

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFJ051719

**TRIBUNAL SUPREMO***Sentencia de 3 de julio de 2013**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 2194/2011***SUMARIO:**

**IVA. Hecho imponible. Entregas de bienes y prestaciones de servicios. Operaciones no sujetas. Transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial o profesional. Transmisión de rama de actividad. No es necesaria la continuidad en el ejercicio de la actividad.** Si bien es requerida la continuidad en la actividad económica, no es necesario que la actividad que desarrolla el adquirente sea la misma que la realizada por el transmitente. [Vid., en sentido contrario, SAN, de 15 de septiembre de 2010, recurso n.º 43/2008 (NFJ040294), que se recurre en esta sentencia].

**PRECEPTOS:**

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 20.Uno.22.º, 88 y 108.

**PONENTE:***Don Manuel Vicente Garzón Herrero.*

Magistrados:

Don JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO

Don MANUEL MARTIN TIMON

Don MANUEL VICENTE GARZON HERRERO

Don OSCAR GONZALEZ GONZALEZ

Don RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

**SENTENCIA**

En la Villa de Madrid, a tres de Julio de dos mil trece.

VISTO por la Sección Segunda de la Sala Tercera de este Tribunal, integrada por los Excmos. Señores Magistrados anotados al margen, el Recurso de Casación interpuesto, por la entidad "Polar Inmuebles, S.L.", representada por la Procuradora D<sup>a</sup>. Gloria De Oro-Pulido Sanz, bajo la dirección de Letrado, y, estando promovido contra la sentencia de 15 de septiembre de 2010, de la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, dictada en el Recurso Contencioso-Administrativo número 43/2008 ; en cuya casación aparece como parte recurrida, la Administración General del Estado, representada y dirigida por el Abogado del Estado.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

La Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, con fecha 15 de septiembre de 2010, y en el recurso antes referenciado, dictó sentencia con la siguiente parte dispositiva: "FALLAMOS: Que estimando parcialmente el Recurso Contencioso-Administrativo interpuesto por Polar Inmuebles S.A., y en su nombre y representación la Procuradora Sra. D<sup>a</sup> Gloria de Oro Pulido Sanz, frente a la Administración del Estado, dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 19 de diciembre de 2007, debemos declarar y declaramos no ser ajustada a Derecho la resolución impugnada en cuanto a la base tomada para calcular la sanción, que debe ser la más beneficiosa al recurrente de entre el primer y cuarto trimestre de 2004, y en relación a la agravante de ocultación que no concurre, y en consecuencia debemos anularla y la anulamos en tales aspectos, declarando que la base que ha de tomarse para calcular la sanción, debe ser la más beneficiosa al recurrente de entre el

primer y cuarto trimestre de 2004, y que la agravante de ocultación no procede, confirmándola en sus restantes pronunciamientos, sin expresa imposición de costas. "

### **Segundo.**

Contra la anterior sentencia, por la Procuradora D<sup>a</sup>. Gloria De Oro-Pulido Sanz y por el Abogado del Estado se interpuso Recurso de Casación.

En primer lugar, la Procuradora D<sup>a</sup>. Gloria De Oro-Pulido Sanz, en nombre y representación de la entidad "Polar Inmuebles, S.L." interpuso Recurso de Casación al amparo de los siguientes motivos: "Primero.- Artículo 88.1 c) LJCA .- Quebrantamiento de las normas que rigen los actos y garantías procesales produciéndose indefensión. Vulneración de los artículos 209 , 218 y 281 de la LEC en relación con el artículo 24 de la CE . Segundo.- Artículo 88.1 c) LJCA .- Quebrantamiento de las normas reguladoras de la sentencia. Incongruencia, falta de motivación y falta de precisión y claridad de la sentencia ( artículos 209 , 218 , 385 y 386 de la LEC ). Tercero.- Artículo 88.1 d) LJCA .- Infracción de las normas del Ordenamiento Jurídico o de la Jurisprudencia que fueran aplicables para resolver las cuestiones objeto de debate. Incorrecta aplicación del artículo 5, apartado 8, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977 , Sexta Directiva del Consejo en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido, en su versión resultante de la Directiva 95/7/CE del Consejo, de 10 de abril de 1995, (actual artículo 19 de la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre de 2006 ); e incorrecta aplicación del artículo 7, 1º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido , que no es sino la transposición al Ordenamiento Jurídico interno de las Directivas Comunitarias antes citadas; así como incorrecta aplicación de la jurisprudencia comunitaria en la materia ( STJCE de 27 de noviembre de 2003, asunto C-497/2001 -Zuta Modes, S.A.R.L.; STJCE de 29 de abril de 2004, asunto C-137/02 , Faxworld). Todo lo anterior, en cuanto a la no sujeción al IVA de las transmisiones empresariales de universalidades parciales o totales de bienes cuando el beneficiario de la transmisión continúa en la explotación del establecimiento adquirido.". Termina suplicando de la Sala se case y anule la sentencia recurrida, dictándose nueva sentencia en la que: a) se anule la resolución del TEAC, anulándose la liquidación correspondiente al IVA del ejercicio 2004; b) se anule el acuerdo de imposición de sanción; c) se impongan las costas a la Administración del Estado; d) se reconozca el derecho de la recurrente al resarcimiento por la Administración de los daños y perjuicios ocasionados por su actuación.

