



La transmisión de dominio en los contratos de cesión de solar por edificación futura

Bernat Mullerat

Socio

bernat.mullerat@cuatrecasas.com

Meritxell Yus

Socia

bernat.mullerat@cuatrecasas.com

En breve: De un tiempo a esta parte, con la reactivación de la economía y, en especial, del sector inmobiliario, se ha venido a retomar una figura que había caído en desuso durante la crisis. Promotores y constructores han vuelto a desempolvar los contratos de cesión de suelo a cambio de edificación futura y con ello han resurgido diversas cuestiones en torno a su configuración y a la protección del cedente en la adquisición de los inmuebles futuros.

Se trata de un negocio jurídico atípico pues no aparece regulado en las diversas instituciones recogidas en el Código Civil, y mixto o complejo al combinar caracteres de diversos contratos, como el de permuta y el de compraventa¹. En este sentido debe indicarse que el contrato de “cesión de suelo por obra futura” quedó regulado entre 1998 y 2001 en el art. 13 del Reglamento Hipotecario². No obstante, esa reforma fue anulada por la STS de 31 de enero de 2001 al entender, entre otros motivos, que los tres primeros párrafos de dicho art. 13 eran contrarios a la ley y, por tanto, nulos de pleno derecho, por conculcar el principio de jerarquía normativa al tratar de modificar por vía reglamentaria el sistema legal del título y el modo para la adquisición del dominio.

¹ Debe señalarse, no obstante, que el contrato de cesión es objeto de regulación específica por la normativa catalana a través de la Ley 23/2001, de 31 de diciembre, de cesión de finca o edificabilidad a cambio de construcción futura.

² Modificado en virtud del Real Decreto 1867/1998, de 4 de septiembre, TS de 22 de diciembre de 2000 (1205/2000, RJ 2000/10136).



SUMARIO:

1. Introducción
2. La transmisión del dominio en contratos sobre obra futura
3. La prehorizontalidad como solución
4. Principales efectos fiscales

Destacados:

“Esta figura presenta también ciertos riesgos, especialmente para el cedente, pues al transmitir el dominio del solar sin haberse concluido la construcción, se convertirá en acreedor frente al cesionario respecto de una prestación futura como es la ejecución de obra y la entrega de la cosa futura”

“La fórmula más conveniente para proteger los intereses del cedente pasa por emplear la figura de la prehorizontalidad (art. 8.4 LH)”

“La transmisión del terreno supondrá una variación patrimonial sujeta a su IRPF, por la diferencia entre el coste de adquisición del mismo y el mayor entre el valor de mercado del terreno y el valor de mercado de la edificación a recibir”.

INTRODUCCIÓN

Habitualmente estos contratos exigen una doble transmisión dominical: la primera, la transmisión del dominio sobre el suelo por parte del cedente (propietario) al cesionario (promotor), y la segunda la transmisión del dominio de uno o más inmueble resultado de la edificación, ya sean viviendas, locales comerciales y/o plazas de garaje, pudiendo preverse también fórmulas mixtas en las que la contraprestación al cedente incluya dinero.

Esta operación resulta atractiva para ambas partes: para el cedente (titular del solar), en la medida en que, al carecer de recursos financieros y posiblemente también de conocimientos técnicos, no está en disposición de acometer la promoción inmobiliaria. Por su lado, al cesionario (promotor/constructor) le permite disponer de un solar para edificar sin necesidad de dedicar recursos financieros propios ni endeudarse.

Ahora bien, esta figura presenta también ciertos riesgos, especialmente para el cedente, pues al transmitir el dominio del solar sin haberse concluido la construcción, se convertirá en acreedor frente al cesionario respecto de una prestación futura como es la ejecución de obra y la entrega de



la cosa futura. El cedente debe, pues, asumir los siguientes riesgos³: (a) el riesgo jurídico de que el cesionario realice actos de disposición a favor de terceros de buena fe protegidos registralmente (art. 34 LH), o los pisos o locales que constituyen la contraprestación contractual sufran un embargo, (b) el riesgo económico inherente a la actividad promotora del cesionario, e incluso la posibilidad de una pura estafa, y (c) el riesgo urbanístico.

