

JUZGADO DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE SORIA

PROCEDIMIENTO ORDINARIO 341/2013

PARTES: (/AYUNTAMIENTO DE SORIA,

CONSTRUCCIONES SL



S E N T E N C I A 146/14

En Soria a 31 de marzo de 2014.

El Ilmo. Sr. D. Carlos Sánchez Sanz, Magistrado Juez titular del Juzgado de lo contencioso administrativo de Soria, ha visto los presentes autos de juicio ordinario seguidos en este Juzgado con el número arriba referenciado entre las siguientes partes:

DEMANDANTE: . Esta parte está representada en este procedimiento por el /la Procurador/a de los Tribunales Sr./Sra. gallego y defendida por el Letrado/a en ejercicio Sr./Sra. Romero Garcés, según se ha acreditado en el momento procesal oportuno.

ADMINISTRACIÓN DEMANDADA:

EXCMO. AYUNTAMIENTO DE SORIA, representado y defendido por el Sr/Sra. Letrado/a adscrito a sus servicios jurídicos.

OTRAS PARTES:

representada por la procuradora sra. Muro y defendida por el Letrado sr. Sanz Herranz.

ACTUACIÓN RECURRIDA: Acuerdo del Ayuntamiento de Soria de nueve de julio de 2013 desestimatorio de recurso de reposición interpuesto contra las liquidaciones del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, practicadas con los números 1022-1038, 1042-1049 y 1051 a 1114, ejercicio 2013.

Y dicta, en nombre de S.M. EL REY la siguiente sentencia con base en los siguientes

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Turnado a este Juzgado el escrito interponiendo el recurso contencioso-administrativo contra la resolución indicada en el encabezamiento de esta sentencia, se dictó providencia admitiéndolo a trámite, solicitando el expediente administrativo y mandando emplazar a las partes.

SEGUNDO.- Personadas las partes, en el plazo señalado al efecto, se presentó escrito de demanda en el que en síntesis se exponía lo siguiente:

La actora promovió la construcción de un edificio sito en calle Elio Antonio de Lebrija 7 con plazas de garaje, formándose nuevas fincas mediante escritura pública de fecha nueve de mayo de 2011. Conforme se iban vendiendo se presentaban las declaraciones del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en las que quien transmitía era _____ y adquirentes eran los distintos compradores.

El 24 de junio se notificaron al actor las liquidaciones. En ellas se producen dos errores. El primero, ignorar que el 1,01891% lo adquiere el actor por compensación urbanística según acuerdo de 30 de marzo de 2007, y el segundo ignorar que el 52% indiviso lo adquiere por aportación del anterior propietario en virtud de escritura pública autorizada el día once de mayo de 2010, inscribiéndose el título en el registro de la propiedad el 24 de

mayo de 2010. Por ello, en las liquidaciones se tiene en cuenta como fecha de adquisición del 52% la del 16 de noviembre de 1970, lo cual es un error pues quien en esa fecha adquiere la finca es

. El negocio jurídico privado por el que opera la transmisión del 52% es el de aportación y así fue admitido por el Registro. Este negocio, suficiente para el desplazamiento patrimonial, quedó sujeto al 16% IVA sobre la base imponible del valor que quedó fijada en 754.969,08 euros. Se pretende por el Ayuntamiento adjudicar un incremento de valor generado desde el once de noviembre de 1970 cuando en realidad devino propietario el 11 de mayo de 2010.

Se alega también el principio de actos propios, pues las mismas partes intervinientes en el anterior negocio otorgaron el 23 de julio de 2008 escritura pública e la que el actor adquirió por negocio de aportación el 60% de una finca, por lo que no puede seguirse distinto criterio.

Se invoca el art. 104 RDLvo 2/2004 para señalar que se ha configurado incorrectamente el hecho imponible, y el 109 sobre el devengo. También el art. 609 CC.