En segundo lugar, la Administración General del Estado interpone Recurso de Casación, el cual fue inadmitido por auto de esta Sala de fecha 23 de febrero de 2012 .

### **Tercero.**

Acordado señalar día para el fallo en la presente casación cuando por turno correspondiera, fue fijado a tal fin el día 19 de junio de 2013, en cuya fecha tuvo lugar.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzon Herrero, Magistrado de la Sala

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

### **Primero. Antecedentes**

Se impugna, mediante este Recurso de Casación Ordinario, interpuesto por la Procuradora D<sup>a</sup>. Gloria De Oro Pulido Sanz, actuando en nombre y representación de la entidad "Polar Inmuebles, S.L.", la sentencia de 15 de septiembre de 2010, de la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, por la que se estimó parcialmente el Recurso Contencioso-Administrativo número 43/2008 de los que se encontraban pendientes ante dicho órgano jurisdiccional.

El citado recurso había sido iniciado por quien hoy es recurrente en casación contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 19 de diciembre de 2007, que desestima la reclamación económica administrativa planteada por la hoy actora relativa a liquidación por falta de ingreso de cuota en concepto de IVA correspondiente al ejercicio de 2004.

La sentencia de instancia estimó parcialmente el Recurso Contencioso Administrativo y pronunció el siguiente fallo: "Que estimando parcialmente el Recurso Contencioso-Administrativo interpuesto por Polar Inmuebles S.A., y en su nombre y representación la Procuradora Sra. D<sup>a</sup> Gloria de Oro Pulido Sanz, frente a la Administración del Estado, dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 19 de diciembre de 2007, debemos declarar y declaramos no ser ajustada a Derecho la resolución impugnada en cuanto a la base tomada para calcular la sanción, que debe ser la más beneficiosa al recurrente de entre el primer y cuarto trimestre de 2004, y en relación a la agravante de ocultación que no concurre, y en consecuencia debemos anularla y la anulamos en tales aspectos, declarando que la base que ha de tomarse para calcular la sanción, debe ser la más beneficiosa al recurrente de entre el

primer y cuarto trimestre de 2004, y que la agravante de ocultación no procede, confirmándola en sus restantes pronunciamientos, sin expresa imposición de costas."

No conformes con dicha sentencia las partes interpusieron Recurso de Casación contra los pronunciamientos desestimatorios de las respectivas pretensiones.

Por auto de 23 de febrero de 2012 la Sección Primera de esta Sala declaró la inadmisión del Recurso de Casación interpuesto por el Abogado del Estado.

Por tanto, el objeto del Recurso de Casación que decidimos se reduce a la resolución de la problemática que plantea el recurso interpuesto por la entidad Polar Inmuebles, S.L.

**Segundo. Motivos de casación**

Primero. Artículo 88.1 c) LJCA .- Quebrantamiento de las normas que rigen los actos y garantías procesales produciéndose indefensión. Vulneración de los artículos 209 , 218 y 281 de la LEC en relación con el artículo 24 de la CE .

Segundo. Artículo 88.1 c) LJCA .- Quebrantamiento de las normas reguladoras de la sentencia. Incongruencia, falta de motivación y falta de precisión y claridad de la sentencia ( artículos 209 , 218 , 385 y 386 de la LEC ).

