



Roj: STS 2722/2013  
Id Cendoj: 28079130022013100570  
Órgano: Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso  
Sede: Madrid  
Sección: 2  
Nº de Recurso: 391/2012  
Nº de Resolución:  
Procedimiento: CONTENCIOSO  
Ponente: JUAN GONZALO MARTINEZ MICO  
Tipo de Resolución: Sentencia

## SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a dieciocho de Mayo de dos mil trece.

Visto por la Sala Tercera, Sección Segunda, del Tribunal Supremo el recurso contencioso-administrativo núm. 391/2012, interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, y en su representación y defensa por el Sr. Abogado del Estado, contra la Resolución 5/2012, de 30 de marzo de 2012, adoptada por la Junta Arbitral del **Concierto Económico** entre el Estado y el País Vasco, que declara que el cambio de domicilio fiscal efectuado por la sociedad COMINVAL S.L. (NIF B- 78911393) desde Castro Urdiales a Bilbao, comunicado tanto a la Diputación Foral de Bizkaia como a la AEAT, es conforme a derecho.

Ha sido parte recurrida la Diputación Foral de Bizkaia, representada por Procurador y dirigida por Letrada, y la entidad mercantil Vizcaína de Edificaciones S.A. representada por Procuradora y dirigida por Letrada.

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.- 1.** La sociedad COMINVAL S.L., NIF: 878911393, se constituyó mediante escritura pública de fecha 7 de octubre de 1988, fijando su domicilio social en Madrid, c/ Félix Boix, nº 14. Su objeto social, según constaba en la información del Registro Mercantil, era "la prestación de servicios técnicos a la construcción y a la industria, elaboración de estudios e informes para obras públicas, edificación, urbanismo, geotecnia, hidrología, medio ambiente, cartografía y catastro proyectos". Su actividad se encontraba clasificada en el epígrafe 74.20 de la CNAE: "Servicios técnicos de arquitectura e ingeniería y otras actividades relacionadas con el asesoramiento técnico".

**2.** Con fecha 18 de marzo de 1998 se otorga escritura pública mediante la que se elevan a públicos los siguientes acuerdos sociales:

1) Cesa como administrador único D. Esteban ,

2) Se nombra como administrador único a D. Joaquín , consejero delegado de VIZCAÍNA DE EDIFICACIONES S.A. (NIF: A48081509), con domicilio en Paseo Rey Francisco nº 11 de Vitoria,

3) Se amplía el capital social en 2.440.000 pesetas, siendo suscrito por VIZCAÍNA DE EDIFICACIONES S.A. con domicilio social en c/ Gordoniz nº 13 de Bilbao, y domicilio fiscal en c/ Gran Vía nº 28 de Bilbao, con una prima de emisión de 11.407.000 pesetas (abona en total 13.847.000 pesetas),

4) Se declara la pérdida del carácter de sociedad unipersonal de COMINVAL S.L.

**3.** Con fecha 6 de Agosto de 1998, COMINVAL, S.L. suscribe un contrato de arrendamiento de un local comercial situado en el municipio de Castro Urdiales y destinado a oficina inmobiliaria para la venta de la promoción que pretende llevar a cabo en dicho municipio.

**4.** Mediante escritura pública de fecha 30 de junio de 1999, otorgada en Santander, D. Esteban vende sus participaciones sociales a VIZCAÍNA DE EDIFICACIONES S.A. por importe de 710.100.000 pesetas (equivalentes a 4.267.786,95 euros), quedando esta sociedad como único socio de COMINVAL S.L.

**5.** Por escritura pública de fecha 29 de octubre de 1999 COMINVAL S.L. traslada su domicilio social a Avda. de la Constitución nº 12 de Castro Urdiales (Cantabria).

6. Por escritura de 20 noviembre de 2001 la sociedad COMINVAL, S.L traslada nuevamente su domicilio social desde Castro Urdiales (Cantabria) a Bilbao, Gran Vía 28, 1ª planta, en el territorio foral de Bizkaia.

