

**BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)**

Referencia: NFJ063215

**AUDIENCIA NACIONAL***Sentencia 193/2016, de 15 de abril de 2016**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 418/2013***SUMARIO:**

**Sociedades patrimoniales. Sociedades de mera tenencia de bienes.** *Promoción inmobiliaria de terrenos.* La entidad que aportó los terrenos a una Junta de Compensación ejerce la actividad económica de promoción inmobiliaria. *Bienes afectos. Créditos.* La entidad, tras la venta de los inmuebles, cede el importe obtenido a título de préstamos a una vinculada. La inspección entiende que el crédito se considera afecto a la actividad económica. Sin embargo, la DGT [Vid., Consulta DGT, de 20-04-2005, n.º V0646/2005 (NFC020767)], considera que los créditos a largo plazo a los socios no tienen la condición de afectos. Por tanto, como la Administración no cuestionó la regularidad de los préstamos o sostenido el abuso de Derecho, no pueden considerarse como elementos afectos, por lo que se estima el recurso.

**PRECEPTOS:**

Ley 29/1998 (LJCA), art. 69.

4 RDLeg /2004 (TR Ley IS), art. 61.

RDLeg 3/2004 (TR Ley IRPF), arts. 25 y 27.

**PONENTE:***Don Manuel Fernández-Lomana García*

Magistrados:

Don ANGEL NOVOA FERNANDEZ

Don CONCEPCION MONICA MONTERO ELENA

Don FERNANDO ROMAN GARCIA

Don JESUS MARIA CALDERON GONZALEZ

Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA

**AUDIENCIA NACIONAL**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

**SECCIÓN SEGUNDA**

Núm. de Recurso: 0000418 / 2013

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 03401/2013

Demandante: DOREMAR RESIDENCIAL, S.A.

Procurador: DOÑA MARÍA FUENCISLA MARTÍNEZ MINGUEZ

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA

**S E N T E N C I A N.º:**

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. ÁNGEL NOVOA FERNÁNDEZ

D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA

D<sup>a</sup>. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

D. FERNANDO ROMÁN GARCÍA

Madrid, a quince de abril de dos mil dieciséis.

Ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, se ha tramitado el recurso n.º 418/2013 seguido a instancia de DOREMAR RESINDENCIAL SA que comparece representada por el Procurador D<sup>a</sup>. María Fuencisla Martínez Minguez y dirigido por el Letrado D. Rafael Amador Molina, contra la Resolución de 28 de mayo de 2013 del Tribunal Económico Administrativo Central (RG 5517/2010), siendo la Administración representada y defendida el Sr. Abogado del Estado. La cuantía ha sido fijada en 3.622.066,10 €.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

##### **Primero.**

Con fecha 30 de julio de 2013 se interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución de 28 de mayo de 2013 del Tribunal Económico Administrativo Central (RG 5517/2010) desestimando el recurso de alzada. La Resolución se refiere al ejercicio 2006 del Impuesto sobre Sociedades.

##### **Segundo.**

. Reclamado el expediente se formalizó demanda el 22 de noviembre de 2013 en la que se solicitaba la nulidad de la Resolución impugnada. La Abogacía del Estado, en escrito de 26 de diciembre de 2013 se opuso a la demanda.

##### **Tercero.**

Presentándose escritos de conclusiones los días 31 de enero y 19 de febrero. Señalándose para votación y fallo el 17 de marzo de 2016.

Siendo Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D, MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA, quien expresa el parecer de la Sala.

#### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

##### **Primero.**

Procede, en primer lugar, analizar la causa de inadmisión articulada por la Abogacía del Estado. En efecto, al amparo del art. 69.b) de la LJCA se sostuvo en el escrito de contestación a la demanda "ad cautelam" que "en la documentación de la que se le ha dado traslado no consta acuerdo societario acreditando su voluntad clara e inequívoca de accionar contra la resolución impugnada".

Ahora bien, consta que tras ser requerido por la Sra. Secretaria la entidad recurrente aportó el poder para pleitos concedido por el administrador único de la entidad y el Acuerdo de la Junta General y Universal acordando la interposición del recurso.

En conclusiones la entidad demandante resalta que cumplió con el requerimiento de la Sala y que consta acreditada su representación en los términos exigidos por la norma, además de indicar que en vía administrativa le fue admitida la representación. Por su parte insiste en que procede la inadmisión con cita de nuestra SAN (2ª) de 17 de octubre de 2013 (Rec 453/2010 ).