Tercero. Artículo 88.1 d) LJCA .- Infracción de las normas del Ordenamiento Jurídico o de la Jurisprudencia que fueran aplicables para resolver las cuestiones objeto de debate. Incorrecta aplicación del artículo 5, apartado 8, de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977 , Sexta Directiva del Consejo en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido, en su versión resultante de la Directiva 95/7/CE del Consejo, de 10 de abril de 1995, (actual artículo 19 de la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre de 2006 ); e incorrecta aplicación del artículo 7, 1º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido , que no es sino la transposición al Ordenamiento Jurídico interno de las Directivas Comunitarias antes citadas; así como incorrecta aplicación de la jurisprudencia comunitaria en la materia ( STJCE de 27 de noviembre de 2003, asunto C-497/2001 -Zuta Modes, S.A.R.L.; STJCE de 29 de abril de 2004, asunto C-137/02 , Faxworld). Todo lo anterior, en cuanto a la no sujeción al IVA de las transmisiones empresariales de universalidades parciales o totales de bienes cuando el beneficiario de la transmisión continúa en la explotación del establecimiento adquirido.

**Tercero. Hechos relevantes para la solución del litigio**

De las actuaciones de comprobación e investigación anteriores, se desprende entre otra, la siguiente información relevante:

1. La actividad desarrollada por el obligado tributario es el alquiler de locales industriales, clasificada en el epígrafe 861.2 del Impuesto sobre Actividades Económicas. Se trata de una actividad, en los períodos comprobados, sujeta y no exenta al impuesto sobre el Valor Añadido.

2. El sujeto pasivo había presentado declaraciones liquidaciones por el Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2004 con el siguiente desglose:

	1T-2004	2T-2004	3T-2004	4T-2004
IVA devengado	0,00	0,00	0,00	696,00
IVA deducible	2.038,72 euros	0,00	0,00	814.130,74 euros
Resultado	-2.038,72 euros	-2.038,72 euros	-2.038,72 euros	-816.073,46 euros

3. El obligado tributario adquirió en el ejercicio 2002, según se desprende de escritura pública aportada a esta Inspección de fecha 5 de abril de dicho año, dos locales comerciales, con sótano y planta primera, y una vivienda, sitos en la calle Velazquez, número 36 de Madrid. Dichas fincas fueron adquiridas a la entidad Riofisa Empresarial por importe de 9.586.143,06 euros. En dicha escritura se hace constar que la compraventa está exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido (Ley 37/1992), renunciando en dicho documento a la citada exención, al amparo de lo previsto en el artículo 20.DOS de la Ley IVA y repercutiendo IVA al tipo general del 16%. El IVA soportado de la operación ascendió a 1.533.782,89 euros, que fue deducido en el ejercicio 2002 por el obligado tributario, solicitando en el 4T y obteniendo devolución por importe de 1.537.585,74 euros.

4. Adicionalmente, se hace constar en dicha escritura que la parte vendedora declara que las fincas descritas están arrendadas a la sociedad Tecnologías y Servicios Agrarios, S.A. en virtud de contrato de arrendamiento de fecha 10 de Julio de 2000, quedando subrogada la parte compradora en los derechos y obligaciones dimanantes del contrato de arrendamiento al que se hace referencia. Dicho contrato de arrendamiento estuvo en vigor durante el periodo en que la entidad Polar Inmuebles, S.L. fue propietaria de dichas fincas, y en la escritura de transmisión a la que se hace referencia posteriormente se hace constar esta situación.

5. Con posterioridad, en el ejercicio objeto de comprobación e investigación, 2004, la entidad procedió a la transmisión de dichas fincas a la entidad Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, S.A. según se documentó en Escritura Pública de fecha 2 de enero de 2004. En dicha escritura se hace constar que la entidad compradora va a destinar los inmuebles adquiridos a una operación de arrendamiento financiero. El precio de la compraventa ascendió a 10.463.620,74 euros, haciendo mención expresa a la exención de la transmisión al Impuesto sobre el Valor Añadido, en virtud de lo dispuesto en los artículos 4.2 y 20.UNO.22 de la Ley 37/1992 . Por ello, el vendedor no repercute cantidad alguna al Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, S.A. por esta transmisión.