7. El 9 de abril de 2002 COMINVAL S.L. presenta declaración censal (modelo 036) en la Hacienda Foral de Bizkaia, comunicando el traslado del domicilio fiscal a Bilbao, c/ Gran Vía 28, 1ª planta.

8. El 25 de abril de 2002 COMINVAL S.L. comunica a la AEAT de Bizkaia, mediante el correspondiente modelo 037, el traslado de su domicilio fiscal a Bilbao.

9. Antes de que transcurra un año del cambio de domicilio fiscal a Bilbao, mediante escritura pública de fecha 16 de julio de 2002 (rectificada y subsanada por escritura de fecha 18 de diciembre de 2003), la sociedad COMINVAL S.L. se disuelve y liquida, con cesión global del activo y pasivo al socio único VIZCAÍNA DE EDIFICACIONES S.A. por el precio global de 177.132,86 euros. Tal como consta en la citada escritura, el acuerdo de cesión global del activo y pasivo, disolución y liquidación de la sociedad se adoptó en Junta Universal de accionistas celebrada en fecha de 21 de marzo de 2002, en la que se acuerda disolver y extinguir la sociedad. El inventario de inmuebles incluidos en la cesión global se describe en noventa folios que se incorporan a la escritura citada. Todos los inmuebles son solares edificables ubicados en el plan Especial de Mejora del Medio Urbano del "Área de Planeamiento Diferido APD-2" de Castro Urdiales (Cantabria) y están gravados con los importes que proporcionalmente les corresponde de la liquidación del Proyecto de Compensación. La escritura pública de disolución, liquidación y cesión global del activo y pasivo de 16 de julio de 2002 fue inscrita en el Registro Mercantil de Cantabria el 21 de agosto de 2002 y en el Registro Mercantil de Vizcaya el 20 de septiembre de 2002.

10. En fecha 30 de septiembre de 2002 COMINVAL, S.L. presenta en la AEAT de Bizkaia modelo 037 declarando la baja de la sociedad por absorción, consignando como fecha de cese efectivo el 30 de junio de 2002.

11. La sociedad COMINVAL S.L. había tributado respecto del Impuesto sobre Sociedades así como respecto del IVA hasta el ejercicio 2001 en exclusiva a la Administración del Estado al tratarse de una entidad domiciliada en territorio común y con un volumen de operaciones en el ejercicio anterior inferior a 6 millones de euros. Según se desprende del expediente, en la declaración de IVA correspondiente al segundo trimestre de 2002, presentada en la AEAT, no consta importe alguno tanto en IVA devengado como en IVA deducible, figurando marcada la casilla "sin actividad".

**SEGUNDO.-** El 20 de enero de 2005, la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco promueve expediente de rectificación de oficio del cambio de domicilio fiscal efectuado por la entidad COMINVAL S.L por entender que, en aplicación de lo prevenido en el artículo 43.8 del **Concierto Económico** entre el Estado y el País Vasco, no resultaba ajustado a derecho el cambio de domicilio fiscal efectuado por COMINVAL S.L. pues había cesado en su actividad dentro del año siguiente a partir de la fecha en que se había producido el cambio del domicilio fiscal a Bilbao.

El 28 de enero de 2005, la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco solicitó informe a la Hacienda Foral de Bizkaia, a fin de que se pronunciara sobre el cambio de domicilio de COMINVAL S.L. El 22 de marzo de 2005, la Hacienda Foral de Bizkaia notificó a la AEAT el informe solicitado, en el que se concluye lo siguiente: "A la vista de lo expuesto en los números anteriores, entiende el actuario que suscribe que el cambio de domicilio fiscal efectuado por COMINVAL, S. L., sí resulta ajustado a derecho, pues no se trata de un cese de actividad como tal sino de una sucesión universal de derechos y obligaciones".

El 12 de diciembre de 2006 la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco dictó acuerdo (notificado el 19/12/06) de declaración ope legis de invalidez del cambio de domicilio fiscal practicado de Cantabria a Vizcaya por COMINVAL, S.L.

