



ADMINISTRACIÓN
DE
JUSTICIA

1

SENTENCIA Nº 1217/2020
TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO. SEDE DE MÁLAGA
SECCIÓN FUNCIONAL TERCERA

RECURSO NÚMERO 264/2018

Ilma. Sra. Presidenta:

DOÑA CRISTINA PÁEZ MARTÍNEZ-VIREL.

Ilmos. Sres. Magistrados:

DON DAVID GÓMEZ FERNÁNDEZ.

DON MIGUEL ÁNGEL GÓMEZ TORRES, ponente.

En la ciudad de Málaga, a veinticuatro de julio de dos mil veinte.

Visto por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Málaga, constituida para el examen de este caso, ha pronunciado la siguiente sentencia en el **recurso número 264/2018**, de cuantía determinada ascendente a 76.159,66 €, interpuesto por la entidad **RENFE FABRICACIÓN Y MANTENIMIENTO, S.M.E., S.A.** (en adelante, Renfe Mantenimiento), representada por el procurador de los tribunales don Juan Carlos Randon Reyna y dirigida por el letrado don Juan M. Miguélez Medina, frente a la resolución de 21 de diciembre de 2017 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Málaga, siendo partes codemandadas, la **ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO**, representada y asistida por el abogado del Estado don Guillermo Alcalá Besga, y el **AYUNTAMIENTO DE MÁLAGA**, representado por la procuradora de los tribunales doña Aurelia Berbel Cascales y asistido por el letrado de su asesoría jurídica don Salvador Romero Hernández.

Ha sido ponente el Ilmo. Sr. Don MIGUEL ÁNGEL GÓMEZ TORRES, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO



PRIMERO.- El recurso se interpuso el día 5 de abril de 2018 por la representación procesal de la parte actora frente a la Resolución de fecha 21 de diciembre de 2017 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Málaga, por la que se estimó parcialmente la reclamación económico-administrativa núm. 29-1138-2017, formulada por la entidad Renfe Mantenimiento contra el alta acordada por el Ayuntamiento de Málaga en el Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante, I.A.E.), por la actividad ejercida en el epígrafe de construcción, reparación y mantenimiento de material ferroviario, epígrafe 381, ejercicios 2011, 2012 y 2013, por un importe de 112.812,56 €, 12.759,07 € y 83.469,20 €, así como frente a los correspondientes acuerdos sancionadores por importes de 54.530,48 €, 6.151,90 € y 40.346,71 €.

Admitido a trámite el recurso se acordó reclamar el expediente administrativo, que ha sido aportado.

SEGUNDO.- Recibido el expediente administrativo, se dio traslado a la parte actora para que dedujera la oportuna demanda, lo que verificó, presentando, en fecha 10 de octubre de 2018, demanda de recurso contencioso-administrativo, en la que, tras exponer los hechos y los fundamentos de derecho que tuvo por conveniente, terminó suplicando que se dictara sentencia por la que *"(...), estimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto, se anule la resolución impugnada y, en consecuencia, la liquidación del I.A.E. correspondiente al ejercicio 2013, por importe de 76.159,66 euros, y todo ello con la preceptiva imposición de costas."*

TERCERO.- Dado traslado a la parte demandada, la Administración del Estado, para contestación de la demanda, lo evacuó mediante escrito presentado el día 16 de noviembre de 2018, en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que tuvo por conveniente, terminaba suplicando que se dicte sentencia por la que se desestime el recurso, con costas.

CUARTO.- Dado traslado a la parte codemandada, el Ayuntamiento de Málaga, para contestación de la demanda, lo evacuó mediante escrito presentado el día 28 de diciembre de 2018, en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que tuvo por conveniente, terminaba suplicando que se dicte sentencia desestimando la demanda, al ser ajustada a derecho la resolución impugnada, con costas.