6. La operación descrita no fue incluida en el Libro Registro de Facturas Emitidas del ejercicio 2004.

7. La entidad, en el ejercicio 2004, soportó IVA por determinadas operaciones relacionadas directamente con la compraventa anterior (gastos de notaría, gestoría y comisión de venta) por los importes que se relacionan a continuación, importes que fueron incluidos en el Libro Registro de Facturas Recibidas y deducidas en los periodos que se indican:

FECHA	CONCEPTO	BASE IMPONIBLE	IVA SOPORTADO
05.01.2004	Pérez de Madrid y Sanz CB	2.739,86 euros	438,38 euros
05.01.2004	Pérez de Madrid y Sanz CB	21,60 euros	3,46 euros
29.01.2004	Pérez de Madrid y Sanz CB	510,00 euros	81,60 euros
17.12.2004	Tawarzar 2 SL	399.541,00 euros	63.926,56 euros

8. El artículo 108 de la Ley del IVA define los bienes de inversión, a efectos del impuesto, como los bienes corporales, muebles, semovientes o inmuebles que, por su naturaleza y función, estén normalmente destinados a ser utilizados por un período de tiempo superior a un año como instrumento de trabajo o medio de explotación. Conforme a ello los inmuebles adquiridos y transmitidos por el obligado tributario tienen la calificación de bienes de inversión, no ya porque por su naturaleza y función tengan normalmente el citado destino, sino porque la utilización como medio de explotación durante un tiempo superior al año ha sido efectiva. Esta calificación determina la aplicación de la regularización por bienes de inversión prevista en los artículos 107 , 109 y 110 de la Ley del IVA , conforme a los cuales, las cuotas soportadas por la adquisición o importación de bienes de inversión, tratándose de terrenos o edificaciones, deberán regularizarse durante los nueve años naturales siguientes a la correspondiente adquisición, regularización que ha de practicarse cuando entre el porcentaje de deducción definitivo correspondiente a cada uno de dichos años y el que prevaleció en el año en que se soportó la repercusión exista una diferencia superior a diez puntos; así como en los casos de transmisión de los bienes de inversión durante el periodo de regularización, debiendo en este último caso practicarse una regularización única por el tiempo de dicho periodo que quede por transcurrir en el momento de la transmisión, considerándose, si la entrega estuviera exenta o no sujeta, que el bien de inversión se empleó exclusivamente en la realización de operaciones que no originan el derecho a deducir durante todo el año, en que se realizó dicha entrega y en los restantes hasta la expiración del periodo de regularización.

9. En el presente caso, si bien el artículo 20.Uno 22º de la Ley del Impuesto dispone que están exentas las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, cuando tenga lugar después de terminada su construcción o rehabilitación, dicha exención puede ser objeto de renuncia por el sujeto pasivo, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente, entre los que figura que la renuncia se efectúe de forma fehaciente al adquirente, con carácter previo o simultáneo a la entrega de los bienes. En este caso, en la escritura de venta del inmueble se especificó sin embargo que la operación estaba exenta, no repercutiéndose por tanto IVA alguno. La Inspección señala en el acuerdo de liquidación, que no es posible efectuar una renuncia posterior, transcurridos prácticamente dos años desde la realización de la operación.

10. Además, el artículo 88 de la Ley 37/1992 dispone que la repercusión del Impuesto deberá efectuarse al tiempo de expedir y entregar la factura, perdiéndose dicho derecho cuando haya transcurrido un año desde la fecha de devengo.

#### **Cuarto. Aclaración previa**

Conviene, en primer lugar, salir al paso de la afirmación contenida en el párrafo segundo página 13 de la demanda cuando sostiene: "... los hechos que a continuación van a ser alegados -y que determinarían la no sujeción de la operación al IVA-, los mismos debieron ser contrastados por la Administración antes de practicar su propuesta de liquidación. La Inspección de los Tributos debió comprobar en primer lugar -y como presupuesto de hecho sobre el que luego poder predicar si procede o no la exención-, si la operación de venta de las oficinas de la calle Velázquez al BBVA estaba o no sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, comprobación que nunca realizó -tal y como se deduce claramente de los antecedentes y documentación obrantes en el expediente y de la propia resolución del TEAC-, y no dar por supuesta la sujeción al tributo, tal y como evidentemente hizo.".