El 18 de enero de 2007, VIZCAÍNA DE EDIFICACIONES, S.A. interpone reclamación económico administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Regional del País Vasco (en adelante, TEAR). La reclamación fue estimada con fecha 21 de mayo de 2008, acordándose la anulación de la declaración ope legis de invalidez del cambio de domicilio fiscal, dictada por la Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco contra COMINVAL, S. L.

La Delegación Especial de la AEAT en el País Vasco interpuso recurso de alzada contra la citada resolución del TEAR, la cual fue resuelta por el TEAC con fecha 9 de julio de 2009 y notificada a la AEAT con fecha 20 de julio de 2009, confirmando la resolución anterior del TEAR, y declarando nulo de pleno derecho el acuerdo de declaración de invalidez del cambio de domicilio fiscal dictado por el Delegado Especial de la AEAT en el País Vasco, de fecha 12 de diciembre de 2006, al apreciar que no se había seguido el procedimiento

legalmente establecido en la Ley del **Concierto Económico** para resolver las discrepancias ante el cambio de domicilio, y señalando... "retrotrayéndose el expediente al momento en que por la Administración del Estado se ponga en conocimiento de la Junta Arbitral la discrepancia existente en torno al cambio de domicilio fiscal practicado por la sociedad COMINVAL S.L. de la que era sucesora VIZCAÍNA DE EDIFICACIONES S.A., para que por ese órgano se resuelva la discrepancia".

**TERCERO.-** Con fecha 12 de agosto de 2009, la AEAT planteó conflicto de competencias ante la Junta Arbitral, que fue admitido a trámite con fecha 20 de diciembre de 2010, del cual se dio traslado tanto a la Diputación Foral de Bizkaia como a la entidad COMINVAL S.A. Ambas presentaron alegaciones, la primera el 1 de junio y la segunda el 23 de junio de 2011.

El día 11 de abril de 2012 se le notificó a la Agencia Estatal de Administración Tributaria la Resolución R 5/2012, de 30 de marzo de 2012, adoptada en el conflicto 9/2009 por la Junta Arbitral prevista en la Ley 12/2002. Tal resolución declara que el cambio de domicilio comunicado por la entidad COMINVAL S.L tanto a la Diputación Foral de Bizkaia como a la AEAT, desde Castro Urdiales a Bilbao, es conforme a derecho.

**CUARTO.-** No considerando conforme a derecho tal acuerdo de la Junta, mediante escrito de 1 de junio de 2012 la Abogacía del Estado interpuso recurso contencioso-administrativo contra la citada Resolución R 5/2012.

Al deducir el escrito de demanda el 24 de julio de 2012, terminaba suplicando a la Sala "que tenga por presentado este escrito con sus copias, por formalizada demanda, y previos los trámites pertinentes, sin necesidad de apertura de período probatorio (dados los términos del debate, eminentemente jurídicos), dicte en su día sentencia estimando el recurso, anulando la resolución impugnada y declarando, por tanto, la ineficacia del cambio de domicilio comunicado por la entidad COMINVAL S.L. el 09 de abril de 2002 a la Diputación Foral de Vizcaya y el 25/04/2002 a AEAT, al no haber transcurrido más de un año, tal y como señala el artículo 43.8 del **Concierto Económico**, entre el momento en el que el cambio se comunicó y el momento en el que la entidad devino inactiva y cesó en su actividad como consecuencia de su disolución, liquidación y transmisión global de su patrimonio a la entidad VIZCAÍNA DE EDIFICACIONES S. A.

Conferido el oportuno traslado a la mercantil VIZCAÍNA DE EDIFICACIONES S. A. para que contestase la demanda, por medio de escrito presentado el 2 de octubre de 2012 formalizó su contestación, solicitando sentencia desestimatoria de todas las pretensiones de la parte actora.

Emplazada la Diputación Foral de Bizkaia para que contestase a su vez la demanda, por medio de escrito presentado el 8 de noviembre de 2012 formalizó su contestación, solicitando sentencia desestimatoria de todas las pretensiones de la parte actora.