Ahora bien, el caso enjuiciado por aquella sentencia no es igual al de autos, pues en el mismo se analizaba un supuesto en el que " administrador único de la entidad recurrente" aportó un documento en el que "consta la decisión del propio administrador único de la entidad Novaserra adoptado el 10 diciembre del año 2010 en el que se acuerda el ejercicio de la acción judicial correspondiente al presente recurso contencioso ". Es decir, no se aportó un acuerdo de la Junta General, sino un acuerdo del propio administrador decidiendo recurrir. Por ello la Sala sostuvo que "la válida constitución de la relación jurídico procesal hubiera exigido que el administrador solidario, según los Estatutos de la sociedad, estuviera autorizado para ejercer acciones en nombre de la sociedad sin necesidad de contar con el acuerdo de ningún otro órgano de dicha entidad, pero tal cosa no se ha acreditado en el caso presente y nada se ha aportado por los recurrentes en la fase de conclusiones". No obstante lo anterior, quizás convenga indicar que la referida sentencia fue revocada por la STS de 26 de noviembre de 2015 (Rec. 3781/2013 ) por entender que la Sala debió conceder trámite de subsanación.

En nuestro caso, el acuerdo para recurrir se adopta en Junta General Extraordinaria y Universal de Socios y como se encarga de razonar precisamente la SAN (2ª) de 17 de octubre de 2013 (Rec 453/2010 ) " como norma general, el órgano de adopción de Acuerdos es la Junta General salvo que se atribuya al Administrador". Siendo precisamente la citada Junta la que ha adoptado el acuerdo, por lo que el motivo, que pudo tener sentido cuando se formuló ad cautelam, dado que según el Abogado del Estado no le fue dado traslado de la documentación subsanando el defecto, debe ser desestimado.

### **Segundo.**

- Entrando en el fondo del asunto se articulan tres motivos: mediante el primero se sostiene que la entidad recurrente es patrimonial, no ejerciendo actividad económica alguna; en segundo lugar se sostiene que se cumplía el requisito de que más de la mitad de su activo no está afecto a actividades económicas en ningún caso; y, por último, se discute el cálculo de la ganancia patrimonial.

### **Tercero.**

Como se infiere del Acuerdo de liquidación se discute la calificación de la entidad como sociedad patrimonial en el ejercicio 2006. Siendo hechos relevantes:

1- La actividad principal de la entidad fue clasificada en el epígrafe IAE 8.331: promoción inmobiliaria de terrenos. Describiéndose en las págs 2 y 3 del Acuerdo la declaración realizada en el ejercicio 2006; y la cuenta de pérdidas y ganancias declaradas en los ejercicios 2005 y 2006. Indicándose que en las cuentas anuales formuladas por los administradores de la sociedad, sin embargo, las cuentas de pérdidas y ganancia difieren de las presentadas con el impuesto.

2- La sociedad DOREMAR RESIDENCIAL SL se constituyó mediante escritura pública el 21 de julio de 1989, siendo su objeto social la " promoción y explotación de negocios inmobiliarios, urbanísticos y de construcción y, por consiguiente, la adquisición de fincas, su urbanización, edificación y posterior venta, enajenación, alquiler o explotación por cualquier título" -p. 3 del Acuerdo-.

3- A los folios 38 y ss. del Acuerdo, la Administración analiza la concurrencia de los elementos que permite la calificación de DOREMAR RESIDENCIAL SL. En concreto:

3.1- En primer lugar, el Acuerdo, a los folios 38 a 45 analiza la concurrencia del elemento subjetivo. La Administración analiza la concurrencia del requisito establecido en el art. 61.2 del TRLIS -conviene recordar que conforme a dicha norma " no se aplicará el presente régimen a sociedades en las que la totalidad de los socios sean personas jurídicas"-.

La Administración sostiene que es la sociedad ZONA CLAVE SL y sus administradores los que poseen el control absoluto de DOREMAR RESIDENCIAL SL, si bien con el objetivo de cumplir los requisitos subjetivos, " consiguen que un tercero ostente una participación insignificante del 0,66%.en el capital. Estas operaciones consideramos que aunque negocios válidos son "un abuso" de las formas jurídicas con un único objetivo, "el beneficio fiscal".