Tal afirmación, tratándose de dos hechos radicalmente incompatibles, venta de una rama de actividad, o, alternativamente, venta de bienes específicos sujetos al IVA pero exenta, y que sólo pueden ser conocidos por el administrado, como son si una venta de bienes lo es de bienes individuales o de una rama de actividad, es una problemática en la que ha de estarse a la declaración del administrado, salvo que se deduzca lo contrario del expediente.

En el asunto que decidimos es palmario que las partes en la escritura de venta hablan de bienes individuales, "cuerpos ciertos", y ocultan toda referencia a venta de rama de actividad, e incluso declaran la sujeción de la operación de venta de bienes al IVA.

En consecuencia, imputar negligencia a la Administración por no comprobar las exactas circunstancias del supuesto de hecho, supuesto de hecho que sólo podía ser conocido por el administrado, es imputar a terceros los errores propios y ello de manera claramente injustificada.

Lo dicho no significa, entendiéndolo correctamente la naturaleza revisora de esta jurisdicción, que no se pueda hacer un planteamiento distinto en la vía jurisdiccional del que se desarrolló en la vía administrativa.

Ahora bien, este radical cambio de planteamiento tiene unas evidentes y manifiestas limitaciones. Una de ellas, es la de que no se pueden introducir hechos nuevos en el proceso, distintos de los que configuraron el procedimiento administrativo. Además, las argumentaciones nuevas introducidas en el proceso contencioso, y distintas de las esgrimidas en el procedimiento administrativo requieren la prueba de los presupuestos de su aplicación.

Las observaciones precedentes tienen importancia en la solución de este litigio, como enseguida veremos, si se tiene presente que la discusión en la vía administrativa se centró en si era aplicable a los hechos enjuiciados el artículo 20.1.22º de la Ley 37/92, y, más precisamente, si la renuncia exigida en los preceptos citados puede ser realizada con posterioridad a la transmisión. Por el contrario, la tesis de la demanda en el litigio jurisdiccional es la de que la transmisión generadora del IVA está exenta del IVA en virtud de lo dispuesto en el artículo 7.1 a) de la Ley 37/92 de 28 de diciembre que establece: "No estarán sujetas al impuesto: 1.º Las siguientes transmisiones de bienes y derechos: a) La transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo realizada en favor de un solo adquirente, cuando éste continúe el ejercicio de las mismas actividades empresariales o profesionales del transmitente....".

#### **Quinto. Análisis de la conducta de la recurrente**

Hay que poner de relieve la contradictoria conducta de la recurrente a ella sólo imputable que comienza afirmando en el procedimiento administrativo que se está en presencia de una transmisión "sujeta" al Impuesto sobre el Valor Añadido pero "exenta", para en este litigio afirmar que se trata de una transmisión "no sujeta" por ser la transmisión de una rama de actividad. Parece imprescindible, para que ciertos cambios de conducta sean "creíbles" ofrecer una explicación de ese cambio, lo que no se ha hecho. Contrariamente, se ha pretendido culpabilizar a la Administración de lo que ella no era responsable por radicar el eje de lo discutido en hechos cuyo conocimiento era privativo de la actora.

#### **Sexto. Efectos del nuevo planteamiento**

**A)** Contra lo que la recurrente afirma es evidente que en el proceso no se pueden introducir hechos nuevos a los que conformaron el proceso administrativo. No es dudoso que la problemática sobre si la transmisión cuestionada es o no un hecho nuevo introduce en el proceso judicial hechos nuevos, no contenidos en el expediente, lo que es evidente si se tiene en cuenta lo que fue objeto de prueba y la importancia que la parte les otorga, así como a su valoración por la sentencia. Pues bien, esta novedad fáctica nos llevaría a la desestimación del recurso.

**B)** Pero no se trata sólo de que los hechos del litigio son nuevos con respecto a los que conformaron el expediente, es que la introducción de la alegación acerca de la transmisión del patrimonio empresarial (en este caso "rama de actividad"), junto con el rechazo del Abogado del Estado de tal fundamento en la contestación a la demanda, exige, para el éxito de la pretensión, que se acrediten todos los supuestos de hecho a los que se supedita la aplicación de la norma invocada. Por tanto fue objeto litigioso no sólo el acreditamiento de la transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial sino la continuidad en el ejercicio de las actividades empresariales del transmitente.