Emplazada la Diputación Foral de Bizkaia para que contestase la demanda, mediante escrito presentado el 8 de noviembre de 2012 formuló su escrito de contestación a la demanda en el que terminaba suplicando se dictase sentencia por la que se desestimase el recurso en todos sus pedimentos, confirmándose el acto administrativo impugnado, con expresa imposición de las costas de este proceso a la parte demandante.

**QUINTO.-** Acordado el trámite de conclusiones, el Abogado del Estado las formuló en escrito de 16 de noviembre de 2012 en el que reiteró la cuestión planteada y la súplica que formuló en su escrito de demanda.

VIZCAÍNA DE EDIFICACIONES S. A. presentó su escrito de conclusiones el 11 de diciembre de 2012, solicitando sentencia de acuerdo con el suplico de su contestación a la demanda.

La Diputación Foral de Bizkaia presentó sus conclusiones el 8 de enero de 2013 en las que advertía que como la cuestión planteada era de derecho no había requerido la proposición y práctica de prueba y en las que terminó reiterando los pedimentos contenidos en el escrito de contestación a la demanda.

**SEXTO.-** Concluido el procedimiento, por providencia de 31 de enero de 2013 se señaló para la votación y fallo de este recurso el 8 de mayo de 2013, en cuya fecha, efectivamente, se deliberó, votó y falló, lo que se llevó a cabo con el resultado que ahora se expresa.

**SÉPTIMO.-** En la tramitación del presente recurso contencioso-administrativo se han observado las prescripciones legales exigidas en la Ley reguladora de esta Jurisdicción, incluida la del plazo para dictar sentencia.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Juan Gonzalo Martínez Mico, quien expresa el parecer de la Sección.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO



**PRIMERO.-** El objeto de esta litis se centra en **determinar si el cambio de domicilio fiscal de la entidad COMINVAL S.L. desde Castro Urdiales (Cantabria) a Bilbao es ajustado a derecho en relación con la presunción establecida en el artículo 43.8 de la Ley 12/2002**, de 13 de mayo, por la que se aprueba el **Concierto Económico** entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco. No se han alegado cuestiones de carácter procedimental y no existe discrepancia en cuanto a los hechos.

Dos son las **tesis en disputa** en cuanto a la cuestión de fondo planteada:

a) La de entender que cuando una sociedad que ha cambiado su domicilio fiscal al territorio foral vasco se disuelve y liquida al ser su activo y pasivo objeto de cesión global a la sociedad adquirente, estamos ante un supuesto de "cese en la actividad" en el sentido establecido en el artículo 43.8 de la Ley del **Concierto Económico** (criterio subjetivo).

b) La de considerar que en el caso de COMINVAL S.L. no se trata de un supuesto de cese de actividad sino de una sucesión universal de derechos y obligaciones y, por tanto, el cambio de domicilio fiscal efectuado por la citada sociedad es conforme a Derecho (criterio objetivo).

Se trata, pues, de saber si es o no aplicable la presunción establecida en el artículo 43.8 de la Ley 12/2002 a la sociedad COMINVAL como consecuencia de su disolución con cesión global de activo y pasivo al socio único VIZCAÍNA DE EDIFICACIONES S.A. En consecuencia, no se trata de determinar si el domicilio social se corresponde con el domicilio fiscal, sino simplemente si se aplica la mencionada presunción.

La resolución de la cuestión planteada requiere, pues, partir de un análisis del citado artículo 43.8, debiendo señalarse que dicho precepto fue introducido "ex novo" por la Ley 12/2002, que, en cambio, sí tenía un equivalente para las personas físicas en el artículo 43.7 por virtud del cual "no producirán efecto los cambios de residencia que tengan por objeto principal lograr una menor tributación efectiva"; la Ley 12/1981, de 13 de mayo, por la que se aprobó el primer **Concierto Económico**, no contemplaba ningún artículo idéntico al que va ser objeto de examen.

El artículo 43.8 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, dispone que: "Se presumirá, salvo prueba en contrario, que *no se ha producido cambio de domicilio fiscal de las personas jurídicas cuando en el año anterior o siguiente a dicho cambio devengan inactivas o cesen en su actividad*".