QUINTO.- Habiéndose recibido el pleito a prueba y admitido la documental propuesta, en virtud de lo acordado en auto de 18 de enero de 2019, las partes presentaron sus escritos de conclusiones sucintas y se señaló para deliberación, votación y fallo del

presente recurso el día y hora señalado en autos, en que efectivamente tuvo lugar, habiéndose observado las prescripciones legales en la tramitación del recurso.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Como hemos anticipado en el antecedente de hecho primero, es objeto del presente recurso contencioso-administrativo la Resolución de fecha 21 de diciembre de 2017 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Málaga, por la que se estimó parcialmente la reclamación económico-administrativa núm. 29-1138-2017, formulada por la entidad Renfe Mantenimiento contra el alta acordada por el Ayuntamiento de Málaga en el Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante, I.A.E.), por la actividad ejercida en el epígrafe de construcción, reparación y mantenimiento de material ferroviario, epígrafe 381, ejercicios 2011, 2012 y 2013, por un importe de 112.812,56 €, 12.759,07 € y 83.469,20 €, así como frente a los correspondientes acuerdos sancionadores por importes de 54.530,48 €, 6.151,90 € y 40.346,71 €.

El TEARA en la resolución impugnada estimó en parte la reclamación, acogéndola en cuanto a que anuló la liquidación del I.A.E. de los ejercicios 2011 y 2012 por prescripción, así como las sanciones impuestas por razón de los mismos y también la acordada por el ejercicio 2013 por entender que no existió culpabilidad en la conducta de la sancionada, rechazándola en cambio en lo atinente al alta y liquidación del meritado impuesto del ejercicio 2013 al considerar probado que la reclamante realizaba la actividad de fabricación de material ferroviario en Málaga.

Razonó textualmente el TEARA en los siguientes términos en el fundamento de derecho tercero de su resolución:

“TERCERO.- En relación al alta y liquidación acordada por el Ayuntamiento de Málaga en el Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante I.A.E.), por la actividad ejercida en el epígrafe de construcción, reparación y mantenimiento de material ferroviario, epígrafe 381, ejercicio 2013, debemos señalar que a juicio de este Tribunal, la Administración sí acredita suficientemente con la remisión en la liquidación (página 80 del expediente) a la página del informe anual de RENFE que interesada realiza la actividad de fabricación en Málaga, y por ello, el alta y liquidación del ejercicio 2013 deben ser confirmadas por adecuadas a derecho.”



SEGUNDO.- Por claridad expositiva, antes de analizar los motivos de impugnación articulados en la demanda, vamos a exponer los siguientes hitos relevantes para el caso, centrado en el I.A.E. del ejercicio 2013, a partir del examen del expediente administrativo:

-1º) La entidad Renfe Mantenimiento presentó el 31 de enero de 2014 tres declaraciones de alta del I.A.E. por la actividad de construcción, reparación y mantenimiento de material ferroviario, epígrafe 381, en las que hizo constar como domicilio de la actividad los de camino de los Prados – c/ Ucrania, polígono industrial Guadalhorce y camino de los Prados, con fecha de inicio de la actividad el 01/01/2014.

-2º) Fruto de actuaciones de comprobación e inspección del Organismo Autónomo de Gestión Tributaria del Ayuntamiento de Málaga, iniciadas mediante resolución de 14 de noviembre de 2014 por los ejercicios 2011-2014 del I.A.E., en las que tuvieron lugar tres actas de disconformidad en fecha 10 de mayo de 2016, con núms. 2016000950, 2016000953 y 2016000955, una por cada instalación de Renfe Mantenimiento situadas en las calles Concierto, nº 1, Ciro de la Alegría, nº 22, y Ucrania, nº 1, de Málaga, se dictó resolución el 3 de noviembre de 2016 que desestimó las alegaciones de la obligada tributaria y rectificó en determinados extremos las propuestas de liquidaciones derivadas de las actas, aprobando específicamente para el ejercicio 2013 unas cuotas tributarias de 41.370,61 €, 4.179,24 € y 30.609,81 € por cada una de las actas (76.159,66 € en total, más intereses de demora), estableciendo como epígrafe de la actividad económica el 381 referente a la construcción, reparación y mantenimiento de material ferroviario.

-3º) El Gerente del Organismo Autónomo de Gestión Tributaria del Ayuntamiento de Málaga (O.A. GESTRISAM) dictó resolución el 16 de enero de 2017 aprobando la liquidación resultante de las actas de disconformidad y del anterior acuerdo de rectificación.

-4º) La entidad Renfe Mantenimiento presentó reclamación económico-administrativa contra la resolución de 16/01/2017, que fue inadmitida a trámite por el Jurado Tributario del Ayuntamiento de Málaga mediante resolución de 20/03/2017 por tratarse de un acto de gestión censal, y estimada parcialmente por el TEARA mediante resolución de 21/12/2017, en los términos que arriba hemos indicado, la cual es objeto del actual recurso jurisdiccional.