Sin embargo, la Administración termina por concluir que " aunque podría defenderse el cumplimiento del requisito subjetivo, la sociedad no puede beneficiarse fiscalmente de la aplicación del régimen especial de sociedades patrimoniales, ya que, con cumple con el requisito objetivo".

Por lo tanto, el debate quedó centrado, por la propia Administración, en el cumplimiento del requisito objetivo -folios 45 y ss-.

3.2- En relación con el cumplimiento del requisito objetivo cabe destacar:

3.2.1- Composición del activo -folios 45 a 47 del Acuerdo-.

El activo de la sociedad, según las cuentas anuales formuladas por los administradores de la sociedad es:

31/12/2006 01/01/2006

Gastos de establecimiento 15.105,81 € 15.105,81 €  
 Inmovilizaciones materiales 3.388.257,50 € 887.242,07 €  
 Inmovilizaciones financieras 12.975.931,41 € 5.041.000,00 €  
 Deudores 76.888,69 € 55.995,83 €  
 Inv. Financieras temporales - 108.000,00 €  
 Tesorería 55.770,56 € 815.259,90 €  
 16.511.953,97 € 6.922.599,61 €

En la memoria se indica que el inmovilizado financiero se corresponde con un préstamo de hasta 13.000.000 €, interés fijo anual acumulativo del 5% de amortización total y pago de intereses acumulados el 30/12/2020 concedido a ZONA CLAVE SL.

En concreto, el obligado formalizó un préstamo hipotecario por importen de 5.400.000 € y los aplica en el periodo Enero-Febrero de 2003:

-Créditos a LP ZONA CLAVE SL por importe de 4.441.000 €

-Reserva urbanización por importe de 800.000 €.

En el ejercicio 2004 concede un nuevo crédito a ZONA CLAVE SL por importe de 600.000 €.

Por último, el 30/01/2006 se registra en los libros contables un nuevo crédito por importe de 6.802.461,67 €. Momento inmediato posterior en el que se realiza la enajenación del inmueble ubicado en Calafell SEC-I VILARENC. La transmisión del inmueble se formaliza el 18/01/2006, fecha en que la sociedad recibe un efectivo de 4.499.000 € y en fecha 18/02/2006 el importe de 1.000.000 €. Consecuencia inmediata de éste último cobro es el registro de otro préstamo a la sociedad vinculada en Febrero de 2006 por importe de 1.600.000 €.

En importe de las inmovilizaciones figura:

Al inicio del ejercicio el importe de las inmovilizaciones materiales es de 887.242,07 € que corresponde al precio de adquisición del inmueble transmitido el 18/01/2006.

En escritura pública de venta el 18/10/2006 DOREMAR RESIDENCIAL vendió a SEIF RESIDENCIAL SLU una finca con cuantos derechos y elementos sean física o jurídicamente accesorios e inherentes (especialmente los aprovechamientos urbanísticos)...y en concepto de libre de cargas (salvo la hipoteca reseñada)... la parte compradora se subroga...del principal dispuesto y pendiente de amortizar 6.700.000 €.

Al cierre del ejercicio figura el precio de adquisición de un inmueble adquirido el 20/01/2006, solar urbano, al Ministerio de Trabajo y SS por un precio de adquisición de 1.272.000 €, más unos gastos de 12.720 € y un importe por construcción de 2.103.537,50 €. El inmovilizado material aparece por un total de 3.388.257,50 €.

En consecuencia, las variaciones del activo, respecto al inmovilizado material y financiero son:

01/01/2006 Adquisiciones/altas Enajenaciones/bajas 31/12/2006

15.105,81 € 15.105,81 €  
 887.242,07 € 3.388.257,50 € 887.242,07 € 3.388.257,50 €  
 5.041.000,00 € 8.402.462,67 € 467.530,26 € 12.975.931,41 €  
 55.995,83 € 76.888,69 €  
 108.000,00 € -  
 815.259,90 € 55.770,56 €  
 6.922.599,61 € 16.511.953,97 €

Lo anterior supone que en proporción al total

31/12/2006 01/01/2006

Inmovilizaciones materiales 21% 13%

Inmovilizaciones financieras 79% 73%

Es decir, en total, el 01/01/2006 el 86% y el 31/12/2006 el 99%.

El Acuerdo describe al detalle -p. 47- el activo/pasivo de la entidad y concluye que el resultado de la venta del inmueble se aplicó: a cancelar el préstamo hipotecario; a conceder mayor importe de préstamo a la sociedad vinculada y a la adquisición de un inmueble.