El artículo transcrito establece la presunción de que cuando una persona jurídica cambie su domicilio fiscal y en el año anterior o siguiente haya devenido inactiva o haya cesado en su actividad, este cambio no tendrá consecuencia fiscales a efectos del **Concierto Económico**.

El precepto distingue entre "devenir inactiva" y "cesar en la actividad". Bajo el concepto de devenir inactiva se ha de comprender una pura situación de hecho, es decir, una mera cesación en la actividad pero sin traducciones jurídicas. Cesar en la actividad, por el contrario, implica no una situación de hecho, cuanto una voluntad de cese que se expresa, entre otros medios, mediante los oportunos acuerdos de disolución y liquidación establecidos conforme a la normativa que regula la vida de las sociedades.

Por otra parte y tal como se desprende claramente del tenor literal del precepto, **el cese en la actividad** a que se refiere el artículo 43.8 de la Ley 12/2002 **se debe entender referido a la persona jurídica** y no a los bienes y derechos que integran su activo. Tras la disolución por cesión global del activo y del pasivo al único accionista, la entidad adquirida pierde su personalidad jurídica y por tanto cesa en la actividad como persona independiente.

El artículo 43.8 de la Ley del **Concierto Económico** responde a una clara voluntad por parte del Legislador de evitar cambios "aparentes" de domicilio fiscal con una finalidad elusoria. Es decir, se establece como freno a posibles cambios de domicilio fiscal que sin responder a una verdadera causa económica real y efectiva se acometiesen con el **propósito exclusivo de lograr una menor tributación** amparada por la diversidad normativa existente entre la normas tributarias estatales y las forales, diversidad normativa que ampara y regula el propio Concierto dentro de los límites de su artículo 3.

Dicho propósito antielusivo del precepto estudiado se desprende de su propio tenor literal. Así, la puesta en marcha de la **presunción** que establece dicho artículo **se condiciona** por la constatación fáctica de **dos hechos objetivos**:

1.- Que la persona jurídica pase a situación de inactividad o cese en su actividad. Con la delimitación de este supuesto de hecho el legislador condiciona la puesta en marcha de la presunción a la constatación de un indicio más evidente de que el cambio de domicilio ha sido realizado con fines ajenos a una causa

económica real y efectiva. No obstante, debemos recordar que dicha *presunción* no es "iuris et de iure" sino "*iuris tantum*" y, por lo tanto, permite al contribuyente acreditar lo contrario.

2.- Que no haya transcurrido más de un año entre el momento en el que el cambio de domicilio fiscal se comunicó y el momento en que la entidad devino inactiva o cesó en su actividad como consecuencia de su disolución, liquidación y transmisión global de su activo y pasivo a la entidad adquirente. Con la introducción de dicho elemento temporal el legislador lo que pretende es dotar a la presunción de cierta seguridad jurídica, condicionando su aplicación a un espacio temporal limitado.

Definida la finalidad del precepto, debemos examinar **los efectos que derivan de su aplicación**. Pues bien, de una simple lectura del artículo 43.8 de la Ley 12/2002 se desprende que, constatadas las circunstancias fácticas que configuran la presunción legal, el efecto que se producirá será considerar no producido el cambio de domicilio fiscal realizado por la sociedad inactiva. Es decir, dicho cambio de domicilio fiscal será inexistente y, por lo tanto, si es inexistente dicho cambio de domicilio no habrá producido efecto alguno.

En consecuencia, si por aplicación del artículo 43.8 de Ley de Concierto el cambio de domicilio fiscal no se ha producido, no podrá derivarse ninguno de los efectos que la Ley de Concierto prescribe para los cambios de domicilio. En este punto debemos recordar que el domicilio fiscal, en relación con las personas jurídicas, es uno de los puntos de conexión previstos por la Ley del Concierto para determinar, entre otros aspectos: si un contribuyente debe someterse a la normativa estatal sobre el Impuesto de Sociedades o si está sujeto a la normativa foral ( art. 14 Ley del Concierto ); para determinar la Administración competente para la exacción del Impuesto sobre Sociedades ( artículo 15 de la Ley de Concierto ); para delimitar las competencias Inspectoras de la Hacienda Estatal y Foral sobre el Impuesto de Sociedades ( artículo 19 de la Ley de Concierto ). De esta manera, un cambio de domicilio fiscal, a los efectos del Concierto, llevará consigo, en la mayoría de los casos, una alteración de las competencias administrativas.