TERCERO.- Expuestos los principales hitos del expediente administrativo, nos hallamos en mejores condiciones de resumir los motivos de impugnación que hace valer la recurrente en su demanda contra la resolución del TEARA y la liquidación tributaria originariamente impugnada, los cuales se centran, primeramente, en la falta de

congruencia y motivación de la resolución del TEARA al no haber resuelto todas las cuestiones suscitadas en la reclamación económico-administrativa.

Continúa argumentando la actora que a la fecha del devengo del impuesto, 1 de enero de 2013, Renfe Mantenimiento no existía, no se había constituido, llevando a cabo el ejercicio de la actividad Renfe-Operadora, por lo que no procede que se le liquide a ella el tributo.

En cuanto a la actividad que llevaba a cabo Renfe-Operadora, de acuerdo con lo dispuesto en la Regla 3ª de la Instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas aprobada junto con sus Tarifas por Real Decreto Legislativo, 1.175/1990, no tiene la consideración de actividad económica la utilización de medios de transporte propios ni la de su reparación en talleres propios, por lo que tampoco la actividad desarrollada por Renfe operadora en los ejercicios anteriores a 2014 puede ser gravada por el epígrafe 381 del IAE, habiéndose apoyado en este extremo la Inspección, que consideró realizada una actividad de construcción o reparación y mantenimiento en favor de terceros, en un información recabada de la página web www.renfe.com que es genérica y no concreta aspectos claves como la identificación de la instalación en la que supuestamente se habría realizado la actividad gravada o la verdadera naturaleza y alcance de dicha actividad.

Por otro lado, la recurrente alega que no se ha tenido en cuenta al practicar la liquidación nº 2340696 el hecho de que en la instalación situada en la calle Ucrania, nº 1, de Málaga (base de mantenimiento de alta velocidad en Málaga), la sociedad [REDACTED] viene ejerciendo de forma autónoma e independiente una actividad económica de reparación y mantenimiento de material ferroviario a terceros, ocupando de forma permanente e ininterrumpida, al menos desde el año 2010, un 90% de la superficie total de dicha instalación, mientras que su principal ocupa solo, aproximadamente, un 10% de la superficie total de la instalación para realizar su propia actividad, debiéndose llevar a cabo una asignación proporcional de los elementos tributarios. Al hacer tributar a su mandante como propietaria de la instalación -lo que ya está gravado por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles-, se contraría el hecho imponible del I.A.E.

Finalmente, la actora impugna la superficie computable a efectos de tributación, lo que concreta en la demanda en que en las liquidaciones se contabiliza un 20% correspondiente a la superficie de las zonas de vías de acceso y de apartado incluidas dentro del recinto al considerar que en las mismas se desarrolla parte de la actividad, cuando, según su criterio, en las mencionadas zonas no se desarrolla la actividad y deben ser calificadas, a efectos del cálculo de la cuota tributaria, como superficie no construida o descubierta destinada a viales, jardines, aparcamientos y zonas de seguridad a las que deberá aplicarse un coeficiente corrector del 0% sin que, por tanto, deban computar como superficie liquidable.





CUARTO.- El abogado del Estado en su escrito de contestación se opone al recurso y arguye, en síntesis, que resulta indiferente que Renfe Mantenimiento no estuviese constituida a fecha 1 de enero de 2013, en cuanto que resulta obligada tributaria del impuesto en su condición de sucesora de Renfe-Operadora, habiendo asumido por sucesión universal todos los derechos y obligaciones de esta correspondientes a la rama de actividad de fabricación y mantenimiento de elementos rodantes. La Administración tributaria ha motivado suficientemente las razones que le han llevado a practicar la liquidación tributaria, siendo distinto que la obligada tributaria pueda combatir la liquidación en los términos que considere oportunos. Por último, la liquidación practicada se sustenta en un informe pericial en el que el arquitecto del O.A. GESTRISAM da cuenta de la extensión de la superficie de los emplazamientos empleados por el sujeto pasivo para el ejercicio de la actividad económica, sin que se haya practicado por la recurrente prueba contradictoria alguna que desvirtúe las conclusiones de dicho informe pericial.