Indicando y conviene resaltarlo, dados los términos del debate, que más del 50% del activo está representado por créditos concedidos a la sociedad vinculada ZONA CLAVE SL.

3.2.2- Elementos afectos a la actividad económica -p. 47 a 60-

Analiza la administración la existencia de actividad de promoción inmobiliaria y el inicio de actividades de urbanización con anterioridad a la venta en enero de 2006. Concluyendo que los beneficios obtenidos por la venta del inmueble con activo tienen la consideración de activos afectos a actividad económica.

3.3- Cálculo de la ganancia patrimonial.

La venta del inmueble el 01/01/2006 se realizó por un total de 17.429.328,21 €. más IVA del 16%. No obstante el comprador se subrogó en el crédito pendiente de amortizar y garantizado por hipoteca de 6.700.000 €.

En consecuencia, al formalizar la hipoteca: 600.000 € se declararon ya percibidos; 6.700.000 € fueron retenidos para el pago del crédito pendiente de amortizar; 3.899.000 € se abonaron en el acto: se pactó el pago aplazado de 5.230.328,50 € y, respecto de la suma restante de 1.000.000 €, también se pactó el pago aplazado.

Pues bien, en concreto, el resultado obedece al siguiente detalle:

Base imponible de la venta 17.429.328,21 €  
IVA repercutido 2.788.692,56 €  
Coste del bien 2.248.779,50 €  
Acumulado al inicio del ejercicio 887.247,00 €  
Incorporación Coste 1.316.532,43 €

En relación con la "incorporación de coste" la sociedad aporta unas hojas elaboradas justificando el importe de lo registrado en los libros contables por un importe de 1.222.262,27 € -p. 61-; y por otra parte, añadiendo 139.270,16 € por "incorporación de coeficientes" con base a una hoja de cálculo también elaborada por la sociedad -p. 62-.

4- Partiendo de los anteriores hechos se entiende la Resolución del TEAC ahora discutida.

En primer lugar analiza el TEAC si en relación con la finca transmitida el recurrente ejerció la actividad económica de promoción inmobiliaria. El TEAC llega a la conclusión de que existe prueba suficiente para entender que, en efecto, antes de la venta realizó una actividad de promoción inmobiliaria con anterioridad a la venta y que, asimismo, está acreditado el inicio de obras de urbanización con anterioridad a la transmisión. Por ello, los beneficios de la venta tienen la consideración de activo afecto.

En segundo lugar, sostiene el TEAC que DOREMAR RESIDENCIAL SA no es una sociedad patrimonial. Que " teniendo en cuenta que la sociedad aplica el resultado de la venta del inmueble a cancelar el préstamo hipotecario, conceder mayor importe de préstamo a la sociedad vinculada y la adquisición de un inmueble, ello supone que la materialización de créditos concedidos a la sociedad vinculada provoca que dichos créditos hayan de ser computados como activos afectos a la actividad empresarial, sin que puedan calificarse, por el contrario, como activo no afecto. Por tanto debe concluirse la afectación de más del 50% del total del activo y por ello la improcedencia de la aplicación del régimen de sociedades patrimoniales".

En tercer lugar y, por último, en cuanto a la ganancia patrimonial, el TEAC razona que la actualización no procede la tratarse de existencias y que tampoco queda aclarado que parte de los importes registrados en gastos corresponde a cada uno de los importes detallados en las hojas elaboradas por el obligado tributario.

#### **Cuarto.**

Una vez que hemos descrito los hechos de los que parte la Resolución impugnada, procede que analicemos los motivos articulados por la sociedad demandante.

Como hemos anticipado, lo primero que procede que analicemos es si la entidad realizó una actividad económica en relación con el inmueble objeto de venta en enero de 2006. De forma muy resumida la sociedad demandante sostiene que no realizó actividad alguna de promoción inmobiliaria en relación con la finca vendida. Posición que no es compartida por la Administración.

De conformidad con lo establecido en el art.61.1.a) del TRLIS (RDLeg. 4/2004), "1 -Tendrán la consideración de sociedades patrimoniales aquellas en las que concurran las circunstancias siguientes: a)- Que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas. Para determinar si existe actividad económica o si un elemento patrimonial se encuentra afecto a ella, se estará a lo dispuesto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Tanto el valor del activo como el de los elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas será el que se deduzca de la contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad".

