por el Ayuntamiento demandado las actuaciones tendentes a la regularización tributaria de la actora, ha transcurrido con creces el plazo legal de prescripción de cuatro años.

La resolución sancionadora debe ser, por ello, anulada por haber prescrito la infracción por la que la actora ha sido sancionada y, tal y como se solicita en la demanda, deberá devolverse a ésta el importe de la multa que hubiera sido indebidamente ingresado por la actora junto con los intereses de demora que correspondan.

El presente recurso debe, pues, ser objeto de estimación parcial.

Sexto:

De conformidad con el art. 139.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa de 1998 (en la redacción dada por la Ley 37/2011), "en los supuestos de estimación o desestimación parcial de las pretensiones, cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad", sin que se aprecie temeridad ni mala fe en ninguna de las partes.

FALLAMOS

Que ESTIMANDO PARCIALMENTE el presente recurso contencioso administrativo nº 613/13, interpuesto por el Procurador de los Tribunales don Manuel Sánchez-Puelles González-Carvajal, en nombre y representación de "Parque de Atracciones de Madrid, S.A.U.", contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 29 de julio de 2013, por la que se desestima la reclamación económico administrativa nº 28/27236/12, interpuesta contra liquidación derivada del acta de disconformidad nº 1089860, incoada por el Ayuntamiento de Madrid, relativa al Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2002, por importe de 23.648,64 €, y contra la resolución sancionadora por la que se le impone una multa de 8.770,24 €, DEBEMOS ANULAR Y ANULAMOS, exclusivamente, la resolución sancionadora por no ser ajustada al ordenamiento jurídico con devolución del importe de la multa que hubiera sido indebidamente ingresado por la actora junto con los intereses de demora que correspondan.

No ha lugar a la imposición de las costas procesales causadas en esta instancia, debiendo abonar cada parte las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

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

PUBLICACIÓN: Leída y publicada que ha sido la anterior sentencia en el mismo día de su fecha por la Ilma. Sra. Magistrada D^a Ángeles Huet de Sande, Ponente que ha sido para la resolución del presente recurso contencioso administrativo, estando celebrando audiencia pública esta Sección, de lo que, como Secretario de la misma, doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.