Cuando juega la presunción establecida en el artículo 43.8 de la Ley de Concierto , el cambio de domicilio llevado a cabo por el contribuyente se entiende "no producido". Es inexistente. Con lo cual, del mismo no se desprenderá efecto alguno y, en particular, no se derivará el efecto de alterar ninguna competencia administrativa. De esta manera, como consecuencia ineludible de lo anteriormente expuesto, la Administración tributaria que era competente hasta el momento en que se produjo el cambio de domicilio, podrá entender, por efecto directo del artículo 43.8 y siempre que se acredite el supuesto de hecho que condiciona la aplicación de la presunción legal, que no se ha producido tal cambio de domicilio y continuar, por ello, siendo competente. Es decir, el artículo 43.8 de la Ley 12/2003, de 23 de mayo , establece un criterio de atribución de competencias entre las Administraciones afectadas por el Concierto basado en la presunción legal de no entender producido un cambio de domicilio cuando concurren las circunstancias descritas en el supuesto de hecho del artículo 43.8.

**SEGUNDO.-** Expuesto el contenido y alcance del artículo 43.8 de la Ley del Concierto , debemos preguntarnos si es reconducible a lo dispuesto en el citado precepto el caso que nos ocupa.

La respuesta ha de ser afirmativa: el artículo 43.8 de la Ley 12/2002 es aplicable a los supuestos de cesión global de activo y pasivo al socio único con disolución y liquidación de una entidad y con extinción de su personalidad jurídica, como sucede en el caso que nos ocupa.

Las sociedades limitadas --como es el caso de COMINVAL S.L.-- son entidades a las que el Derecho atribuye y reconoce una personalidad jurídica propia y, en consecuencia, capacidad para actuar como sujetos de derecho, esto es, capacidad para adquirir y poseer bienes de todas clases, para contraer obligaciones y ejercitar acciones, una vez que son debidamente constituidas e inscritas en el Registro Mercantil.

Las personas jurídicas pierden su condición de tales y se extinguen, entre otras causas, por la disolución y consiguiente liquidación patrimonial de la entidad que les dio origen. Por tanto, con la disolución de la sociedad se extingue la personalidad.

Igual conclusión se alcanza --extinción de la personalidad jurídica--, como dice el Abogado del Estado recurrente, en los casos de cesión global del activo y pasivo al socio único con disolución y liquidación de la entidad. Al considerarse la cesión global del activo y pasivo de una sociedad como una auténtica liquidación de la sociedad, no puede entenderse como una operación de fusión, que habría determinado la sucesión universal pretendida por los demandados. En efecto, la cesión global de activos y pasivos de una sociedad que se extingue a favor de su socio único supone una auténtica liquidación de la sociedad. Al considerarse la cesión una operación de liquidación no puede entenderse como una fusión de las sociedades implicadas conforme

a los requisitos y formalidades previstos en la legislación mercantil, que es lo que habría determinado, en su caso, la sucesión universal de derechos y obligaciones, que es la tesis que sostienen los demandados.

La cesión global de activos y pasivos es una figura respecto de la que la doctrina registral ha determinado los requisitos necesarios para su eficacia, (DGRN Resolución 22-6-88, DGRN 21-11-89). Su regulación aparecía en los artículos 117 de la Ley de 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada, así como en el artículo 246 del Reglamento del Registro Mercantil (Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio). En concreto, el artículo 117.4 de la Ley de 2/1995, establecía que "la eficacia de la cesión quedará supeditada a la inscripción de la escritura pública de extinción de la sociedad". Y en el artículo 246 del Reglamento del Registro Mercantil, que aparece bajo la rúbrica: "Cesión global de activo y pasivo", se regulan algunas particularidades de este modo de extinción de una sociedad. Este artículo está incluido en la sección 2ª del Capítulo VIII del Título II del citado texto, titulado precisamente "De la liquidación de sociedades y del cierre de la hoja registral". La entidad COMINVAL S.L., tal y como se refleja en la escritura pública de 16 de julio de 2002, se disolvió, liquidó y realizó la cesión global de sus activos y pasivos a la entidad VIZCAÍNA DE EDIFICACIONES S.A., lo que supuso la extinción de su personalidad jurídica y el cierre en el Registro Mercantil de la hoja correspondiente a la entidad.

