

**ADVERTIMENT.** La consulta d'aquesta tesi queda condicionada a l'acceptació de les següents condicions d'ús: La difusió d'aquesta tesi per mitjà del servei TDX ([www.tesisenxarxa.net](http://www.tesisenxarxa.net)) ha estat autoritzada pels titulars dels drets de propietat intel·lectual únicament per a usos privats emmarcats en activitats d'investigació i docència. No s'autoritza la seva reproducció amb finalitats de lucre ni la seva difusió i posada a disposició des d'un lloc aliè al servei TDX. No s'autoritza la presentació del seu contingut en una finestra o marc aliè a TDX (framing). Aquesta reserva de drets afecta tant al resum de presentació de la tesi com als seus continguts. En la utilització o cita de parts de la tesi és obligat indicar el nom de la persona autora.

**ADVERTENCIA.** La consulta de esta tesis queda condicionada a la aceptación de las siguientes condiciones de uso: La difusión de esta tesis por medio del servicio TDR ([www.tesisenred.net](http://www.tesisenred.net)) ha sido autorizada por los titulares de los derechos de propiedad intelectual únicamente para usos privados enmarcados en actividades de investigación y docencia. No se autoriza su reproducción con finalidades de lucro ni su difusión y puesta a disposición desde un sitio ajeno al servicio TDR. No se autoriza la presentación de su contenido en una ventana o marco ajeno a TDR (framing). Esta reserva de derechos afecta tanto al resumen de presentación de la tesis como a sus contenidos. En la utilización o cita de partes de la tesis es obligado indicar el nombre de la persona autora.

**WARNING.** On having consulted this thesis you're accepting the following use conditions: Spreading this thesis by the TDX ([www.tesisenxarxa.net](http://www.tesisenxarxa.net)) service has been authorized by the titular of the intellectual property rights only for private uses placed in investigation and teaching activities. Reproduction with lucrative aims is not authorized neither its spreading and availability from a site foreign to the TDX service. Introducing its content in a window or frame foreign to the TDX service is not authorized (framing). This rights affect to the presentation summary of the thesis as well as to its contents. In the using or citation of parts of the thesis it's obliged to indicate the name of the author

UNIVERSITAT POLITÈCNICA DE CATALUNYA  
DEPARTAMENT DE CONSTRUCCIONS ARQUITECTÒNIQUES  
i CENTRE DE POLÍTICA DEL SÒL i VALORACIONS

## **LA FISCALITAT i ELS ARANZELS**

**ALS**

## **SISTEMES DE GESTIÓ URBANÍSTICA**

**Eduard Lluzar López de Briñas**  
**Barcelona, Juny de 2013**

**TÍTOL PRIMER**  
**PRELIMINARS**



**FITXA DE LA TESI DOCTORAL:**

- Títol de la tesi:

**LA FISCALITAT I ELS ARANZELS ALS SISTEMES DE GESTIÓ URBANÍSTICA.**

- Autor:

**EDUARD LLUZAR LÓPEZ DE BRIÑAS**

- Nom i lloc de la institució a on es presenta:

**UNIVERSITAT POLITÈCNICA DE CATALUNYA  
DEPARTAMENT DE CONSTRUCCIONS ARQUITECTÒNIQUES  
I CENTRE DE POLÍTICA DEL SÒL I VALORACIONS**

- Director de la tesi:

**Dr. JOSEP ROCA i CLADERA**

- Lloc i data:

**Barcelona, a Desembre de 2012, reformada d'acord amb les indicacions dels tutors al Maig/ Juny de 2013.**

- Títol al qual s'aspira:

**Doctor arquitecte**

- Número de volums:

**UN (1)**



## **I.- RESUM DE LA TESI DOCTORAL:**

### **I.1.- Resum del Projecte /Abstract:**

La finalitat que la tesi doctoral es proposa, és l'anàlisi teòric i crític de la fiscalitat que grava el desenvolupament urbanístic sistemàtic, tant pel que fa a l'estat Espanyol com més concretament a Catalunya. I això, perquè des del moment en que s'inicia un procés de desenvolupament urbanístic en un polígon d'actuació fins a la seva finalització amb la recepció de les obres i l'autorització, si és el cas, per part de l'Administració de la dissolució de l'entitat urbanística col·laboradora, s'inicia i es transita per un seguit d'actuacions legals amb repercussió fiscal.

L' inici d'un expedient de gestió urbanística, sigui quin sigui el document o acte administratiu que el provoqui, comporta que els terrenys i les actuacions que s'han de fer, iniciïn també una singladura fiscal. L'estudi, anàlisi, crítica i suggeriments de millora del seguit d'obligacions tributàries i aranzelàries que comporta el desenvolupament d'un polígon d'actuació, serà l'objecte de la tesi doctoral. Tanmateix ens plantejem el fet d'analitzar si aquest "iter fiscal" varia pel fet de tractar-se d'una actuació sistemàtica o asistemàtica.

*The target of this doctoral thesis proposes is an historic and critic analysis around the systematic urban development tax system, in Spain and with an special care in Catalonia. In this case, since an urban development is beginning and till the fine of it with the Administration works reception and the dissolution of the cooperating urban entity, we start and drive in a taxes road.*

*The beginning of an urban development, independent of the type of urbanistic system, become that land and activities to do, start in parallel a fiscal road. The study, analysis, criticism and growing better proposes of the fiscal obligations is the goal of the present doctoral thesis, however we want to compare the fiscal road in a systematic urbanity development and the same in an asystematic urbanism development.*

## **I.2.- Pròleg:**

Primerament dir, que els tècnics que ens hem acabat denominat : "urbanistes", - i analitzant-ho des de una perspectiva personal -, quan ens enfrontem a un nou desenvolupament urbanístic, tenim, en general, les eines per portar-lo d'acord amb les regles d'aplicació des del punt de vista urbanístic. No obstant, desconeixem, - o almenys no coneixem del tot -, el camí fiscal que han de recorre les nostres tramitacions. És per tant la principal funció d'aquest treball d'investigació, analitzar aquest camí fiscal que ha de recorre el desenvolupament urbanístic sistemàtic.

I això ho fem des d'una triple perspectiva de:

- Analitzar el Dret objectiu d'aplicació, estatal i català.
  
- Efectuant un anàlisi comparatiu amb els diversos drets del nostre entorn, que podem dividir en un dret continental similar la nostre: Alemanya, França, Itàlia; En contraposició amb el model anglosaxó.
  
- Aportant la nostra visió crítica i proposant millores de no difícil aplicació.

### **1.2.1.- El sistema de l'Estat espanyol. Especial referència a la normativa catalana.**

Els urbanistes, - terme emprat en aquesta tesi per designar als arquitectes, advocats i altres titulats que ens dediquem a la gestió urbanística -, tots coneixem i diferenciem els tres sistemes clàssics d'actuació urbanística : compensació, cooperació i expropiació, però no la seva influència i efectes fiscals.



Segons el professor Henrich Cardona <sup>1</sup> (HENRICH CARDONA, Joaquín; La compensación urbanística. Bosch Casa Editorial, S.A. Barcelona. 1995), la gestió urbanística només es pot portar a terme, - a nivell de l'Estat -, mitjançant un dels sistemes d'actuació vigent, en paraules seves:

*"Según la vigente ley del suelo, la ejecución del planteamiento, sólo puede llevarse a término, mediante uno de los tres sistemas de actuación siguientes:*

- a) Compensación;*
- b) Cooperación; o*
- c) Expropiación.*

*El señalado en último lugar, es el que menos se utiliza de los tres, ya que la administración Actuante, sólo recurre a ella:*

- a) Por razones de interés social o político;*
- b) Suplicando la falta de interés de la iniciativa privada; o*
- c) Como sanción, cuando los propietarios hacen dejación de sus obligaciones urbanísticas."*

Aquests sistemes d'actuació clàssica, han estat direccionats en l'actual regulació a Catalunya, en el Decret Legislatiu 1/2010, de 3 d'agost, que aprova el Text Refós de la Llei d'Urbanisme; Que al seu article 115, recull la nomenclatura del Decret 1/2005, així com introdueix noves particularitats.

Per tant, a Catalunya ara els sistemes d'actuació urbanística són dos:

- De reparcel·lació.
- D'expropiació.

I distingint en l'apartat 2n d'aquest article que al sistema de reparcel·lació existeixen les modalitats següents:

- De compensació bàsica.
- De compensació per concertació.
- De cooperació.
- Per sectors d'urbanització prioritària.

No obstant això, tant els arquitectes com els advocats que ens dediquem a la gestió urbanística, se'ns fa difícil, si més no, no la diferenciació d'aquests sistemes i com es tramiten per a la seva execució; sinó altres aspectes col·laterals a la mateixa materialització de l'expressat desenvolupament.

Així, si als urbanistes se'ls preguntés els diferents sistemes registrals i de dret hipotecari i les diverses opcions fiscals i aranzelàries que - d'acord amb aquell dret - es poden utilitzar per portar a terme qualsevol dels sistemes d'actuació numerats, començaríem a tenir les primeres divergències sobre el camí que registralment es creu més convenient pel desenvolupament una o una altra actuació urbanística. Tanmateix succeeix en l'anàlisi de la fiscalitat que comporta una actuació urbanística, que en tractar-se d'un aspecte col·lateral i accessori a aquesta, es tracta moltes vegades d'una manera poc rigorosa o inclús simplement s'ignora completament.

En definitiva, en la gestió urbanística, ens deixem portar per una política de "fets consumats", això vol dir, anem fent tràmits urbanístics que ens porten a una determinada fiscalitat, no meditada prèviament.

Així, a diferència d'altres tipus d'inversions immobiliàries, en les quals abans de fer un primer pas, tenim ja triat el camí fiscal que ens pot comportar; En el desenvolupament urbanístic sistemàtic, majoritàriament, ens deixem portar.

Les possibles causes d'aquest fet, poden ser:

- El que se'ns converteix en empresaris immobiliaris, moltes vegades no professionals, pel fet de ser propietaris d'un terreny inclòs en un polígon d'actuació.

- Per tant, i a diferència dels empresaris immobiliaris, no ens plantejem un esquema fiscal de les nostres actuacions.
- A més, rarament s'ha introduït en l'actuació urbanística la figura d'un expert en matèria fiscal i aranzelària.

Tots hem llegit els ja històrics articles, - tant de l'antiga Llei del Sòl de 1956, del Text refós de la Llei del sol de 1976 o del Reglament de Gestió Urbanística -, que regulaven o millor dit, que es refereixen a elements tributaris dels sistemes d'execució.

Així tots coneixem que les adjudicacions de solars resultants a la compensació o reparcel·lació, estaran amb caràcter permanent, exemptes de l' Impost General sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats. Aquesta referència la feien els articles 130 i 171 de l' RGU pels sistemes de cooperació i de compensació, respectivament. Malgrat aquesta inicial referència a elements tributaris, cap legislació urbanística regula, - per no ésser l'objecte de la seva matèria -, els diferents tipus de tributs, taxes i aranzels que graven la gestió d'un polígon o unitat d' actuació o execució.

Tant de la forma clàssica com amb la nova variació catalana o d'altres Drets autonòmics o Forals, el desenvolupament i execució de l' urbanisme en les actuacions sistemàtiques provoca en els aspectes fiscals moltes dubtes bassades, creiem en els factors següents:

- La dispersió de normes fiscals d'aplicació.
- La varietat de ens fiscals que intervenen ( Estatals, autonòmics i locals).
- Les poques publicacions que abordin el tema de forma integral.

Per tant, el que volem fer amb la tesi doctoral , és fer una aproximació als elements fiscals i aranzelaris que esdevenen en una actuació de desenvolupament urbanístic sistemàtic. I fer –ho d'una forma unitària, incloent – hi els diferents impostos que graven l'execució del planejament. Naturalment i per no sortir del camí, hem analitzat únicament els tributs que graven l'execució del planejament.

No obstant, també s'analitzaran els altres tributs que aliens a l'execució urbanística i que deriven de la propietat, es modifiquen amb aquesta gestió urbanística:

- Impost de béns immobles.
- Impost de patrimoni.

També els que graven els beneficis econòmics i no purament urbanístics derivats del planejament i regulats per: l'Impost de Societats; l'Impost de la Renda de les Persones Físiques; l'Impost de Successions; l'Impost sobre donacions,...sempre des de la vessant del desenvolupament urbanístic i la seva influència sobre aquests.

Aquest normalment es plantegen com a resultat econòmic de diverses obligacions i contractes civils que es donen també en l'execució del planejament, pel seu caràcter aliè a aquest, no hem cregut oportú analitzar-los amb tanta profunditat, però seran estudiats en un apartat de "altres tributs que graven la propietat i els beneficis".

En aquest punt destacar que també s'analitzarà el dret comparat, especialment el francès, -ja que és encara que diferent per la importància que li dona a la vessant fiscal com a garant de un procediment reglat -,el per aquest caràcter reglat equivalent més a l'espanyol dintre dels grans països de l'OCDE.

El sistema anglosaxons en res tenen a veure amb aquests i per tant la seva fiscalitat és difícilment comparable. No obstant fem un recull sintètic de les característiques més destacables de cada sistema i la forma en la qual aborden la creació de ciutats, de nuclis urbans i les seves característiques. Inclús com també veurem existeixen moltes diferències entre el sistema anglès o britànic, basat en la diferenciació entre ciutat i camp i el sistema americà, - o millor dit els diversos sistemes americans segons l'estat de la unió al que ens referim-, més basat en normes urbanístiques flexibles en contraposició a normes sectorials, - especialment en vers el medi natural (*environment*) molt més rígides.

### **1.2.2. Els principals problemes del nostre model.**

Seguint al professor Carles Pareja<sup>2</sup> (PAREJA I LOZANO, Carles; *El nou Dret Urbanístic*. Marcial Pons. Madrid. 1998), es constaten diverses disfuncions al nostre sistema, bàsicament centrades en la diversitat entre la regulació central i de les normatives autonòmiques i la manca d'una clara línia de separació competencial. El professor Pareja, les assenyala i destaca aquestes dificultats que diu que son:

*"També s'ha pogut constatar més amunt la inviabilitat, en el sistema normatiu urbanístic, d'establir compartiments estancs entre legislació estatal i autonòmica, inviabilitat de la qual en constitueix una bona mostra la ja estudiada STC 61/97. Precisament a partir d'aquesta Sentència es produeix el manteniment de diverses previsions establertes per la legislació bàsica estatal de 1992 en matèria de gestió urbanística, i que inevitablement incideixen en el sistema de gestió urbanística, propi de Catalunya. Algunes d'aquestes previsions han estat mantingudes en la LS98 que, al seu torn, conté una nova regulació bàsica."*

Per tant, per al professor Pareja, és fonamental aquest gir del Tribunal Constitucional, o millor dit el fet de que aquest ens jurisdiccional hagi separat tant clarament el repartiment competencial consagrat a la Constitució de 1978, fa fonamental incidir en els diversos tipus de gestió. En aquest punt, al propi escrit referenciat, diu: *"La gestió constitueix la clau de volta per a l'efectiva consecució dels objectius fonamentals del conjunt del sistema, en tant que és el vehicle imprescindible per a la concreció sobre el territori de les previsions contingudes en els instruments de planejament urbanístic, i, en definitiva, per a l'execució de les decisions adoptades en exercici de la funció pública urbanística. En l'indicat context, la gestió urbanística constitueix, així mateix, el marc de referència en què s'expressa amb més claredat la concurrència entre públic i privat que és consubstancial al nostre sistema urbanístic, concurrència en la qual té especial incidència el règim jurídic propi de les diferents categories de sòl, al qual anteriorment s'han efectuat ja les oportunes referències."*

I, al propi text continua dient:

*"Es pot observar, en aquest sentit, que alguns elements paradigmàtics dels béns de domini públic, com són els carrers o les zones verdes, sorgeixen precisament en base a un procés de gestió del planejament on sovint juguen un paper rellevant els particulars que participen en el procés d'execució del planejament, a través sobretot dels sistemes d'actuació de base privada, com el de compensació, o de caràcter mixt, en els quals es produeix l'actuació conjunta de particulars i administració, tal i com succeeix en el sistema de cooperació. Pot indicar-se, en el mateix sentit, la clara identificació de l'acció urbanitzadora amb el concepte d'obra pública, sens perjudici que aquesta obra urbanitzadora recaigui en nombroses ocasions sobre els particulars propietaris que executen directament o financen l'obra executada per l'administració.*

*L'agilitat i eficàcia en l'operativitat dels processos d'execució del planejament constitueix doncs un element essencial i imprescindible per al bon fi del conjunt de la política urbanística i, des d'aquesta perspectiva, són sempre recomanables totes aquelles mesures que contribueixin a millorar l'eficiència dels procediments de gestió, amb l'objectiu final de consecució de les finalitats preteses per l'ordenació urbanística, sens perjudici del necessari respecte al règim jurídic del sòl i als principis de distribució justa i equitativa de beneficis i càrregues que, d'acord amb la legislació bàsica estatal, han de presidir necessàriament els procediments d'execució del planejament."*

Introduïda la importància de la gestió, ens ocupa ara un altre tema de gran calat en la pròpia gestió i que és de vital importància en qualsevol actuació patrimonial en els països desenvolupats. Aquesta gestió que tan ocupa i preocupa al professor Pareja, implica necessàriament un major o menor desenvolupament econòmic i un major o menor desplaçament patrimonial.

El moviment patrimonial, implica com a conseqüència unes càrregues fiscals que són les que en aquest treball d'investigació analitzarem.

Per tant, expressar aquesta dualitat entre analitzar el dret fiscal que grava el desenvolupament urbanístic i el desenvolupament urbanístic. També expressar la idea, no exempta de raó, de la dificultat al control fiscal de les operacions immobiliàries.

En aquest punt, destaquem un article aparegut a "La Voz de Galicia", a l'any 2008, el quan entre d'altres coses, assenyala que:

*"En el 2008 implantará un nuevo sistema de valoración de inmuebles que detecta operaciones realizadas con dinero B.*

*Favorece la reinversión de las plusvalías que obtengan las sociedades inmobiliarias para evitar casos de opacidad. Hacienda está «preocupada» por la incidencia del dinero negro del sector inmobiliario en la bolsa nacional de fraude y ha comenzado a introducir medidas correctoras para incrementar el control sobre la compraventa de viviendas y solares. También actuará sobre las empresas inmobiliarias, animándolas a que afloren sus plusvalías reales, y prepara un nuevo sistema de cálculo para valorar los inmuebles, que podría estar operativo en el 2008. Los técnicos de la Agencia Tributaria valoraron hace un año el fraude inmobiliario en toda España en 8.600 millones de euros. Pero solo aquél del que existe un rastro objetivo en Hacienda. La cifra real podría rondar los 18.000 millones. Solo en Galicia, el sindicato Gestha cree que se podrían estar utilizando mil millones de euros en negro al año, cerca de un 5% de la cifra de negocio del sector, situada en los 20.000 millones de euros.*

*El subdirector general del IRPF, Bernardo Vidal, adelantó que ya se aplica un endurecimiento fiscal para la entregas de solares a cambio de futuras viviendas, operaciones conocidas como permutas. Estas transacciones tributan en el momento de la entrega del suelo. Hacienda ya está recalculando las ganancias patrimoniales cuando se entreguen finalmente las viviendas, porque los precios de mercado habrán variado sustancialmente y, en general, al alza. Las ganancias tributan ahora al 18%. En caso de propietarios de suelo sin actividad económica o empresarial, la fiscalidad se aplica mediante el impuesto de transmisiones patrimoniales onerosas. A partir de ahora, con la entrega de los futuros pisos, la promotora deberá realizar una tributación adicional tomando como base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los inmuebles y el precio del solar."*

Des del començament de les operacions immobiliàries, aquestes han suportat unes lògiques conseqüències tributaries. Podem dir que a mesura que el desenvolupament urbanístic s'ha sofisticat, paral·lelament ho ha fet el dret fiscal que l'acompanya i

regula. I depèn de cada situació econòmica o social, també la regulació ha estat més laxa o més estricta.

En moments de contracció econòmica la regulació ha estat més laxa com a element d'afavoriment del creixement econòmic, recordem les diverses amnisties fiscals que en períodes de crisi han portat a terme els governs estatals, sense importar gaire les ideologies. I pel contrari en moments expansius, a on el sector immobiliari ha tingut un paper fonamental, s'han implementat polítiques més rígides tant en desenvolupament urbanístic, amb obligació de majors cessions o càrregues, com en l'àmbit del dret tributari. Continua l'article periodístic, que hem recollit a tall d'exemple del pensament social imperant, ressenyat anteriorment, dient:

*"Hacienda también ha tendido la mano a las inmobiliarias permitiéndoles deducir las plusvalías generadas por la reinversión de ganancias en otras compañías. Esta práctica, frecuentada por grandes grupos, tributaba al 32,5% en el impuesto de sociedades. Ahora cotiza al 18% para evitar coberturas financieras opacas ante el fisco. La deducción por reinversión de plusvalías era una de las operaciones más vigiladas desde la inspección fiscal, que fundamentalmente trataba de supervisar las inversiones realizadas en las denominadas Sicav (sociedades de inversión de capital variable), un instrumento de frecuente uso entre los grandes patrimonios para canalizar estas plusvalías. Para completar su lucha contra el fraude, la Agencia Tributaria ultima nuevos programas de cálculo informático para la valoración de los inmuebles, que estarán en vigor en el 2008. El sistema permitirá que afloren las operaciones de compraventa de viviendas escrituradas por un valor sensiblemente inferior al del mercado. También hará posible cotejar los datos provinientes de las notarías con los que obran en propiedad del Gobierno y los que atesoran las agencias inmobiliarias. Estos mecanismos completarán las recientes obligaciones de incluir en el IRPF las referencias catastrales de las viviendas tanto en propiedad como en alquiler."*

És per tant una preocupació social de gran repercussió als mitjans de comunicació, tant els moviments dineraris que comporten les grans, i no tant grans, inversions immobiliàries, com les seves conseqüències fiscals.



Per una altra banda, també dir que ja s'ha planteja per la doctrina una modificació dels sistemes actuals i que és possible proposar un altre tipus de fiscalitat, tal i com ho fa Tejedor Bielsa <sup>3</sup> (Otro modelo. Fiscalidad del urbanismo y haciendas locales. 21/07/10), quan diu:

".../..

*El **urbanismo español** hasta hace poco tiempo era un remanso de autocomplacencia. Era una máquina de hacer dinero para el bolsillo de unos pocos, una fuente de recursos que parecía inagotable para **financiar políticas públicas** y, a la contra, un enorme agujero de carga hipotecaria que acababan asumiendo ciudadanos y empresas, destinatarios finales de los productos inmobiliarios en definitiva. Todo parecía funcionar. Se generaba **carga hipotecaria** en origen, en los sucesivos pases de suelo, y se colocaba esa carga hipotecaria al final, al adquirente del producto terminado. Todos contentos. Los de los pases de suelo con un dinero más que fácilmente ganado. Los **gestores de la urbanización** con unos beneficios industriales más que razonables. Los promotores con unos beneficios que nacían a veces del descuento de los incrementos anuales de dos cifras del producto terminado. Los ciudadanos y empresas, a la postre, con unas viviendas o naves que, aún gravadas, incrementaban su valor año a año muy por encima de cualquier otro producto financiero. Todos contentos. Hasta tal punto lo estábamos que ni se nos pasaba por la imaginación que las cosas pudieran hacerse de otro modo.*

*Sin embargo, hoy la cosa ya no funciona. Interrumpida la cadena que trasladaba la carga hipotecaria generada por la especulación realizada con el suelo, cuyo valor recordemos se calculaba en función de expectativas hoy frustradas, está todavía por ver quien asume las pérdidas. Desde luego no lo harán quienes cobraron los pases de suelo. Tampoco parecen estar dispuestos a hacerlo ciudadanos y empresas, que ni quieren ni pueden comprar a los precios a los que se les pretende vender. Quedan, en medio, **entidades financieras y promotores inmobiliarios**. .../..*

L' autor finalitza la exposició establint la possibilita d'un canvi de model urbanístic, que tal i com veurem després,- en un altre text del mateix Tejedor Bielsa, que es refereix al model fiscal francès, es podria assimilar a aquest model transpirinenc, i diu:

".../..

