

La fiscalidad de las Juntas de Compensación.

Robert GARCIA-CAIRO ALSINA
Economista y miembro de la A.E.A.F.

1. CONCEPTO Y NATURALEZA JURIDICA.

Por Decreto 1346/76, de 9 de abril (B.O.E. de 16 y 17 de junio), se publicó el Texto Refundido de la Ley sobre Régimen del Suelo y Ordenación Urbana, comunmente llamada "Ley del Suelo". Según el Título III de la Ley, la ejecución de los planes de ordenación deberá efectuarse por polígonos completos, previa aprobación del correspondiente plan parcial.

Los propietarios de terrenos afectados por una actuación urbanística están obligados a efectuar las cesiones de terrenos que se establezcan en esta Ley y a sufragar los gastos de urbanización; por su parte, la Administración vendrá obligada a afectar el suelo procedente de las cesiones al destino previsto en los Planes y a realizar la urbanización en los plazos previstos. La Ley establece tres sistemas de actuación:

- a) Compensación.
- b) Cooperación.
- c) Expropiación.

estudios

Vamos a centrarnos en el de compensación. En este sistema los propietarios aportan los terrenos de cesión obligatoria, realizan las obras de urbanización a su costa y se constituyen en Junta de Compensación.

La Junta de Compensación se creará por acuerdo de la Administración a petición de los propietarios que representen, por lo menos, un 60 por ciento de la superficie total del polígono o unidad de actuación urbanística. A tal efecto, éstos presentarán ante aquélla las Bases de actuación y los Estatutos de la Junta de Compensación y se dará audiencia a los demás propietarios. Los propietarios no promotores podrán incorporarse a la Junta en igualdad de derechos y obligaciones en el plazo de un mes a partir de la notificación del acuerdo de aprobación de los Estatutos de la Junta. Si no lo hicieren, sus fincas serán expropiadas en favor de la Junta de Compensación.

Los propietarios de los terrenos aportarán a la Junta la totalidad de los mismos, en el supuesto de que así se establezca en los Estatutos, y una vez urbanizados se reparcelarán, adjudicándose en la proporción de la aportación inicial. En otro caso, la Junta actuará como fiduciaria de los propietarios, con pleno poder de disposición sobre las fincas afectadas; este último supuesto es el más usual.

Podrán también incorporarse a las Juntas las empresas urbanizadoras que hayan de participar en la gestión del polígono o unidad de actuación.

Las Juntas de Compensación tendrán naturaleza administrativa, personalidad jurídica y plena capacidad para el cumplimiento de sus fines.

Según LLISET BORRELL (1), las Juntas de Compensación son vicarios de la Administración Pública en cuanto sujetos de la función pública urbanística, sin que, en modo alguno, pueda afirmarse que están encuadradas en dicha Administración Pública en sentido subjetivo, razón por la que no le son aplicados los llamados privilegios subjetivos de la Administración, sino sólo los privilegios de la actividad en cuanto ésta tiene una naturaleza jurídico-administrativa.

Según la doctrina (2), se denominan vicarios administrativos a aquellas organizaciones de base privada que colaboran con la Administración Pública ejerciendo, por delegación, las potestades que el ordenamiento jurídico ha atribuido a ésta.

Cabe destacar que las Juntas se ven afectadas de una operativa esencialmente administrativa; así, sus acuerdos pueden ser impugnados en alzada ante la Administración actuante, pueden utilizar la vía de la expropiación forzosa y la de apremio para el cobro de sus deudas, etc.

estudios

2. REGIMEN FISCAL.

El objeto de este trabajo es destacar los aspectos singulares que en el ámbito tributario afectan a las Juntas de Compensación de terrenos regulados por la Ley del Suelo.

Tal como hemos apuntado anteriormente, las Juntas de Compensación, no obstante su carácter administrativo, no gozan de todos los privilegios de la Administración del Estado; es por ello que en el orden tributario no gozan de la exención subjetiva que es privativa de aquélla.

La sujeción o no de estos entes deberá estudiarse para cada una de las figuras tributarias, atendiendo a su singularidad y de acuerdo con la naturaleza de cada tributo.

Desarrollaremos dicho análisis bajo los siguientes apartados:

- 2.1. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
- 2.2. Impuesto sobre el Valor Añadido.
- 2.3. Impuesto sobre Sociedades y sobre la Renta de las Personas Físicas.