Las consecuencias de la estimación de la demanda serían:

- respecto al 1,01891, el sujeto pasivo es el actor, la fecha inicial es el 30 de marzo de 2007 y las fechas de transmisión, las de cada una de las escrituras de compraventa.
- Respecto al 46,98109%, es sujeto pasivo el actor, la fecha inicial es el once de mayo de 2010 y las fechas de transmisión las de cada una de las escrituras de compraventa.
- Respecto al 52% restante, el sujeto pasivo es el actor sólo desde el once de mayo de 2010 y las fechas de transmisión son las de cada una de las escrituras de compraventa. En el período que va desde el once de noviembre de 1970 al 11 de mayo de 2010 el sujeto pasivo debería ser Urbanizadora y Construcciones SL en virtud de escritura pública de once de mayo de 2010.

TERCERO.- Por el Ayuntamiento se presentó contestación en tiempo y forma en la que se exponía en síntesis lo siguiente: se reconoce un error de

trascrición en la resolución administrativa, en vez de art. 4.1 debe decir 104.1. Se señala que el contrato de cuentas para la agrupación de fincas o solar par edificar y posteriores ventas no es en es fecha una verdadera transmisión. Acudiendo a la escritura de once de mayo de 2010, vemos que la transmisión no se ha producido al estar sujeta a una serie de condicionantes que la perfeccionaron con la venta de la viviendas y en las proporciones de participación que en la misma figuran. Se remite a la regulación del contrato de cuentas en participación, art 239 y ss Ccom, de la que se extrae que en la agrupación de fincas o lotes individuales no se deduce que su constitución sea el resultado de la transmisión de dominio de los lotes individuales a la otra u otras partes, por lo que la agrupación no supone transmisión de dominio. La venta de las participaciones se hace al final de la construcción que es cuando se procede la liquidación del impuesto por tratarse del hecho imponible.

Por se presentó también contestación indicando que su personación obedece al llamamiento por el Ayuntamiento, si bien considera que la cuestión es ajena a su interés.

CUARTO.- Teniendo en cuenta las reglas para determinar la cuantía del recurso, previstas en los artículos 40 a 42 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, ésta se fija en 80.626,53 euros.

QUINTO.- Existiendo discrepancia sobre determinados hechos se ha practicado prueba documental con el resultado que consta en los autos.

SEXTO.- Terminada la práctica de las pruebas cada parte ha formulado conclusiones valorando el resultado de las pruebas practicadas en relación con el asunto que se enjuicia y pretensiones que sobre el mismo ejercen.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El asunto que se enjuicia corresponde al orden jurisdiccional Contencioso-Administrativo por aplicación del artículo 1 de la LJCA siendo competente para su conocimiento este Juzgado conforme se dispone en el artículo 8 en relación con el artículo 14 de la misma.

SEGUNDO.- Es objeto de este pleito unas liquidaciones del impuesto de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. El art. 104 del RDLvo 2/2004 dice: *“1. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos”*.

La base imponible de este impuesto se regula en el art 107: *“1. La base imponible de este impuesto está constituida por el incremento del valor de los terrenos, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período máximo de 20 años.*

A efectos de la determinación de la base imponible, habrá de tenerse en cuenta el valor del terreno en el momento del devengo, de acuerdo con lo previsto en los apartados 2 y 3 de este artículo, y el porcentaje que corresponda en función de lo previsto en su apartado 4.

2. El valor del terreno en el momento del devengo resultará de lo establecido en las siguientes reglas:

a) En las transmisiones de terrenos, el valor de éstos en el momento del devengo será el que tengan determinado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

No obstante, cuando dicho valor sea consecuencia de una ponencia de valores que no refleje modificaciones de planeamiento aprobadas con posterioridad a la aprobación de la citada ponencia, se podrá liquidar provisionalmente este impuesto con arreglo a aquel. En estos casos, en la liquidación definitiva se aplicará el valor de los terrenos una vez se haya obtenido conforme a los procedimientos de valoración colectiva

que se instruyan, referido a la fecha del devengo. Cuando esta fecha no coincida con la de efectividad de los nuevos valores catastrales, éstos se corregirán aplicando los coeficientes de actualización que correspondan, establecidos al efecto en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado.