QUINTO.- El letrado del Ayuntamiento de Málaga se remite a los fundamentos de la resolución del TEARA y a los formulados por el abogado del Estado y adiciona que los cálculos relativos a las superficies computables de las instalaciones se llevaron a cabo por la arquitecta del O.A. Gestión Tributaria con base en la documentación aportada por la propia Renfe Mantenimiento, sin que la parte recurrente haya rebatido dicho informe técnico con otro de carácter discrepante. Renfe Mantenimiento es sucesora tributaria de Renfe-Operadora, de conformidad con los arts. 35 y 40 de la LGT, debiendo responder como empresa beneficiaria de las deudas de la empresa matriz por sucesión universal. Así, Renfe-Operada, al momento de su segregación parcial y división de sus ramas de actividad en otras nuevas sociedades mercantiles, entre ellas Renfe Mantenimiento, en las instalaciones situadas en Málaga no solo se había dedicado a la “reparación y mantenimiento” de material ferroviario, sino que también había venido haciendo una actividad de “fabricación”, como así lo declaró en los Informes Económicos y de Actividad anuales de dicha mercantil. Por tanto dicha operadora no había venido tributando por dicha actividad de fabricación, en la que le sucede la aquí recurrente.

SEXTO.- Fijadas las posturas de las partes litigantes, el recurso no prospera.

La motivación dada por el TEARA para confirmar el alta y liquidación del ejercicio 2013 del I.A.E. acordadas por el Ayuntamiento de Málaga, la cual hemos reproducido arriba, es sucinta y suficiente para satisfacer la exigencia de motivación establecida con carácter general en el art. 35.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, y específicamente para el ámbito tributario, y para la resolución de las reclamaciones económico-administrativa, en los arts. 103.3 y 239.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, disponiendo este último precepto que *“2. Las resoluciones dictadas deberán contener los antecedentes de hecho y los fundamentos de derecho en*



que se basen y decidirán todas las cuestiones que se susciten en el expediente, hayan sido o no planteadas por los interesados". Aunque el TEARA no aborda las alegaciones de la reclamante por el uso compartido por ella y por la sociedad [REDACTED] de las instalaciones situadas en la calle Ucrania, 1, ni así tampoco las discrepancias en el cómputo de la superficie tributable, las cuales expuso la actora en los apartados B. y C. de su reclamación, no por ello hemos de anular su resolución en la medida que la recurrente no ha sufrido indefensión material al haberlas podido reproducir en la demanda y sobre las cuales habremos de entrar más adelante, pues contravendría el principio de economía procedimental anular la resolución y devolver las actuaciones al momento inmediatamente anterior al que se dictó (por todas, STS de 4 de julio de 2011, rc. 6.906/2009, FJ 3º).

SÉPTIMO.- Igual suerte desestimatoria debe correr el motivo de impugnación sustentado en no tener la actora la condición de obligada tributaria.

Soslaya la recurrente en su demanda lo apreciado por el O.A. de Gestión Tributaria en su resolución de 3 de noviembre de 2016, en cuanto a la condición de Renfe Mantenimiento como sucesora de Renfe-Operadora en la actividad de construcción, mantenimiento y reparación de material ferroviario (fol. 81 del expediente administrativo).

Conforme al art. 35.2 j) de la LGT son obligados tributarios los sucesores. El art. 40 de la LGT regula los sucesores de personas jurídicas y de entidades sin personalidad jurídica y dispone en su párrafo tercero que "3. En los supuestos de extinción o disolución sin liquidación de sociedades y entidades con personalidad jurídica, las obligaciones tributarias pendientes de las mismas se transmitirán a las personas o entidades que sucedan o que sean beneficiarias de la correspondiente operación. Esta norma también será aplicable a cualquier supuesto de cesión global del activo y pasivo de una sociedad y entidad con personalidad jurídica".

Esta norma tributaria resulta aplicable al caso ya que el Real Decreto-Ley 22/2012, de 20 de julio (BOE 21-07-2012), por el que se adoptan medidas en materia de infraestructuras y servicios ferroviarios, preveía la reestructuración de la entidad pública empresarial RENFE-Operadora mediante la constitución de cuatro sociedades mercantiles estatales, cuyo objeto social habría de comprender, como mínimo y en cuanto ahora nos ocupa, las funciones y obligaciones que desarrollaba la unidad de negocio o área operativa de fabricación y mantenimiento de RENFE-Operadora, lo que fue asumido por la sociedad mercantil estatal recurrente, Renfe Mantenimiento, que según resulta de la escritura aportada como doc. 2 de la demanda quedó constituida mediante escritura pública de segregación parcial, constitución de sociedades y fusión y absorción de 11 de diciembre de 2013, siendo su objeto social, según consta en la escritura de poder