La transmisión del dominio en contratos sobre obra futura

Como es bien sabido, el sistema español de transmisión del dominio exige la concurrencia de título y modo (art. 609 CC), de forma que la transmisión del dominio requiere un contrato válido (título) y la entrega del bien (modo o *traditio*). El Tribunal Supremo ha señalado que “*para la adquisición del dominio y demás derechos reales el Código Civil, a diferencia de otros ordenamientos jurídicos extranjeros, inspirado en el sistema romano, estima indispensable la concurrencia del título y el modo (arts. 609 y 1095) no bastan las declaraciones de voluntad generadoras del contrato, sino que es preciso, además, la tradición o entrega de la cosa, si bien admite éstas en formas espiritualizadas, como es la prevista en el párrafo segundo del art. 1462, al disponer que el otorgamiento de la escritura pública equivale a la entrega de la cosa objeto del contrato*”⁴.

Admitida la validez y eficacia de los contratos sobre objeto futuro (art. 1274 CC), se suscita la cuestión del momento de la adquisición del dominio cuando el objeto (el producto de la acción edificatoria) es futuro puesto que resulta imposible entregar materialmente una cosa futura.

La eficacia jurídico real del contrato de cesión de solar por edificación futura no es una cuestión baladí puesto que determinará las medidas al alcance del cedente para defender su derecho frente a terceros mediante, por ejemplo, el ejercicio de una tercera de dominio.

La doctrina científica ha debatido profusamente este punto y se halla dividida en tres corrientes principales. La primera considera que no pueden reconocerse efectos traslativos a la escritura de cesión hasta que no concluyan las obras y el inmueble exista físicamente.⁵ Esta tesis sostiene que la tradición instrumental prevista en el art. 1462.2 CC no ampara la transmisión del dominio pues el otorgamiento de la escritura no equivale a la tradición mientras no exista el inmueble.

La segunda tesis coincide con la anterior en que la transmisión no se produce hasta que el inmueble exista. No obstante, admite que una vez exista, no será necesaria una nueva entrega puesto que la escritura de cesión tendrá eficacia transmisora diferida.⁶

³ Ángel CARRASCO PERERA, “Comentario a la Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 16 de mayo de 1996. Inscripción de escritura de segregación y permuta de solar por pisos futuros. Adquisición de la propiedad de los pisos. Modo de acceso al Registro del derecho del cedente del solar”, CCJC, 1997, núm. 43, pp. 61 y ss.

⁴ STS de 22 de diciembre de 2000 (1205/2000, RJ 2000/10136).

⁵ J. M. MIQUEL GONZÁLEZ, “El registro inmobiliario y la adquisición de la propiedad”, Revista de Derecho Patrimonial, núm. 1, 1998, pp. 53 y ss, e I. ZURITA MARTÍN, “El contrato de aportación de solar en la jurisprudencia reciente del TS”, Revista de Derecho Patrimonial, núm. 6, 2001, pp. 463 y ss.

⁶ M. E. SERRANO CHAMORRO, “Cambio de solar por edificación futura”, Pamplona, pp. 331 y ss.



La tercera corriente, mayoritaria entre la doctrina⁷, admite la adquisición de un derecho real sobre el inmueble antes de que este exista físicamente. Esta opinión se fundamenta en el art. 8.4 LH que permite inscribir en el Registro de la Propiedad edificios y pisos cuya construcción esté concluida o, por lo menos, comenzada, debiendo interpretarse el término “comenzada” en sentido material o técnico, bastando la existencia de un proyecto técnico autorizado administrativamente. Será, por tanto, necesario que se haya otorgado la escritura de declaración de obra nueva en construcción y división en propiedad horizontal mediante la que cada piso se describa con detalle y se individualice.

La Dirección General de Registros y del Notariado ha sostenido que el otorgamiento de la escritura de cesión respecto de pisos cuya construcción no ha concluido equivale a la tradición ex art. 1462.2 CC, de tal forma que el cesionario adquiere el dominio de los pisos objeto de cesión, si bien deben concurrir dos requisitos: la voluntad inequívoca de transmitir y la determinación del objeto⁸.