Cuando el terreno, aun siendo de naturaleza urbana o integrado en un bien inmueble de características especiales, en el momento del devengo del impuesto, no tenga determinado valor catastral en dicho momento, el ayuntamiento podrá practicar la liquidación cuando el referido valor catastral sea determinado, refiriendo dicho valor al momento del devengo.

(...)

3. Los ayuntamientos podrán establecer una reducción cuando se modifiquen los valores catastrales como consecuencia de un procedimiento de valoración colectiva de carácter general. En ese caso, se tomará como valor del terreno, o de la parte de éste que corresponda según las reglas contenidas en el apartado anterior, el importe que resulte de aplicar a los nuevos valores catastrales dicha reducción durante el período de tiempo y porcentajes máximos siguientes:

a) La reducción, en su caso, se aplicará, como máximo, respecto de cada uno de los cinco primeros años de efectividad de los nuevos valores catastrales.

b) La reducción tendrá como porcentaje máximo el 60 por ciento. Los ayuntamientos podrán fijar un tipo de reducción distinto para cada año de aplicación de la reducción.

La reducción prevista en este apartado no será de aplicación a los supuestos en los que los valores catastrales resultantes del procedimiento de valoración colectiva a que aquél se refiere sean inferiores a los hasta entonces vigentes.

El valor catastral reducido en ningún caso podrá ser inferior al valor catastral del terreno antes del procedimiento de valoración colectiva.

La regulación de los restantes aspectos sustantivos y formales de la reducción se establecerá en la ordenanza fiscal”.

Por lo tanto, la regulación específica de este impuesto nos remite a la normativa sobre el impuesto de bienes inmuebles, contemplada en el mismo texto legal, en concreto el art. 65 dispone: *“La base imponible de este impuesto estará constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles, que se determinará, notificará y será susceptible de impugnación conforme a lo dispuesto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario”.*

TERCERO.- La clave de la resolución de este pleito estriba en el análisis de la escritura de once de mayo de 2010 por cuanto considera la parte actora que el negocio de aportación del 52% de la finca es título suficiente para el desplazamiento patrimonial, que es el hecho imponible del impuesto. Por el ayuntamiento se considera que estamos ante un contrato de cuentas en participación que no implica transmisión dominical. Como puede verse, subyace en este pleito contencioso administrativo una cuestión esencialmente de carácter privado, de Derecho Civil.

Consta la escritura citada, de 11 de mayo de 2010, por la cual *conviene un contrato de cuentas en participación. Esta forma contractual tiene una parca regulación en el código de comercio en los siguientes preceptos:*

Artículo 239

Podrán los comerciantes interesarse los unos en las operaciones de los otros, contribuyendo para ellas con la parte del capital que convinieren, y haciéndose partícipes de sus resultados prósperos o adversos en la proporción que determinen.

Artículo 240

Las cuentas en participación no estarán sujetas en su formación a ninguna solemnidad, pudiendo contraerse privadamente de palabra o por escrito, y probándose su existencia por cualquiera de los medios reconocidos en Derecho conforme a lo dispuesto en el artículo 51.

Artículo 241

En las negociaciones de que tratan los dos artículos anteriores no se podrá adoptar una razón comercial común a todos los partícipes, ni usar de más crédito directo que el del comerciante que las hace y dirige en su nombre y bajo su responsabilidad individual.

Artículo 242

Los que contraten con el comerciante que lleve el nombre de la negociación, sólo tendrán acción contra él, y no contra los demás interesados, quienes tampoco la tendrán contra el tercero que contrató con el gestor, a no ser que éste les haga cesión formal de sus derechos.

Artículo 243

La liquidación se hará por el gestor, el cual, terminadas que sean las operaciones, rendirá cuenta justificada de sus resultados.