aportada, la prestación de servicios de fabricación, mantenimiento y transformación de material rodante, la reparación de componentes ferroviarios, servicios de consultoría de ingeniería y gestión de instalaciones, de diseño y entrega de tales, así como la prestación de otros servicios y o actividades complementarias vinculadas a los mismos, y ello como sucesora de la matriz Renfe-Operadora, comenzando sus operaciones de forma efectiva el día 1 de enero de 2014.

Se establece en la escritura de 11 de diciembre de 2013 que analizamos que el conjunto de elementos patrimoniales integrantes de la unidad de fabricación y mantenimiento de elementos rodantes de RENFE-Operadora, que constituye la unidad la rama de actividad denominada "Unidad de Fabricación y Mantenimiento", se segrega y traspa a RENFE Fabricación y Mantenimiento, S.A., que es una sociedad de nueva creación íntegramente participada por RENFE-Operadora, "(...) que adquirirá, por sucesión, universal, todos los derechos y obligaciones integrados en dicha rama de actividad".

Si a todo ello unimos que, conforme al art. 71 de la Ley 3/2009, de 3 de abril, sobre modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles, "*Se entiende por segregación el traspaso en bloque por sucesión universal de una o varias partes del patrimonio de una sociedad, cada una de las cuales forme una unidad económica, a una o varias sociedades, recibiendo a cambio la sociedad segregada acciones, participaciones o cuotas de las sociedades beneficiarias.*", entiende la Sala que hay base fáctica para atribuir a la actora, de conformidad con el art. 40.3 de la LGT, la condición de obligada tributaria por el impuesto regularizado del ejercicio 2013, en cuanto sucesora de Renfe-Operadora. Aunque sea anecdótico, el primer poder para pleitos aportado por la actora a los autos había sido otorgado por esta última entidad.

OCTAVO.- Tampoco prospera el motivo de impugnación sustentado en no consistir la actividad desarrollada en el ejercicio 2013 en actividad económica susceptible de gravamen e incardinable en el epígrafe 381.

Vaya por delante que nos parece contradictorio que la actora, habiendo presentado en fecha 31 de enero de 2014 declaraciones, modelo 840 del I.A.E., de inicio en el ejercicio de la actividad de construcción, reparación y mantenimiento de material ferroviario, recogidas en el epígrafe 381, en las instalaciones de Málaga sitas en las calles Ciro Alegría, 22, El Concierto, 1 y Ucrania, 1, con fecha de inicio de la actividad el 1 de enero de 2014 (fols. 123-130 del expediente), sin embargo, para el ejercicio 2013, y sin que se hubiera producido modificación alguna de la actividad que se venía desarrollando, niegue la existencia de dicha actividad económica y postule que, en ese ejercicio, Renfe-Operadora solo llevó a cabo una actividad sobre medios propios.



Dicho esto, el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales regula en los arts. 78 y 79 el hecho imponible del Impuesto Sobre Actividades Económicas y lo que que debe entenderse por actividad económica gravada. Los reproducimos:

Artículo 78. Naturaleza y hecho imponible.

"1. El Impuesto sobre Actividades Económicas es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto.

2. Se consideran, a los efectos de este impuesto, actividades empresariales las ganaderas, cuando tengan carácter independiente, las mineras, industriales, comerciales y de servicios. No tienen, por consiguiente, tal consideración las actividades agrícolas, las ganaderas dependientes, las forestales y las pesqueras, no constituyendo hecho imponible por el impuesto ninguna de ellas. (...)"

Artículo 79. Actividad económica gravada.