*Se habla ahora de cambio de modelo. Lo inimaginable cuando la máquina funcionaba es lo demandado hoy. Las cosas han de hacerse de otro modo. Este **Estado autonómico** nuestro, tan descentralizado él, se ha convertido en un gigantesco laboratorio donde desde cada Comunidad y Ayuntamiento se plantean medidas para hacer frente a la nueva situación. Surgen así Comunidades que, pese a la retracción de la demanda, ofertan incrementar edificabilidad sin mayores cargas a quienes decidan impulsar el desarrollo de los suelos beneficiados. Encontramos **Ayuntamientos** que, por su parte, actúan como garantes de los compromisos de los propietarios, privados ellos, en los procesos de compensación. U otros que advierten a las entidades financieras tenedoras de suelo, dación en pago mediante, que si no lo urbanizan y financian su edificación se lo expropiarán como suelo rural que es, es decir, aplicando el método de capitalización de rentas, los magros coeficientes fijados en la vigente legislación de valoraciones y, acaso, la indemnización por la privación del derecho a impulsar la transformación urbanística del suelo. Lo dicho, una sucesión de experimentos. Pero todos avanzan en la misma dirección, la de siempre. Todos parecen presuponer que, superado el resfriado, volveremos a cabalgar.”*

I per tant per l'autor, un autèntic canvi de model imposa transformacions més profundes. La primera, decisiva, oblidada a Espanya des de fa més de quaranta anys, passa per la **recuperació de la fiscalitat de l'urbanisme**.

Segons l'autor, només per via fiscal podrà recuperar – se l'objectivitat i la transparència en els processos urbans i obtenir recursos per a finançar actuacions urbanístiques. Aquests instruments, amb antics precedents en el nostre Dret des de els pressupostos separats dels eixamples fins a tributs inèdits en la pràctica com els que pretenien gravar els volums edificables a mitjans dels anys setanta; poden proporcionar recursos, poden evitar la corrupció; poden, en definitiva, constituir la base per a la decisiva i imprescindible reforma de la financiació local.

En aquest punt Tejedor Bielsa s'aproxima al sistema urbanístic francès que veurem en un altre aparat d'aquesta tesi; El sistema francès dona una gran rellevància a la fiscalitat en l'urbanisme, com a forma de taxar totes i cadascuna de les actuacions i actes urbanístics i així aconseguir un sistema rígid i poc donat a la discrecionalitat, que

en matèria urbanística, en la qual es mouen interessos econòmics de gran magnitud i per tant, a pensament de l'autor, susceptibles de derivar aquesta discrecionalitat a la arbitrarietat i a la corrupció del sistema.

No es llavors únicament la sostenibilitat ambiental el que deu inspirar la pràctica urbanística. Es precis, tal i como estableix la **legislació estatal del sòl**, garantir la sostenibilitat de les hisendes locals de la ciutat generada per a la acció urbanística pública i privada.

I el mateix autor parla de que fins a fa ben poc, any 2008, es destacava que a Espanya es promouien tants habitatges com a França, Alemanya i el regne Unit junts. Això explica la virulència de la **crisi immobiliària** al nostre Estat. A França, a on també conviven iniciativa pública i privada en l'urbanisme, existeix un complet **sistema fiscal de l'urbanisme** que nodreix de recursos fonamentalment a las hisendes locals. Taxa local de equipament, taxa complementaria de la anterior, taxa departamental para los consells de arquitectura, urbanisme y medi ambient, taxa departamental d'espais naturals sensibles, taxa especial d'equipament de Saboia, taxa per superació del sostre legal d'edificabilitat, la taxa per arqueologia preventiva o cànon per l'establiment d'oficines o locals d'investigació en la regió de l'Ile-de-France han proporcionat a la **hisenda francesa** entre 1997 i 2007, segons dades publicats pel Ministeri francès de la ecologia, la energia, del desenvolupament sostenible i del mar, la quantitat de 6.752.908.734 euros. Que el sistema funciona esta demostrat ja que els ingressos de 2007 son més del doble dels de 1997.

Continua l'autor explicant que l'establiment i l'operativitat del **sistema fiscal** no impedeix que, como passa a Espanya, constructors i operadors assimilats, contribueixin a la financiació i a l'execució de les xarxes i dels equipaments públics o siguin obligats a realitzar determinades cessions gratuïtes de terrenys per a tals finalitats. No es una cosa per una altra. Però el cert és que les obligacions fiscals son més clares, estan taxades i proporcionen seguretat a tots els operadors.

És creiem molt important, analitzar l'estudi <sup>4</sup> que en vers als habitatges com a un actiu financer, efectua Garcia Montalvo, professor de la Universitat de València, quan diu:

*"Al igual que sucediera durante el boom inmobiliario de finales de los años ochenta, las autoridades económicas y los agentes participantes en el proceso de producción inmobiliario se afanan en buscar culpables para lapidarlos públicamente. Por lo general el enemigo público número uno en esta situación es siempre el mismo: el precio del suelo. Todos los sectores se acusan mutuamente de presionar los precios del suelo al alza. Los propietarios culpan a los promotores de querer beneficiarse en exceso, pagar los elevados precios que se les piden y no querer compartir los beneficios que obtendrán. Los propietarios y los promotores culpan a las corporaciones locales de voracidad presupuestaria y de favorecer el aumento de precios debido a las necesidades de financiación que tienen y que se plasman en la venta de suelo público a altos precios y continuas modificaciones de los Planes de urbanismo para obtener más suelo para poder venderlo.*

*.../..*

*Por ejemplo, en el informe del Tribunal de la Competencia (1993) se señala que "todavía ningún economista importante del país ha dedicado la mínima atención a los problemas de competencia creados por la legislación sobre el suelo". En la misma línea se sitúan los comentario de Soriano (1996) cuando señala que "el mercado del suelo ... era un tema en el que había una especie de acuerdo entre los economistas para no abordar seriamente el tema".*

*.../..*

*El urbanismo español se encuentra muy intervenido por el sector público que lo regula, en forma genérica, con el uso de la Ley del Suelo. La primera data de 1956 e inaugura el planeamiento urbanístico español. La primera reforma de la ley tuvo lugar en 1976 y perduró hasta 1990 cuando fue aprobada la nueva Ley del Suelo. En 1992 se aprobó el texto refundido que, al igual que la Ley de 1990, impulso la interposición de recursos de inconstitucionalidad por varias comunidades autónomas. La sentencia 61/1997 resolvió estos recursos declarando inconstitucionales todos los preceptos del texto refundido que no tenían carácter de norma básica ni de aplicación plena (más del 50% del articulado)."*

El qual arriba després de l' expressat estudi a les conclusions següents:

*"A lo largo de estas páginas se han considerado diversos factores que condicionan la posibilidad de resolver el problema del precio del suelo resaltando su importancia relativa y su capacidad para hacer frente este reto. En este apartado se sintetizan estos resultados y se destilan una serie de conclusiones.*

*En primer lugar, el planeamiento urbanístico, que nadie niega deba existir, no es la causa directa del problema. En todos los países existe algún tipo de planeamiento urbanístico. El hecho de que el modelo español este adscrito a la versión vinculante y sea más riguroso frente a la alternativa de la versión no vinculante no significa nada, en lo esencial, pues las enormes posibilidades de modificación de los Planes de Ordenación hacen de estas dos versiones la misma, al cuestionar la credibilidad del Plan como una regla fija.*

*En segundo lugar, la eliminación de la frontera urbanística que impone la calificación del suelo no es una condición suficiente para la reducción del precio del mismo. El aumento de la superficie de suelo urbanizable será una condición necesaria para mantener estable el precio del suelo siempre que la restricción urbanística que supone el Plan sea efectiva. En el caso de la mayoría de los municipios españoles esa restricción no es operativa dado que la cantidad de suelo vacante (urbano y urbanizable) permitiría desarrollar los planes durante muchos años sin llegar a la saturación. Además, la nueva Ley del Suelo se ha encargado de demostrar que la aproximación tradicional al problema del suelo no es capaz de contener su precio ante el reciente "boom" inmobiliario.*

Per tant ni la regulació que existeix arreu, ni la manca de sòl vacant , en paraules de l'autor son motius suficients per a explicar la especulació del preu del sòl, ni molt menys per aturar-la. Per tant, proposa les solucions següents:

*Otro grupo de soluciones propuestas se dirigen hacia modificar el comportamiento de los ayuntamientos. Las medidas son de distinta índole. Una primera medida propone aumentar la financiación de los ayuntamientos haciendo crecer su participación en los recursos del Estado para reducir sus necesidades recaudatorias. El segundo tipo de medidas incide en la necesidad de modificar el mecanismo de venta de suelo público y*

*pasar de las subastas a los concursos. No parece que ésta pueda ser la solución pues, en las subastas, son los promotores los que pujan al alza el precio del suelo. Si lo hace así es porque, dado el precio que esperan obtener por su venta posterior, les compensa. El punto positivo que los promotores ven en el concurso es la fijación de un precio máximo y un mínimo en lugar de simplemente un mínimo como en el caso de la subasta. La única ventaja que puede tener el promotor en el caso del concurso es la posibilidad de que el ayuntamiento no acierte con el precio de mercado y fije un precio máximo inferior al precio de mercado, reteniendo el promotor la diferencia como beneficio extraordinario. Por último, muchos sectores se apuntan a la reducción de los impuestos que gravan las sucesivas fases de transformación del suelo y la eliminación de las cesiones, que son consideradas como un "impuesto muy gravoso". Sin embargo, ¿Es posible asegurar que dicha eliminación se plasmará en una reducción de los precios del suelo? Según el mecanismo de formación de los precios del suelo discutido anteriormente, la eliminación de las cesiones en una situación de demanda de viviendas expansiva tiene como único efecto el aumento del margen de los promotores en perjuicio de las arcas públicas.*

En aquest punt, l'autor es defineix i proposa aquestes 3 possibilitats, això és:

- Major participació dels Ajuntaments en els tributs estatals , - i nosaltres afegim autonòmics -, per tal de no buscar recursos atípics en el sòl, encarint-lo.
- Que la venda de sòl públic, passi de la subhasta al concurs, per tal de que un preu a l'alça no sigui tan important en la resolució de l'adjudicació, que també provoca el seu encariment.
- Finalment proposa la reducció dels impostor que el graven, -al sòl-, i que el que fan és encarar-ho, ja que els promotors repercuteixen als ciutadans aquest major cost fiscal.

Totes les propostes de l'autor ens semblen encertades però carregades d'ingenuïtat, ja que per si soles probablement farien incrementar el benefici d'un promotor. Per tant, sense defugir d'aquestes propostes, entenem que han d'anar acompanyades de una major competència entre promotors o inclús entre promotors públics i privats.

Finalment l'autor també proposa un seguit de mesures complementaries, quan diu:

*.../...Otro aspecto importante para incrementar la elasticidad de la oferta de suelo urbanizable es redefinir el delicado equilibrio entre los intereses de propietarios y promotores. Una posibilidad sería el modificar los sistemas de actuación para evitar que algunos propietarios estáticos puedan detener procesos de urbanización factibles. Otra posibilidad consistiría en que el sector público tuviera un papel más importante a partir de la promoción de suelo público.*

*Por desgracia sólo el mercado puede afectar a estas expectativas y disciplinar el precio. En España existe la sensación de que la inversión en vivienda es una inversión "segura". A esta impresión contribuye el hecho de que nunca se ha observado una caída importante de los precios. Sin embargo, en los países más desarrollados, se aprecian periodos de caídas muy significativas de los precios de la vivienda que, en cierta forma, mantienen alerta a los propietarios de viviendas sobre el riesgo de este activo. En el caso español el mantenimiento de las expectativas de crecimiento acelerado de los precios de la vivienda junto a las malas perspectivas a largo plazo de las variables demográficas determinantes de la demanda de viviendas y el rápido ritmo de construcción actual aseguran que en pocos años los inversores percibirán claramente las señales de un mercado con un evidente exceso de oferta. Esta situación y la consiguiente reducción significativa de los precios disciplinará a los inversores y, probablemente, reduzca la popularidad y el peso de la vivienda como activo en la cartera de las familias españolas. No obstante, y como es bien conocido en la literatura económica, el precio de la vivienda en los múltiples países para los cuales su comportamiento ha sido estudiado viola las predicciones de la teoría estándar de la eficiencia de los mercados: en las expansiones aumenta muy rápidamente y en las recesiones disminuye también muy rápidamente sugiriendo que el mercado inmobiliario puede estar sujetos a burbujas especulativas. En este sentido hay pocas esperanzas de que la disciplina impuesta por una posible reducción drástica de los precios en España elimine la volatilidad de los precios de la vivienda y su elevada sensibilidad a los ciclos económicos, con el consiguiente impacto sobre los precios del suelo."*

El professor Bolas Alfonso <sup>5</sup>, en un estudi en vers el sistema urbanístic espanyol torna ha incidir en el tema de la necessitat d' equidistribuir, per tal d'evitar el que la doctrina inicialment va donar en anomenar la loteria urbanística, terme que va introduir el magistrat Adolfo Carretero Pérez i que després ha estat molt utilitzat per a la doctrina.

Així, Bolas Alfonso <sup>5</sup>, entre d'altres coses, (BOLAS ALFONSO, Luis; *La reparcel·lació e suelo urbano*. Editorial de Derecho reunidas, Edersa. Madrid. 1994), recull un seguit de sentències, entre les quals destaquem:

- *STS. de 16 de noviembre de 1987 (Ar., 9220)*: «La previsión de la cesión gratuita del jardín urbano a que se refiere finalmente el apelante no vulnera el artículo 14 de la Constitución.

Ciertamente, el planeamiento, en su pura configuración, con muy diferentes calificaciones en lo que ahora importa, instaura una situación de clara desigualdad entre los propietarios cuyos terrenos se destinan a muy distintos destinos urbanísticos. Pero inmediatamente ha de indicarse que la desigualdad – ya se ha aludido a ello- encuentra correctivo en las técnicas establecidas para lograr la justa distribución de los beneficios y cargas del planeamiento.»

- *STS. de 4 de mayo de 1982 (Ar., 3114)*: «El estudio de la norma impugnada permite sostener que la misma arbitra o establece un procedimiento de gestión urbanística tendente a lograr una justa distribución de cargas que ha de cumplir toda cesión obligatoria, mediante una operación reparcelatoria voluntaria que implica transferencias de aprovechamiento urbanístico realizadas sobre unidades de actuación de superficie discontinua; esta técnica –como resaltan los apelantes y declara la sentencia de la Sala de 22 de junio de 1981 se basa en la fijación de un aprovechamiento normal o tipo en suelo urbano, amparada en la capacidad del Plan (por remisión legal) para delimitar, entre otros extremos, el contenido normal de la propiedad, basado en la disociación institucionalizada del derecho clásico del dominio sobre el suelo y el nuevo *ius edificandi* que es definido por el Plan –arts. 76 y concordantes de la Ley-, y desde esta perspectiva es notorio que los planes de urbanismo, en razón del cumplimiento de sus fines, provocan una



desigual atribución de cargas y beneficios entre los propietarios afectados por la ordenación y que por prescripción legal –arts. 3.º.2.b) y concordantes de la Ley del Suelo- la Administración urbanística ha de arbitrar fórmulas que remedien la desigualdad (la justa distribución de beneficios y cargas es presupuesto de la cesión obligatoria y gratuita: artículos 69.1, 83.3 y 87.3 de la Ley y sentencia citada). En este sentido, la norma impugnada parte del establecimiento de un aprovechamiento tipo por razones homogéneas en el que se cifra el contenido normal de la propiedad –equivalente al aprovechamiento medio en suelo urbanizable-, sirviendo de baremo a partir del cual deberá efectuarse la redistribución equitativa de los defectos o excesos habidos en la distribución de los derechos, cargas, etc., resultantes del planeamiento; técnica enteramente legal como amparada en las amplias facultades que atribuyen al planeamiento el artículo tercero de la Ley en orden a la fijación de zonas, distribución de cargas e intervención en el ejercicio de facultades dominicales.»

Per tant recollint les paraules de l'autor, el remei per tal d'evitar la loteria urbanística és la equidistribució, i entre d'altres coses, respecte a aquets tema diu:

.../..

*"Al remedio de tal problema, sin perjuicio de sus otras finalidades, ha acudido, desde siempre, con mayor o menor intensidad e interés, la legislación urbanística, mejor llamada de ordenación urbana, si bien la misma ha sufrido las influencias políticas de turno y rigor, y así, desde el siglo XIX, en que puede entenderse comienza a gestarse la legislación en materia urbanística, hasta el nuevo T.R./1992, como puede observarse si se consulta la obra Instituciones de Derecho Urbanístico de Antonio Carceller Fernández (pág. 48, 5.ª edición) se han venido institucionalizando diferentes sistemas e instrumentos tendentes a dar cumplimiento al principio de la equidistribución de las cargas y beneficios del planeamiento, el cual ha constituido y constituyen la piedra angular de la normativa urbanística, significando en tal sentido la Jurisprudencia."*

En aquest sentit, el propi autor recull un altre seguit de sentències, d'entre les quals destaquem:

- *STS de 13 de febrero de 1991 (Ar., 955) (Ponente: Esteban Alamo):* «En todo nuevo planeamiento hay que encontrar el equilibrio de justicia entre los superiores intereses públicos y derechos e intereses particulares, estableciéndose medios de compensación y reparación de los perjuicios, lo que en definitiva comporta una verdadera conversión de su derecho de propiedad en un derecho subjetivo a la obtención de una compensación por vía de expropiación forzosa, por vía de indemnización o por vía de reparcelación económica, si no hubiese lugar a la material.»
- *STS, 3.ª, Secc. 5.ª de 25 de septiembre de 1991 (Ponente: Sr. Barrio Iglesias) (Archivo «La Ley», 1992, 4186):* «Uno de los principios rectores del ordenamiento urbanístico es el de la equitativa distribución de beneficios y cargas derivadas del planeamiento, principio general del derecho que tiene su fundamento en el de igualdad –sustancialmente recogido, entre otros, en los arts. 1, 9 y 14 C.E.- y que ya estaba vigente en la primitiva L.S. 1956, conforme deriva de varios de sus preceptos, como el artículo 81.1, que exigía la reparcelación si los terrenos de un propietario se veían perjudicados en más de un sexto de la superficie de su pertenencia, y que en la actualidad constituyen el eje del vigente T.R.L.S., según resulta de una interpretación conjunta y finalista del mismo, de la que son exponente los artículos 83.4, 87.1, 97.2 y 117 (de los considerados de la sentencia apelada aceptados).»

Tenim per tant un model molt taxat que provoca lentitud i possiblement és una font d'especulació. En aquest esquema, la reparcel·lació ha estat l' instrument clau, donar a recordar que 70,3 l'article de la Llei del sòl de 1956, la qual ja establia que és en qualsevol cas, des de la reparcel·lació dels terrenys per distribuir els beneficis i les càrregues de la gestió entre els propietaris de cada polígon i els seus efectes sobre la comunitat.

La doctrina, per a subratllar la necessitat d'aquest objecte de la superfície de la unitat de reparcel·lació a on ha d'haver el repartiment equitatiu dels beneficis i les càrregues derivades, amb la superfície de la planificació, aquestes, han de coincidir.

La unitat de superfície en el qual funcionarà l'equidistribució s'inicia, especialment sota la força de la Llei del sòl de 1956. És el polígon, o millor dit la delimitació del mateix, segons article de 104,2 citat text legal, un terreny suficient, en quina delimitació s'ha pensat en funció a integrar un nucli unitari d'edificis i serveis.

També es va destacar la possibilitat d'ampliar la distribució dels beneficis i les càrregues en l'agrupació de polígons, en els casos en què es refereix als articles 81.1 i 104.3 de la Llei de la terreny de 1956.

GARCÍA DE ENTERRÍA, en opinió compartida per CARCELLER FERNÁNDEZ, en última instància, és la base per a la reparcel·lació, que consta de distribuir els beneficis i les càrregues de planificació entre els propietaris del sector afectats per l'obra d'urbanització, que determinaran el seu àmbit territorial. I en el marc legal que sorgeixi de la Llei de reforma de 1975, les àrees en què opera el reparcel·lació i utilització mitjana són diferents: l'ús mitjà es defineix en el pla general o programa d'actuació urbà. I en canvi la reparcel·lació opera en l'execució de la fase de planificació.

A més a més, mitjançant la implantació de l'ús mig s'aconsegueixen sectors excedents del sòl per a compensar als propietaris de terrenys destinats a acollir els sistemes generals establerts al servei per tota la ciutat o al voltant de l'argument per a la construcció planificada, en la mesura que les transferències lliures de sòls per a dotacions al servei del polígon s'obtenen a través de la reparcel·lació.

A continuació procedirem a un anàlisi dels diversos sistemes de desenvolupament urbanístic als països del nostre entorn cultural i econòmic, no tant pel que fa als sistemes de desenvolupament urbanístic, sinó, més aviat, al model de ciutat, al model en sentit ampli que tenen de concebre el desenvolupament de les zones urbanes als seus respectius territoris.

### **1.2.3.- El dret urbanístic als països europeus continentals:**

Destacar en quan al sistema francès el magnífic estudi de Tejedor Bielsa <sup>6</sup> ( "La financiación de equipamientos y la recuperación de plusvalías en el Derecho Urbanístico Francés." ) al qual analitzant la fiscalitat que grava l'urbanisme com a una especialitat separada de la resta de la fiscalitat immobiliària, entre d'altres coses, diu:

*"En Francia, la llamada fiscalidad del urbanismo se distingue con claridad de la fiscalidad inmobiliaria de Derecho común, de otras sujeciones impuestas por razones urbanísticas y de los restantes medios de financiación del urbanismo. Respecto de la primera la fiscalidad urbanística se diferencia por su afección a la financiación de actividades urbanísticas; en cuanto a las segundas, la fiscalidad del urbanismo se distingue porque implica un desembolso obligatorio a cargo de las personas sujetas; en cuanto a las terceras, cabe señalar que la fiscalidad del urbanismo es la especie y las técnicas de financiación el género (que abarca desde subvenciones estatales de ordenación hasta la formación de asociaciones sindicales de propietarios). Desde este punto de vista la fiscalidad del urbanismo puede concebirse como un conjunto de procedimientos impuestos a los constructores para la obtención de medios afectos a la financiación del desarrollo urbano. "*

L'autor al llibre ressenyat explica els inicis de la fiscalitat urbanística francesa com a una especialitat separada, específica i diferenciada de la fiscalitat que grava a les operacions immobiliàries en general, continua explicant que la fiscalitat de l'urbanisme sorgí en França als anys cinquanta, però la seva sistematització no es produí, de una forma estable, fins a la LOF'67 (Loi d'organisation fiscale). Aquesta norma, des d'una perspectiva més amplia, va intentar ordenar la financiació de l'urbanisme establint un règim de dret comú en torn a la taxa local d'equipaments (TLE) junt a altres règims 'exorbitants' (l' anterior de participacions o contribucions o el nou de la ZAC). Precisament per això s' ha dit que el mèrit fonamental de la LOF'67 des de aquest punt de vista, va estar el que per primera vegada va clarificar les regles del joc, tot articulant un règim general de financiació de l'urbanisme, força clar i reglat.

La fiscalitat a l'urbanisme francès és configura, segons l'autor, en una mena de gènere de financiació de l'urbanisme: La financiació per mitjà de contribucions financeres exigides als particulars i anomenades: participacions.

La insuficiència dels mitjans a disposició dels ens públics posada de manifest com a conseqüència de l'acceleració del ritme d'urbanització als anys cinquanta, fou la causa que va provocar la implementació d'aquest sistema de participacions.

La seva finalitat primordial, va ser des del seu naixement la d'assegurar que els particulars haurien de tenir els recursos suficients i transferir-los al seu cas a l'Administració competent, per tal de fer front a l'acció pública urbanitzadora.

Malgrat això, no es van descartar altres finalitats vinculades a la política urbanística que amb el temps havien anat prenent més importància. En aquest sentit, Amselek, citat per l'autor, explica que junt a l'objectiu abans enunciat, la fiscalitat de l'urbanisme tenia per objecte : *"luchar contra el azote general, conocido hoy en todos los países desarrollados, que constituye la especulación inmobiliaria"*.

Altres autors como Marini i Remond han defensat també que la política fiscal com a un instrument d'acció òptim en l'àmbit urbanístic per a lluitar contra la especulació.