CUARTO.- Una muy reciente sentencia de la AP de Madrid de 27 de noviembre de 2013 (re. 391/2012) analiza esta figura contractual:

En efecto, más allá de cuál sea la naturaleza del contrato convenido entre las partes ahora en litigio, y pueda o no el contrato de 7 de Octubre de 2004 ser calificado como de un **contrato de cuentas en participación**, contrato éste que se caracteriza, como se dice en sentencia del Tribunal Supremo de 30 de Mayo de 2008 (LA LEY 61772/2008) (recurso de casación 1219/01) como "una fórmula asociativa entre empresarios individuales o sociales que hace posible el concurso de uno (partícipe) en el negocio o empresa del otro (gestor), quedando ambos a resultas del éxito o fracaso del último", definición que como se indica en dicha resolución "traduce la idea que expresa con claridad el artículo 239 C.Com (LA LEY 1/1885) . cuando dice que los comerciantes pueden interesarse los unos en las operaciones de los otros, contribuyendo para ellas con la parte de capital que conviniere " haciéndose partícipes de sus resultados prósperos o adversos en la proporción que determinen , señalando nuestro Alto Tribunal que, a diferencia de lo que ocurre en la sociedad irregular, no se crea un patrimonio común entre los partícipes y lo aportado pasa al dominio del gestor, disponiendo el partícipe no de un crédito de restitución del capital aportado, sino que se le atribuye el derecho a las ganancias en la proporción que se establezca y en ello, más que en la transmisión de la propiedad de las aportaciones (que obviamente también se produce en el préstamo) consiste la

peculiaridad de la composición de intereses típica de las cuentas en participación, esto es, que el partícipe no conserva un crédito para la restitución de lo aportado, sino para la obtención de su parte en las ganancias, previa la liquidación y rendición de cuentas que proceda, partiendo tanto la doctrina como la jurisprudencia de la necesidad de que se entregue un capital al gestor para participar en las ganancias o pérdidas que éste obtuviere, en la proporción que se fije, como resultado de la actividad comercial desarrollada, en el supuesto que nos ocupa entendemos, reiterando lo ya expuesto, que lo verdaderamente importante para dar respuesta a las pretensiones en la litis deducidas, y más allá de cuál sea la naturaleza del contrato convenido entre los litigantes, es estar a lo pactado entre ellos para determinar las concretas obligaciones asumidas por uno y otro en aquél.

Y es también muy reciente una sentencia de la AP de Tarragona de fecha 15 de mayo de 2013, re. 697/2012, que con claridad expone las características de esta figura:

CUARTO.- Si bien la doctrina relativa al **contrato de cuentas en participación** se encuentra ampliamente expuesta en la sentencia de instancia, cabe destacar que en el referido contrato, por el que una persona aporta un determinado capital a un comerciante con el objeto de participar en los resultados prósperos o adverso de un negocio de aquel, únicamente regulado en el Código de Comercio (arts. 239 a 243), la cantidad aportada por el partícipe se incorpora al patrimonio del gestor a través de un pacto de transmisión de dominio, pasando así a engrosar aquel sin constituir en modo alguno un patrimonio común sino único del gestor, que es el que afronta el riesgo empresarial y el que experimenta el incremento derivado de la aportación, a consecuencia de la que el partícipe le transmite la propiedad de la misma.

El partícipe no es empresario porque no participa en el tráfico, en el que únicamente lo hace el gestor, por lo que aquel carece de facultades de gestión que le corresponde exclusivamente al comerciante gestor bajo su responsabilidad (art 241 del C de C), quien a través del acuerdo recibe financiación externa, procediendo a liquidar la relación contractual cuando concurren las causas establecidas por las partes o cuando se cumpla el plazo para el que se pactó el contrato, si bien en el caso de no haberse fijado plazo la liquidación prevista en el 243 del C de C ha de ajustarse a la solución establecida por la jurisprudencia, como señala el Juez a quo, promoviendo el partícipe la denuncia y disolución de la cuenta solicitando la liquidación de la misma al gestor, en los términos previstos por el ordenamiento jurídico para

las sociedades personales, en las que el partícipe limita su responsabilidad a la aportación realizada.