Llegados a este punto, conviene señalar que la jurisprudencia reciente ha venido a defender, en la mayoría de sus resoluciones, la tesis de que la transmisión del dominio a favor del cedente no se produce hasta que los inmuebles se hallen terminados.⁹ La doctrina del TS queda resumida por la STS de 14 de junio de 2007 al indicar que: “[u]n contrato como el presente, de permuta de suelo para construir, a cambio de superficie edificada (pisos o locales), presenta la característica de ser generador de la obligación de entrega de una cosa futura, por lo que ya se consideró en la Sentencia de esta Sala, de 15 de junio de 1992 que “al versar sobre una cosa speratae, aunque esté determinada, sólo produce efectos obligacionales entre las partes contratantes, requiriéndose para que pueda desplegar efectos traslativos de dominio sobre la obra que, una vez terminada, medie el inexcusable requisito de la entrega o 'traditio". Se origina, en definitiva, un cambio de cosa presente, como es el solar o la parcela, por otra futura, la parte de superficie construida que se pacta, de la obra a realizar, de tal manera que el otorgamiento de la escritura de permuta o aportación del suelo edificable implica su entrega, pero sin que pueda operar la tradición ficta del artículo 1462 del Código Civil, en relación con las futuras viviendas o locales, por ser bienes que no existen en ese momento. Por todo ello, la jurisprudencia de esta Sala ha catalogado este tipo de contratos como atípicos, diferenciándolos, pese a la denominación que les hayan podido dar los contratantes, del contrato de permuta de bienes presentes, en que las cosas a intercambiar existen y están determinadas desde su celebración y pueden ser adquiridas por los permutantes, de tal manera que, en la modalidad contractual que ahora se examina, admitida por esta Sala, entre otras, en Sentencias de 13 de marzo 1997 y 3 de octubre de 1997, 1 de diciembre de 2000, 26 de febrero de 2001 y 6 de febrero de 2002, “no será sino hasta que se construya en el terreno cuando se concretarán materialmente los bienes objeto de transmisión a las demandantes, cedentes del suelo, como justa contraprestación, siendo después de su entrega cuando se produzca la adquisición del dominio” (Sentencia de 26 de abril de 2007).”

⁷ A. CARRASCO PERERA y otros, “Derecho de la Construcción y la Vivienda”, Ed. Dilex, 2008, pp. 312 y ss.

⁸ Resoluciones de la DGRN de 5 de octubre de 1994, 16 de mayo de 1996 y 5 de enero de 1999. En resoluciones posteriores (13 de julio de 2005 y 7 de mayo de 2009) la DGRN consideró que la escritura de cesión no equivale a la tradición puesto que en los supuestos examinados las partes configuraron el contrato con carácter obligacional, sin que se garantice con ningún tipo de garantía real la contraprestación.

⁹ SSTS de 26 de abril de 2007 (456/2007, RJ 2007/725) y de 14 de junio de 2007 (725/2007, RJ 2007/456).



La prehorizontalidad como solución

En la vista de lo anterior y ante la rígida interpretación jurisprudencial del contrato de cesión y de la transmisión dominical del inmueble futuro al inmueble, la fórmula más conveniente para proteger los intereses del cedente pasa por emplear la figura de la prehorizontalidad (art. 8.4 LH)¹⁰. Para ello será preciso otorgar una escritura pública de declaración de obra en construcción y división en propiedad horizontal, así como una escritura transmitiendo de forma inequívoca al cedente el dominio sobre los pisos o locales futuros. La inscripción registral del régimen de propiedad horizontal permite al cedente beneficiarse de la protección de los principios registrales y la transmisión evita los obstáculos que la jurisprudencia mayoritaria impone para la tradición instrumental de inmuebles futuros.

Principales efectos fiscales

Varias son las implicaciones fiscales de la cesión de solar por edificación futura.

En cuanto a las implicaciones para el cedente o titular del terreno, una cuestión esencial que determinará en gran parte su fiscalidad es si éste actúa o no como empresario, existiendo matices en función de los impuestos afectados ya que el concepto de empresario es distinto a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) del que rige en el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA). Sin perjuicio de que ello no es el objeto del presente artículo, es recomendable en todo caso analizar con detalle la condición en la que actúa el propietario del terreno ya que ello tiene un impacto directo y muy relevante en la tributación de la operación tanto para él mismo como para el promotor de la edificación.