Estableciendo el art. 25.1 del TRLIRPF (RDLeg 3/2004) que " se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios" .

Pues bien, se trata de saber si la entidad recurrente " ejerció o no la actividad de promoción inmobiliaria" a través de una Junta de Compensación.

El régimen aplicable a las Juntas de Compensación en el caso de autos, se regula en el art 129 del Texto Refundido de la ley Sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana, de 9 de abril de 1976, vigente conforme a la STC 61/997 . En concreto, como señala el art 126.1 de la citada norma " en el sistema de compensación los propietarios aportan los terrenos de cesión obligatoria, realizan a su costa la urbanización en los términos y condiciones que se determinen en el Plan o Programa de Actuación Urbanística o en el Acuerdo Aprobatorio del

Sistema y se constituyen en Junta de Compensación, salvo que todos los terrenos pertenezcan a un solo titular". Estableciendo el art. 129.1 que "la incorporación de los propietarios a la Junta de Compensación no presupone, salvo que los Estatutos dispusieran otra cosa, la transmisión a la misma de los inmuebles afectados a los resultados de la gestión común. En todo caso, los terrenos quedarán directamente afectos al cumplimiento de las obligaciones inherentes al sistema con anotación en el Registro de la Propiedad en la forma que se señale reglamentariamente".

Como se razona por el TEAC un tipo de Junta de Compensación es la denominada Junta de Compensación fiduciaria, a la que se refiere el art. 129.2 de la norma y conforme a la cual " las Juntas de Compensación actuarán como fiduciarias con pleno poder dispositivo sobre las fincas pertenecientes a los propietarios miembros de aquélla, sin más limitaciones que las establecidas en los Estatutos".

Que la actuación de las Juntas de Compensación fiduciaria supone el ejercicio de actividad económica en los términos exigidos por el art. 25.1 del TRIRPF ha sido declarado, entre otras, por las STS de 29 de octubre de 2012 (Rec. 3847/2011 ), 20 de noviembre de 2012 (Rec. 1316/2010 ), 4 de noviembre de 2013 (Rec. 6388/2011 ) o la más reciente de 3 de abril de 2014 (Rec. 5019/2011 ). En todas estas sentencias la Sala concluye que la sociedad realizaba una actividad económica de promoción inmobiliaria, pese a que la Junta de Compensación tenga personalidad jurídica propia, pues en principio, la Junta de Compensación realiza las tareas de urbanización que corresponde a sus miembros que son los auténticos promotores. Con claridad la STS 3 de abril de 2014 (Rec. 6437/2011 ) sostiene que " en el caso de la presente litis, la Junta se limita a realizar a favor de sus miembros las tareas de urbanización, siendo aquellos los auténticos promotores. Por tanto, la sociedad, en el supuesto planteado de aportación de terrenos para su urbanización, desarrollará la actividad de promoción inmobiliaria, que constituye, en todo caso, una actividad económica, al existir una ordenación por cuenta propia de medios productivos y, por consiguiente, dicho terreno estaría afecto a una actividad económica. El hecho de que la aportación de terrenos a las Juntas de Compensación sea obligatoria o que sean las Juntas las que lleven a cabo la urbanización de los terrenos en nombre propio, no impide que la condición de promotor se predique del dueño del inmueble. Es cierto que la sociedad recurrente no urbanizó, pero no es menos cierto que encargó la urbanización a las correspondientes Juntas de Compensación constituidas para tal fin, de tal forma que el dueño del negocio y, por tanto, el promotor sigue siendo la sociedad, exactamente igual que lo sería si hubiera subcontratado la urbanización con otra sociedad en lugar de encargarla a una Junta de Compensación". Añadiendo la sentencia que " resulta evidente que con la específica actividad de promoción, distinta tanto de la de compraventa de inmuebles como de la de construcción, se transforman parcelas, transformación que es tanto física, mediante su urbanización, para lo que, de forma independiente o mediante su integración en Juntas de Compensación, los propietarios incurren en una serie de gastos -- deducibles-- con ocasión de las obras que en dichas parcelas han de ejecutarse para que adquieran el carácter de urbanizadas; como transformación jurídica, la calificación y, consecuentemente, el uso y utilidad del suelo afectado se modifica, resultando de tal modificación un producto, las parcelas urbanizadas, susceptibles de que en las mismas se construyan edificaciones para distintos usos, completamente distinto al producto inicial, para lo que se han ordenado medios, no sólo mediante la aportación del propio suelo, sino mediante la aportación de los fondos necesarios para que tal transformación se opere, pues la ejecución de las obras necesarias y la actuación ante las Administraciones competentes requiere de los fondos que lo permitan, es decir, que se ordenen medios financieros a tal fin" . En la misma línea nos hemos pronunciado en nuestra reciente SAN (2ª) de 28 de mayo de 2015 (Rec. 201/2012 ).