La fiscalitat de l'urbanisme, en opinió de l'autor i en general de la doctrina posterior, pretén assegurar la financiació dels equipaments públics urbans i també regular el mercat del sòl, tot limitant o impeding l'especulació, sense tenir que implementar altres procediments més autoritaris, finalitat essencial donada la importància que la fiscalitat immobiliària té en l'augment dels preus del sòl. L'autor continua el seu relat tot recordant a Bouyssou, quan diu:

*"Como ha señalado Bouyssou, junto a la financiación de equipamientos, la fiscalidad del urbanismo intenta incitar al cumplimiento de las reglas de urbanismo y moralizar el desarrollo urbano, recuperando para la comunidad, al menos parcialmente, las plusvalías generadas por el mismo."*

Tenim per tant un model francès molt taxat que provoca lentitud però que al contrari de l'espanyol intenta aconseguir els recursos adients per tal de fer front als costos d'urbanització que hauran de suportar els particulars i així evitar la especulació posant en marxa un seguit de càrregues fiscals a les actuacions urbanístiques, que al ser gravoses evitaren, en teoria, una política expansiva i possiblement és una font d'especulació.

Totes aquestes finalitats, encara que carregat de bones intencions, entenem que aconseguixen els seus objectius, només parcialment. Així la fiscalitat en participacions, - que s'assemblen a les nostres quotes urbanístiques, però amb un règim fiscal més directe-, pot aconseguir el primer dels objectius que cercava el legislador francès. Això és, dotar - se de recursos suficients per tal d'assolir els costos de l'execució dels espais lliures, l'obra urbanitzadora i inclús, al ser de una quantia considerable, l'execució dels equipaments socials que l'àrea necessita.

Però entenem,- en una opinió personal crítica -, que no es un sistema que eviti l'especulació, ja que aquestes grans càrregues fiscals seran indubtablement transferides pels promotors als clients finals i per tant el que s'aconsegueix, al nostre entendre, és incrementar d'una forma desmesurada els costos finals dels terrenys o solars i per tant del preu de venda de la construcció posterior.

En aquest punt dir el que hem senyalat anteriorment respecte a les teories de Garcia Montalvo, que una única direcció de mesures, en aquest cas fiscals, el que pot provocar és la seva integra repercussió en el client final. Per tant , nosaltres som partidaris d'implementar un conjunt de mesures: fiscals, de flexibilitat urbanística, de posar a mans de la promoció el sòl públic d'una forma competitiva però no especulativa,... però basada en una competència publico - privada i de caràcter general que provoqui una regulació oferta – demanda adequada i impedeixi una especulació desmesurada amb el consegüent distanciament oferta – demanda i la paralització puntual i repetitiva cada cert temps de la producció, -crisi immobiliària - , quan no formació de bombolles immobiliàries que, per experiència ja sabem com acaben.

#### **1.2.4. El model d'urbanisme anglosaxó.**

Seguint les explicacions del professor Michael Hebbert <sup>7</sup> de la Universitat de Manchester, les característiques bàsiques del sistema urbanístic britànic continuen sent els corresponents al model desenvolupat a partir de la *Town and Country Planning Act de 1947*.

Encara que la primera norma legal sobre planejament urbanístic data de 1909, s'ha d'afirmar que el planejament modern britànic neix amb un text radical i d'àmplia aplicació, la Llei de planejament urbà i rural (*Town and Country Planning Act*), aprovada pel govern laborista de postguerra, en 1947.

Per tant a mitjans del segle XX, esta llei responia, també al llegat decimonònic de concentració i als nous reptes de desconcentració; a la superpoblació i a la decadència de l'Anglaterra industrial, per un costat, i als paisatges d'asfalt i la construcció als extraradis i a la expansió urbana, per un altre.

L'objectiu primari de la llei era acotar una edificació dispersa, establint en el desordenat procés d'especulació del sòl i la construcció discontinua, un model de "cinturons verds", situats a una distancia raonable en cotxe dels centres urbans.

I això es va fer partint de la transformació del concepte de la propietat privada, es respectaven els drets dels propietaris, però se'ls privava de la facultat d'urbanitzar els seus terrenys, dret que assumia l'Estat i del qual alliberava als responsables del planejament del temor a veure's obligats a indemnitzar, quan denegaven llicències de construcció en sòl agrícola o forestal.

Aquets controls anava acompanyat de un programa de planejament urbanístic positiu, l'exponent màxim dels quals eren les noves ciutats (*New Towns*), de planificació centralitzada. Aquest model, partia de la base de la socialització, no tant del sòl sinó del dret a urbanitzar.

I va ser el primer model flexible a Europa, que permetia posar en marxa una nova política d'intervenció del sòl, amb les conseqüències següents:

- Des instituir els mitjans per tal de posar en pràctica un programa de construcció de les noves ciutats.
- La institucionalització i el reconeixement públic de la política del sòl que va permetre preservar de la urbanització importants extensions agrícoles i d'àrees naturals.
- Que gran part del creixement es dirigeixi a la re utilització d' espais que ja havien sofert algun tipus d' urbanització, en contraposició de les noves localitzacions.

Al seu conjunt, el sistema britànic pot avaluar - se positivament en lo referent a la gestió del sòl i la preservació ambiental. Malgrat això, existeix un moviment crític pel que fa a la seva poca permeabilitat en front de les noves tendències en la escena internacional, relacionades amb la recuperació de la morfologia urbana i la idea del espai públic.

Aquest problemes tant debatuts al Regne Unit, van prendre un nou impuls amb l' arribada del govern del Nou Laborisme en 1997, encapçalat per Toni Blair.

El nou govern va encarregar a un grup de reconeguts arquitectes i especialistes en urbanisme, al capdavant dels quals es trobava Richard Rogers <sup>8</sup>, la formulació de propostes a implementar pel govern de cara a reconstruir, o almenys donar un impuls a un urbanisme que havia quedat obsolet, tant en els seus plantejaments com en els seus resultats.

El sistema de planejament s' enfrontava a diversos reptes:

- La necessitat de construcció de nous habitatges, estimats en 4,4 milions per a la primera dècada del segle XXI.



- La necessitat d'adaptar-se als nous corrents internacionals de pensament en matèria d'urbanisme — inclòs el "*new urbanism*" dels Estats Units — que posaven en entredit el sistema de disseny urbanístic britànic.

Setanta anys després la fotografia per satèl·lit i els mapes digitals mostren, la influència decisiva d'aquest sistema regulat sobre la configuració geogràfica dels assentaments humans. Es veu clarament la separació entre "ciutat i camp". Algunes ciutats no han canviat les seves dimensions físiques en cinquanta anys. I Londres constitueix l'exemple més clar d'això. La imposició de un cinturó verd en torno a la metròpolis, en els anys 1950, ha fet que es conservi gran part en els límits de la zona construïda en la mateixa situació que en 1939.

Això ha produït conseqüències importants per a la vida política i la dinàmica social de la capital, així com per a la seva geografia econòmica (Hebbert, 1998).

Els efectes d'aquest sistema de contenció han suscitat l'atenció de nombrosos investigadors, si be la obra principal pel que fa aquest tema va ser un estudi publicat en dos volums por Peter Hall<sup>9</sup> en 1973, amb el títol: "*The Containment of Urban England.*"

La separació entre camp i ciutat es justificava, en un principi, en la necessitat de sòl cultivable o la protecció d'elements paisatgístics.

Avui el principi es sustenta més en conceptes com els de sostenibilitat ambiental, política equilibrada del transport y cohesió social.

El sistema de planejament te un paper important com a factor de equilibri en una antiga nació industrial, amb una porció considerable de solars abandonats, ja que aquests canalitzen un percentatge gran d'activitats de nova construcció en torn a un 50%— en lloc de altres emplaçaments intactes i pot ser més rentables.

El govern central protegeix als ciutadans de la possible actuació arbitrària de les autoritats locals.

I , l'Estat pot sotmetre les sol·licituds de llicència més polèmiques a un procés d'informació pública, amb decisió definitiva per part del ministre del ram, oferint als constructors la possibilitat d'impugnar les denegacions de llicència, per part de les autoritats locals, davant una inspecció independent i de designació central.

També, existeix el recurs davant els tribunals, però aquests es limiten als aspectes de forma (procés de toma de decisions) i no entren a jutjar sobre el fons de si una decisió es correcta o incorrecta en termes de planejament. Per tant una de les avantatges del sistema britànic és el factor de flexibilitat o discrecionalitat, la qual esta emprada per una gama tan amplia de normes generals i les disposicions concretes de los planes locals, que permet una resolució quasi "ad hoc".

Això no es possible en sistemes més normatius como l' alemany, el francès, l'italià o el del nostre país. La consideració política de l'ús del sòl ha estat permanent i estable durant molts decennis.

Tal i com explica Hebbert, ni Margaret Thatcher, al cim de la seva revolució de desregulació de la dècada de 1980, va aconseguir afluir el control de cinturons verds o liberalitzar el mercat del sòl.

Les elits polítiques que estan en desacord en tot semblen d'acord en els seus elogis per la política existent del sòl, potser per la seva estabilitat en la geografia política: l'efecte de política territorial de segregar zones rurals i conservadores dels nuclis urbans de centreesquerra.

Suborn i corrupció constitueixen els riscos inherents en qualsevol règim de regulació local que va negar les llicències d'alguns promotors privats, però li concedeix a uns altres. S'han descobert casos de corrupció en el sistema britànic de planificació, però no es creu que sigui un mal generalitzat.

Potser la naturalesa legalista i tecnocràtica del sistema suposa un element de dissuasió; però hi ha altres factors que protegeixen la honestat del sistema:

- La moderna estructura de l'administració local (no hi ha petits ajuntaments, però sí 363 grans districtes que constitueixen les unitats bàsiques de l'administració local per a tota Anglaterra, Gales, Escòcia i Irlanda del Nord).

- I, un règim fiscal altament centralitzat (no hi ha impostos locals sobre la propietat immobiliària i, per tant, els alcaldes no obtenen beneficis fiscals directes de la construcció en les seves poblacions).

L'anàlisi comparatiu entre els règims de planejament urbanístic britànic, alemany, italià, francès i espanyol. Si, en aquesta comparació, el sistema britànic se'n surt relativament bé en la gestió del creixement urbà, també es posa de manifest la seva incapacitat relativa per a donar forma a aquest creixement. El Regne Unit ha reaccionat lentament a l'urbanisme postmodern.

Ha seguit escàs el seu protagonisme en una corrent internacional de l'arquitectura de finals del segle XX, tan important com el renaixement d'atenció a la morfologia urbana que s'aprecia en la feina dels arquitectes com Aldo Rossi a Itàlia, Hans Scharoun i Robert Krier a Alemanya, Bernard Huet i Roland Castro a França, Oriol Bohigas a Espanya i Andrés Duany, Elizabeth Plater-Zyberk i el Congress for New Urbanism a Estats Units. El nou urbanisme es centra en l'aportació de l'edifici a l'espai públic, o Stadtraum.

Naturalment, és responsable de protegir les zones urbanes més antigues, densament poblades i grates per habitar i de posar remei, mitjançant un procés de reconstrucció crítica, els buits creats per la planificació de carretera i l'urbanisme modern de la postguerra.

Però, els principis de configuració urbana són aplicables, tant en els espais desarticulats a les afores, com en els trams dispersos i poc habitats del paisatge exterior metropolità.

Els problemes que ocupen a l'urbanista -un teixit de carrers continu, l'alineació de les façanes dels edificis, els frontals de les façanes orientats al carrer, la parcel·lació, la "reconstrucció crítica" - poques vegades es tracten en els àmbits locals britànics.

El sistema es centra molt més en el disseny dels perímetres urbans que en el disseny del seu contingut. Els plans locals són textos llargs i complexos, però amb prou feines es preocupa de la morfologia urbana o de determinar i evitar les amenaces a la integritat dels espais públics.

El Pla és, en primer lloc, un document escrit basat en normes verbals i numèriques.

En general, aquests plans regular més les activitats que es desenvolupen a l'interior dels edificis i detalls tècnics - com el coeficient d'espais d'aparcament per unitats de superfície de sòl- que la configuració de l'espai urbà. Els controls de disseny no acostumen a passar de ser preferències pel contextualisme, sintetitzades en la norma de que les noves construccions han de respectar "el caràcter i els serveis de la zona."

En el sistema actual, les autoritats de planificació estan més especialitzades en les funcions administratives que en l'arquitectura i aquest biaix s'adverteix, clarament, en el Pla d'estudis de les escoles d'urbanisme: fa cinquanta anys, es tractava d'una especialitat de disseny, centrada en la feina d'estudi i taules de dibuix.

Avui en dia, els professors urbanisme són científics socials i el disseny ha passat a ocupar un lloc molt secundari com a assignatura optativa a càrrec de professors no arquitectes.

Neil Parkyn, citat pel propi professor Hebbert, que és arquitecte recent escollit membre del Royal Town Planning Institute, ha assenyalat al seu estudi publicat a la revista "Planificació"<sup>10</sup> de 10 de desembre de 1999, la manca d'interès dels urbanistes actuals per al disseny, l'observació de primera mà i artesanía necessaris per a la configuració d'espais.

*"... He crescut fins a convertir-se en un Talp enorme, aixecant-se capa sobre capa, com un pastís de noces o potser un carilló, ben construït però molt voluminosos, admirable d'observar en el seu funcionament i amb tots els seus gadgets" però "és sorprenent la nostra incapacitat per oferir al públic alguna cosa en que basar les seves esperances".*

Les primeres insinuacions de que estava prenent un nou enfocament en el sistema britànic de planificació va sorgir sota l'anterior govern, impulsat per les crítiques formulades pel príncep Carles de Gales <sup>11</sup> en un llibre i una aparició a la televisió d'enorme eco popular, va expressar les seves crítiques de la mediocritat i el deteriorament de l'entorn urbà actual del país.

Les crítiques del príncep Carles estaven connectades clarament amb l'urbanisme neo tradicionalista, equipat amb el segell distintiu de Leon Krier. Krier, autor del projecte pioner de nou urbanisme de Seaside, va ser assessor d'un model de construcció urbana erigit en un terreny propietat del Príncep Carles, a Poundbury (Dorset), d'aparença molt conservadora però radicalment innovadors en el seu intent de trencar els límits imposats pels criteris de l'edifici contemporani i el disseny de densitat, combinació i aptitud per a desplaçaments a peu.

Aquest exemple va ser seguit per John Gummer, el darrer Secretari d'Etat de Medi Ambient del govern conservador. L'assessor personal de Gummer va ser Liam O'Connor, arquitecte neoclàssic vinculat, així com Leon Krier, amb Maurice Culot i el Moviment per la Reconstrucció de la Ciutat Europea, amb seu a Brussel·les. O'Connor havia sigut professor de disseny urbà a la Universitat de Notre Dame i havia seguit els principis de la reconstrucció crític en el seu projecte - entre d'altres - d'una casa, dins el projecte corresponent a la famosa rue de Laeken, promoguts per la institució *Archives d'Architecture Moderne*, en el solar d'una torre d'oficines enderrocada en el centre de Brussel·les.

La influència de l'urbanisme europeu contemporani va començar a sentir-se en una sèrie d'iniciatives de conscienciació sobre els promotors immobiliaris i consells locals sobre la importància de tenir un projecte d'alta qualitat urbana, que va culminar en la publicació, en febrer de 1997, una versió revisada de la PPG1, el text s'estableixen els principis generals d'aplicació del sistema britànic de planificació.

El document va mostrar un interès completament nou per la responsabilitat de les autoritats de la planificació, en termes d'espai urbà, espai entre edificis.

La insistència que la relació entre edificis i àrees de domini públic hauria de ser sotmès als interessos generals, representava un principi jurídic, totalment inèdit, que Gummer i O'Connor havien de defensar per set hores amb els assessors legals del propi Ministeri.

Els conservadors van ser expulsats del poder en breu després de la publicació de la PPG1 i és va haver d'esperar per veure si el Nou Treball d'investigació de Tony Blair, seguia la iniciativa de Gummer o canviar de direcció completament.

L'urbanisme aviat es va veure immers en l'impuls renovador del govern Blair: Ja que al febrer de 1998, va emetre un comunicat públic sobre la Modernització de l'urbanisme (*Modernising Planning*) seguit, a l'abril de 1999, per un informe sobre el progrés realitzat (*Modernising Planning: A Progress Report*).

El contingut dels documents és, però, de caràcter merament procedimental ja que conté un seguit de propostes per accelerar el desenvolupament de plans, simplificar la tramitació de llicències de la urbanització i la construcció, reduir els costos de recurs de les decisions, regularitzar les plusvàlues derivades de la planificació, millorar els sistemes de control i implicar les parts interessades en el desenvolupament d'estratègies regionals.

Aquesta va ser la pregunta de l'arquitecte vinculat més estretament lligada a l'elit del Nou Treball d'investigació, una figura ben diferent de la meticulosa classicista Liam O'Connor.

Richard Rogers és un modernista i funcionalista rigorós, amb un gran estudi realitzat per grans projectes internacionals. Pertanyent al Partit Laborista des de fa temps, és designat membre de la *Cambra dels Lords* (Lord Rogers de Riverside) i és sempre un exponent actiu d'una visió de l'arquitectura com a motor per a la millora de la societat.

Abans de les eleccions de 1992, Rogers i el diputat laborista Mark Fisher - portaveu del partit en l'àmbit de la cultura – van publicar una visió de la nou Londres (*A New London, Rogers & Fisher, 1992*) i Rogers <sup>12</sup>, també ha publicat un fullet anomenat *Cities for a Small Planet (Rogers, 1997)*, que conté la seva visió de la vida a les ciutats

modernes de miscel·lània i que és pot comprar a totes les llibreries, i no necessàriament en les especialitzades.

Poc després de les eleccions generals de 1997, Tony Blair va organitzar una sèrie de Grups de Treball d'investigació per investigar en l'entorn social problemàtic (les drogues, l'exclusió social, les ciutats) i fer propostes d'actuació.

Richard Rogers va accedir a dirigir el Grup de Treball d'investigació per a assumptes urbans (*Urban Task Force*), amb un mandat per:

*"... .determinar de les causes de la decadència urbana d'Anglaterra i recomanar solucions pràctiques que les persones retornin a les nostres ciutats, pobles i barris. Cal formular una nova visió de regeneració urbana basat en els principis d'excel·lència en disseny, benestar social i la responsabilitat ambiental dins un marc legislatiu, econòmic i viable." (DETR, 1999)<sup>13</sup>.*

Rogers van reunir al voltant d' ell mateix, a catorze persones procedents dels àmbits de l'arquitectura, urbanisme, política del medi ambient, l'administració local i la reforma de l'habitatge, incloent-hi Sir Peter Hall. Amb elles, es van constituir subgrups especialitzats formats per altres parts interessades.

Potser masses, en opinió de Hebbert, per portar a una conclusió d'èxit la feina del Grup de Treball d'investigació, que va tenir que esforçar-se per arribar a un consens sobre les seves conclusions, publicades sota el títol de *Towards an Urban Renaissance* -Cap a un renaixement urbà - el juny de 1999.

Aquest informe és complexa i és d'una àmplia gamma de temes; entre ells, conté una anàlisi detallada de la capacitat de les zones urbanes d'absorbir la projecció de 4,4 milions d'habitatges realitzats. Una de les idees principals del document, - simbolitza el fet que és el pròleg d' aquesta publicació oficial esta signat, ni menys ni més, que per Pascual Maragall -, és la necessitat de que les ciutats britàniques és posin a l'alçada de les principals ciutats Europea.

Els membres del Grup de Treball d'investigació van visità molts llocs i, en el text, s'intercalen les seves "postals" de les ciutats d'arreu del món.

Els veïns europeus de Amsterdam, Barcelona, Friburg, Rotterdam, o Strasbourg semblaven oferir el més proper paral·lelisme i les lliçons estratègiques més vives: ciutats compactes i ben connectades, amb barris per moure's a peu, xarxes de transport públic i una tradició de disseny urbà que permet assegurar que qualsevol intervenció pública o projecte privada, des d'un fanal a un estadi de futbol, ve a reforçar l'espai d'interès públic, en lloc de danyar-lo.

Tot això establiment d'una imatge molt diferent de la que es va advertir en els seus viatges pel Regne Unit. En paraules de Rogers en la introducció de l'informe:

*"En termes de qualitat del nostre disseny urbà i planificació estratègica, estem probablement a vint anys de ciutats com a Amsterdam o Barcelona."*

El Grup de Treball d'investigació, tal i com explica el professor Hebbert, va presentar un conjunt monumental de més d'un centenar de recomanacions que cobrien matèries de disseny, transport, gestió, regeneració, formació, planificació i d'inversió.

Moltes d'elles van insistir en la necessitat de disposar de nous mecanismes administratius, apropant-se al sistema continental que havia funcionat:

*"... nou mecanisme polític que omplir el buit que actualment separa els organismes oficials i els diversos interessos del servei. L'assoliment d'una renaixença de les nostres ciutats y els nostres pobles és una ambició que requereixen una planificació "comú" administrativa per l'acord sobre els objectius, controlar els èxits comuns i analitzar els èxits obtinguts". "(DETR, 1999: 307)"*

Entre les nombroses recomanacions del Grup de Treball d'investigació inclou:

- La creació d'un nou Consell Regulador Urbà Interministerial dins de l'administració central, així com d'una nova Comissió de Control Parlamentari.



- L'establiment de nous Centres de Recursos Regionals de Desenvolupament Urbà, originalment quatre fins a arribar els nou que s'esperava, per formar una nova generació de professionals d'alt nivell disposats a efectuar treballs d'investigació creativa en equips integrats per persones de diversos àmbits del coneixement per tal d'aconseguir un canvi real.
- La creació d'una xarxa d' almenys dotze centres arquitectònics Locals, proveït del finançament corresponent i la publicació d'un nou informe anual, anomenat: "L'estat dels nostres pobles i ciutats" (*State of the Towns and Cities*).

Per el Grup de treball d'investigació, tota regeneració urbana amb èxit ha de basar-se en el disseny. Les visita del Grup de treball d'investigació a Barcelona, Alemanya i els Països Baixos han confirmat l'importància del disseny urbà per a remodelar les ciutats senceres. Els districtes i barris urbans ben dissenyats funcionen perquè reconeixen la importància primària de l'àmbit públic: la xarxa d'espais entre edificis que determina la disposició, forma i connexions de la ciutat.

La configuració d'espais públics i la seva connexió són essencials per a la cohesió de les comunitats i barris urbans, determinar les causes de la decadència urbana d'Anglaterra i recomanar solucions pràctiques que retornen la gent a les nostres ciutats, pobles i barris. S'ha de formular una nova visió de regeneració urbana basada en els principis d'excel·lència en disseny, benestar social i la responsabilitat ambiental dins d'un nucli legislatiu, econòmic i viable. L'informe Rogers es va presentar a les autoritats de l'estiu de 1999 i 2000 el Govern va adoptar una resposta en forma d'un Llibre Blanc sobre Política Urbana, on es van establir compromisos en matèria legislativa i estratègica. Fins a data d'avui, la seva implementació ha estat en general tímida, però variant molt entre unes ciutats i d'altres i entre diverses zones de les pròpies ciutats.

Tenim com a exemple els docks o les noves construccions a London East. O la zona dels canals de Birmingham com a actuacions puntuals de nou disseny.

Analitzant el sistema anglès, hem de fer les crítiques següents:

Efectivament, es van aconseguir a l'Anglaterra de postguerra els objectius que establia la *Town and Country Planning Act*, en 1947, que essencialment han estat la divisió del que els anglesos denominen el "countryside" de l'urbanisme de les ciutats. En un sentit crític, aquesta distinció encara continua i és més acusada. Ja que si en nuclis urbans s'han produït avanços en la remodelació d'algunes zones, al camp la situació és similar a la de a cent anys.

A partir d'aquí, poc més. L'urbanisme anglosaxò s'ha quedat endarrerit respecte a l'urbanisme de l'Europa continental. Tant pel que fa a la seva tramitació centralitzada com pel que fa als seus resultats. Si que és veritat que s'han fet actuacions puntuals tant a Londres com a d'altres ciutats que han provocat que alguns centres urbans s'hagin remodelat. Però més com a exercicis puntuals de disseny que com a desenvolupaments urbanístics programats a consciència i reglats.

Per tant és un sistema molt conservador que no ha facilitat l'aplicació de noves fórmules fora de les de sempre. Actualment, es reproduïxen esquemes del passat, amb com a molt, una nova aportació de disseny.