2.1. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Este impuesto se subdivide en tres modalidades:

- a) Transmisiones patrimoniales onerosas.
- b) Operaciones societarias.
- c) Actos jurídicos documentados.

El artículo 59 del Reglamento del Impuesto (R.D. 3494/81) determina en su punto I las exenciones que serán de aplicación a las tres modalidades y, en concreto, el punto 7 del apartado B) establece:

"B) Estarán exentas:

.....

7. Las transmisiones de terrenos que se realicen como consecuencia de la aportación inicial a las Juntas de Compensación por los propietarios del polígono y las adjudicaciones de solares que se efectúen a

estudios

los propietarios citados, por las propias Juntas, en proporción a los terrenos incorporados.

Los mismos actos y contratos a que dé lugar la reparcelación en las condiciones señaladas en el párrafo anterior.

Esta exención estará condicionada al cumplimiento de todos los requisitos urbanísticos."

En cuanto a las transmisiones patrimoniales onerosas efectuadas por particulares fuera del ámbito empresarial, tanto las aportaciones de terrenos que se ceden de forma obligatoria como aquéllas que se ceden para su reparcelación, estarán exentas de gravamen. En cuanto a las adjudicaciones de las fincas urbanizadas, para que se consideren exentas será preciso que se realicen en proporción a las entregas efectuadas.

La exención en ambos casos viene condicionada al cumplimiento de los requisitos urbanísticos, tanto en lo relativo a la constitución y desarrollo de las propias Juntas de Compensación, como en lo referente a la finalidad de las mismas, que es ejecutar el plan urbanístico que afecta al polígono o unidad de actuación, por lo que si se incumplieran las normas citadas, la oficina liquidadora del impuesto vendría obligada a girar la oportuna liquidación con aplicación de las correspondientes sanciones y recargos.

La exención se aplicará también a las adjudicaciones de terrenos consecuencia de las obras realizadas por las empresas urbanizadoras integradas en la Junta.

En cuanto a las operaciones societarias, entendemos que la constitución de la Junta está exenta en virtud de dos factores:

- a) Que las aportaciones que se efectúan están exentas en virtud del citado artículo 59.I.B)7.
- b) Que sólo se someten a gravamen la constitución de las comunidades de bienes que realicen actividades empresariales y, a nuestro entender, a las Juntas de Compensación, en consideración a la naturaleza administrativa y a los fines que las promueven, no se las puede reputar actividad de carácter empresarial.

Por último, en cuanto a los actos jurídicos documentados, tributarán tan solo las matrices y las copias de las escrituras a razón de 10 pesetas por pliego (arts. 42.1 y 43 del Reglamento). En cambio, los actos y documentos inscribibles en los correspondientes registros públicos que tengan

estudios

su origen en la aportación, adjudicación y reparcelación de terrenos en las condiciones comentadas, así como los actos previos en los supuestos de actuaciones obligatorias (promovidas por entes públicos) tales como segregaciones, agrupaciones, etc. (Resoluciones del T.E.A.P. 16-9-76, 23-4-81, etc.) estarán exentos de tributación (0'50 por ciento).

2.2. Impuesto sobre el Valor Añadido.

Este impuesto grava, entre otras, las transmisiones de bienes y derechos efectuadas por empresarios en el ámbito de su actividad. No obstante, el artículo 13.1.21 del Reglamento del impuesto califica de exentas las entregas de terrenos a las Juntas, así como las adjudicaciones que efectúen éstas a sus condóminos en proporción a las aportaciones efectuadas, siempre que se cumplan los requisitos establecidos por la legislación urbanística.

Por regla general, las operaciones efectuadas por las Juntas (adjudicación de terrenos) estarán sujetas, pero exentas, y en consecuencia, éstas no podrán deducir el I.V.A. soportado de los costes de urbanización (arquitectos, constructores, rebajes de terreno, etc.). En el supuesto de que efectúen operaciones gravadas, las deducciones se practicarían según el régimen de prorata (art. 68 del Reglamento).

No podrán deducirse por los propietarios las cuotas soportadas por las Juntas, pasando estas cuotas a formar parte del coste de urbanización.