Cabe destacar que el contrato se caracteriza no solo por la realización de una determinada aportación por el partícipe sino también por su participación en los resultados prósperos o adversos en la proporción que se determine, lo que tendrá lugar a través de la liquidación expresamente prevista en el art. 243, lo que es consecuencia de que la aportación se incorpora al patrimonio del gestor y el partícipe únicamente conserva el derecho a recibir la cuota derivada de la liquidación efectuada al finalizar la relación objeto del contrato.

También cabe señalar que, si bien el C de Comercio configura el contrato como una relación entre comerciantes, la doctrina mayoritaria se inclina por estimar que esa condición únicamente se requiere en el caso del gestor, siendo la expresión utilizada por el C de Comercio una reminiscencia histórica del Código de 1829 (LA LEY 1/1829), habiéndose admitido esa interpretación por la jurisprudencia en sentencias de 15/11/1960 , 23/11/1961 , 22/5 y 24/9/1987 , entre otras.

Por último señalar que las cuentas en participación, tal y como establece el art. 240 del C de C, no requieren de forma determinada, por lo que su pacto y su modificación podrán revestir cualquier forma, es decir, podrá hacerse tanto por escrito como verbalmente, siendo aceptable incluso el acuerdo tácito.

Para terminar con la cita jurisprudencial sobre esta figura negocial, la AP de Sevilla en sentencia de 7 de noviembre de 2012, re 558/2012, analiza este contrato de la siguiente forma:

SEGUNDO.- El contrato de cuentas en participación es una forma asociativa de empresarios que procura el concurso de la actividad mercantil de uno y el mero capital de otro u otros, para la realización o desarrollo de un negocio o empresa, quedando todos ellos a resultas del éxito o fracaso del mismo. Mediante este contrato se participa en el resultado económico de un negocio o empresa, pero no se colabora personalmente en un quehacer común. Uno de los empresarios partícipes (el gestor) hace y dirige las operaciones en su nombre y bajo su responsabilidad, y la colaboración de los demás es puramente capitalista, se colabora con capital al desarrollo de una empresa o negocio. Esta colaboración económica no da lugar a la formación de un fondo patrimonial común. El capital puesto por el partícipe pasa al

dominio del gestor o dueño del negocio. Es obligación del partícipe la de entregar al gestor el capital convenido. El gestor está obligado a gestionar el negocio con diligencia de un buen comerciante, y a rendir cuentas de su gestión y liquidar al partícipe, según los resultados prósperos o adversos, en la proporción que se haya convenido.

El **Tribunal Supremo** en la **Sentencia de 30 de mayo de 2008** dice que las cuentas en participación.... "vienen reguladas por los artículos 239 y siguientes del Código de Comercio (LA LEY 1/1885), y han sido descritas en la doctrina como "una fórmula asociativa entre empresarios individuales o sociales que hace posible el concurso de uno (partícipe) en el negocio o empresa del otro (gestor), quedando ambos a resultas del éxito o fracaso del último". Esta definición traduce la idea que expresa con claridad el artículo 239 C.Com (LA LEY 1/1885). cuando dice que los comerciantes pueden interesarse los unos en las operaciones de los otros, contribuyendo para ellas con la parte de capital que convinieren "y haciéndose partícipes de sus resultados prósperos o adversos en la proporción que determinen". No se crea, a diferencia de lo que ocurre en la sociedad irregular, un patrimonio común entre los partícipes, y lo aportado pasa al dominio del gestor (SSTS 20 de julio y 4 de diciembre de 1992 , 5 de febrero de 1998 , etc.). El partícipe, por ello, no dispone de un crédito de restitución del capital aportado, sino que se le atribuye el derecho a las ganancias en la proporción que se establezca (STS 6 de octubre de 1986 , 20 de julio de 1992 y las que allí se citan) y en ello, más que en la transmisión de la propiedad de las aportaciones (que obviamente también se produce en el préstamo) consiste la peculiaridad de la composición de intereses típica de las cuentas en participación, esto es, que el partícipe no conserva un crédito para la restitución de lo aportado, sino para la obtención de su parte en las ganancias, previa la liquidación y rendición de cuentas que proceda."