Totes les recomanacions de la *Task force*, s'han quedat en això: recomanacions. Les implementacions legislatives han estat mínimes i el renaixement urbà no s'ha produït, excepte pel que fa a petites excepcions tal i com hem explicat a Londres o Birmingham, de la forma i amb el ritme demanat pels grups de treball i investigació.

Per la qual cosa hem d'establir que el sistema anglosaxó no és un sistema dinàmic i innovador, sinó que per la pròpia idiosincràsia dels ciutadans britànics és un sistema conservador i anquilosat.

### 1.2.5. El sistema nord americà:

De tots els estudis i articles analitzats, l'estudi de Kenneth E. Foote i Geneva Mixon, professors del Departament de Geografia de la Universitat de Colorado a Boulder, anomenat "*The Dynamics of the U.S. Urban System, 1790-1990*",<sup>14</sup> és el que més s'apropa a la realitat dels canvis o, tal i com diuen els autors, dinamisme del sistema urbanístic als Estats Units.

D'aquest informe, destaquem els paràgrafs següents: "*The dynamics of the U.S. urban system have long attracted the interest of geographers, historians, economic historians and many other social scientists and urban planners. The question of how a sparsely populated collection of colonial settlements could in the span of less than two hundred years come to dominate the world's political economy, is one that has fascinated generations of scholars. This transformation occurred in stages with no one process accounting for all of the changes. Territorial expansion, economic development, population growth and migration, political events, as well as accidents of geography and history all played a role in the emergence of United States as a global power. The transformation can be seen, at least in part, by mapping and analyzing the locations of the largest U.S. cities through time.*"

El propi autor, cita al geògraf Truman Hartshorne (2004)<sup>15</sup>, del qual s'explica que els Estats Units han estat sempre i primordialment una nació urbana, amb grans urbs localitzades a la costa, primordialment del nord est. Així, quan es regifereix a l'inici dels Estats Units com a nació independent diu:

*"It is sometimes forgotten, but America has always been an urban nation. Using a historical perspective, it is possible to map the location patterns of cities to not only reveal the pattern of development in the nation but to understand the context of growth at various critical stages in its evolution, from 1790 to 2000. At the time of the first census in 1790, the top-twenty cities in the United States all had coastal locations, primarily in the northeast. These cities served as ports and entrepot cities that nurtured important trade functions such as wholesaling and finance. It is interesting to note that*

*this area became the economic hinge of the country and has continued to be the primary urban complex in the world, an area we now call megalopolis."*

Posteriorment tal i com continua l'autor es van produir els assentaments de ciutats mitjanes i grans al voltant dels rius, que a part de la seva naturalesa de facilitadors dels assentaments humans, llavors constituïen unes autopistes de comunicació, amb la implementació de la navegació fluvial, tant per persones com per mercaderies. En paraules originals de l'autor:

*"Forty years later, in 1830, the locus of growth had shifted inland to a series of river cities, including Albany, Pittsburgh, Cincinnati, and Louisville. These cities joined several coastal cities as the leading centers of their time."*

El creixement urbà dels EEUU, continua amb la millora de les comunicacions terrestres que es van produir al darrer terç del segle XIX, especialment va suposar la construcció del ferrocarril que unia la costa atlàntica amb la del oceà pacífic, aprofitant la conquesta de territoris als indígenes i l'aparició de l'or a Califòrnia. Així: *" By 1870, the railroad had become a major factor in city growth and the manufacturing city created a new leadership group. As a group, these cities framed a manufacturing belt. "*

Ja al segle XX, es va produir el creixement de centres urbans al sud del país que anteriorment a la Guerra de secessió havien estat territoris eminentment rurals , amb grans plantacions i un desenvolupament urbà i industrial molt limitat, llevat del comerç que portaven aparellades la necessitat de comercialitzar els productes d'aquestes grans plantacions. En paraules Truman Hartshorne, en l'obra ja citada aquest progrés urbà dels assentaments del sud, es deu a : *"By 1910, several Middle and Far West cities joined the leadership group creating the national pattern of cities we still recognize. Nevertheless there was only one southern city in the group. In 1950, Houston joined New Orleans in the top-twenty list. The 1950 census also revealed a turning point in urban population distributions as the suburban population for the first time outnumbered the population of the cities. Data comparisons at the metropolitan scale soon became the yardstick of choice to assess urban areas. The listing of the top-twenty cities in 1950 indicated that nearly one-half of the total number occurred in the*

*South, a significant departure from the 1910 circumstance. The South was just coming of age in terms of urban-industrial development and the term sunbelt had not yet been coined, but it is often used today to refer to this rapidly growing region. ".../.. "*

L'autor continua analitzant les diferències produïdes per l'aparició de les grans urbs, tot establint que des dels anys cinquanta del segle anterior, les variacions de disposició de la població urbana, quasi ja no han variat. I això es degut a que no s'han produït noves situacions que hagin modificat les zones urbanes del país. Establint que la diferència en vers la població metropolitana entre els anys 1950 i 1990, va estar molt insignificant però que a partir dels anys 1990 es produí una diferència més significant, ja que al cens de 1990 es van incloure amb la població l'annexió de les àrees suburbanes que constituïen el continu urbà. Així a diferència de censos anteriors, aquesta inclusió de àrees que formaven part d'un comptat fan que les diferències respecte a la llista de les vint ciutats més poblades vari substancialment amb llistats anteriors. Per tant no es tracta d'una variació de la disposició dels assentaments urbans , com les explicitades en paràgrafs anteriors, sinó d'un nou sistema de recompte. Així ho explica, quan diu:

*"The divergence between city and metropolitan population numbers varied very little in 1950, but by 1990 the differences became very significant. In order to clarify this city/metropolitan area population disparity for the student, a review of census definitions of cities, suburbs, and metropolitan areas would be useful. The census uses the terms city and central city interchangeably. The suburbs include that portion of the metropolitan area outside the city. The metropolitan area is defined in terms of whole counties, except in New England where townships are used. The top-twenty city listing for 1990 includes seven cities not on the top-twenty metropolitan area listing and vice versa...One [reason for this] is that annexations of territory to the city stopped or slowed in many cities after 1950, while it continued unabated in several western and southern cities, such as San Antonio and San Jose. In these cases, the central city accounted for a large share of population classified as suburban in other cities. In other cases city/county consolidations buoyed central city populations as in the case of Jacksonville. Mushrooming suburban growth and relatively stagnant city growth explains the placement of Miami, Atlanta, and Seattle."*

En aquest punt recollir també l'informe de la fundació IDEAS, la qual és una divisió de recerca del Federal Reserve Bank of St. Louis, en la qual els professors Y. Ioannides i Henry Overman, <sup>16</sup> recullen les apreciacions següents:

*"We test implications of economic geography models for location, size and growth of cities with US Census data for 1900 û 1990. Our tests involve non-parametric estimations of stochastic kernels for the distributions of city sizes and growth rates, conditional on various measures of market potential and on features sizes of neighbors. We show that while these relationships change during the twentieth century, by 1990 they stabilize such that the size distribution of cities conditional on a range of spatial variables are all roughly independent of these conditioning variables. In contrast, similar results suggest that there is a spatial element to the city wage distribution. Our parametric estimations for growth rates against market potential, entry of neighbors, and own lagged population imply a negative effect of market potential on growth rates, unless own lagged population is also included, in which case market potential has a positive effect and own lagged population a negative one. Cities grow faster when they are small relative to their market potential.*

*In total, our results support some theoretical predictions, but also provide a number of interesting puzzles."*

Finalment Paul Kantor que és professor de *Political Science at Fordham University, New York, USA, and Marshall Professor at the Department of American Studies, University of Szeged*, al seu estudi sobre la evolució del futur urbanístic dels Estats Units, anomenat "Increasing returns and economic geography" <sup>17</sup> , entre d'altres coses, diu:

*"The study of America is valuable when it teaches us about the future. From popular music to sport utility vehicles, things often happen first in the USA that others are inclined to follow. Being first is a dubious achievement when it offers lessons about pathways to be avoided, however. In this case, American studies, is valuable for suggesting better futures than what America has experienced.*

*Changes are taking place in American cities and suburbs in recent decades that may be considered attractive harbingers of the future. Especially when much of Europe is beset with high chronic unemployment and underfinanced public services, the American model of urban development may look attractive. The fast paced commerce of so many big US cities, the booming suburbs filled with new homes and big cars, and the economic energy that has delivered national growth and low unemployment are enviable. U.S. style urban development has certain advantages, but some of its social and political costs ought to give pause to other Europeans seeking alternative futures."*

A continuació l'autor desenvolupa el concepte del model americà ( The American Model), per tal de diferenciar-lo d'altres models arreu del món. Les conclusions a les que arriba és que existeix efectivament un model americà que defineix de la forma següent:

*"What is the "American Model" of urban development? One way of capturing it is to consider the following comparison of how two major cities—one in the USA and one in France—addressed a common problem: namely, how to modernize their central business areas. Beginning about 20 years ago officials in New York City wanted to develop a decaying area in Manhattan that had once been an attractive playground filled with theaters, cinemas, pleasant restaurants and shops--the vicinity of Times Square where the famous Broadway theaters are located. It had fallen upon hard times. The streets were dominated by peep shows, fast food outlets, porno movie houses, pawn shops and neglected rooming houses. The area's legitimate theaters no longer were attracting the numbers of visitors and tourists they once did. "*

L'autor analitza bàsicament les diferències entre el desenvolupament urbanístic dels EEUU en vers el desenvolupament de l'Europa continental a on posa d'exemple a França , - en concret a la ciutat de Paris que contra posa a Nova York-, en l'existència o no, o millor dit, en la direcció, lideratge i gestió pública o privada d'aquets desenvolupaments. És per tant un clar exemple de la idiosincràsia nord americana i la seva aposta per la iniciativa privada. El autor continua dient:

*... "City officials created a special joint business-government corporation to help plan the neighborhood's renewal. The authorities relaxed the density controls and building height regulations in the area in order to lure investors to build office towers and hotels. They later gave millions of dollars in tax concessions, loans and outright cash grants to businesses, including to one wealthy multinational corporation, so that they would move hundreds of jobs to this location or invest in some of the new buildings.*

*Throughout this process, the city government negotiated with developers and investors in order to maintain their confidence and participation in the renewal scheme. As it evolved in objective and scope, many poor or marginal tenants in the old shops and apartments were displaced to make way for a new "Great White Way." Anchored by a Walt Disney theater, the lights shine again in the hotels, playhouses, upscale restaurants and shopping arcades.*

*At about the same time in Paris, officials and planners decided to develop a large underutilized swath of land on the eastern side of the city. With little attempt to consult business leaders, the government allocated more than \$3.5 billion in public funds to anchor the development with four towers housing the new national library. The library was to be accompanied by promenades, recreational facilities, publicly assisted housing and vast commercial space. The project was capped off by the construction of modern high-tech transit lines to service the area. No subsidies were given to the developers and they were not called upon to participate in the project until virtually all the plans were laid out by the planners. And this was by invitation to invest in a scheme the planners and officials had already started moving forward."*

Aquest model americà es contraposat de la qual cosa l'autor es mostra orgullós, amb altres models europeus, com pot ser el francès, - el qual és diferent -, ja que tal i com s'explica en el paràgraf posterior, el model francès l'impulsa el sector públic en contraposició amb el model americà més privatista, i dels quals, diu:

*".../.In the French case, the hand of government was paramount throughout. The public sector initiated and managed a vast development project that kept business investors at the margin. They were called in to participate only after most of the plans were set. In the building process, officials asserted a large public presence in the form*



*of housing, libraries and other facilities to anchor and shape this vast commercial development. Investor preferences and the private developers had to go along with this or get out of the way.*

*Clearly, the U.S. style of development leans close to the market and seeks to incorporate business participation at almost every turn in order to make public objectives possible. Government looms large, but more as an initiator and provider of money inducements than as a regulator. In the European case, the opposite is true.*

*There are exceptions to these patterns, of course. But most urban development in the USA focuses on competing for the money, jobs and people of business to obtain public benefits, while Europe relies much more on public investment and state regulation. "*

Per a continuar el seu estudi es planteja l'autor les peculiaritats que fan del model americà un model diferent (*What Makes the U.S. Different?*), i arriba al la conclusió que en part recollim i que literalment, diu:

*".../.Why is U.S. urban development so different? City building is always strongly influenced by the private marketplace. Unlike national governments, cities lack much ability to control the movement of people and jobs across their borders through such things as passports, visas, trade legislation and the like; they must compete with other cities and regions to survive and prosper economically. Without assets, jobs and other investments that are largely in private hands, cities and towns will decay as businesses shrink, families move away, schools close and property values plummet. Thus, all cities in our market economy—whether in North America or in Europe—must be responsive to the movement of private wealth.*

*Equally important, however, urban development is also decisively shaped by the kind of political environment within which communities compete to promote their well being. The political environment specifies rules under which city governments manage economic changes and enable cities with public resources for this purpose. In the case of the USA, the political environment strongly favors private sector influence over urban development."*

Per tant i segons l'autor als EEUU, el desenvolupament urbanístic no es fruit de l'atzar o de decisions a Washington, sinó ben al contrari de la realitat econòmica de cada àrea.

I continua referint-se al model americà, tot dient:

*"This model of urban development was no accident. It was a deliberate political choice made over many decades by governments at all levels in the USA. During the past half century a distinctively American system of urban development took shape in response to the confluence of three forces of historic proportions. "*

Finalitza el seu estudi amb l'anàlisi de l'era post industrial en la qual , segons ell, ens trobem ara i arriba al la conclusió que en part recollim i que literalment, diu:

*".../..*

*First, a postindustrial economy emerged that unleashed new forces influencing the shape of cities, nations and even the entire global order. Many businesses that once were strongly tethered to the factories, downtowns and railway terminals of major cities were liberated from these central places and became able to re-locate to other areas well outside of the big cities where they could reap new cost advantages. Computer technologies, telephone services, and the availability of lightweight and other man made materials, such as plastics, enabled manufacturing businesses to move away from sources of raw materials the growth of services rapidly replaced manufacturing production as the major sector of the economy. Transformation to a predominantly office-based economy permitted more businesses to move easily to lower cost locations in suburbia, the Sunbelt and foreign sites. The organization of capital changed fundamentally, typically decentralizing divisional operations in scattered locations while only concentrating corporate headquarters functions in traditional urban centers.*

*Dispersal of jobs was accompanied by the scattering of urban populations. The post war years were colored by a trek to suburbia of historic proportions and on a scale that has so far not been duplicated in other Western industrial nations. In the USA suburbanization was strongly influenced by race. Due to the mechanization of southern agriculture and the more robust economic growth of states outside of the south, the postwar decades witnessed the movement of more than 5 million African-Americans to Northern cities. This new presence accelerated the flight of white families from inner city areas to the suburbs, creating highly segregated metropolitan areas all over the Mid-west and Northern sections of the USA by the 1970s. This change also put into*

*motion a shift in political power from the cities to newer areas in the suburbs and in the Sunbelt region.*

*The dual process of deconcentration and deindustrialization has relentlessly continued, creating a situation where many cities have become interchangeable as business sites while corporate investors are able to pick and choose among cities, suburbs and even rural areas competing for their dollars. It is a phenomenon experienced by virtually all Western industrial nations in recent decades, posing essentially similar problems for their political systems. What distinguishes the USA, however, is that the political order for managing and channeling these new social forces stands apart from the political systems in Europe and other industrial nations. In the US the dominant political response has been to construct an urban system that radically decentralizes governmental power and authority and discourages shifting problem solving to higher levels of government in the US federal system.*

*The ideal of small scale politics and the notion that local people know best how to solve their own problems has a long history in America. Thomas Jefferson celebrated the local community found in rural areas, towns and villages. He saw these places as the most appropriate venue for promoting the social ideals of healthy living and community, while he cast suspicion on central governmental power. Jefferson once termed cities "sores on the body politic," and hoped that America would remain a community of villages. Later, Mark Twain remarked that men will fight for their homes, but not for their boardinghouses. This ideal of harnessing individual self interest to the local community also informed America's response to postindustrial change during the past half century.*

*Initially state governments played the crucial role. As families and jobs left central cities, state governments enabled suburbanites to incorporate into autonomous local governments that could assert control over land use and keep out unwanted people, industries and other "intrusions," including people of color, public housing and the poor. People leaving the cities and their problems behind were permitted to fragment entire metropolitan areas into hundreds or, as in New York, even more than a thousand local governments, each competing to minimize service burdens and keep taxes low"*

Per tant, ara, el roll de l' Estat a mesura que s'ha anat desenvolupant aquesta era post industrial, ha anat decreixent en una proporció inversa al creixement que han anat experimentant les administracions més properes al territori, com son els governs locals.

Podem dir que aquest efecte, malgrat els intents de l'autor en voler diferenciar el *model americà* han estat reiterats o reflexats en pràcticament la totalitat dels països desenvolupats del nostre entorn.

Hem de tenir en compte que els EEUU, seguint al professor García Mercado (en la revista Urbanismo) és una societat un tipus occidental distinta de la europea, amb una menor intervenció estatal.

El planejament d' Estats Units neix a Nova York, en 1916, com a reacció a la oposició veïnal a la construcció d' un edifici, el "Equitable Building", que deixava una ombra permanent a gran part del seu entorn.

Posteriorment, en 1926, el Tribunal Suprem declarà la constitucionalitat del planejament urbanístic de la ciutat d' Euclid, en Ohio, que el tribunal de instància havia jutjat que contenia restriccions contraries al dret de propietat que lesionaven la 14a esmena de la Constitució (*Village of Euclid, Ohio v. Ambler Realty Co.*).

L' urbanisme americà es configura com a un dret administratiu completat per acords privats (*private covenants and restrictions*), això és un conjunt de limitacions del domini i servituds imposades al promotor i d'acord amb el dret privat.

Per altra banda recordar la configuració federal dels EEUU, en la qual l' urbanisme depèn quasi exclusivament de cada estat, però a on la tècnica legislativa és similar a l'espanyola i així es produeixen lleis moltes vegades copies de les d'un altre estat més desenvolupa en aquesta matèria , ja que no existeixen lleis federals que poguessin aportar un rang superior o una coordinació interestatal.

Per tant, existeix una regulació amb moltes restriccions a Califòrnia i en canvi la ciutat de Houston ( Texas) ha votat en reiterades ocasions el dotar - se d'una regulació urbanística.

Però en general, als EEUU existeixen plans urbanístics que regulen les alçades, els usos, els aparcaments necessaris, les dotacions, els retranqueixos (*setbacks*), i les edificabilitats de cada àrea (*Floor Area Ratio o FAR*).

Per altra banda i donada la pròpia idiosincràsia nord americana, el planejament es configura com de formes molt més senzilles adaptades als plans mestres (*Master Plan*) i, sobre tot, l' Administració té una major discrecionalitat en la seva aplicació i inclús es pot contravenir o adaptar segons les circumstàncies i l'Estat a on s'apliqui.

Així les americans no només admeten les llicències reglades, (*as-of-right permits*), sinó que també admeten llicències discrecionals més allà dels usos permesos o inclús accepten usos prohibits excepcionalment (*special uses permits*). També es poden atorgar dispenses (*variances*) quan l' ordenació urbanística causa un especial perjudici a l' interessat (en lloc de reclamar responsabilitat patrimonial), que encara que molt limitades legalment s'apliquen en moltes ocasions. També són més tolerants, per la por a tenir que indemnitzar al particular amb les situacions de fora d'ordenació (*grandfathered nonconforming*)

Un instrument molt similar al cas espanyol i català és la pràctica de resoldre situacions amb la signatura de convenis urbanístics (*Development Agreement*) que a diferència del nostre cas, poden estar farcits de excepcionalitats i dispenses, amb les condicions i aplicació que hem assenyalat anteriorment.

Tenen zones (*Floating zones*), a on encara no existeix una previsió del pla urbanístic el qual es farà posteriorment amb un *Concept Plan*, a on s'ubicarà encara sense gaire detall un àrea que complirà els seus requisits (*landing*), i després s'especificarà amb un *Site Plan*. El sistema nord americà, per tant, contrasta amb la nostra rigidesa.

Per altra banda i pel respecte que l'individu té en aqueixa societat, existeix una autèntica participació ciutadana. Així quan algú vol desenvolupar un projecte es convoca una audiència pública (*hearing*), no sol amb anuncis en premsa sinó inclús amb notificacions individuals als interessats i amb cartells en les propietats afectades per l'expedient. Inclús s'obliga als promotors a aixecar una carcassa que imiti el gàlib de l'edificació projectada.

Veiem que totes aquestes mesures son una conseqüència de les circumstàncies del propi naixement del dret urbanístic als EEUU, tal i com hem explicat anteriorment.

Totes aquestes mesures permeten una participació pública real i l'aplicació del principi de transparència (*sunshine doctrine*), que permet ser informat inclús per correu electrònic dels projectes, així como la menor demora dels tribunals de justícia que se ocupen de aquesta disciplina legal (*judicial review*) permeten que aquest sistema més discrecional no es torni arbitrari.

Existeixen, també habitatges similars als de protecció social, - o a la seva terminologia habitatge abordable (*affordable housing*) -, amb una menor parcel·la mínima i a on aquests habitatges son anomenats la caseta de l'avia (*granny units*), amb una configuració de petits habitatges independents sobre el garatge o de construcció separada dins la mateixa parcel·la.

Inicialment l'urbanisme nord americà es configurà com un sistema de planejament que dividia el territori en zones segons el seu ús; Així els seus plans urbanístics es configuren en codis com: R1 per a cases unifamiliars; R2 per a cases adossades (*town houses*) i R3 per a habitatges plurifamiliars; Així com altres codis per a usos comercials o industrials. Però aquesta codificació inicial ha estat superada en l'actualitat a favor d'usos mixtes i en algunes ciutats han impulsat el desenvolupament de barris més densos amb usos tant residencials como terciaris que faciliten la vida en comunitat i una trama urbana semblant a l'europea.

En aquesta línia, en front al tradicional sistema euclidià, - en honor a la ciutat d'Euclid -, es plantegen els desenvolupaments d'unitats de planejament (*Planned Unit Developments* o *PUDs*) a favor de un "*Smart Zoning*", o l'acceptació d'usos admesos encara que no siguin predominants (l'anomenat sistema euclidià II). Per la qual cosa el sistema nord americà s'apropa als sistemes europeus. D'acord amb les explicacions de l'autor es configuren un seguit d'actuacions que resumim en:

- El sistema d'incentius, implementat inicialment en Chicago i Nova York que pretén establir un sistema de recompenses per a assolir els fins del planejament, amb un nivell

bàsic de limitacions obligatòries i una extensa llista d' incentius de la que el promotor pot triar quins acomplir.

- El planejament formal ("*Form-based zoning*") que, per exemple, en zones residencials permet altres usos, - como oficines, comercial o inclús industrial- sempre i quan aquests respectin els paràmetres formals de la urbanització existent (retranqueix edificabilitat, ocupació, alçada,...), cas de Dallas en Texas.

- Els codis basats en el disseny ("*Design-based codes*"), com el de Louisville (Kentucky) en 2003, que creen districtes tipus, amb algunes àrees de la ciutat més urbanes i d'altres més suburbanes.

Finalment dir que l' urbanisme als EEUU ha servit també per evitar la discriminació racial, com la *Fair Housing Act*, o els drets religiosos (*Religious Land Use and Institutionalized Persons Act*) que formen part de la Llei de Drets civils de 1968.

Per tant, l' urbanisme nord americà es configura com a un urbanisme poc rígid, en el qual la presència i la opinió dels veïns de la zona, pesa més que la literalitat de la norma. Això ve donat per les pròpies característiques de la societat americana i el naixement del sistema legal nord americà en general i el sistema urbanístic en particular. La llibertat de l'individu, la limitació en la intromissió de l'Administració en la vida dels ciutadans, el respecte a la propietat privada i un sistema judicial molt protector dels interessos dels particulars especialment amb els perjudicis que l'Administració pot causar al ciutadà, han provocat i modelat aquest sistema.

La manca de societat civil, d'un sistema de participació real i la lentitud de l'administració de justícia, provoquen que aquest sistema sigui de difícil aplicació als països del nostre entorn i especialment al nostre estat.

Però per una banda, desitgem una aplicació d'un sistema similar?, al nostre entendre, no amb particularitats. El sistema urbanístic nord americà té algunes avantatges sobre el nostre: La participació ciutadana real , - no com nosaltres la configurem amb publicacions oficials que ningú llegeix-; La flexibilitat, fugint de les rigideses moltes

d'elles absurdes les nostre sistema; i un respecte al entorn, poden ser virtuts del sistema dels EEUU.