No diríamos lo mismo si la cesión global del activo y pasivo a favor del socio único, se hubiera llevado a cabo después de la Ley 3/2009 (BOE de 4 de abril), de modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles, pues en ese caso la cesión podría ser asimilable a una fusión impropia a la que resultaría de aplicación el régimen fiscal especial de fusiones, bajo el entendimiento de que este tipo de operación dejaría de enmarcarse en el ámbito propio de las liquidaciones, tal como reza la Exposición de Motivos de la Ley 3/2009. Lo anterior no presupone que la cesión global de activo y pasivo no pueda ser un vehículo apto para la reestructuración o reorganización de actividades empresariales que no implique la realización de plusvalías latentes.

Si el artículo 43.8 de la Ley del Concierto exige para su aplicación que la entidad haya devenido inactiva o haya cesado en su actividad, no cabe duda que, en el caso que nos ocupa, después de la cesión global del activo y del pasivo por COMINVAL a su socio único VIZCAÍNA DE EDIFICACIONES y su disolución y ulterior liquidación COMINVAL dejó de existir y se extinguió y, consecuentemente, devino inactiva puesto que dejó de desarrollar como persona jurídica independiente la actividad que constituía su objeto. Dejó de ser una entidad con capacidad para ser titular de derechos y obligaciones, lo cual supone que cesó en el ejercicio de su actividad tal y como requiere el artículo 43.8 de la Ley 12/2002. Con independencia de que la sociedad beneficiaria o adquirente continúe desarrollando la misma actividad de la sociedad transmitente, es indudable que ésta se extingue y que por tanto, como ente con personalidad jurídica propia, cesa en su actividad. Ninguna norma establece una suerte de subrogación en la personalidad de la transmitente, siendo distintos sujetos la extinguida y la beneficiada.

Por tanto, aunque los activos y pasivos de COMINVAL S.L. continúen funcionando en la sociedad VIZCAÍNA DE EDIFICACIONES S.A., COMINVAL desaparece como persona jurídica cesando en su actividad a los efectos del artículo 43.8 del **Concierto Económico**. **Quien tiene que continuar en la actividad, para que no se aplique la presunción del artículo 43.8 de la Ley 12/2002, es la entidad transmitente.** La norma no alude a operaciones de reestructuración empresarial, sino a inactividad o cese en las operaciones mercantiles. Por eso, no podemos compartir el criterio de la Junta Arbitral del **Concierto Económico** expresado en la resolución objeto de recurso de entender que "la empresa no ha estado inactiva ni ha cesado en su actividad en el año anterior o posterior al cambio de domicilio". La Junta Arbitral cree que el artículo 43.8 de la Ley 12/2002 se refiere al supuesto de que sea la actividad misma de la entidad la que termine y no a aquéllos otros en los que la actividad continúe bajo otra titularidad. La Sala considera, en cambio, como acabamos de decir, que es la sociedad cedente que cambió de domicilio fiscal la que tiene que continuar para que no se aplique la presunción del artículo 43.8. El cese en la actividad a que se refiere el precepto citado debe entenderse referido a la persona jurídica, no a la actividad empresarial desarrollada.