El contrato de cuentas en participación implica un encargo, porque supone que el gestor ha de realizar operaciones comerciales con el dinero percibido de los partícipes que se le entrega con esa finalidad, pero ello no puede suponer una confusión con el mandato porque estamos ante una fórmula asociativa entre comerciantes, que crea una sociedad interna, sin capital común ni personalidad jurídica, pero con efectos entre los intervinientes en el negocio jurídico, de tal manera que el partícipe se obliga a entregar un determinado capital y el gestor a aplicarlo a un negocio, no asumiendo devolver el capital, sino compartir con el partícipe, en una determinada proporción, los riesgos de dicha actividad (ganancias y pérdidas).

QUINTO.- Creo que con estas sentencias queda claro que cuando se acuerda un contrato de cuentas en participación, se produce una transmisión dominical de un bien por parte de uno o varios empresarios a favor de otro, el gestor, que es quien va a llevar a cabo un negocio participando todos ellos en las ganancias o en las pérdidas. Las sentencias recalcan que no hay, a diferencia de las sociedades civiles o mercantiles, un patrimonio común, distinto del de los socios o partícipes, sino que las aportaciones se integran en el patrimonio del gestor. Hay por lo tanto auténtica transmisión dominical, en contra de lo que se dice en la contestación de la demanda del Ayuntamiento.

Acudiendo ahora a la escritura de once de mayo de 2010, vemos cómo en la estipulación segunda se pacta que () constituye como socio gestor y como socio capitalista

SL. La primera además aporta el 48% del solar, por lo que también es capitalista. Por su parte, () aporta el 52% del solar. La aportación queda sujeta al 16% de IVA en relación con la aportación de U (). De esta forma entiendo que queda acreditada la tesis de la parte actora cuando dice que el 52% indiviso lo adquiere por la aportación de este contrato.

Consta también por la certificación registral que aporta la actora con la demanda (documento nº 1) que el 1,01891% de la finca se adquiere por título de compensación urbanística en virtud de certificación expedida el 30 de marzo de 2007.

Todo ello conlleva la estimación de la demanda.

SEXTO.- Dada la fecha de presentación de la demanda, la normativa sobre costas ha de ser la contemplada en la Ley 37/2011, que reforma el art. 139 LJCA, siendo su actual tenor literal el siguiente: *“1. En primera o única instancia, el órgano judicial, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho.*

- Respecto al 46,98109%, la adquisición se realiza por compra en escritura pública el día once de mayo de 2010 (escritura 1.050, Notario D. Javier Delgado Pérez-Íñigo).

- el 52% indiviso de la finca objeto de las citadas liquidaciones se adquiere por aportación del anterior propietario en escritura pública de once de mayo de 2010 de contrato de cuentas en participación (escritura 1.053, Notario D. Javier Delgado Pérez-Íñigo).

Se condena igualmente al Ayuntamiento de Soria a la devolución de las cantidades abonadas con los intereses legales.

Se condena en costas al Ayuntamiento de Soria.

Contra esta sentencia podrá interponerse recurso de apelación en el plazo de QUINCE DÍAS.

Así por esta mi sentencia lo pronuncio, mando y firmo.

DILIGENCIA.- Seguidamente se cumple lo acordado y asimismo se informa a las partes sobre la necesidad de constituir el depósito de 50 € para recurrir la precedente resolución y la forma de efectuar el ingreso.

Dicho depósito se realizará por el recurrente mediante ingreso en la correspondiente cuenta expediente (4155 0000 85 0396 13) en el Banco Español de Crédito, debiéndose incluir en los espacios en blanco el número del procedimiento y año.

Igualmente, deberá especificarse en el campo concepto del documento de resguardo de ingreso, que se trata de un “Recurso”, seguido del código: **22** y tipo concreto de recurso: **apelación**.

Para el caso de que el ingreso se efectuara mediante transferencia bancaria, el código y tipo concreto de recurso debe indicarse justamente después de especificar los 16 dígitos de la cuenta expediente (separado por un espacio). Doy fe.