Per una altra banda, la disparitat de sistemes entre Estats, la desregulació, -quasi anàrquica-; La discrecionalitat, que pot tendir a arbitrariedad sinó esta moderada per les autoritats; I, aquest respecte reverencial als drets individuals, per sobre del col·lectiu, formen part de les mancances del sistema. En tot cas i al nostre entendre un sistema eclèctic entre el nord americà i l'europèu continental pot ser la solució als problemes d'ambdós sistemes urbanístics estudiats.



**TITOL II**  
**LA FISCALITAT I ELS ARANZELS**

**Capítol 1**  
**INTRODUCCIÓ**

El tractament d'aquest capítol es desenvoluparà als apartats següents:

**1.1.- Delimitació de l'àmbit d'estudi:**

**1.2.- Objectius:**

**1.3.- Antecedents:**

**1.4.- Estat de l'art:**

**1.5.- Hipòtesi inicial. La pregunta d'investigació:**

**1.6.- Metodologia:**



### **1.1.- Delimitació de l'àmbit d'estudi:**

L'àmbit d'estudi estarà delimitat per a normativa vigent tant a nivell de l'Estat com a nivell de les diferents comunitats autònomes.

És donarà preeminència al dret urbanístic català per caràcter de legislació d'àmbit competencial català que tant la Constitució espanyola de 1978 com l'Estatut d'autonomia de Catalunya vigent, donen a l'urbanisme. Tanmateix s'integraran a aquest àmbit d'estudi tant el estudi jurisprudencial com el estudi doctrinal a cadascun dels actes que formen aquell tot que hem donat per anomenar "el desenvolupament urbanístic".

També es donarà ressenya d'aquelles regulacions urbanístiques que suposen una novetat com el dret urbanístic navarrès, el basc o el valencià per les seves peculiaritats.

Finalment es farà un anàlisi mes o menys crític de la situació actual tant en l'aspecte teòric com en l'aspecte pràctic, i es proposaran una sèrie de mesures per tal d'arribar a un sistema el més neutre possible en comparació amb les mateixes actes en una actuació asistemàtica.

El lector observarà que les referències al sistema d'expropiació són mínimes per tractar-se d'un sistema de gestió pública sobre terrenys públics, - expropiats als particulars -, i per tant, en ésser tant l'objecte del sistema, com el subjecte executor del mateix, una utilitat i un ens públics, concorren circumstàncies objectives i subjectives d'exempció als impostos, quan no, de no subjecció.

Tampoc, en algun apartat, la referència al sistema de reparcel·lació per compensació bàsica és molt profunda, ja que es tracta d'un sistema eminentment privat amb tutela pública. I per tant, la majoria dels impostos, excepte els derivats de la pròpia aplicació del sistema, això és el projecte de reparcel·lació per compensació bàsica, s'apliquen com si d'una promoció privada sense sistema d'actuació es tractés.

Cal dir, també, que el sistema fiscalment més complex és el sistema de reparcel·lació per cooperació, perquè en ell, es barreja una titularitat privada del sòl amb una execució pública de l'obra urbanitzadora. Aquesta naturalesa, diem - ne del sistema, és la que provoca en els gestors del planejament els majors dubtes i reserves.

Solament en poder donar un mica de llum en un món tan dispers i fosc com el de la fiscalitat als sistemes de gestió urbanística, haurem acomplert l'objectiu que a l' inici d'aquest treball d'investigació ens hem marcat.

## **1.2.- Objectius:**

Els objectius son, tal i com s'ha explicat anteriorment, l'anàlisi teòric i crític de la fiscalitat des del moment en que s'inicia un procés de desenvolupament urbanístic en un polígon d'actuació fins a la seva finalització amb la recepció de les obres i l'autorització per part de l'Administració de la dissolució de l'entitat urbanística col·laboradora. Tanmateix és objectiu d'aquesta recerca el objectivar si el fet de que en un moment donat estiguem davant un desenvolupament urbanístic sistemàtic i per tant amb una obligació legal de portar-ho a terme, fa variar o no, la situació jurídic fiscal de un subjecte passiu amb menys o més obligacions comparativament parlant respecte a un subjecte passiu que fa un desenvolupament immobiliari sense subjecció a un sistema de gestió o d'actuació.

### - OBJECTIU PRINCIPAL:

L'objectiu principal serà aquest anàlisi teòric i crític de tots els tributs, - en el seu sentit ampli que li dona la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les Hisendes Locals -, i els aranzels que graven el desenvolupament urbanístic. En especial les variants que s'estableixen en un desenvolupament urbanístic sistemàtic.

Aquest anàlisi teòric, tal com diem, serà completat amb la critica als elements tributaris i aranzelaris, en els quals es divideix.

Per tant, en el cas de que alguns dels elements tributaris o aranzelaris, ens semblis que no tenen una adequada correcció amb l'actual regulació, proposarem solucions alternatives a les que consten al dret objectiu.

Entre els arquitectes, advocats i altres titulats que ens dediquem a la gestió urbanística, tothom coneix i diferència entre els tres antics sistemes d'actuació urbanística:

- Compensació.
- Cooperació.
- Expropiació.

Aquests sistemes d'actuació clàssica, han estat direccionats en l'actual regulació a Catalunya, en el Decret Legislatiu 1/2010, de 3 d'agost, que aprova el Text Refós de la Llei d'Urbanisme; Que al seu article 115, recull la nomenclatura del Decret 1/2005, així com introdueix noves particularitats.

Per tant, a Catalunya ara els sistemes d'actuació urbanística son dos:

- De reparcel·lació.
- D'expropiació.

I distingint en l'apartat 2n d'aquest article que al sistema de reparcel·lació existeixen les modalitats següents:

- De compensació bàsica.
- De compensació per concertació.
- De cooperació.
- Per sectors d'urbanització prioritària.

No obstant això, tant els arquitectes com els advocats que ens dediquem a la gestió urbanística, se'ns fa difícil, si més no, no la diferenciació d'aquests sistemes i com es tramiten per a la seva execució; sinó altres aspectes col·laterals a la mateixa materialització de l'expressat desenvolupament.

Així, si als urbanistes se'ls preguntés els diferents sistemes registrals i de dret hipotecari i les diverses opcions fiscals i aranzelàries que - d'acord amb aquell dret - es poden utilitzar per portar a terme qualsevol dels sistemes d'actuació numerats, començaríem a tenir les primeres divergències sobre el camí que registralment es creu més convenient pel desenvolupament una o una altra actuació urbanística.

Tanmateix succeeix en l'anàlisi de la fiscalitat que comporta una actuació urbanística, que en tractar-se d'un aspecte col·lateral i accessori a aquesta, es tracta moltes vegades d'una manera poc rigorosa o inclús simplement s'ignora completament.

En definitiva, en la gestió urbanística, ens deixem portar per una política de "fets consumats", això vol dir, anem fent tràmits urbanístics que ens porten a una determinada fiscalitat, no meditada prèviament.

Així, a diferència d'altres tipus d'inversions immobiliàries, en les quals abans de fer un primer pas, tenim ja triat el camí fiscal que ens pot comportar; En el desenvolupament urbanístic sistemàtic, majoritàriament, ens deixem portar. Les possibles causes ja s'han consignat en un apartat anterior.

Tots hem llegit els ja històrics articles, - tant de l'antiga Llei del Sòl de 1956, del Text refós de la Llei del sol de 1976 o del Reglament de Gestió Urbanística -, que regulaven o millor dit, que es refereixen a elements tributaris dels sistemes d'execució.

Així tots coneixem que les adjudicacions de solars resultants a la compensació o reparcel·lació, estaran amb caràcter permanent, exemptes de l'Impost General sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats.

Aquesta referència la feien els articles 130 i 171 de l'RGU pels sistemes de cooperació i de compensació, respectivament.

Malgrat aquesta inicial referència a elements tributaris, cap legislació urbanística regula - per no ésser l'objecte de la seva matèria - els diferents tipus de tributs, taxes i aranzels que graven la gestió d'un polígon o unitat d'actuació o execució.

Tant de la forma clàssica com amb la nova variació catalana o d'altres Drets autonòmics o Forals, el desenvolupament i execució de l'urbanisme en les actuacions sistemàtiques provoca en els aspectes fiscals moltes dubtes bassades, creiem en els factors següents:

- La dispersió de normes fiscals d'aplicació.
- La varietat de ens fiscals que intervenen ( Estatals, autonòmics i locals).
- Les poques publicacions que abordin el tema de forma integral.

Per tant, el que volem fer amb la tesi doctoral , és fer una aproximació als elements fiscals i aranzelaris que esdevenen en una actuació de desenvolupament urbanístic sistemàtic.

I fer –ho d'una forma unitària, incloent – hi els diferents impostos que graven l'execució del planejament. Naturalment i per no sortir del camí, hem analitzat únicament els tributs que graven l'execució del planejament.

No obstant també s'analitzaran els altres tributs que aliens a l'execució urbanística i que deriven de la propietat, es modifiquen amb aquesta gestió urbanística:

- Impost de béns immobles.
- Impost de patrimoni.
- Impost sobre construccions instal·lacions i Obres.
- Impost de la renda de les persones físiques.
- Impost de Societats.

També els que graven els beneficis econòmics i no purament urbanístics derivats del planejament i regulats per: l'Impost de Societats; l'Impost de la Renda de les Persones Físiques; l'Impost de Successions i l'Impost sobre donacions.

Aquest dos últims sempre referits a la seva aplicació en l'ITP i AJD,...sempre des de la vessant del desenvolupament urbanístic i la seva influència sobre aquests.

Normalment es plantegen com a resultat econòmic de diverses obligacions i contractes civils que es donen també en l'execució del planejament, pel seu caràcter aliè a aquest, no hem cregut oportú analitzar-los amb tanta profunditat, però seran estudiats en un apartat de "altres tributs que graven la propietat i els beneficis".

#### - OBJECTIU ACCESSORI:

Com a objectiu accessori el resultat de la tesi doctoral comportarà la sistematització , en un sol volum, de la totalitat de la fiscalitat que afecta als sistemes d'actuació urbanística.

D'aquest sistema, a més de compilar-ho , es fa un anàlisi subjectiu que provoca una crítica per tal de proposar solucions alternatives al sistema fiscal vigent.

A més des de la experiència com a gestor del desenvolupament de polígons d'actuació, es proposen fórmules per tal d'estalviar en tots els casos en que això sigui possible.

Per tant, amb caràcter accessori tindrem una eina codificada que servirà als operadors urbanístics com a guia tributària que'ls podrà acompanyar en la seva pròpia gestió.

El lector observarà que les referències al sistema d'expropiació són mínimes per tractar-se d'un sistema de gestió pública sobre terrenys públics, - expropiats als particulars -, i per tant, en ésser tant l'objecte del sistema, com el subjecte executor del mateix, una utilitat i un ens públics, concorren circumstàncies objectives i subjectives d'exempció als impostos, quan no, de no subjecció.

Tampoc, en algun apartat, la referència al sistema de reparcel·lació per compensació bàsica és molt profunda, ja que es tracta d'un sistema eminentment privat amb tutela pública.



I per tant, la majoria dels impostos, excepte els derivats de la pròpia aplicació del sistema, això és el projecte de reparcel·lació per compensació bàsica, s'apliquen com si d'una promoció privada sense sistema d'actuació es tractés.

Cal a dir, també, que el sistema fiscalment més complex és el sistema de reparcel·lació per cooperació, perquè en ell, es barreja una titularitat privada del sòl amb una execució pública de l'obra urbanitzadora. Aquesta naturalesa, diem - ne del sistema, és la que provoca en els gestors del planejament els majors dubtes i reserves.

Solament en poder donar un mica de llum en un món tan dispers i fosc com el de la fiscalitat als sistemes de gestió urbanística, haurem acomplert l'objectiu complementari o accessori que, a l' inici d'aquest treball d'investigació, ens hem marcat.

En tot cas, però, hem optat per intentar donar resposta a les preguntes que més sovint es plantegen al gestor urbanístic, per tal de no fer un tractat doctrinal sinó d'intentar donar una guia fiscal a l'aplicador d'aquesta branca de l'ordenament jurídic.

### **1.3.- Antecedents:**

Els antecedents, en quan al tema en general, és el següent.

- No existeixen estudis globalitzadors de tots els aspectes fiscals i d'aranzels que regeixen el tema.
- No estan actualitzats mols dels que dispersament toquen el tema.

Els antecedents particulars, son que aquesta proposta de tesi doctoral parteix d'una tesina del Màster en gestió urbanística que imparteix la Càtedra del Dr. Roca Cladera que ens dirigeix en aquest treball de recerca i investigació.

Tanmateix el que subscriu ha escrit alguns articles en revistes especialitzades en temes d'urbanisme i dret local.

#### **1.4.- Estat de l'art:**

Respecte a l'estat de l'art en vers aquest tema, s'ha de dir que existeixen poques publicacions (llibres, articles, reports, ponències, ...) que hagin tractat tot l'abats d'aquesta tesi.

Més aviat es tracta de estudis puntuals, resolucions respecte a cada tribut o fet imposable, jurisprudència cas a cas.

Precisament un dels objectius d'aquesta tesi és primerament fer un anàlisi amb caràcter integral de tot el dret d'aplicació, per tal de prendre - ho com a base per tal de fer les precisions i crítiques al respecte i la nostra posició final.

Podríem classificar els documents publicats com a molt tributaris però que no es preocupen dels aspectes més urbanístics o a l'inrevés.

La primera aproximació amb caràcter més integral de la que disposem, es un manual que al seu moment van fer un grup d' inspectors d'hisenda (LOPEZ DE SA FERNÁNDEZ, Paloma y OTROS; Córdoba, 1996), els quals van intentar una aproximació a la fiscalitat de les Juntes de compensació especialment.

Aquest llibre, si be des de l'aspecte fiscal fou una novetat, en l'aspecte crític no te en compte l'estudi dels aspectes menys coneguts de la gestió urbanística i per tant, encara que va ser un bon començament introductori, no va abordar tots els aspectes que es poden donar a la pròpia gestió urbanística.

També hem d'afegir que no abordava altres sistemes que no fossin els sistema de compensació , en la seva afecció clàssica.

Els compendis de legislació urbanística (BUFETE DE MIER ADVOCATS; Pamplona, 2009), tampoc recullen la legislació vigent respecte als aspectes tributaris i aranzelaris, la qual cosa provoca la necessitat de consultar-les en altres codis o compendis.

En aquest sentit també podrien classificar els textos que hem analitzat (HENRICH CARDONA; Barcelona, 1995), (BOLAS ALFONSO; Madrid, 1994),(MORA BONGUERA;Madrid,1992),(CANO MURCIA; Navarra, 1998),(DE MIER VÉLEZ; Navarra, 1998)(LÓPEZ FERNANDEZ; Madrid, 1995) (ARROYO GARCÍA; Navarra, 1987); entre d'altres.

Menció a part, mereix la publicació que van elaborar alguns dels tècnics més destacats en la gestió urbanística de l' Institut català del sòl (COLL OLLANA <sup>18</sup> i altres; Barcelona, 1992), els quals si be des d' una perspectiva de l' urbanisme, si que també van intentar estudiar algunes vessants tributàries dels mateixos.

El mateix, però en sentit contrari s'ha de dir d'altres manuals tributaris (CALERO, Juan i altres Madrid, 2009), que a diferència de l'anterior es preocupen molt de l'estudi dels tributs, però en canvi no, dels aspectes urbanístics.

Per tant, podem afirmar que no hi ha un estudi en profunditat de tots els aspectes tributaris i aranzelaris que una actuació sistemàtica de desenvolupament urbanístic, comporta.

Finalment dir que l'aspecte tributari sistemàtic l'hem també contraposat amb actuacions asistemàtiques similars per tal d'analitzar si l'efecte del desenvolupament urbanístic és fiscalment neutre o pel contrari millora o empitjora la situació fiscal dels operadors urbanístics.

### **1.5.- Hipòtesi inicial:**

No existeix en un sentit clàssic una hipòtesi inicial.

En tot cas, podem parlar de que ens fem la pregunta o les preguntes d'investigació següents:

- Existeix en realitat un model fiscal per les actuacions sistemàtiques diferenciat del model fiscal normal o usual en qualsevol actuació de desenvolupament immobiliari?
- Si existeix aquest model diferenciat, és adequat a la naturalesa quasi obligatòria del desenvolupament urbanístic als polígons d'actuació urbanística?

En tot cas, podríem parlar d'una situació inicial que en aquest cas be donada per la normativa vigent. Per tant, en aquest cas, l'explicació amplia d'aquest punt la fem en l'apartat següent a on estudiem la metodologia que s'ha empleat i que es vol utilitzar en tot el desenvolupament de la tesi.

### **1.6.- Metodologia:**

1.6.a.- Per tant, primerament i a efectes metodològics, s'han analitzat les principals normes d'aplicació que resumides son les següents:

REIAL DECRET LEGISLATIU 2/2008 DE 20 DE JUNY, APROVA EL TEXT REFÓS DE LA LLEI DEL SÒL (estatal).

DECRET LEGISLATIU 1/2010, DE 3 D'AGOST, QUE APROVA EL TEXT REFÓS DE LA LLEI D'URBANISME.

DECRET 305/2006, DE 18 DE JULIOL, PEL QUAL S'APROVA EL REGLAMENT DE LA LLEI D'URBANISME.

Real Decreto Legislativo 4/2004 de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

REAL DECRETO 1777/2004, DE 30 DE JULIO POR EL QUE SE APRUEBA EL REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

REAL DECRETO LEGISLATIVO 1/1993, DE 24 DE SEPTIEMBRE, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS.

Real Decreto 828/1995, de 29 de Mayo, por que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

LEY 37/1992 DE 28 DE DICIEMBRE, DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.

Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y se modifica el Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio, por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios; el Real Decreto 338/1990, de 9 de marzo, por el que se regula la compensación y la forma de utilización del número de identificación fiscal; el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, por el que se regula el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales, y el Real Decreto 1326/1987, de 11 de Septiembre, por el que se establece el procedimiento de aplicación de las Directivas de la Comunidad Económica Europea sobre intercambio de información tributaria.

1.6.b.- Seguidament, s'han analitzat aquestes normes tant conforme la jurisprudència del Tribunal Suprem com les resolucions dels Tribunals Superiors de Justícia dels diversos territoris amb especial èmfasis a les resolucions del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya.

Amb tot això tenim la hipòtesi: Això és, les NORMES D'APLICACIÓ A CADA TRIBUT O ARANZEL.

Aquesta és la hipòtesi amb la que tenim que treball d'investigació, ja que per fer un anàlisi i una crítica del actual sistema, el que hem de fer primer és conèixer-lo amb profunditat.

Tal i com s'ha expressat anteriorment, la metodologia de treball d'investigació explicada en l'apartat anterior ens ha portat a establir una tesi ( o hipòtesi inicial).

S'ha aplicat una metodologia basada en la dialèctica de Hegel.

Així, amb la normativa actual i la seva interpretació jurisprudencial, s'ha arribat a elaborar la Hipòtesi inicial ( tesi en la dialèctica).

Després s'ha analitzat tant d'altres sistemes com de la doctrina, posant especial sentit en les posicions més crítiques a la situació actual ( aquí aquestes posicions les podem assimilar a l' antítesi).

Finalment i fent una conclusió final del que , al nostre parer , podria ser una solució adequada a cadascun dels problemes abordats, hem arribat a que aquesta conclusió sigui una mena de síntesis.

Respecte al pla de treball d'investigació, es el ja indicat a l'apartat d'hipòtesi inicial.

Tal i com hem dit al seu moment l' inici del treball d'investigació va ser l'anàlisi de la normativa vigent.

Per tant, el que s'ha de fer primerament s'ha analitzat les principals normes d'aplicació. Amb això, hem tingut una aproximació al cos legal del tema.

Seguidament, s'han analitzat les interpretacions que d'aquestes normes fa el Tribunal Suprem com les resolucions dels Tribunals Superiors de Justícia dels diversos territoris amb especial èmfasis a les resolucions del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya.

Amb això hem obtingut el cos d'interpretació jurisprudencial del tema.

1.6.c.- Després hem analitzat la doctrina, posant especial sentit en les posicions més crítiques a la situació actual.

Amb això, hem aconseguit una referència de la doctrina aplicable.

1.6.d.- També s'han analitzat altres sistemes d'actuació urbanística de països especialment del nostre entorn.

Amb això, hem aconseguit una referència del Dret comparat.

1.6.e.- Finalment hem arribat a la nostra postura que en alguns casos coincideix amb la normativa actual o Dret subjectiu i en altres s'apropa més a una posició crítica, tal i com es fa constar a les conclusions de la tesi doctoral.

El Tribunal lector de la tesi, observarà que les referències al sistema d'expropiació són mínimes per tractar-se d'un sistema de gestió pública sobre terrenys públics, - expropiats als particulars -, i per tant, en ésser tant l'objecte del sistema, com el subjecte executor del mateix, una utilitat i un ens públics, concorren circumstàncies objectives i subjectives d'exempció als impostos, quan no, de no subjecció.

Tampoc, en algun apartat, la referència al sistema de reparcel·lació per compensació bàsica és molt profunda, ja que es tracta d'un sistema eminentment privat amb tutela pública. I per tant, la majoria dels impostos, excepte els derivats de la pròpia aplicació del sistema, això és el projecte de reparcel·lació per compensació bàsica, s'apliquen com si d'una promoció privada sense sistema d'actuació es tractés.

Cal dir, també, que el sistema fiscalment més complex és el sistema de reparcel·lació per cooperació, perquè en ell, es barreja una titularitat privada del sòl amb una execució pública de l'obra urbanitzadora. Aquesta naturalesa, diem - ne del sistema, és la que provoca en els gestors del planejament els majors dubtes i reserves.

Solament en poder donar un mica de llum en un món tan dispers i fosc com el de la fiscalitat als sistemes de gestió urbanística, haurem acomplert l'objectiu que a l' inici d'aquest treball d'investigació ens hem marcat.

**CAPÍTOL 2**  
**LA GESTIÓ URBANÍSTICA**  
**I L' IMPOST SOBRE EL VALOR AFEGIT**

El tractament d'aquest capítol es desenvoluparà als apartats següents:

**2.1.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL I DOCTRINAL.**

**2.1.1.- Introducció:**

**2.1.2. Les quotes urbanístiques:**

2.1.2.1. Antecedents:

2.1.2.2. Concepte:

1. Fonament de les quotes d'urbanització.
2. naturalesa de les quotes d'urbanització.
  - 2.1. Les quotes d'urbanització com a càrregues.
  - 2.2. Les quotes d'urbanització com a tributs.
  - 2.3. Les quotes d'urbanització com a exaccions parafiscals.



## **2.2. L'APLICACIÓ DE L' IVA A LES QUOTES:**

### **2.2.1.- Els subjectes que executen les obres d'urbanització:**

2.2.1.1. Argumentació inicial en favor de l'aplicació de l' IVA a les quotes:

2.2.1.1.1.- Els subjectes que executen les obres d'urbanització:

**2.2.2.- L' ELEMENT OBJECTIU o material del fet imposable: La urbanització de terrenys com a activitat gravada.**

**2.2.3.- L' ELEMENT SUBJECTIU o "personal" de fet imposable: La urbanització de terrenys realitzada per un ens públic.**

2.2.3.1. L'empresari eventual:

2.2.3.2 Especial consideració per organismes públics

**2.2.4.- Devengament.**

**2.2.5.- El deure d'emetre factura. Consignació separada de l' IVA.**

**2.2.6.- Tipus impositiu d'aplicació.**

## **2.3. ELS SISTEMES D'ACTUACIÓ URBANÍSTICA.**

**2.3.1. Les execucions d'obres com a resultat del procés urbanitzador. La seva qualificació com a prestacions de serveis.**

## **2.3.2. El sistema de compensació urbanística a Espanya i de reparcel·lació en la modalitat de compensació bàsica en Catalunya.**

### 2.3.2.a.- L' IVA DE LES QUOTES URBANÍSTIQUES.

2.3.2.a.1.- Que l'obra urbanitzadora l'executi la pròpia Junta de Compensació.

2.3.2.a.2.- Que l'obra urbanitzadora l'executi una promotora propietària única. O uns propietaris persones físiques o jurídiques.