Y es que, en efecto, como razona el TEAC " existe una ordenación por cuenta propia de la sociedad DOREMAR RESIDENCIAL SA de medios para proceder a la venta de los terrenos". Siendo " los dos principales [uno de ellos DOREMAR] titulares del terreno los que figuran en el Convenio urbanístico con el Ayuntamiento de Calafell los que ordenan e impulsan la urbanización" - folios 55 y 56 del Acuerdo-

Consta que el acta de comprobación de replanteo es de fecha 28 de julio de 2005 -antes de la venta- y que se fijó como fecha de inicio de las obras el 1 de septiembre de 2005. Al aportar la empresa CINOC SA - realizadora de las obras de urbanización- las facturas consta que, al menos algunas de ellas, se refieren a "obras del proyecto de urbanización desde el origen" -cuantía 119.556,75 €- y, asimismo, obra otra partida de 8.466,93 € que tiene fecha anterior a enero de 2006. Es más. Añade la inspección que " son hechos declarados por el propio obligado tributario en operaciones realizadas con la Junta de Compensación en el ejercicio 2005, modelo 347".

Consta también que el propio obligado tributario aporta al procedimiento " las facturas expedidas a la Junta de Compensación: la primera de ellas de fecha marzo de 2003 que indica la aportación en concepto de entrega a cuenta para atender a los gastos de la Junta de Compensación que se correspondían con el 35,667%....; la segunda de fecha "junio de 2005" "aportación en concepto de entrega a cuenta para atender los gastos de la Junta de Compensación que se corresponda con el 35,667%....; estos importes los declara el propio obligado tributario en su declaración anual de operaciones con terceras personas -modelo 347- en 2003 y 2005, respectivamente" - p.57 del Acuerdo-

Que la sociedad, en sus registros contables, registro el bien inmueble objeto de urbanización " como existencias, sólo en el ejercicio 2005 procede a su calificación como inmovilizado" -p 58 del Acuerdo-

Que el inmueble que se vende queda afecto al pago a saldo de la cuenta de liquidación del Proyecto de Reparcelación en la cuantía de 833.663,17 €; que parte de la obtención de un préstamo se aplicó como reserva de urbanización por importe de 800.000 €".

En suma, como razona el TEAC, incluso dejando al margen la fecha del inicio de las obras, hay razones suficientes para sostener que en relación con la finca objeto de debate, la entidad recurrida, que tiene como objeto social la promoción inmobiliaria, realizó una actividad subsumible en el supuesto descrito en el art 25 TRLIRPF.

El primer motivo, por lo tanto, se desestima, pues " la sociedad realiza una actividad de promoción inmobiliaria respecto al activo registrado en el inmovilizado material - inmueble- y que transmite en enero de 2006. Por ello, los beneficios de dicha venta tienen la consideración de activo afecto".

#### **Quinto.**

Una vez que hemos resuelto el motivo anterior, procede que analicemos el segundo motivo, que como bien resume el TEAC consiste en determinar si, pese a la anterior venta, "procede o no la calificación como Sociedad Patrimonial de la sociedad DOREMAR RESIDENCIAL SA".

En lo que ahora nos interesa, el art.61 del TRLIS dispone, como hemos dicho, que " tendrán la consideración de sociedades patrimoniales aquellas en las que concurran las circunstancias siguientes:.....Que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas. Para determinar si existe actividad económica o si un elemento patrimonial se encuentra afecto a ella, se estará a lo dispuesto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Tanto el valor del activo como el de los elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas será el que se deduzca de la contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad.....Las circunstancias a que se refiere este apartado deberán concurrir durante más de 90 días del ejercicio social".