"1. Se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

2. El contenido de las actividades gravadas se definirá en las tarifas del impuesto."

El Real Decreto Legislativo 1.175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas dentro de la agrupación 38, construcción de otro material de transporte, contempla el grupo 381, construcción, reparación y mantenimiento de material ferroviario. Según nota contenida en la norma que regula este grupo, *"Este grupo comprende la construcción de locomotoras de todas clases (de vapor, ténder, eléctricas, diesel, de turbinas de gas y otras); de calderas de vapor, motores y turbinas para locomotoras; automotores, tranvías, autovías; coches de motor para ferrocarriles subterráneos y elevados de servicio rápido, para conservación e inspección de vías férreas, etc.; fabricación de otro material móvil ferroviario, remolques de tranvías, de ferrocarril suburbano, elevado, de servicio rápido, etc. (vagones de mercancías y pasajeros, plataformas, vagones especiales, etc.); así como la reparación y mantenimiento de este material y la fabricación de equipo, piezas y accesorios para el mismo."*



La regla 3ª de la Instrucción del impuesto señala, en su apartado 5, que *“5. No tienen la consideración de actividad económica la utilización de medios de transporte propios ni la de reparación en talleres propios, siempre que a través de unos y otros no se presten servicios a terceros.”*

Establecido este marco jurídico, debemos respaldar el criterio del TEARA y, en efecto, sobre la base de los sucesivos informes económicos y de actividad de 2010, 2011, 2012 y 2013, publicados en la página web de RENFE y transcritos parcialmente en la resolución del O.A. GESTRISAM de 03/11/2016 (fol. 81 del expediente), consideramos que la actividad llevada a cabo por aquel entonces por Renfe-Operadora en las instalaciones de Málaga realizó el hecho imponible del impuesto, puesto que no se limitó dicha actividad, como sostiene la actora, a la utilización de medios de transporte propios o reparación de sus trenes en sus propios talleres, sino que se realizaron actividades para terceros como fueron, en 2010, la finalización de los proyectos de fabricación de locomotoras de la serie 121 para Talgo, en 2011 la asunción del mantenimiento de parte de la flota de trenes procedente de la sociedad Alstom y la finalización de composiciones de Talgo Bosnia por lo que se ingresaron 1,8 millones de euros, en 2012 la fabricación de vagones MC4 y, particularmente en 2013, la realización de *“Servicios a terceros, que comprende, tanto el mantenimiento de material rodante ferroviario propiedad de entidades públicas (Adif y Ministerio de Defensa), como el de particulares (empresas constructoras y operadores privados)”*.

Aunque, ciertamente, el contenido del informe de Renfe del ejercicio 2013 es genérico, apreciando elementos como son el objeto social de la recurrente y la rama de actividad a ella segregada y traspasada (*“Unidad de fabricación y mantenimiento”*), entre la que no se incluye la titularidad de medios de transporte ferroviarios propios, la actividad realizada por Renfe-Operadora en las mismas instalaciones de Málaga en los años inmediatamente precedentes, así como la declaración de alta en el I.A.E. por Renfe Mantenimiento respecto de la actividad contemplada en el epígrafe 381 para el ejercicio posterior de 2014, todo ello apreciado en conjunto, lleva a la Sala a considerar realizado el hecho imponible del impuesto en el ejercicio 2013 y resultar inaplicable la Regla 3ª de la Instrucción del I.A.E.

NOVENO.- El motivo de impugnación basado en que es una tercera empresa, [REDACTED] la que lleva a cabo la actividad económica de construcción, reparación y mantenimiento de material ferroviario a terceros, ocupando un 90% de la superficie de las instalaciones de calle Ucrania, 1, queda huérfano de prueba.

Antes de examinar el material probatorio en el que se sustenta la alegación destacamos que en dichas instalaciones, según la rectificación efectuada por el O.A. de Gestión Tributaria en su resolución de 03/11/2016, a efectos del impuesto, la superficie



computable coincidió con la consignada por la interesada y se concretó en 17.151 m2, de los cuales la mayor parte correspondía a una nave taller.

A los fols. 29 y 30 del expediente administrativo, señalados en la demanda para intentar fundamentar la alegación, solo constan un primer correo electrónico remitido por un señor llamado [REDACTED] que parece que trabaja para [REDACTED] en la base de mantenimiento del AVE de Los Prados, al inspector actuario, en el que le indica el equipamiento con el que cuentan las instalaciones (máquinas y potencia en kW) y le manifiesta que utilizan alguno de esos elementos pero no todos; y un segundo correo en el que el mismo empleado le remite al inspector un plano de ocupación y un desglose del espacio utilizado en los talleres de Los Prados, y le manifiesta que algunas de las oficinas pertenecen a la entidad BTren en régimen de alquiler con una superficie de 89,52 m2.