2.3.2.a.3.- La situació respecte a l' IVA de l'empresa no promotora del polígon que ha de fer front a les aportacions requerides per la Junta.

2.3.2.a.4.- Especial referència a la transmissió de terrenys en l' inici d'una actuació urbanística:

2.3.2.a.5. El sistema de compensació. Aportacions de terreny a juntes de compensació, la urbanització de la mateixa i la posteriors assignacions d'aquests.

2.3.2.a.5.1. Introducció

2.3.2.a.5.2. Constitució de la Junta

2.3.2.a.5.2.1. - JUNTES ÚNICAMENT FIDUCIARIES

2.3.2.a.5.2.2.- JUNTES AMB ESPERIT EMPRESARIAL

## **2.3.3. El sistema de compensació.**

2.3.3.1. Les operacions de negoci dutes a terme per l'Ajuntament, pels propietaris de terrenys i per les EUC.

### 2.3.3.2. El pagament de quotes mitjançant l'entrega de parcel·les a l'Ajuntament

#### **2.3.4. El sistema d' expropiació.**

### **2.4.- L'IVA i LA TRANSMISSIÓ DE TERRENYS:**

#### **2.4.1. Diferents situacions d'aplicació:**

A) VENDEDOR ES PERSONA FISICA QUE NO ES SUJETO PASIVO DE IVA, PERO QUE EJECUTA A SU CARGO LA URBANIZACION DE LOS TERRENOS.

B) VENDEDOR SUJETO PASIVO DE IVA, PERO EN LA OPERACIÓN NO SE PRODUCE LA ENTREGA AL COMPRADOR (POR EJEMPLO SE TRATA DE UNA CONDICIÓN SUSPENSIVA O DE UNA OPCIÓN DE COMPRA).

C) VENDEDOR SUJETO PASIVO DE IVA, EL TERRENO EN CURSO DE URBANIZACIÓN, ESTARA AFECTO A SU EXPLOTACIÓN, Y SE TRATA DE UNA ENTREGA.

D) VENDEDOR PERSONA FÍSICA TITULAR DE UN TERRENO AFECTADO POR UNA DETERMINADA ACTUACION URBANISTICA DESARROLLAR POR EL SISTEMA DE COOPERACION O DE COMPENSACION A CUYA JUNTA SE HA ADHERIDO.

#### **2.4.2. L'exempció per a transferències de terreny:**

2.4.2.1. Terreny rústic i no constructius

2.4.2.2. Transmissió de terreny adreçats exclusivament a parcs i jardins públics o vials per a ús públic

2.4.2.3. Excepcions a l'exempció

1. Urbanitzades o el terreny en curs d'urbanització, quan la seva execució l'ha de fer la promotora d'urbanització, excepte aquells destinat exclusivament a parcs i jardins públics o carrers, de transmissió obligatòria com a superfícies per a ús públic.
2. Terrenys en els quals estan situats edificis de construcció o s'acabaven quan transmet conjuntament amb ells i enviaments d'aquests no estan exempts i subjecte a l'impost.
3. Lliures i obligatòries transferències de terreny a favor de les Administracions

## **2.5.- CONCLUSIÓ.**



### **2.1.1.- Introducció:**

El nostre desenvolupament urbanístic, s'ha pres en algunes ciutats con una quasi - cultura, per la tendència actual de les administracions a sofisticar, tots els elements que la componen.

Els fanals dissenyats per la Beth Galí, al Parc de l'Escorxador de Barcelona; Les llambordes de colors substituint els panots hidràulic; el nou mobiliari urbà; els fanals tipus "vela de vaixell" de Sant Cugat; o inclús la filosofia que envolta els panots de les Rambles de Barcelona, amb un dibuix d'ona de mar perpendicular a aquest i que evoca un apropament del carrer al líquid element i el seu passat de riera, han fet que el desenvolupament urbanístic, pel que fa als elements constructius que s'utilitzen, s'hagi sofisticat molt.

Tots ells són exemples singulars de l'esperit de la societat, - al qual no son aliens els responsables de les administracions -, de la cultura del disseny en la qual estem immersos. Naturalment, els costos urbanístics van també incrementant - se a mesura que els elements urbanístics adquireixen més importància.

Amb uns costos elevats surt a col·lació, - cada vegada més entre els propietaris i especialment si són empreses -, la subjecció o no a l' IVA de les quotes urbanístiques que reben per tal de pagar aquestes despeses urbanístiques.

També aquesta subjecció o no a l' IVA, te molta importància en els transaccions immobiliàries que normalment es provoquen amb un efecte "dominó" a l' inici de les actuacions urbanístiques.

Així, quan l'administració actuant emet una quota urbanística en la modalitat de cooperació o ho fa la Junta de Compensació en la modalitat de cooperació bàsica o per concertació, es formula la pregunta de si han d'afegir l' IVA a les quotes les despeses d'urbanització.

La resposta actual, - però no des de tant fa anys- , és pacífica : sí.

Per tant, haurem de tenir en compte que en una inclusió de l' IVA en el rebut d'una quota urbanística, representa en ésser un IVA suportat, - un 16% d'estalvi en la quota i a partir de l'1 de juliol de 2010 un 18%, ara un 21% - , ja que si entén que aquesta despesa esta afecta a la seva activitat, l'empresa o el particular empresari eventual, ho comptabilitzarà com a IVA, i per tant no tindrà com a efecte que sigui consumidor final.

En una obra pública ordinària, no sistemàtica, i subjecta en quan a la seva licitació a la Ley 30/2007, de 30 d'Octubre, de Contratos del Sector Público; i en quan a la seva repercussió als particulars a la Llei d'Hisendes Locals i supletòriament al Reglament general de Recaptació; les contribucions especials inclourien l' import de l' IVA del cost de les obres, sense desglossar i per tant els particulars si serien consumidors finals.

Respecte a l' impost sobre el valor afegit recollir consulta apareguda a la revista EL CONSULTOR <sup>19</sup> (NUM-CONSULTAV0145-06, ORGANO SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas,FECHA-SALIDA25/01/2006),la qual en aquest punt, diu:

*“3. El artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, señala en su apartado uno que estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.*

*Por tanto, para que las referidas entregas de bienes o prestaciones de servicios estén sujetas al Impuesto, han de realizarse por quienes tengan la condición de empresarios o profesionales.”*

## **2.1.2. Les quotes urbanístiques:**

Seguint al professor González Leal hem de recollir les seves apreciacions aparegudes en un estudi de vital importància pel nostre tema (GONZÁLEZ LEAL <sup>20</sup>, José Luis; *La financiación de la Obra Pública Local a través de Contribuciones Especiales y Cuotas de Urbanización*. Cedecs Editorial S.L. Barcelona. 1995), de les quals, destaquem que respecte a les quotes d'urbanització, diu:

*"Existe un supuesto en el que las Corporaciones Locales ejecutan obras públicas, en concreto obras de urbanización, que se financian a través de aportaciones directas de los particulares, se trata de las llamadas cuotas de urbanización. Dichas cuotas se encuentran reguladas en nuestra legislación urbanística y son utilizadas en la gestión del urbanismo como instrumento financiero para la ejecución del planeamiento que, dicho en palabras de Lliset Borrell: «de nada serviría la formación o aprobación de los planes de urbanismo si no se ejecutasen. La prueba de fuego del planeamiento es su ejecución, (...) pero la ejecución comporta cuantiosos gastos que implican la necesidad de buscarles una cobertura financiera. Francisco Lliset Borrell, Las Cuotas de urbanización, Revista de Derecho Urbanístico, Enero-Febrero de 1976, Madrid.»*

### **2.1.2.1 Antecedents:**

Tal i com explica l' expressat professor González Leal, en l'obra "ut supra" els antecedents de l'urbanisme i la seva financiació, son:

*"La legislación urbanística ha arbitrado, desde sus inicios, sistemas para procurar la financiación de las actuaciones tendientes a la ejecución del planeamiento, y actuar así las prescripciones de la legislación urbanística y las previsiones del planeamiento. El derecho urbanístico no surge en España hasta la promulgación de la Ley del Suelo de 1956, no obstante ello, podemos encontrar numerosos antecedentes legislativos, reguladores del urbanismo, durante el siglo XIX y la primera mitad del siglo XX.*



*Durante este período surgen las primeras leyes urbanísticas con una idea central, en la tónica de la ideología del momento, la de «el ensanche» y posteriormente la de «la reforma interior».*

I l'autor fa una sèrie de precisions històriques quan ens diu:

*"La primera ley «urbanística» que surge en nuestro país es la Ley de 29 de junio de 1864 que intentará favorecer la edificación fuera de las, aún existentes, murallas medievales. El sistema de ejecución de la actividad urbanizadora pasará siempre por manos de los particulares, paralelo a la actividad de los Ayuntamientos a cuyo cargo correrá la urbanización de los terrenos, previa expropiación de los necesarios para viales y usos públicos y, a su vez, las corporaciones se resarcirán por la cesión por 25 años que el Estado les concede de la contribución territorial correspondiente a la zona de ensanche y un recargo extraordinario del 60% sobre aquélla, primer mecanismo de financiación cuasi-directa de las obras urbanizadoras.*

*El 25 de abril de 1867 se promulga el Reglamento de la Ley que consolidará el sistema en ella plasmado, sistema que pervivirá en las Leyes posteriores como en la Ley de Ensanche de Poblaciones de 22 de diciembre de 1876 y en la Ley de 26 de julio de 1892.*

*Con posterioridad se promulga la Ley de Expropiación Forzosa de 10 de enero de 1879 que introducirá la perspectiva de la reforma interior de las poblaciones. En ella se consagra el primer instrumento conducente a la fiscalización parcial de las plusvalías, a través de la expropiación de las zonas laterales de las nuevas vías públicas, con un fondo de 20 metros a contar del límite de la vía. Ahonda en el mismo sistema la Ley de 18 de marzo de 1895 sobre Saneamiento y Reforma Interior de Grandes Poblaciones, que incrementa la zona expropiable a 50 metros. Ambos sistemas no suponen la financiación, aún, de las obras urbanizadoras."*

Per tant, esta normativa constituirà el esquema basic del Dret Urbanístic Espanyol, normativa que se sistematitzarà posteriorment en el Reglamento de Obras, Servicios y Bienes Municipales de 14 de juliol de 1924 la regulació del qual passarà en bloc a la Ley de Régimen Local 1950-1955.

Tal i com continua explicant l'autor:

*"La promulgación de la Ley del Suelo de 1956 constituyen el nacimiento del derecho urbanístico español maduro, orgánico y omnicomprensivo (García de Enterría y Parejo). Este cuerpo normativo fue el primero en atribuir a la administración la responsabilidad en todo lo concerniente a la ordenación urbanística de todo el territorio nacional, atribución hecha de una forma integral que incluye tanto la planificación, como su posterior gestión, ejecución e intervención en la actividad de los propietarios.*

*La Ley de 1956 tuvo el mérito de configurar, por vez primera, el nuevo estatuto de la propiedad del suelo, confiriéndole un contenido estatutario definido de la ley urbanística y el planeamiento en cada caso concreto. El ius aedificandi se supedita en la ley a cumplimiento por parte del propietario de dos deberes: edificar en la forma y plazos que el plan precise, y contribuir en los gastos de urbanización.*

*Es en base a este principio que la ley regula por vez primera la figura de las cuotas de urbanización como instrumento canalizador del deber de los propietarios de costear los gastos de urbanización. Este instrumento puede utilizarse, de acuerdo con la ley, en los diversos sistemas de actuación urbanística, sea compensación, cooperación, o, en menor medida, en el de expropiación.*

*La Ley del Suelo de 1956 fue modificada posteriormente por las Leyes de 21 de julio de 1962 y 27 de junio de 1970 que sustituyeron el urbanismo «según plan» por un urbanismo operativo y coyuntural dejando en letra muestra los preceptos de la Ley de 1956.*

*En 1972 se inició la reforma de la Ley de 1956 que se orientó por criterios técnicos y se instrumentó como una reforma parcial de esta ley flexibilizando sus exigencias y perfeccionando los mecanismos de reparto de los beneficios y de las cargas, entre ellas las cuotas de urbanización.*

*La reforma desembocó en la Ley 2 de mayo de 1975 de Reforma de la Ley del Suelo y Ordenación Urbana que modificó la Ley del Suelo de 1956 con una serie de reformas importantes, aunque, en opinión de García de Enterría<sup>21</sup> y Parejo, las reformas de dirigió a perfeccionar el sistema de la Ley 1956 y no a modificarlo. La disposición final 2.ª de la Ley de 1975 ordenaba la publicación de un texto refundido de la Ley del Suelo: El Texto Refundido de la Ley del Suelo de 1976."*

En desenvolupament del Text Refós de la Llei del sòl, es promulgaran posteriorment diversos Reglaments, de entre els quals destaca, el Real Decreto 3.288/1978 de 25 de Agosto, que aprueba el Reglamento de Gestión Urbanística; actualment en alguns punts encara vigent si no ha estat derogat, o més pròpiament dit desplaçat, per la legislació autonòmica i que regulava de forma detallada les quotes d'urbanització d'una forma molt rigorosa.

#### 2.1.2.2. Concepte:

Tal i com diu l'autor, ni: *"La Ley del Suelo ni el Reglamento de Gestión Urbanística nos ofrecen una definición de las cuotas de urbanización, ni tan sólo las denominan con este nombre, ni con ningún otro. El término «cuotas de urbanización» ha sido acuñado la doctrina."*

El professor Lliset Borrell <sup>22</sup> defineix les quotes d'urbanització de la manera següent:

*«Se denominan cuotas de urbanización a la que, en metálico o en terrenos edificables, han de abonar los propietarios –anticipadamente o no- para sufragar los costes de urbanización en los sistemas de cooperación, compensación y excepcionalmente en el de expropiación».*

Per a José Antonio López Pellicer <sup>23</sup>, (Elaboración y gestión en el planeamiento urbanístico, Ed. Montecorvo, Madrid 1983,) les quotes d'urbanització, son:

*«las cantidades asignadas a cada uno de los propietarios de terrenos afectados por la actuación urbanística, conforme a la distribución de los costes de ésta entre todos y cada uno de aquéllos, bien en proporción a la superficie de sus respectivos terrenos o bien en proporción al valor urbanístico de los mismos, atendiendo a la clase o tipo de Suelo en que se desarrolle la obra urbanizadora».*

## 1. Fonament de les quotes d'urbanització:

Per a Lliset Borrell, en el text ja referit anteriorment:

*«la exigencia del pago de las cuotas de urbanización a los propietarios afectados halla su fundamento en la necesidad de arbitrar un medio eficaz y justo de financiación del urbanismo, que habrá de encontrar su justificación última en un doble principio, en el de afectación de las plusvalías a los gastos de la urbanización, y en un segundo nivel, en el de la proporción y justa distribución entre los propietarios afectados».*

No obstant, tal i com reflexa l'autor, aquests principis no son privatis del sistema de cooperació, sinó que son comuns a tots els sistemes d'actuació. El principi d'afectació de plusvàlues es desenvolupa el Dret urbanístic actual. En base a això els beneficis derivats del planejament i de l'obra urbanitzadora estan afectats, en primer lloc, a les cessions gratuïtes que la Llei i el propi pla determinen.

En segon lloc, a costejar la urbanització, quedant l'excés, en poder dels propietaris.

L'altre principi informador de las quotes d'urbanització és el de la justa distribució de les carregues entre los propietaris afectats. El planejament genera una desigualtat de tracte entre els propietaris de un sector i fa necessària la distribució dels beneficis i les càrregues imposades i per això existeixen els mecanismes d'equidistribució.

## 2. Naturalesa de les quotes d'urbanització:

El professor Lluís Peñuelas Reixach <sup>24</sup> ha realitzat un estudi respecte de la naturalesa jurídica de las quotes de urbanització, en el destaca la poca elaboració doctrinal que presenten la quota d'urbanització (i també les de conservació) segurament, ens diu, pel seu caràcter d'institucions frontereres entre el dret urbanístic i el financer.

També ressalta l' autor la importància pràctica de la qüestió, ja que de la determinació de la naturalesa jurídica de les quotes de urbanització es derivarà l' aplicabilitat de les normes bàsiques i els principis generals que han de presidir la elaboració i aplicació de les normes específiques d'aquesta figura i també ajudaran a determinar el seu dret supletori. La doctrina ha estudiat la naturalesa jurídica de las quotes d' urbanització des de una triple òptica, com a:

- Càrregues.
- Com a tributs.
- O, inclús com a recursos o exaccions parafiscals.

### 2.1. Les quotes d' urbanització com a càrregues:

La qualificació de las quotes d' urbanització com a unes càrregues de l' urbanització ha tingut un major enraigament en la doctrina administrativista i en canvi, ha no ha estat emprada des del punt de vista de la doctrina del dret financer i tributari.

Òbviament son una càrrega en el sentit d'obligació dels propietaris promotors, però no des del punt de vista fiscal, per a la majoria de la doctrina.

En opinió de López Pellicer, constitueixen en unes càrregues de caràcter finalista en quant a que els ingressos que d'aquestes es deriven, estan afectats o vinculats a un determinat destí, això és la financiació d' una inversió concreta, la obra urbanitzadora.

Per a Lliset, la quota també te el caràcter de càrrega i nega que les quotes pugin estar enquadrades entre els tributs o exaccions, encara que el seu fonament coincideix amb el de les contribucions especials, ja que a pesar de que ambdues institucions busquen el costejament de les obres efectuades, el regim jurídic entre ambdues institucions difereix substancialment, des de la seva base legal fins a la regulació concreta dels seus extrems.

## 2.2. Les quotes d'urbanització com a tribut:

Per a Francisco Clavijo Hernández <sup>25</sup>, («Las contribuciones especiales» en "Tratado de Derecho tributario y financiero local" Dir. Ferreiro Lapatza, José Juan; Ed. Marcial Pons ediciones jurídicas S.A. - Diputació de Barcelona, Madrid 1993.) considera que la naturalesa jurídica de les quotes d'urbanització constitueix un tema polèmic, tant en la doctrina administrativa, com en la tributaria, ja que no hi ha conformitat de si les quotes d'urbanització tenen naturalesa tributaria donada la seva similitud amb les contribucions especials.

No obstant, el fet de que el règim jurídic de les quotes d'urbanització es separa en nombrosos aspectes dels tributs Locals, i dona lloc a considerar que no estem davant d'un tribut, encara que el seu caràcter obligatori i la possibilitat d'utilitzar per a la seva exigència la via de constrenyiment ha donat peu a que un sector de la doctrina, dubti sobre la qualificació de la quota d'urbanització com a un tribut.

El professor Peñuelas i Reixach, **(assenyalat anteriorment com a 24)** («Parafiscalidad urbanística» en «Tratado de Derecho Financiero y Tributario Local» Dir. Por José Juan Ferreiro Lapatza, Ed. Marcial Pons ediciones jurídicas S.A. – Diputació de Barcelona, Madrid 1993), ha estudiat aquesta qüestió afirmant que en les quotes d'urbanització es donen les característiques que es prediquen dels tributs:

- a) Es tracta d'ingressos públics en la mesura que poden ser ingressos de les administracions territorials actuant.
- b) Es tracta d'ingressos públics de dret públic, ja que son les administracions públiques les que els exigeixen per a la financiació de una funció pública, raó per la qual l'ordenament els hi atorga potestats extraordinàries.
- c) Es tracten d'ingressos produïts "ex lege" establerts pels ens públics en us del poder que les es delegat para procurar-ne de recursos financers amb la finalitat de subvenir les seves necessitats.

- d) Reforçaria el caràcter tributari de les quotes d'urbanització el fet de que també son una institució financera, ja que se estableixen per a permetre la funció financera dels ens locals.

Els ens locals, en opinió de Lluís Peñuelas, tenen el seu fonament constitucional en l'art. 31.1 CE, però aquest caràcter es deteriora pel fet de que les quotes d'urbanització tenen la seva base constitucional específica en el art. 47.2 CE i en la resta de preceptes constitucionals de contingut urbanístic. Lluís Peñuelas profunditza en el seu raonament afirmant que les quotes d'urbanització participen de la naturalesa de las contribucions especials, ja que ambdues institucions tenen el mateixos pressupostos de fet i conseqüentment de fet imposable a efectes tributaris.

### 2.3. Les quotes de urbanització como exaccions parafiscals:

El gran exponent de la doctrina que sustenta aquesta naturalesa jurídica és el catedràtic de Dret financer de l' Universitat de Barcelona José Juan Ferreiro Lapatza <sup>26</sup>, (Curso de Derecho Financiero Español Tomos I y II, 9.<sup>a</sup> ed. Marcial Pons Editor, Madrid 1987). En aquest llibre estableix que una exacció parafiscal es tota aquella exacció que no responia a l'esquema del tribut, es a dir, que hagi estat creada per l'Estat per Llei, que la seva gestió i control estigui encomanada als òrgans de l' administració financera que tenen atribuïda aquesta àrea normalment, i que el seu producte s'integra en els pressupostos generales per a finançar indistintament la despesa pública.

El també professor Martín Queralt definia als tributs parafiscals, - en principi una definició paradigmàtica per a nosaltres-, como aquells afectats a unes finalitzades concretes i determinades, caracteritzats per la singularitat del seu règim jurídic, tant al seu naixement com en el seu desenvolupament i destí final.

## **2.2. L'APLICACIÓ DE L'IVA A LES QUOTES:**

### **2.2.1. Els subjectes que executen les obres d'urbanització:**

Les administracions amb capacitat urbanística i les Juntes de Compensació, s'han trobat en la necessitat de executar l'obra urbanitzadora d'un polígon o unitat d'actuació mitjançant el sistema de reparcel·lació en les seves diverses a l'àmbit d'actuació.

Aquesta repercussió es fa mitjançant la liquidació, - per part de l'ens encarregat de l'execució del polígon -, de quotes urbanístiques; que a l'entendre de la doctrina majoritària no tenen la condició de tributs.

La qüestió que s'ha debatut durant anys era si les quotes d'urbanització, estaven o no subjectes a IVA, tenint en compte aquesta mancança de naturalesa tributària.

Històricament, les quotes urbanitzadores que emet l'Ajuntament, - o una altra administració urbanística actuant o col·labora -, tenen la consideració de "pagaments a compte" de les despeses d'urbanització d'acord amb el que ja establí l'article 189 de l'RGU.

Generalment les obres urbanitzadores es realitzen de forma indirecta. Així, en contractar - se un empresa aliena a l'Administració actuant impulsora de l'execució urbanística, aquesta contractació està subjecta a l'IVA. Un IVA que es configurarà com entrega de béns o prestació de serveis, segons sigui la quantia dels materials que l'adjudicatari aporti.

Així, tal i com estableix la "Ley 37/1992, de 28 de desembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido" , - en endavant Llei de l'IVA -, tindrà la consideració d'entrega de béns:



"Art. 8. Dos.

*1º Las ejecuciones de obras en las que el empresario aporte la totalidad de los materiales utilizados y aquellas en que aporte solamente una parte siempre que, en este último caso, su coste exceda del 20 por 100 de la base imponible".*

Essent la intervenció de l'urbanitzador en altres supòsits una prestació de serveis.

Per tant, el problema que plantejem, és si l'Administració o les Entitats Urbanístiques Col·laboradores, - en endavant EUC -, en actuacions urbanitzadores dins d'un sistema en el qual, assumeixen una gestió indirecta en la urbanització, i particularment en el sistema de reparcel·lació, en les seves diverses modalitats, deixen de ser "consumidors finals", com és el cas tal i com ja hem explicat anteriorment, d'obres repercutides al beneficiari mitjançant contribucions especials.

I si és així, té la obligació d'emetre als particulars les quotes urbanístiques amb:

- El corresponent IVA, desglossat.
- Amb l'obligació de portar una comptabilitat d'aquest impost, ajustada a la legalitat amb els corresponents: Llibres de Registre, liquidacions provisionals i definitives, recaptació, infraccions.
- I, en general tota la regulació i sistema d'implantació que comporta la gestió del mateix.

En principi les Administracions estan exemptes d' IVA en la prestació de serveis atès l'article 7è 8ª de la Llei de l' IVA. Però aquest propi article vincula aquesta exempció a :

- Una prestació directa per part de l' ens públic.
- Que la entrega de bens o prestació de serveis la faci sense contraprestació o mitjançant una contraprestació de caràcter tributari.