Todo el razonamiento precedente pretende poner de relieve que en caso de estimación del Recurso de Casación por no compartir la tesis de la sentencia sobre la continuidad en la actividad de la recurrente la solución del litigio queda totalmente abierta para dar cumplimiento a lo establecido en el artículo 95.3 de la Ley Jurisdiccional a efectos de decidir el debate.

Es decir, y puesto que el Abogado del Estado ha negado de modo sistemático que se tratase en la transmisión cuestionada de una rama de actividad esta Sala deberá resolver ese extremo con libertad de criterio y sin estar sujeta ni vinculada por la afirmación que en este punto efectúa la sentencia de instancia.

No obstante y para la correcta resolución del litigio vamos a examinar los motivos de casación alegados.

#### **Séptimo. Análisis del primer motivo de casación**

Conviene poner de relieve que los reproches que se dirigen a la Sala sobre su actuación en materia probatoria son injustificados. En primer término, porque la única prueba solicitada en la demanda fue: "Documental, consistente en la reproducción del propio expediente y los documentos que acompañan al presente escrito.", en consecuencia no era procedente la prueba posteriormente solicitada. En segundo lugar, la recurrente en el escrito de 2 de abril de 2009 afirma que el Abogado del Estado introduce hechos nuevos en el proceso, lo que está en manifiesta contradicción con lo que la actora afirma en los folios 11 y siguientes para fundamentar el cambio de la fundamentación de su pretensión en vía jurisdiccional, con respecto al que había mantenido en vía administrativa, solicitando una prueba referente a la "existencia de transmisión de la totalidad del patrimonio empresarial", que no se había formulado en vía administrativa. Finalmente, es verdad como dice la recurrente que la Sala de Instancia no ha efectuado un análisis de la prueba practicada -que debería haber hecho- pero no es menos evidente que la Sala de Instancia sobre la transmisión del patrimonio empresarial afirma: "Dicho lo anterior, hemos de afirmar que se ha transmitido una rama de actividad, pues con el patrimonio recibido por la sociedad adquirente puede realizarse la actividad empresarial de arrendamiento de inmuebles. Así entendido, la no sujeción prevista en el artículo 7 de la Ley 37/1992 es aplicable al supuesto de autos, pues se trasmite un patrimonio que hace posible que la empresa que lo recibe realice la actividad de explotación transmitida, actividad realizada con anterioridad. Pero, en contra de lo que afirma el recurrente, la finalidad de la transmisión ha de ser precisamente la continuación en la misma actividad por el adquirente. Pues bien, esta interpretación que sostenemos, respecto a que la finalidad de la adquisición consista en continuar con la actividad empresarial anterior, encuentra amparo en la doctrina del TJC, y concretamente en la sentencia de 27 de noviembre de 2003, asunto C -497-2001". Es, por tanto, evidente que la omisión del análisis probatorio sobre la transmisión empresarial no ha perjudicado a la recurrente, lo que excluye el éxito del motivo.

Por lo que hace a la afirmación de que la sentencia incurre en una incongruencia extrapetita, al decidir sobre una cuestión no planteada por las partes, ya hemos explicado que la decisión sobre la continuación de la actividad conformaba el debate, pues el Abogado del Estado había negado que concurrieran las circunstancias que justificaban la exención alegada, y que el hecho de que la recurrente no alegara y probara nada sobre este extremo es un hecho del que sólo es ella responsable, pero que en modo alguno la permite sostener que tal extremo no integrase el debate.

Finalmente, y dentro de este primer motivo la alegación sobre infracción de las normas que rigen las presunciones judiciales ha de rechazarse porque tal alegación tiene su vía en el apartado d) del artículo 88.1 de la Ley Jurisdiccional y no en el apartado 88.1 c) que es lo que se hace en el recurso.

Con independencia de ello examinaremos el tema cuando analicemos el motivo tercero.

#### **Octavo. Análisis del segundo motivo de casación**

Ya hemos razonado que la problemática sobre la "continuación de la actividad" conformaba el debate procesal dado el planteamiento que la propia actora había efectuado.