Las ventas de terrenos previamente adjudicados a los miembros de las Juntas, estarán sometidas a gravamen siempre y cuando se efectúen por empresarios dentro del ámbito de su actividad y los terrenos tengan la condición de edificables; en otro caso, dichas operaciones no tributarán por I.V.A.

En el supuesto de que las empresas urbanizadoras se incorporen a la Junta, las operaciones efectuadas por éstas tributarán por este impuesto, y la cuota pasará a formar parte de la aportación que efectúa la empresa, en la parte no deducible para la Junta.

En el supuesto que todas las operaciones que efectúe la Junta estén exentas, no estará obligada a presentar las liquidaciones periódicas ni anuales por este impuesto; no obstante, sí estará obligada a emitir las facturas de forma reglamentaria, así como a llevar los libros registros.

estudios

2.3. Impuesto sobre Sociedades y sobre la Renta de las Personas Físicas.

Tal como hemos apuntado, las Juntas de Compensación que se limiten a realizar una actividad administrativa vicarial (reparcelación y gestión urbanística), no pueden tener rendimientos netos.

Las Juntas de Compensación, en cumplimiento de sus fines, sólo tienen gastos, que deben ser atribuidos de acuerdo a las Bases de reparto aprobadas.

Los beneficios que en alguna forma podrían reputársele no se materializan comunitariamente o asociadamente, sino en cada una de las fincas y por el aumento de valor que experimenten con la ordenación y las obras de urbanización.

El hecho imponible, definido en el artículo 3 de la Ley 61/78, se concreta en la obtención, por parte del sujeto pasivo, de rendimientos netos y de incrementos de patrimonio, de acuerdo con las normas de esa Ley.

Según establece el art. 5, apartado 2, de la Ley del Impuesto, las entidades sin ánimo de lucro estarán exentas de tributar, excepto por los incrementos de patrimonio y los rendimientos sujetos a retención; no obstante, éstas vendrán obligadas a presentar la declaración reglamentariamente.

Según lo expuesto anteriormente, no existirían rendimientos sujetos al impuesto; en cuanto a los incrementos de patrimonio, cabe distinguir dos supuestos:

- a) *La Junta es titular fiduciario de las fincas.* En este supuesto, no procede analizar la tributación de unos bienes que no integran el patrimonio de la entidad.
- b) *La Junta es propietaria de las fincas hasta su adjudicación proporcional a los primitivos dueños.* En este caso, debe acudirse al apartado 2.º “in fine” del artículo 15 de la Ley 61/78, que establece:

“No se estimará que existen incrementos o disminuciones de patrimonio en los supuestos de división de la casa común y, en general, disolución de comunidades o separación de comuneros.”

El citado artículo 3, al definir el hecho imponible, viene a someter a

estudios

tributación el lucro obtenido, en el período impositivo, por los entes regulados en la Ley, a “sensu contrario”, si no hay obtención de lucro no hay hecho que someter a tributación.

Otro aspecto a considerar es si la aportación de los solares a la Junta es un hecho imponible del impuesto que grava la renta del aportante, sea éste persona física (I.R.P.F.) o jurídica (I.S.). Estudiaremos el tema bajo los dos sistemas de actuación.

a) *La Junta es titular fiduciario.* En este caso no hay traslación de dominio, sino tan sólo de disposición y, por lo tanto, es un acto no sujeto al Impuesto sobre la Renta ni al de Sociedades, ya que estos tributos definen el incremento o disminución de patrimonio como “las variaciones en el valor que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél”.

El incremento o disminución de patrimonio se producirá cuando, una vez reparcelado el polígono, las parcelas se transmitan a terceros.

b) *La Junta es propietaria de las fincas.* En este supuesto, es discutible la no sujeción. Cabría argumentar que dicha propiedad no es plena, pues viene condicionada al cumplimiento de unos fines de carácter administrativo y a su devolución proporcional, y que la verdadera alteración se producirá en el momento de enajenar las parcelas urbanizadas. No obstante, creo que se produce el hecho imponible y que éste se determina por diferencia entre el valor de mercado del bien entregado y su coste fiscal de adquisición. El valor de mercado hay que considerarlo antes de la aprobación del plan de actuación urbanística.

NOTAS:

(1) “Las entidades urbanísticas colaboradoras”; Premio González Valdivieso 1973/74.

(2) “La actividad urbanística de los particulares”; Montecorvo, Madrid 1975.