No debe olvidarse que, como se expuso en los Antecedentes de Hecho, antes de que transcurriese el año del cambio de domicilio fiscal a Bilbao, COMINVAL S.L., mediante escritura de fecha 16 de julio de 2002, se disuelve y liquida, con cesión global del activo y pasivo a VIZCAÍNA DE EDIFICACIONES. La escritura de disolución fue inscrita en el Registro Mercantil de Cantabria el 21 de agosto de 2002 y en el Registro Mercantil de Vizcaya el 20 de septiembre de 2002. En fecha 30 de septiembre de 2002 COMINVAL presentó en la AEAT de Bizkaia el modelo 037 declarando la baja de la sociedad, consignando como fecha de cese efectivo de actividades el 30 de junio de 2002. En la declaración de IVA correspondiente al segundo trimestre, presentada en la AEAT, aparecía marcada la casilla "sin efectividad". Las instrucciones del modelo 300 de IVA especifican



que se marque la casilla "sin actividad" cuando "no se hayan devengado ni soportado cuotas durante el periodo a que se refiera la presente declaración". Es decir, que durante dicho periodo no se ha devengado ni soportado IVA por ninguna operación. Si se hubiese soportado IVA por alguna operación, aunque el mismo no fuese aún deducible por incumplir alguno de los requisitos de los artículos 93 y siguientes de la Ley 37/92 del IVA, no se podría haber marcado la casilla "sin actividad". La consignación de la referida casilla por parte del obligado supone una prueba de que no soportó ni repercutió cuota alguna durante dicho periodo.

Ciertamente que el artículo 43.8 de la Ley 12/2002 contiene una presunción iuris tantum, de manera que **cabe prueba en contrario sobre continuación de la actividad** por la sociedad que cambió de domicilio fiscal. La presunción se desvirtúa acreditando que la sociedad se mantuvo activa desde la fecha del cambio de domicilio fiscal, durante al menos un año, y teniendo la dirección de dicha actividad en Vizcaya.

Por todo lo expuesto, resulta acreditado que la mercantil COMINVAL S.L., en el plazo del año siguiente al cambio de domicilio fiscal de Cantabria (Avda. Constitución 12 bajo de Castro Urdiales) a Vizcaya (Calle Gran vía 28 de Bilbao), cesó en su actividad. Pero tal prueba no ha sido al menos presentada con la entidad y consistencia adecuadas y, en todo caso, la resolución de la Junta Arbitral objeto de recurso no la ha puesto de relieve.

Por todo ello, se considera que no se ajusta a Derecho el acuerdo recurrido y que el cambio de domicilio fiscal de COMINVAL S.L. no tiene consecuencias a efectos del Concierto puesto que, debido a su disolución, cesó en su actividad dentro del año siguiente a partir de la fecha en que el cambio de domicilio fiscal se comunicó.

**TERCERO.-** Todo lo razonado comporta la estimación del recurso que decidimos sin que de lo actuado se aprecien méritos para hacer una expresa imposición de las costas causadas en virtud de lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción .

Por lo expuesto,

EN NOMBRE DE SU MAJESTAD EL REY Y POR LA AUTORIDAD QUE NOS CONFIERE LA CONSTITUCION

## FALLAMOS

Que debemos estimar, y estimamos, el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Administración General del Estado contra la resolución 5/2012, de 30 de marzo, de la Junta Arbitral del **Concierto Económico** entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, dictada en el expediente 9/2009, cuyo Acuerdo, por no ser conforme, debemos anular y anulamos.

En su lugar, declaramos que, por aplicación de la presunción establecida en el artículo 43.8 del **Concierto Económico**, no se ha producido el cambio de domicilio fiscal de Cantabria a Vizcaya declarado por la entidad COMINVAL S.L. al no haber transcurrido más de un año entre el momento en que el cambio se comunicó a la Diputación Foral de Vizcaya y a la AEAT y el momento en el que la citada sociedad cesó en su actividad como consecuencia de su disolución, liquidación y cesión global de su activo y pasivo a la entidad VIZCAÍNA DE EDIFICACIONES S.A.

Sin expresa imposición de las costas causadas.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección que edita el Consejo General del Poder Judicial, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos - Rafael Fernandez Montalvo.- Emilio Frias Ponce.- Angel Aguillo Aviles.- Jose Antonio Montero Fernandez.- Ramon Trillo Torres.- Juan Gonzalo Martinez Mico.- **PUBLICACION.-** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Juan Gonzalo Martinez Mico, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario. Certifico.