Centrándonos en el supuesto quizá más habitual de que quien transmite el terreno es un particular no empresario, deben tenerse en cuenta las siguientes cuestiones:

En primer lugar, la transmisión del terreno supondrá una variación patrimonial sujeta a su IRPF, por la diferencia entre el coste de adquisición del mismo y el mayor entre el valor de mercado del terreno y el valor de mercado de la edificación a recibir¹¹. Si esta diferencia es positiva, la ganancia patrimonial obtenida se integrará en la base imponible del ahorro, siendo posible diferir su imputación al período en que se reciba la edificación siempre que transcurra más de un año entre la transmisión inicial del terreno y la recepción de la edificación futura, en aplicación de la norma especial de imputación prevista para operaciones a plazos¹². La posibilidad de aplicar esta norma especial de devengo parte de considerar que el “cobro” o recepción de la edificación, se produce en un momento posterior a la entrega del terreno y es aceptada de manera recurrente por la

¹⁰ C. G. CONTRERAS DEL LLANO, “Posición del cedente en el contrato de cesión de finca, edificabilidad y otros derechos urbanísticos a cambio de edificación futura”, Tesis doctoral, Facultad de Derecho, U. Complutense de Madrid, 2017, pp. 144 y ss.

¹¹ Artículo 37.1.h de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF.

¹² Regulada en el artículo 14.2.d de la Ley 35/2006 del IRPF.



Dirección General de Tributos en sus consultas¹³, si bien en el caso de la prehorizontalidad cabe plantearse si esta regla de diferimiento en la imputación de la ganancia sería igualmente aplicable, cuestión que puede ser objeto de distintas interpretaciones.

El transmitente del terreno también deberá hacer frente al Impuesto sobre el Incremento del Valor de Terrenos de Naturaleza Urbana, un impuesto local que se determina en función del valor catastral del terreno y de los años de tenencia del mismo. Este impuesto de devenga con independencia de si el transmitente del terreno actúa o no como empresario, siendo recomendable analizar con detalle aquellos casos en que el terreno no haya experimentado un incremento real de valor ya que en estos supuestos el devengo del impuesto ha sido recientemente declarado inconstitucional por el Tribunal Constitucional en varias sentencias¹⁴.

Desde el punto de vista de la tributación indirecta, la entrega del terreno devengará la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, que deberá ser satisfecho por el promotor adquirente del solar. El tipo aplicable dependerá de la Comunidad Autónoma en que radique el terreno.

Por otra parte, dado que el terreno es el precio a pagar por la construcción futura, en ese momento inicial se entiende producido un pago anticipado por la edificación futura con lo que la empresa promotora deberá emitir una factura repercutiendo en tipo de IVA que corresponde por la futura entrega de la edificación (10% si se trata de viviendas)¹⁵. Si bien esta calificación también parte del hecho de que la puesta a disposición de la edificación tiene lugar en un momento posterior a la transmisión del terreno, cuando la misma ya está terminada¹⁶, las consecuencias prácticas serían las mismas para un caso de prehorizontalidad en que pudiera entenderse que la edificación es puesta a disposición del cedente en el momento inicial¹⁷, ya que por un mecanismo u otro, en todo caso el devengo del IVA por la entrega de la edificación de producirá con la entrega inicial del terreno. Adicionalmente, la escritura pública que documente la entrega de la edificación devengará el impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, a cargo del adquirente de la edificación, dependiendo el tipo aplicable de la Comunidad Autónoma en que radique el inmueble.

Y todo ello sin olvidar el impacto de la operación en el Impuesto sobre Sociedades del promotor de la edificación, y otros impuestos que se devengarán “por el camino”, y en especial el impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados que se devengará con las escrituras de declaración de obra nueva y en su caso división de la propiedad horizontal, o el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras a cargo del promotor de la edificación.

¹³ Entre otras, la nº V487-16.

¹⁴ Entre otras, sentencias nº 26/2017, 37/2017, 59/2017 y 72/2017.

¹⁵ En aplicación de la norma especial de devengo regulada en el artículo 75.Dos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA.

¹⁶ Entre otras, consultas de la Dirección General de Tributos nº V2050-09, V2513-09 o V3638-16.

¹⁷ Consulta de la Dirección General de Tributos nº V0534-11.



Conclusiones

Las particulares configuraciones de los contratos de cesión de solar a cambio de edificación futura desprotegen al cedente (titular del solar), cuyos intereses quedan al expuestos al riesgo del cesionario/promotor.

La figura de la prehorizontalidad permite proteger los intereses del cedente, quien podrá inscribir su título de propiedad sobre el inmueble futuro, impidiendo que puedan prosperar ciertas acciones de terceros (normalmente, acreedores del cesionario) contra el inmueble en construcción adquirido por el cedente.

Este tipo de contratos comportan el devengo de varios impuestos cuyo impacto debe ser debidamente valorado y cuantificado con antelación.