Con este escaso material probatorio la Sala considera no probado, por dudoso e incierto, el alegato de la recurrente, debiendo recordarse que en los procedimientos de aplicación de los tributos corresponde a cada parte probar los hechos constitutivos del derecho invocado (art. 105.1 LGT).

DÉCIMO.- Tampoco puede prosperar el motivo de impugnación por el que la actora discrepa con la superficie computable a efectos de tributación por el I.A.E.

La discrepancia de la actora no se fundamenta en no estar de acuerdo con las mediciones efectuadas por la arquitecta del O.A. de Gestión Tributaria, doña Beatriz Cabuchola Fajardo, en su informe de 2 de noviembre de 2016 que obra a los fols. 76 a 78 del expediente de gestión, sino con el hecho de incluirse en la superficie de la actividad computable las zonas de vías de acceso y de apartado.

Rechazamos la alegación porque, además de no sustentarse en elemento probatorio alguno, si la actividad económica gravada con el impuesto regularizado es la de construcción, reparación y mantenimiento de material ferroviario, no nos parece desacertado incluir en la superficie computable las vías por las cuales entendemos que los trenes, vagones y demás material ferroviario accede o queda apartado en las instalaciones. Esas zonas, aún de forma instrumental, permiten que se lleve a cabo la actividad económica gravada y en modo alguno pueden ser equiparadas a viales destinados al tráfico rodado de vehículos automóviles, aparcamientos, jardines o zonas de seguridad como se pretende en la demanda.

UNDÉCIMO.- Razones, todas las cuales, como hemos anticipado arriba, nos conducen a desestimar el recurso contencioso-administrativo y confirmar el acto impugnado al ser ajustado al ordenamiento jurídico.



Deben imponerse las costas procesales a la parte demandante, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley de la Jurisdicción, si bien, al amparo de lo establecido en el apartado 4 de dicho precepto, se limitan a la cantidad máxima de 1.500 euros, por todos los conceptos, más IVA si se devengara, límite que deberá operar por cada una de las Administraciones demandadas.

Vistos los preceptos legales citados y demás de pertinente y general aplicación,

FALLAMOS

Desestimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de la entidad **RENFE FABRICACIÓN Y MANTENIMIENTO, S.M.E., S.A.**, frente a la Resolución de 21 de diciembre de 2017 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Málaga, por la que se estimó parcialmente la reclamación económico-administrativa núm. 29-1138-2017, definida *ut supra*, la cual confirmamos por resultar ajustada a derecho.

Y todo ello con expresa imposición a la parte demandante de las costas procesales causadas en este recurso, con la limitación indicada.

Intégrese la presente sentencia en el libro de su clase y déjese testimonio en los autos.

Notifíquese la presente resolución a las partes, con las prevenciones del artículo 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, haciéndoles saber que, contra la misma, cabe interponer recurso de casación ante el Tribunal Supremo, limitado exclusivamente a las cuestiones de derecho, siempre y cuando el recurso pretenda fundarse en la infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea que sea relevante y determinante del fallo impugnado, y hubieran sido invocadas oportunamente en el proceso o consideradas por la Sala sentenciadora. Para la admisión del recurso será necesario que la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo estime que el recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, de conformidad con los criterios expuestos en el art. 88.2 y 3 de la LJCA. El recurso de casación se preparará ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de la resolución que se recurre, estando legitimados para ello quienes hayan sido parte en el proceso, o debieran haberlo sido, y seguirá el cauce procesal descrito por los arts. 89 y siguientes de la LJCA. En iguales términos y plazos podrá interponerse recurso de casación ante el Tribunal Superior de Justicia cuando el



recurso se fundare en infracción de normas emanadas de la Comunidad Autónoma.

El recurso de casación deberá acompañar la copia del resguardo del ingreso en la Cuenta de Consignaciones, del depósito para recurrir por cuantía de 50 euros, de conformidad a lo dispuesto en la D.A. 15ª de la Ley Orgánica 1/2009, de 3 de noviembre, salvo concurrencia de los supuestos de exclusión previstos en el apartado 5º de la Disposición Adicional Decimoquinta de dicha norma o beneficiarios de asistencia jurídica gratuita.

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

PUBLICACION.- Dada, leída y publicada fue la anterior Sentencia por la Ilma. Sra. Ponente que la ha dictado, estando celebrando audiencia pública en el día de su fecha, ante mí, el Secretario. Doy fe.