Pensem que si entenem que les quotes urbanístiques no tenen aquest caràcter tributari, una Administració actuant, - com sempre una EUC -, tenen la consideració d'empresaris, encara que sigui de forma "ocasional".

I això és per que la Llei de l' IVA, al seu article 5è, estableix una subjecció a l' IVA per l'element objectiu que implica l'execució de les obres d'urbanització, tal i com explicarem més endavant.

#### 2.2.1.1. Argumentació inicial en favor de l'aplicació de l' IVA a les quotes:

Hem de dir que aquesta discussió es més doctrinal que d'aplicació del dret objectiu. Ja que la legislació vigent estableix amb claredat, a diferència de fa uns anys, la necessitat d'aplicar l'Iva a LES QUOTES urbanitzadores.

Seguirem, per estudiar aquest tema, una metodologia amb subjecció als següents apartats:

##### 2.2.1.1.1.- Els subjectes que executen les obres d'urbanització:

En qualsevol dels sistemes d'actuació i en qualsevol modalitat, les obres d'urbanització només poden estar gestionades per: una Administració, una AÜC, o un propietari únic.

Analitzarem especialment el sistema de cooperació, - que a Catalunya seria el sistema de reparcel·lació en la modalitat de cooperació -, en el qual els propietaris aporten els sòls de cessió obligatòria i l'Administració executa les obres d'urbanització amb càrrec als mateixos.

Tal i com explica Tomás Ramón Fernández <sup>27</sup>, quan diu:

*"La única diferencia con el sistema de compensación, .../..., radica en que, en este caso, el protagonismo del proceso de ejecución recae directamente en la Administración, limitándose los propietarios a colaborar en el mismo a través de la constitución de una Asociación administrativa."*

I, naturalment, cedint, equidistribüint i fent front a les quotes urbanístiques corresponents. El cobrament de les obres per part de l'Administració es farà mitjançant les anomenades: quotes d'urbanització. El pagament de les quals, haurà de fer-se en el termini d'un mes, des del requeriment formulat per l'Administració actuant. Passat aquest termini, l'Administració podrà procedir al cobrament per via de constrenyiment. Les quotes d'urbanització, hauran d'acompanyar -se del corresponent IVA.

I si això és així, s'haurà de consignar l' impost de forma separada al document de cobrament, presentat als particulars inclosos dins l'actuació urbanística. Recordem que l' urbanització d'un polígon, és la forma de dotació, amb caràcter integral a uns terrenys d'elements urbanístics, tal i com estableix la nostra jurisprudència.

I, conté serveis públics ja declarats com a mínims per l'article 26 de la Ley 7/1985 de 2 d'Abril, reguladora de bases de Régimen Local, en endavant LRBRL, a la qual s'han de considerar totes les posteriors modificacions que ha sofert.

En aquest article 26, s'estableixen com a serveis mínims a prestar per l' ens local en tots els municipis independentment de la seva població, entre d'altres:

- L'enllumenat municipal.
- L'abastament domiciliari d'aigua.
- El clavegueram.
- I, la pavimentació de vies públiques.

Comporta, per tant, la assumpció d'un servei públic mínim d'acord amb la legislació de règim local. En el mateix sentit l'article , donat que l'Administració executa les obres d'urbanització.

Podent utilitzar totes les formes de gestió de l'article 85 de la LRBRL, que estableix la possibilitat de gestionar directa o indirectament, l'execució de l'urbanització, tot dient:  
" .../...

*2.- Los servicios públicos de la competencia local podrán gestionarse mediante alguna de las siguientes formas:*

*A) Gestión Directa:*

*a) Gestión por la propia Entidad Local.*

*b) Organismo Autónomo Local.*

*c) Entidad pública empresarial.*

*d) Sociedad mercantil local, cuyo capital social sea de titularidad pública.*

*B) Gestión indirecta, mediante las distintas formas previstas para el contrato de gestión de servicios públicos en la Ley de Contratos del Sector Público.*

Per tant, en la gestió indirecta, la LRBRL ens remet a la Llei 30/2007, de 30 d'Octubre, de Contratos del Sector Público, - actualment modificada pel Text refós de la Llei de contractes del sector públic -, a la qual també se li han d'aplicar totes les recents modificacions.

Tal i com assenyala la doctrina (González Pérez, García de Enterría, Parejo Alfonso, Lliset Borrell), es pot utilitzar per portar a terme la urbanització d'un polígon qualsevol, i en paraules del professor Gonzalez Pérez <sup>28</sup> ("Comentarios a la Ley del Suelo. Madrid. 1981)

*" .... de les formes de gestió que admet l'ordenament" .*

En tot cas, tal i com diu encertadament, Ferreiro Lapazta, en l'obra ja ressenyada anteriorment:

*"Es la administración actuante, la que ejecuta la obra, quien hablando en términos de titularidad jurídica, y no de actuación material, la realiza. Y quien, en consecuencia, cobra de los propietarios del sector, las cuotas de urbanización."*

Amb independència que l'obra sigui realitzada materialment per l'Administració o per un altre, i els dels vincles jurídics que en aquest darrer cas tinguin les dies parts.

Es l'Administració pública, qui realitza les obres d'urbanització, qui ordena per compte propi es factors de la producció, amb la finalitat d'intervenir en la producció del sòl urbanitzat, qui en definitiva, i encara que amb la condició d'empresari "ocasional" (Art. 5, uno d>, de la Llei de l'Iva), presta el servei, objecte del fet imposable de l'impost (Art. 4. uno, Llei). Podríem finalment pensar en una aplicació de l'exempció subjectiva de l'IVA dels ens públics que contempla la Llei de l'IVA, al seu article 7è.8º, quan diu:

*Art.7º Operaciones no sujetas al impuesto:*

*No estarán sujetas al impuesto:*

*.../..*

*8º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por los entes públicos sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria.*

*Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando los referidos entes actúen por medio de empresa pública, privada, mixta, o, en general, de empresas mercantiles.*

Però aquest propi article vincula aquesta exempció a :

- Una prestació directa per part de l'ens públic, molt infreqüent.

- Que la entrega de bens o prestació de serveis la faci sense contraprestació o mitjançant una contraprestació de caràcter tributari, que tal i com explicarem posteriorment no es dona, ja que les quotes urbanístiques no tenen caràcter de tributs.

En cap cas aquesta exempció es podria aplicar a l'EUCs quan aquestes siguin les entitats que gestionen l'execució de les obres d'urbanització.

### **2.2.2.- L' ELEMENT OBJECTIU o material del fet imposable: La urbanització de terrenys com a activitat gravada.**

Primerament distingir entre l'exempció i no subjecció a l'impost. Podem recordar, amb el professor M. Cortés, que hi ha exempció tributària quan la norma d'exempció estableix que, malgrat realitzar-se el fet imposable previst a la norma general, no neix l'obligació tributària.

En canvi la no subjecció implica que no es realitza el fet imposable o, - el que es igual -, la activitat del subjecte passiu no resta gravada. Per tant, esta exempt un fet imposable que en condicions normals gravaria, però que la llei l'ha declarat exempt. I és no subjecte aquell fet que es declara no gravat ja "per se".

La Sexta Directiva de la Junta de la Comunitat Europea, ja va disposar al seu articulat, que:

*"Els Estats membres estaran facultats per considerar també, com subjectes passius a quins efectuïn (alguna actuació) a títol ocasional".*

En aquest cas, la transposició d'aquesta Directiva Europea al Dret tributari espanyol, no ha contemplat una exempció objectiva ocasional com és el desenvolupament per no empresaris habituals d'una urbanització.

Per tant i per a la majoria dels impostos que graven la propietat, l'activitat d'urbanitzar no influirà en la subjecció objectiva, no així el fet de que aquesta acció d'urbanitzar sigui obligatòria pels propietaris, que com ja veurem provoca un seguit d'exempcions en els tributs que graven el fet urbanitzador.

### **2.2.3.- L' ELEMENT SUBJECTIU o "personal" de fet imposable: La urbanització de terrenys realitzada per un ens públic.**

Per l' expressat en l'apartat anterior d'aquest treball d'investigació, una actuació urbanística, habitual o ocasional, comporta que el titular d'aquesta actuació, es pot qualificar d'empresari a efectes d' IVA.

L'Administració ha d'entendre's que realitza, - en puritat legal -, directament les obres d'urbanització, independentment del fet material de que ho faci mitjançant una gestió directa o indirecta. No obstant això, s'ha d'analitzar, si el fet que sigui una administració la titular legal de l'execució de l'obra urbanitzadora, varia l'imposició de l' IVA, o no.

La Llei de l' IVA, tal i com hem dit anteriorment, estableix a l'article 7è, que no estaran subjectes a l' IVA:

*"8º. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por los entes públicos sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria.*

*Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando los referidos entes actúen por medio de empresa pública, privada, mixta o, en general, de empresas mercantiles."*

Per tant, la pròpia Llei de l' IVA, està fent, al nostre entendre, distincions fonamentals en quan a la subjecció o no de l'Administració actuant com empresari urbanitzador ocasional.

Així:

A) SUBJECCIÓ O NO A L' IVA PER LA FORMA TRIBUTÀRIA O NO DE REPERCUSSIÓ ALS BENEFICIARIS DEL COST DE L'ENTREGA DE BÉNS O PRESTACIÓ DEL SERVEI:

Aquí, i tenint en compte que la repercussió als propietaris ha de ser gratuïta (Art.5 uno a>), o liquidada mitjançant ingressos de naturalesa tributària, com per exemple: taxes o contribucions especials.

Qualsevol cobrament d'altra naturalesa, no tributària, com són les quotes urbanístiques, estaran "a sensu contrario", subjectes a IVA.

En aquest punt és molt aclaridora la Resolució de la DGT de 30 de setembre de 1998 (publicada al BOE de 27 d'octubre).

També fer constar que desapareix la polèmica de la redacció anterior del precepte que va ser modificada per la DA 11<sup>a</sup> de la Ley 66/1997, de 30 de desembre.

B) SUBJECCIÓ O NO A L'IVA PER LA FORMA DE GESTIÓ UTILITZADA PER L'ADMINISTRACIÓ PER L'ENTREGA DE BENS O PRESTACIÓ DEL SERVEI:

En aquest cas, solament una actuació de la Administració, amb una forma de gestió directa, dels següents tipus:

- a) Gestión por la propia Entidad Local.
- b) Organismo Autónomo Local.



Tal i com hem dit anteriorment, la Llei de l' IVA, està excloent de la no subjecció a l' impost, les activitats gravades, i realitzades per l'Administració directament amb utilització d'empreses mercantils (Art.7.8º de la Llei).

Per tant, si s'està excloent l'activitat administrativa directa de gestió, mitjançant utilització d'empreses amb capital íntegre de l' ens local, es lògic pensar, que actuacions utilitzant la via indirecta de contractació amb empreses externes a la Corporació pública, estaran subjectes a l' IVA.

#### 2.2.3.1. L'empresari eventual:

Dit l'anterior, tant una Administració actuant, com una EUC, tenen fiscalment la consideració d'empresaris, encara que sigui de forma "ocasional" tal i com diu la Llei de l' IVA, quan al seu article 5è, diu:

*Art.5º Concepto de empresario o profesional.*

*Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputaran como empresarios o profesionales:*

*.../..*

*d) Quienes efectúen la urbanización de terrenos o promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas, en todos los casos, a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque sea ocasionalmente.*

Ens referim a casos en què el propietari del terreny es converteix en empresari per a la seva condició d'urbanitzador i transmet a un tercer que es va ha unir al procés. En aquesta situació pot sorgir quan és produeix el moment d'alienar tots els seus actius de negoci. D'aquesta manera, l'operació és o no subjectes a IVA i TPO.

En aquesta àrea pot diferenciar tres diferents fases de la doctrina de la DGT.

En un principi, va dir que l'aplicació de no subjecte, es condiona sempre que hi han els requisits estàndards.

És a dir, per transmetre la totalitat dels actius de negoci en favor d'un únic comprador per que aquest pugui continuar en la recerca de l'activitat empresarial. Per aquesta raó, les respostes a la consulta de el 11 pot 1998 (JUR 2001, 217212), de 15 de gener de 1999 (JUR 2001, 192517) i 13 de novembre de 2001 (JUR 2002, 90243) entenen que en la mesura que l'urbanitzador obté tots els elements afectats per la urbanització, abans de les obres s'han completat i l'adquirent els adquireix per continuar, aquest cas és de no subjecte.

No obstant això, aquesta última possibilitat ha desaparegut en el que hem anomenat segona etapa, motivat per un canvi d'enfocament de la DGT.

Això es dona per l'aplicació de la STJCE del 27 de novembre de 2003, que considera que l'article 5. 8 de la Sisena Directiva no requereix a l'adquirent desenvolupar l'activitat empresarial o professional exercit pel transferir.

Per aquesta raó, la DGT, en resposta a una consulta del 5 d'agost de 2004 (JUR 2004, 270774) diu que el criteri anterior ha de ser canviat, "quin mitjà, mentre que és necessari que el beneficiari pretén explotar l'establiment Mercantil o la part de la companyia d'emissió i liquidar no només immediatament l'activitat en qüestió, és no menys cert que l'activitat econòmica que fan el beneficiari no hauria de ser necessàriament la mateixa que l'anterior"

La situació ara ha donat un canvi radical i sembla que és la final a les mans de l'esmentada resposta a consulta el 17 de juny de 2005. Per tant, aquesta resolució sosté la impossibilitat d'aplicar, en aquests casos i en qualsevol cas, l'assumpció de cap assumpte. L'argument empleat ve per mitjà d'examinar el que aquest article 4.3 de la sisena directiva permet que els Estats considerin els empresaris els promotors immobiliaris ocasional.

La raó d'aquesta mentida, sense cap dubte, és la importància econòmica d'aquestes operacions i el desig de no ser interromput la cadena d'impacte i la deducció de l'impost una vegada endegat el procés de producció de sòl.

Així, sobre la base d'aquesta idea, fa, com a regla general, que el curs de l'assignatura que hem estat discutint mai no s'aplica als desenvolupadors de tant en tant.

La urbanització de terrenys està, per tant, subjecta a IVA, qualsevol que sigui el caràcter, ocasional o habitual, amb el que la realitza el subjecte.

Els temes que hem descrit només actuarà com a empresaris en els casos següents:

1) En primer lloc, si es tracta de societats mercantils, ja que aquestes es reputen els empresaris, en qualsevol cas. Per tant, totes les operacions que es realitzin, com en el cas de lliurament de béns o prestació de serveis, subjectes a l'impost.

2) en segon lloc, si l'operació en qüestió pot ser entès en el desenvolupament d'un negoci. Per a qualsevol negoci o activitat professional, requereix la coincidència de dos requisits, d'acord amb l'article 5. Dues de les LIVA. N de costat, en els seus propis factors de producció i gestió, un altre, l'objectiu d'intervenir en la producció o la distribució de béns o serveis (art. 5). Dos. (2).

No obstant això, aquestes declaracions de ser qualificat, ja que la doctrina administrativa ha posat en dubte l'assumpte sense excepció, d'operacions dutes a terme per les empreses comercials. En aquest sentit, la resolució de 28 setembre 2005 TEAC pot ser citada (JT2005, 1572), ja que nega que la transmissió d'una mica de terreny per una societat limitada constitueixi el fet imposable de IVA. Tenim de tenir en compte que era una operació feta per una societat desapareguda, que només havia fet algunes operacions d'urbanització feia deu anys.

Hi ha dos arguments utilitzats pel Tribunal. D'una banda, que assisteix a la comunitat jurisprudència recaiguda en relació amb les societats holding.

En particular, es centra en la doctrina establerta per la STJCE del 29 d'abril de 2004 (cas C-77/2001), quan assenyala que l'adquisició de mera possessió i venda d'interessos socials no es considerarà com a activitat econòmica, tot i que la realitza una societat comercial.

Aquesta doctrina permet al Tribunal afirmar que, la regla continguda en l'article 4 d'un dos) en el LIVA només es una regla, subjecte a excepcions. Com sabem, aquest precepte diu que les transmissions de béns i el subministrament de serveis, dutes a terme per les societats de negoci, es consideren en el desenvolupament d'un negoci.

Sobre la base d'aquestes premisses, la resolució del Tribunal, s'endinsa en el segon argument, amb el suport, una vegada més, en el cas de dret comunitari. En particular, és de la STJCE de el 11 de juliol de 1991 (cas C-97/90), que estableix que respecte a l'estat de la persona subjecta a la base imposable , es pot donar que hi hagin factors objectius que indiquen que l'empresa o la urbanització no es desenvoluparà.

L'aplicació d'ambdós conclusions al cas concret, la TEAC considera que una societat que transmet un terreny en la qual no hi ha hagut que cap activitat durant un període de deu anys no s'integren el fet d' imposable de l'IVA.

La posició exposada només pot ser correcte en el fons, però entenem que constitueix un excés pel Tribunal. Això és per què no es tracta, d' una interpretació de la llei espanyola acollida a la jurisprudència comunitària. És molt més que això, és una doctrina contràriament al sentit únic que es pot atribuir a la literalitat de l'article 4 o dos) de la LIVA.

Aquest precepte respecte a les operacions de les empreses comercials que es porten a terme en el desenvolupament d'un negoci, afegeix que és: "en qualsevol cas".

És a dir, és evident que la norma espanyola no estableix una regla general que permeti excepcions, ja que presenta un caràcter absolut.

En realitat, per tant estem davant la possible incompatibilitat entre la prestació i la sisena Directiva. Per tant, el comportament correcte del PROFESS ha estat, l'elevació d'una pregunta prejudicial.

Aquesta resolució és també una font d'incertesa legal, ja que no pot ser requerida pel ciutadà - i gairebé tampoc - pels experts i professionals que estan familiaritzats amb aquesta interpretació que buida la interpretació literal de l'article contingut 4 dos a() la LIVA.

Finalment, si es pot considerar que tenim empreses que construeixen, urbanitzen terres, promouen, construeixen o rehabiliten edificis per a la venda, la contractació o transferència per a qualsevol títol, encara que ocasionalment, es produeixen els elements d'aplicació de l' IVA (art. 5). Un. D) de la LIVA). Per tant, sempre que es donen una urbanització, promoció o construcció com a activitats dirigides a la transmissió, està subjecte a l' IVA.

El LIVA no definia activitats d'urbanització, per la qual cosa hem d'acudir, segons la resolució del PROFESS de 26 de setembre de 1996 (JT 1996, 1392), al concepte de deriva de la legislació sectorial.

Segons la legislació urbanística: "l' urbanització té com a objectius convertir un terreny que no és adequat en un altre capaç de l'edificació, s'està preparant per a això amb serveis d'abastament d'aigua, el subministrament d'electricitat, l'evacuació d'aigua, accessos per carretera, etc.".

Un altre assumpte diferent és definir el punt en el qual té el seu inici el procés, però aquesta qüestió serà objecte d'anàlisi detallat en un altre apartat. La subjecció a l'IVA requereix que l'objectiu perseguit és el de la venda de la terreny o l'edifici.

Com a resultat, no és empresari el que no fent un negoci de promoció per a la venda fa una construcció per al seu propi ús.

Ja assenyala la DGT, en resposta a una consulta de 8 maig 2002 (JUR 2002, 248766) en la qual estableix que la circumstància que determina l'adquisició de l'estat d'empresari o professional és la destinació desitjada per al terreny que promou la urbanització. I que per tant, si el seu objectiu és continuar amb la venda, la contractació o transferència d'aquestes terres, llavors el promotor de la seva urbanització adquireix l' status de l'empresari o professional als efectes de l' IVA.

La doctrina administrativa proporciona alguns elements que defineixen als desenvolupadors en particular. Per exemple, la resposta a la consulta del 12 de març de 2004 (JT 2004, 557) assenyala que en els casos en que la promoció es realitza a través d'un contracte de compte de participació, la única empresa que adquireix l' status d'empresari és l'administrador. És a dir, no neix un nou empresari a efectes fiscals com a conseqüència d'implicar la formació d'un patrimoni comú. Tampoc adquireix l' status d'empresari el compte participant, ja que aquest no dur a terme l'operació - confinat a percebre el percentatge dels beneficis pactat-, ja que la funció d'empresari correspon exclusivament a l'administrador.

Tot dit fins ara hauria de ser l'exactitud addicional: segons a la doctrina administrativa, els propietaris adquireixen la condició d'urbanitzadors i, per tant, de persones subjectes a la base imposable de l' impost, des del moment que han unit al terreny, com a mínim, els costos d'urbanització [vid., entre altres coses, la resposta a la consulta de 3 de desembre de 2003 (JUR 2004)][(63194)].

Això significa que si un terreny, en curs d'urbanització, però no assumir els costos de la seva urbanització, l'operació no estarà subjecte a l' impost. Així, el venedor, en el moment de la transmissió, no té condició d'urbanitzador, si no acredita al comprador, fins i tot que els treballs d'investigació havien començat quan les terres eren encara seves. Aquesta doctrina, que podria ser correcte, hauria ser interpretada en els seus pròpies termes.

Per tant, han de ser considerats costos d'urbanització no són només els derivats directament de l'execució de les obres, sinó també, per exemple, els necessàries per a la constitució d'un Junta de compensació. Aquesta sembla ser la interpretació seguida per la doctrina administrativa.

Així, la DGT, en resposta a una consulta de 16 de març de 2004 (JT 2004, 622) considera que els membres només adquireixen la condició d'urbanitzadors des de que donen suport a la primera derrama d'una Junta.

No obstant això, la posició d que nostre Tribunal Suprem està en línia amb la posició hem expressat. Així, la STS de 8 de novembre de 2004 (2004 RJ, 7796) afirma que és inconsistent amb el propòsit de la regla per classificar-se com a promotor només al responsable de treball d'investigació físic d'urbanització, però no a qui pels mateixos motius, ja en curs d'urbanització, es limita a ser requerit per la planificació urbana, molt més si en tots dos casos suporta les despeses i actua com un home de negocis.

Per tant, es pot veure com, en sintonia amb la nostra tesi, el TS no requereix la posada en marxa d'obres i l' implementació del seu cost. És suficient, per a ser desenvolupador, dur a terme l'adquisició de la terreny, realitzar certes despeses administratives i llavors procedint a la seva venda.

Assumpte diferent és el indiqui des de quin punt un camp esta en curs d'urbanització, factor decisiu de l'aplicació d'una exempció d' IVAi al mateix temps subjecte a ITP. Però aquest problema es discutirà més endavant.

Finalment, cal destacar la resolució important de la DGT de 17 de juny de 2005 (JT 2005, 900), emesa en relació amb l'agent de desenvolupament valencià, però que contenen una doctrina que entenem com general en gran part dels seus aspectes.

Es refereix a aquells casos en què es produeixen, no només en el sistema de valencià peculiar, en el qual obres d'urbanització no es liquiden en efectiu, sinó amb l'entrega a l'urbanitzador dels drets d'ús.

En aquest cas, s'adquirirà la condició d'empresari i per tant passiu de l'impost al mateix temps en que s'hagi produït la transmissió d'aquests drets. No obstant això, ja podem anticipar que aquest moment és l'acte pel qual, l'Administració aprova el projecte de reparcel·lació necessari, moment en el qual la naturalesa jurídica de l'agent de desenvolupament valencià, és eficaç. Així, al mateix temps de la tradició del terreny es converteix en empresari.

I per tant, ha sufragat els costos d'urbanització a través de l'entrega de terrenys quan es produeix la transmissió d'aquests. És a dir, l'articulació dels drets és l'element que s'atribueix la condició d'empresari i, al mateix temps, grava l'operació.

No obstant això, la DGT aquí introdueix una limitació injustificada i desproveïda de qualsevol suport legal. Això és perquè entén que la condició de promotor d'urbanització no s'adquireix amb la venda parcel·la a parcel·la, sinó en bloc per a totes les zones afectades pel projecte de reparcel·lació.

Per tant, el tema de cada una de les operacions dependrà del que fa posteriorment propietari. Si cada una de les parcel·les resultants està dedicada a la seva venda o transferència, totes les operacions, incloent-hi el pagament en espècie a l'agent de desenvolupament, es sotmeten a l'IVA.

En cas contrari, l'administració entén que cap de les transmissions està sotmesa perquè no hi ha cap activitat econòmica d'urbanització.