También hemos explicado que la prueba practicada no iba dirigida a probar circunstancia alguna referida a la continuación en la actividad por parte del adquirente.

Finalmente, aunque es verdad que la recurrente menciona en la demanda la "continuidad en la actividad" como uno de los requisitos de la exención invocada es patente que el tratamiento específico que se hace de este extremo es inexistente o muy superficial.

En estas circunstancias resulta irónico que se tache a la sentencia en este extremo de falta de motivación, precisión y claridad.

Contrariamente, es evidente que la sentencia de instancia de modo claro, conciso y categórico resuelve el debate sobre este punto en los siguientes términos: "Como vemos, es terminante el apartado 45 de la sentencia parcialmente transcrita al señalar que no se exige que el cedente realice el mismo tipo de actividad económica que el beneficiario, pero lo que resulta claro del apartado 44 es que el beneficiario ha de tener la intención de continuar con la actividad.

Por otra parte, de la lectura de la sentencia del TJCE, antes parcialmente transcrita, resulta que los elementos centrales de la no sujeción, en la forma definida por el artículo 5.8 de la Sexta Directiva - aplicable al presente caso -, los son:

- 1.- susceptibilidad de una actividad económica autónoma,

2.- intención del beneficiario de explotar esa parte de empresa transmitida.

Ahora bien, en el presente caso no existe un solo indicio racional en autos, del que deducir que el requisito de que el adquirente se dedique a la explotación de la actividad empresarial transmitida concurre, si bien al contrario, dado que el adquirente es un banco cuya actividad es la intermediación financiera, los indicios existentes son precisamente que el adquirente no va a continuar con la actividad - aunque pudiera hacerlo de manera transitoria mientras da a los inmuebles su destino definitivo -". Podrá decirse de dicho razonamiento que no es conforme a derecho, pero en modo alguno que no es motivado, o que es oscuro.

Lo razonado nos lleva a la desestimación del motivo de casación examinado.

#### **Noveno.** *Examen del tercer motivo de casación*

Es evidente que desde la perspectiva de la actual doctrina del TJUE en sus sentencias de 27 de noviembre de 2003, asunto C- 497/2001-Zuta Modes , S.A.R.L . y de 29 de abril de 2004, asunto C-137/02, Faxworld que la continuidad en la actividad económica si bien es requerida, no es necesario que la actividad que desarrolla el adquirente sea la misma que la realizada por el transmitente.

La sentencia de instancia al sostener otra tesis debe ser casada.

Ello implica la anulación de la sentencia.

#### **Décimo.** *Alcance de nuestro examen*

La estimación del recurso nos lleva a la necesidad de constituirnos en Tribunal de Instancia y a decidir el debate en los términos en que este venga planteado.

Los términos en que el debate viene planteado, que no son otros que los del pleito antes de que se dictase la sentencia de instancia.

No puede pretenderse que el pronunciamiento sobre la transmisión del patrimonio empresarial por el pronunciamiento de la sentencia de instancia sea intocable para nosotros por la elemental consideración de que tal sentencia ha sido anulada y porque el Abogado del Estado al ser la sentencia impugnada desestimatoria de la pretensión de la actora no puede impugnar las decisiones que le perjudicaban.

#### **Décimo primero.** *Análisis de la prueba*

Primero, es evidente que la prueba practicada en el expediente no sirva para lo que ahora se pretende, acreditar la transmisión en bloque de una rama de actividad, por la elemental consideración de que la propia parte sostuvo en el expediente una tesis incompatible con lo que ahora afirma.

Segundo, es manifiesto que en la escritura de 2 de enero de 2004 celebrada entre "Polar Inmuebles, S.L.", y BBVA se afirma: "Dicha transmisión se realiza en pleno dominio y como cuerpos ciertos, a plena conformidad de la parte compradora, tras haberlas revisado, con cuantos derechos, servicios y aprovechamientos le sean inherentes y en el estado de cargas descrito, así como al corriente en el pago de los impuestos municipales, y en la situación arrendaticia descrita...". Todavía las partes afirman en la sexta estipulación de la citada escritura: "Las partes manifiestan que la presente transmisión se halla sujeta y exenta del pago del Impuesto sobre el Valor Añadido, al amparo de lo que disponen los artículos 4.2 y 20.Uno.22 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido ; por ello el Vendedor no repercute cantidad alguna a Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, S.A. por dicho concepto. Asimismo, la presente compraventa se halla exenta del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, según se establece en el artículo 45.1 B) 16 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados , aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre."