La determinación de que sea "actividad económica", ante la ausencia de regulación específica en el TRLIS, se obtiene de los arts 25 y siguientes del TRLIRPF. Siendo preciso destacar que el art. 27.1 del TRLIRPF que " en ningún caso tendrán esta consideración [de elementos patrimoniales afectos] los activos representativos... de la cesión de capitales a terceros" .

Pues bien, la tesis de la sociedad recurrente es que si como reconoce la propia administración, pese a la anterior venta, más del 50% de los activos está constituido por la cesión de capitales nos encontramos ante una sociedad patrimonial, pues el 50% de los activos durante más de 90 días del ejercicio social no están afectos a la actividad económica.

En relación con este argumento, el TEAC se limita a decir que la sociedad aplica el resultado de la venta a "... la materialización de créditos concedidos a la sociedad vinculada [lo que] provoca que dichos créditos hayan de ser computados como activos afectos a la actividad empresarial, sin que pueda calificarse, por el contrario, como activo no afecto". Argumento que debe ser matizado, pues como se infiere del propio Acuerdo de liquidación de los 12.975.931,43 € que integran el inmovilizado financiero, 5.041.000 € se corresponden con préstamos anteriores a la venta y que, por lo tanto, no pueden tener su origen en la misma.

Frente a dicho argumento la sociedad sostiene que entre las circunstancias establecidas en el art 61 TRLIS no consta que " se encuentre la vinculación". Sin que pueda exigirse tal vinculación como elemento impeditivo " sustituyendo la tarea del legislador". La Abogacía del Estado se insiste en la argumentación del TEAC.

La recurrente basa su pretensión en la doctrina sentada por la Consulta Vinculante 12/2005, de 20 de abril, la cual sostiene que " los créditos concedidos a largo plazo a los socios, que representan el 38,79 por 100 del activo total, no tendrán la consideración de afectos, al ser activos representativos de la cesión de capitales a terceros, en virtud de lo dispuesto en la letra c) del artículo 27.1 del TRLIRPF". Aunque se trata de un ordenamiento jurídico distinto, pero siendo la regulación similar, a los meros efectos doctrinales, también la Resolución del Departamento de Hacienda y Finanzas de Vizcaya de 18 de febrero de 2015, en un supuesto de sociedades vinculadas, sostiene que " los préstamos participativos, como medio de cesión a terceros de capitales propios y a los efectos del régimen fiscal de las sociedades patrimoniales, deben ser calificados como elementos no afectos".

La Sala entiende que, en efecto, conforme a la doctrina indicada y el tenor literal del art. 27.1 del TRLIRPF la cesión de capitales y los préstamos lo son, no pueden considerarse como elementos patrimoniales afectos. El único argumento que da el TEAC y la Abogacía del Estado para sostener que procede entender superado el límite del 50% es el argumento de que hay vinculación entre las entidades, lo cual conforme hemos indicado recogiendo doctrina de la propia Administración no puede considerarse como un elemento determinante, al no ser exigido por la norma, ni haber cuestionado la Administración la regularidad de dichos préstamos o sostenido la existencia de abuso de Derecho.

Las anteriores razones implican que la Sala, en este caso, considere que, en efecto, la sociedad debe ser calificada como sociedad patrimonial, lo que implica estimar el motivo y anular la resolución recurrida. No siendo necesario analizar el tercer motivo del recurso.

**Sexto.**

Procede imponer las costas a la Administración a tenor de lo dispuesto en el art. 139.1 LJ .

Vistos los preceptos legales citados y demás de pertinente y general aplicación, la Sala dicta el siguiente

**FALLAMOS**

Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador D<sup>a</sup>. María Fuencisla Martínez Minguez, en nombre y representación de DOREMAR RESIDENCIAL SA contra la Resolución de 28 de mayo de 2013 del Tribunal Económico Administrativo Central (RG 5517/2010), la cual anulamos por no ser ajustada a Derecho, en los términos que se infieren del Fundamento de Derecho quinto y con las consecuencias legales inherentes a dicha declaración. Con imposición de costas a la Administración.

Intégrese la presente sentencia en el libro de su clase y una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo al lugar de procedencia de éste.

Así por esta nuestra sentencia que se notificará a las partes haciéndoles saber, con las demás prevenciones del artículo 248.4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que contra la misma cabe recurso de casación para ante la Sala tercera del Tribunal Supremo, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente de la misma, el Ilmo. Sr. D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA estando celebrando Audiencia Publica la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional; 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.