Ambas circunstancias abonan la idea de que no se transmite una rama de actividad sino cuerpos ciertos.

Tercero, en la documentación que acompañan a la demanda la recurrente aporta un documento acreditativo del inicio de actividad pero no se ha aportado el de "cese de actividad" cuando se efectuó la transmisión, como habría sido lógico si lo transmitido hubiese sido la "rama de actividad".

Cuarto, el propio informe pericial cuando valora las inmovilizaciones materiales afirma: "Por lo tanto, a la vista de la pregunta planteada a este perito, y conforme al PGCEI, la conceptualización que corresponde al pago efectuado por Polar Inmuebles, S.L. a Riofisa Procam, S.L., en el momento de la firma del contrato, es la de un inmovilizado en curso dentro del epígrafe del inmovilizado material.". Continúa diciendo: "Lo controvertido de esta cuestión se halla en determinar la conceptualización contable de dicha cesión, desde el momento de la misma, hasta que la cedente decide ejercitar su derecho de reserva. Así, si entendemos que con la cesión, se produjo la transmisión de la titularidad del derecho a obtener los inmuebles en construcción, podemos considerar que la cedente, Polar Inmuebles, S.L., tendría que dar de baja en su activo el inmovilizado registrado, dando de alta un derecho de cobro frente a la cesionaria, Tala y Pacífico, S.L., hasta que el cobro del mismo se produjera."

Estas manifestaciones periciales acreditan la permanencia en la actividad y la inexistencia del cese de actividad alegado (El documento privado de cesión de derechos, de 23 de diciembre de 2003 no es vinculante si se tiene en cuenta que cuando se protocoliza 20 de enero de 2006, ya se ha ejercitado el derecho de reserva el 5 de septiembre de 2004 derecho al que se supeditaba la cesión).

Quinto, en cualquier caso, interesa no olvidar que la prueba pericial y las valoraciones que en ella se contienen parte de un presupuesto: la corrección de la contabilidad llevada a cabo por la recurrente. A estos efectos no puede olvidarse el hecho de que la modificación contable llevada a cabo el 15 de agosto de 2005 tiene lugar con posterioridad al inicio de las actuaciones inspectoras el 12 de julio de 2005.

La circunstancia no es irrelevante pues la transmisión de una rama de actividad no es solamente una operación puramente objetiva, sino que en ella hay un componente subjetivo que, como hemos razonado, no parece producirse cuando la transmisión de la actividad tuvo lugar. Si efectivamente se produjo en un momento posterior no son ajenas a él las actuaciones inspectoras, a que este proceso se refiere.

#### **Décimo segundo. Conclusión probatoria**

Todo lo razonado comporta que entendemos que no concurre la transmisión de rama de actividad que es presupuesto de la pretensión de la recurrente.

Ello comporta la desestimación del Recurso Contencioso-Administrativo.

#### **Décimo tercero. Costas**

No procede hacer imposición, ni en casación, ni en la instancia, a la vista de la estimación del recurso que se acuerda, en virtud de lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley Jurisdiccional .

En su virtud, en nombre del Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución,

### **FALLAMOS**

**1º)** Que debemos estimar y estimamos el Recurso de Casación interpuesto por la Procuradora D<sup>a</sup>. Gloria De Oro-Pulido Sanz, actuando en nombre y representación de la entidad "Polar Inmuebles, S.L." .

**2º)** Que debemos anular y anulamos la sentencia impugnada de 15 de septiembre de 2010 dictada por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional.

**3º)** Desestimamos el Recurso Contencioso-Administrativo número 43/2008.

**4º)** No hacemos imposición de las costas causadas en ambas instancias.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección que edita el Consejo General del Poder Judicial lo pronunciamos, mandamos y firmamos D. Rafael Fernandez Montalvo D. Manuel Vicente Garzon Herrero D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco D. Oscar Gonzalez Gonzalez D. Manuel Martin Timon  
PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Magistrado Ponente Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzon Herrero, estando constituida la Sala en audiencia pública, de lo que, como Secretaria de la misma CERTIFICO.

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.