En la nostra opinió, aquesta doctrina potser pot sostenir-se en el cas que cap de les parcel·les que conserva el seu propietari sigui destinada a la venda o transferència. Si això passa, es podria dir que no hi ha hagut una voluntat genuïna d'urbanitzar per a vendre o cedir, ja que només va fer les transmissions que han estat necessàries per a cobrir els costos d'urbanització.

Però hem d'admetre que fins i tot en aquest cas, la qüestió és molt dubtosa, perquè la veritat és que els costos d'urbanització del terreny lliurar a l'agent han estat transmeses



pel propietari i al mateix temps la transmissió s'ha produït. Per tant, hi ha dos requisits per a la consideració d'aquests propietaris com a empresaris.

En última instància, creiem que res autoritza ha entendre que la condició de promotor d'urbanització és adquirida en bloc, sinó que s'ha d'incloure també quan la transmissió es fa parcel·la per parcel·la i, en conseqüència, s'aplica a cadascuna el règim fiscal que correspon.

A més a més, la incertesa legal resultant de la posició administrativa cal assenyalar que és possible que un propietari pugui mantenir la subjecció de les transmissions a l'IVA de les parcel·les per a l'agent urbanitzador, ja que té la intenció de vendre totes les terres que romanen en la seva propietat, però que, després potser que les circumstàncies facin que no pugui transmetre la totalitat de les parcel·les per manca de mercat. Si això passa, seria una sense raó el fet de la subjecció a l'IVA de la primera transmissió i simultàniament subjecte a ITP en la resta de les transmissions fetes de mica en mica. Aquest resultat pràctic és, com es pot entendre, inadmissible.

La resolució que estem discutint també provoca formular criteris que permeten suposar l'existència d'un negoci, independentment del període temporal transcorreguts entre la urbanització de la zona i la seva transmissió d'objectiu.

Cal destacar, sobretot, que tal precisió afecta a més a la deducció de les quotes dóna suport abans a l' inici de l'activitat. Tenim de tenir en compte que mostra seva eficàcia en els casos en que, després d'haver existit obres d'urbanització, la persona imposable pretén deduir les quotes que ha suportat abans d'haver començat a transmetre el terreny.

Per desenvolupar aquesta doctrina considerem, que no hi ha cap altra via que l'article 27 de la Reial decret 1624 / 1992, de 29 de desembre, que aprovava el Reglament de l' Impost sobre el valor afegit (d'ara endavant RIVA), precisament sobre aquest tema.

Així, el RIVA autoritza a l'administració a exigir que la persona imposable prorrogarà, els elements objectives, inicialment assignats com a actius per al desenvolupament de la seva activitat de negoci futur, com a requisit previ per a poder deduir aquestes quotes abans del començament de la mateixa. A més a més, la seva segona secció llista algunes dels mitjans de prova que pot permetre tal acreditació, que inclouen la naturalesa dels béns i serveis adquirits o importats, que ha d'estar d'acord amb la naturalesa de l'activitat que es pretén desenvolupar.

Fent ús d'aquesta autorització, la DGT considera que dos són factors a considerar en relació a la part del terreny adquirida.

Per una banda i per damunt de tot, l'ús de la mateixa. Així, si els camps estan destinats a una zona industrial o ha assignat un ús terciària no residencial, l'ús de negoci futur es pot suposar.

D'altra banda, el criteri anterior s'ha de combinar amb la mida del terreny. Aquest enfocament mostra la seva eficàcia en aquelles àrees que tenen un ús residencial. En aquest cas, l'ús no es pot presumir per l'objectiu del negoci, per la qual cosa ha d'anar vinculat als metres d' edificabilitat. Per tant, si és un petit propietari, això portarà a la conclusió que el terreny s'utilitzarà per al consum, mentre que si l'extensió és considerable, es presumeix una activitat empresarial.

Ja hem assenyalat que aquests criteris només despleguen els seus efectes en una base temporal per a l'únic propòsit de la deducció previ. Així, és possible pel propietari d'un petit solar residencial, utilitzar apropiadament el cost d'urbanització del terreny per a la venda posterior, no en un lapse de temps molt llarg.

En aquest cas, encara que s' ha negat la deducció de les quotes de què es donen suport, no hi pot haver cap dubte que els esdeveniments posteriors han demostrat la intenció d'urbanització per a la venda, amb la consegüent caracterització d'empresari, encara que petit o eventual als efectes d' IVA.

En la direcció oposada, és possible que un propietari d'una gran extensió de terreny, procedir a la deducció i, fins i tot, demanar la devolució de l' IVA de les quotes i, posteriorment, que aquest terreny vagi a passar a un consum final.

Independentment de l'anterior, l'article 27 de la RIVA hauria de ser interpretat constantment amb la doctrina de la STJCE dels 21 de març de 2000 (es va unir a casos C-110/98 a Gabalfrisa de C-147/98), l'origen d'aquest precepte.

Com és ben sabut, la resolució reconeix el dret a la deducció de la base imposable a les persones d'una manera immediata, això és, des del moment de l'adquisició de la propietat que es destinarà a l'activitat empresarial, tot i que no ha començat realment. Ara, l'article 4 de la Sisena Directiva no significa, no obstant això, que l'administració d'impostos requereixi al particular la intenció declarada per iniciar activitats econòmiques, donant lloc a les operacions subjectes a impostos, que s'hauran de veure confirmats pels elements objectius.

En aquest context, és important destacar que l'estat de la persona només s'adquireixen definitivament si la declaració d'intenció per iniciar les activitats econòmiques previstes s'ha fet de bona fe per la persona en qüestió.

En situacions de maltractament o frau en el qual, per exemple, aquest últim té fingit que desitja exercir una activitat econòmica en particular, però les seves veritables intencions son les d'incorporar els seus béns de patrimoni privades que poden estar subjectes a la deducció, l'administració d'impostos pot demanar, amb efectes retroactius, l'amortització de les sumes que s'hagi deduït.

Ja podeu veure, la precaució que esmenta el Tribunal i l'article 27 del RIVA no sembla que pugui arribar a ser una prova completa d'un requisit de intenció subjectiu, el que és impossible. És simplement, avaluar si, amb l'evidència disponible en el moment d'aquestes adquisicions, sembla raonable suposar que els béns i serveis estaran destinades al desenvolupament d'un negoci.

La regla general hauria de ser l'ingrés de la deducció de les quotes d'aquests.

Per a aquests fins, cal tenir en compte la STJCE dels 21 de març de 2000 considerant fins i tot ajustat a condicionat el dret a la deducció de la presentació d'un cens de declaració de dret comunitari. Va dir, en altres paraules, que el control de la veritable intenció de la persona s'ha de fer, sobretot, a posteriori, i reivindicar la tornada de les taxes deduïdes quan la intenció que inicialment va declarar el subjecte passiu, no es correspon amb la realitat que més tard es confirmava.

#### 2.2.3.2. Especial consideració per organismes públics:

Un tema que presenta una particularitat única en el tràfic de béns arrels - i, en particular en les tasques urbanitzadores -, és el que cal saber, en general, respecte als casos l'entrega de terreny i parcel·les que es fa l'administració o que es fan a favor de les administracions públiques, estan subjectes a impostos.

Es requereix que l'entitat pública actuï com a empresari o professional.

Per tant, l'existència d'una doctrina general, desenvolupada per la DGT, que considera que les trameses de parcel·les o terrenys per entitats públiques es duen a terme en l'exercici d'un negoci o activitat professional en els casos següents, no obstant això, es pot veure [entre d'altres en la resposta a la consulta del 18 de febrer de 2001 (JUR 2001, 192238)].

La DGT, en resposta a una consulta de 16 de desembre de 1997 considera que constitueix una transferència de terreny un dels negocis que fa l'administració actuant per tal de facilitar la implantació de la planificació.

Així assenyala que - sobre la base de la interpretació de conjunta dels articles 5 i 7 de la Llei de l'impost - es pot concloure que les operacions son subjectes quan l'actuació de l'administració, és en l'adquisició i venda o explotació, a través de preu en qualsevol cas

(pel seu valor urbà ) i que per tant, significa una intervenció en la producció de béns del mercat immobiliari.

I això encara que "la raó final per a la intervenció sigui coincidir amb la millora en l'aplicació de la planificació urbana". En el mateix sentit es pronuncia la resolució del 4 de juliol de 2002 TEAC (JT 2002, 809). També considera com a enviaments de mercaderies, les assignacions d'aprofitament en sòl urbà.

Volem aclarir si les assignacions d'aprofitament urbanístic tenen la consideració de lliurament de mercaderies, assimilada a la del terreny, o constitueixen una prestació de serveis.

La doctrina de la DGT en aquesta matèria és clara i uniforme. Així com les respostes a les preguntes de 28 de juny de 2002 (JUR 2002, 257437) i 17 de setembre, 20 novembre i 4 de desembre de 2003 (JUR 2004, 9349, 21063 i 63230). Unànimement consideren que les transferències d'ús, constitueixen un lliurament de béns en la mesura que significa la transmissió de la potència de disposició en béns arrels que anteriorment van ser propietat d'una altra persona o entitat.

Més explícit és l'últim dels acords transcrits anteriorment, dient que les transmissions que donen al comprador el dret a construir una superfície major que tenia dret amb la finca immobiliària disponible, en última instància, el seu contingut és més proper a una transmissió de la construcció que de terreny, per un dret real de gaudi o gaudir de camp particular.

La base per a aquesta posició prové de la normativa urbanística. En particular, la resolució cita l'article 111 del Reial decret 3288/1978, de 25 d'agost, pel qual s'aprova el Reglament de la gestió urbana (d'ara endavant RGU) que regula la forma de notificació i publicació de l'aprovació final de la reparcel·lació.

Així, significa que a partir de llavors el comprador de drets - revisat en aquest cas, l'agent en desenvolupament - pot disposar de les parcel·les que s'han concedit.

Aquesta solució, no obstant això, planteja un problema nou. L'article 111 de l'RGU va individualitzar aquest acte de notificació d'aprovació, així com la seva publicació en el Butlletí oficial de la província, al tauler d'anuncis de l'Ajuntament i en un diari de la província de major distribució a la ciutat.

Per tant, sorgeix el problema de l'elecció d'una data exacta. Problema que està augmentant a causa de la dispersió de la regulació autonòmica, quan aquestes administracions tenen competència en aquest àmbit.

La solució es comptar des de la data de la darrera publicació en aplicació supletòria de les normes administratives comuns.

#### **2.2.4.- Devengament:**

Les quotes d'urbanització tenen la consideració de "pagaments a compte", tal i com estableix ja l'article 189 del Reglament de Gestió Urbanística, que entre d'altres coses deia:

*"... al pago anticipado de las cantidades a cuenta de los gastos de urbanización."*

La Llei de l'IVA, sembla distingir a l'article 75. Uno. 2º bis, les obres d'urbanització dels particulars o EUCs, diferint en el primer cas el devengament de l'impost a la recepció de les obres establerta a l'article 147 de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas (ara derogada, excepte els arts. 253 a 260 per la L.30/2007, de 30 d'octubre).

No obstant això, al tractar-se normalment les quotes urbanístiques de pagaments "a bona compta" i també normalment fraccionar-se, ens inclinem a que l'article d'aplicació al devengament de les quotes urbanístiques sigui l'incís "Dos" d'aquest article, que diu:

*"Artículo 75. Devengo del Impuesto."*

*.../...Dos. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, en las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible, el impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos."*

Per tant, al nostre entendre, l' Iva es devengarà en el moment en el que es procedeixi al cobrament efectiu de les "quotes urbanitzadores".

Aquest moment serà el que marcarà l'obligació de l'administració municipal, d'ingressar l' impost en l'Agencia Estatal Tributària.

Finalment dir que, per tant, i en interpretació de la norma, les quotes no es liquidaran en el trimestre en el que s'emetin, sinó en el que efectivament s'hagin percebut.

En aquest punt, aquesta interpretació esta reforçada per la modificació de la normativa fiscal que esta portant a terme el nou govern estatal.

#### **2.2.5.- El deure d'emetre factura. Consignació separada de l' IVA.**

Els subjectes passius de l' impost estan obligats a expedir i entregar la factura per cadascuna de les operacions que es realitzin.

En paraules del professor Ferreiro Lapatza <sup>25</sup>:

*"La factura es el eje fundamental sobre el cual gira la aplicación del Impuesto ya que solo su posesión ajustada a los requisitos establecidos legitima al sujeto pasivo para la deducción de las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición de bienes y servicios a efectos de su actividad. ../... la cuota repercutida deberá consignarse separadamente de la base imponible, incluso e el caso de precios fijados administrativamente indicando el tipo impositivo."*

### **2.2.6.- Tipus impositiu d'aplicació:**

La discussió d'aquest punt, podria versar en quin tipus impositiu gravarà l'entrega de béns o prestació de serveis, que comporta l'execució de l'obra urbanitzadora per l'Administració actuant.

Abans de les darreres modificacions, especialment la introduïda per la L.65/1997, de 30 de desembre, existien dos possibilitats clares:

*a) l'Execució d'obres d'urbanització entenen - la com serveis complementaris a l'edificació:*

La promoció i construcció de vivendes i l'obra complementària efectuada per raó d'aquesta, està gravada amb el tipus reduït actual del 7%, si entenem l'execució de l'urbanització, com "annex a obra complementària a la construcció, deuríem aplicar aquest tipus als beneficiaris de l'obra.

En aquest sentit, l'article 91 de la Llei, quan estableix:

*"Uno. Se aplicará el tipo impositivo del 7 por 100, en las operaciones siguientes:*

*3.- Las siguientes operaciones:*

*1º.- Las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos formalizados entre el constructor y el contratista, que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificaciones o partes de las mismas destinadas principalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellos situados".*



Per això, un tractament de l'obra urbanitzadora com complementària a la constructiva podria tenir aquest tipus impositiu reduït, sempre que almenys el 50 per cent de la superfície construïda es destinés a habitatge (apartat 3r "in fine").

Aquesta interpretació només és vàlida per petites obres annexes i no és seguida ni per la doctrina ni per les diferents resolucions de l'Agència Estatal Tributària. Finalment dir que d'acord amb la Llei de pressupostos generals de l'Estat per a 2010, l'IVA, en aquest cas, passaria al tipus del 8%.

*b) La ejecución de obras urbanísticas como hecho imponible independiente a la construcción de viviendas.*

La Llei de l'IVA, desvincula expressament l'execució de l'obra urbanitzadora del concepte d'edificació, ja que literalment diu:

*"Artículo 6.- Conceptos de edificaciones.*

*.../... Tres. No tendrán la consideración de edificaciones:*

*a) Las obras de urbanización de terrenos y en particular las de abastecimiento y evacuación de aguas, suministro de energía eléctrica, redes de distribución de gas, instalaciones telefónicas, accesos, calles y aceras."*

Per tant, en aquest punt podem arribar a la conclusió de que les obres urbanitzadores son, en principi i tal i com ho marca la legislació vigent, obres independents a les d'edificació d'habitatges, i per tant amb un tipus impositiu d'aplicació, superior.

## **2.3. ELS SISTEMES D'ACTUACIÓ URBANÍSTICA:**

### **2.3.1. Les execucions d'obres com a resultat del procés d'urbanitzador. la seva qualificació com a prestacions de serveis**

Com hem pogut veure anteriorment i durant tot aquest estudi, les obres d'urbanització no s'executen sobre una edificació, raó per la qual les hem qualificat com a prestacions de serveis.

A continuació les analitzarem, sota el prisma fiscal de l' IVA, d'acord amb els diversos sistemes i modalitats d'actuació urbanística per a una major operativitat de cara al Tribunal lector d'aquest treball de recerca.

### **2.3.2. El sistema de compensació urbanística en Espanya i de reparcel·lació en la modalitat de compensació bàsica en Catalunya.**

#### **2.3.2.a.- L' IVA DE LES QUOTES URBANÍSTIQUES.**

Naturalment, en ser el sistema de compensació urbanística un sistema d'execució privada, l' IVA el paguen el propietaris inclosos dins de l' àmbit del sector d'actuació com a consumidors finals.

La quota era des de l'1 de juliol de 2010 del 18 % que ha estat recentment modificada al 21 % amb efectes 1 de setembre de 2012.

El fet imposable és tractat com un contracte d'execució d'obres tal i com hem explicat extensament en l'apartat anterior analitzant el sistema de cooperació, o de reparcel·lació per cooperació, en el cas de Catalunya.

El problema que sovint es planteja, especialment quan els propietaris de les finques són persones físiques o jurídiques, és es pot rescabalar l' IVA suportat amb l' IVA repercutit, ja que té la condició d' intervenen al seu sistema productiu.

Això és, en tractar-se l' IVA d'un impost que és transmet en el procés productiu, - inclús mal anomenat "en cascada"-, aquest IVA que pagaran a l'empresa urbanitzadora contractada per la Junta de Compensació se'l poden deduir del seu compte d' IVA de pròpia empresa.

Recordem seguint a Mínguez Jiménez <sup>29</sup>, que l' **Impost sobre el Valor Afegit**, en endavant IVA- és un tribut indirecte, regulat en la Ley 37/1992, de 28 de desembre, que recau sobre les entregues de bens i prestacions de serveis realitzades en el territori d' aplicació de l' Impost per empresaris o professionals en el exercici de la seva activitat. L'argumentació del professor Mínguez Jiménez, respecte a la regulació que la LIVA fa, respecte a empreses estrangeres, les transmissions de béns immobles situats en territori espanyol i en relació amb els mateixos beneficis de servei, es considera en aquest territori, independentment de la residència o la nacionalitat de l'empresari o seu titular professional.

És clar que en totes les operacions amb immobles, a l'estat espanyol, la tributació es realitza d'acord amb les normes estatal i autonòmiques d'aplicació en el territori a on s'ubica el be, independentment de quina nacionalitat o fur fiscal tinguin les empreses tenedores dels bens.

Existeix per tant, el que podríem anomenar com un "ius soli" tributari per les operacions de transacció immobiliària. Per els propòsits d'aquest impost, té la consideració de l'empresari o persona de professional que ha de realitzar activitats - gestió per compte propi dels factors materials de producció i humans, per tal d'intervenir en la producció o la distribució de béns o serveis, les empreses comercials i aquells que dur a terme l' urbanització del terreny o la promoció, construcció o rehabilitació d'edificis destinats, en tots els casos, a la seva venda, adjudicació o cessió per a qualsevol títol, encara que de tant en tant.

Per això, la Junta de compensació té la consideració de persona als efectes del valor afegit, fins i tot en les transaccions amb als seus socis, membres o participants.

L'anàlisi del sistema d'impostos de les juntes de compensació ha de necessàriament distingir entre la fiscalitat de la Junta i els seus membres. En aquells casos en que es transfereixi la propietat del terrenys, l'aportació de fet per un empresari o professional, afecta a seu àmbit d'actuació, constitueix una transacció subjecta a l'impost.

Però, malgrat això, que es declara exempta, des de la regulació de l'article 20.Uno.21 de la Llei 37/1992, de 28 de desembre.

L'operació esta subjecta –i exempta-, i tot i quan es faci l'aportació amb motiu del tancament de l'exercici de l'empresa o activitat professional.

No obstant això, si el terreny proporcionat no esta afectat a l'activitat empresarial o professional, l'operació queda no subjecta al Impost sobre el Valor Afegit, tributant a través de l' Impost sobre Transmissions Patrimonials.

Recordem també, que en compliment de l'article 20.dos., és possible que la persona renegui de l'exempció, sempre que el comprador sigui una persona subjecta a base imposable per l'impost, ja que actua en l'exercici de la seva empresa o activitat professional i té llavors dret a la total deducció d'impostos en suport en les seves adquisicions.

Per tant, en les aportacions de terreny efectuades per un empresari o professional com a conseqüència de la indemnització a la Junta, la renúncia a l'exempció, no és possible perquè la Junta no pot deduir tot el valor afegit suportat, tenint en compte que els subministraments de mercaderies que realitza, constitueixen operacions exemptes d'impostos. No obstant això, per a les assignacions de parcel·les per la Junta per a qualsevol dels seus membres, sí és renúncia a l'exempció, en el cas que això és dugui a terme per una persona subjecta a l'IVA, te llavors el dret a la deducció de tot l'IVA suportat, es a dir, la seva prorrata serà del 100 per 100.

La Junta de compensació poques vegades directament dur a terme les obres d'urbanització previstes al pla. Però pot fer això com l'execució amb una companyia independent d'urbanització, una empresa constructiva o urbanitzadora en el sentit legal urbanístic de la paraula.

L'execució de les obres constitueix una transacció subjecte a valor afegit i no exempta, de manera que l'empresa d'urbanització afecta a compensació fiscal i es pot deduir en el percentatge que correspon a la seva prorrata.

La Junta malgrat que el propi professor Mínguez entén que no es pot deduir part de l'IVA, que no pot afectar l'IVA a càrrec dels seus membres, com a correspon a l'entrega de solars afectes en la seva totalitat, sense que pugui distingir entre el valor que correspon a la terreny i la urbanització.

Nosaltres entenem que no és correcte aquesta interpretació. Ja que tant les obres d'urbanització com a entrega de bens com les entregues de terrenys estan subjectes, encara que aquestes últimes estiguin exemptes en els termes que estableix la legalitat vigent. Per tant, els membres si es poden deduir l'IVA de les despeses d'urbanització de les derrames efectuades per la Junta pel que fa a les obres d'urbanització.

Tot això, sempre que aquests membres actuïn com a empresaris, ni que sigui amb caràcter eventual, tal i com ja hem analitzat.

Si la Junta procedeix a l'alienació d'una part dels terrenys que s'ha rebut per part de tercers, així que es lliuri aquest terreny no esta eximida de l'IVA. Té, per tant, la condició de subjecte passiu - la Junta de Compensació - tenint en compte que ha adquirit la titularitat de la propietat, havent de repercutir l' impost al tercer adquirent.

Si la Junta retribueix l'obra d'urbanització dutes a terme per una companyia independent a través de la cessió de terrenys edificables, s'origina una permuta amb una retribució que s'hauria d'analitzar separatament i que podria donar com a resultat unes operacions, subjectes però creuades, que es poden compensar:

- Pel que fa a la feina feta per l'empresa d'urbanització, és subjecta al corresponent IVA en relació a cada certificació d'obra, o en la seva absència, amb l'acabament de la mateixa. No obstant això, les certificacions emeses han de considerar - se pagaments avançats, per tant, havent - se reportat anticipadament les quotes corresponents de IVA.

- Pel que fa a l'entrega dels lots, és una operació també subjecta que no està exempta de l' IVA, sent la Junta la que ha de girar aquest IVA a l'empresa d'urbanització.

Si la Junta requereix la contribució dels seus membres en efectiu proporció a la seva participació, ha de ser considerada l'operació com un prepagament de l'entrega de futur de la terreny amb serveis o en curs d'urbanització i exemptes de l'IVA, donat que el lliurament posterior dels lots és una operació lliure.

Si l'empresa d'urbanització s'incorpora com a membre de la Junta, duent a terme les obres a canvi de terrenys edificables, els seus estatus legal és similar a la de la resta de membres, per bé que amb la particularitat que la contribució és en espècies, això és, executant l'obra d'urbanització.

No obstant això, a efectes fiscals, l'execució de les obres constitueix una prestació que no s'eximeix de l'IVA, a on l'empresa d'urbanització repercuteix a la Junta, en cada una de les certificacions d'obres successives emeses.

Les aportacions de terreny per la part de la Junta a l'empresa urbanitzadora, són subjectes i no exemptes, ja que la companyia d'urbanització no ha proporcionat terreny en la Constitució de la Junta i de, per tant, no ostenta elements d'exempció d'acord amb els requisits necessaris per a qualificar l'exempció atès l'article 20.Uno.21 de la Llei 37/1992, IVA.

En General, la constitució de la Junta de compensació no implica la transmissió de la propietat de la terreny, així que la Junta actua com un fiduciària amb mecanisme de plena competència, però la propietat encara resta en els seus membres.

Un camí per a finançar les obres és la venda per part de la Junta de la construcció i/o de parcel·les per a terceres parts, i en la qual cada un dels membres proporcionalment per la seva participació, pot participar o no. Per tant, l' IVA ha de passar al comprador, que se'ls podrà deduir al seu cas.

Però, recordem-ho una vegada més, per a això, és necessari que hagi començat materialment urbanització del terreny.

En un altre cas, és a dir, quan els membres transmetre terreny abans de l'inici de les obres, l'alienació esta exempta de l'IVA, i haurà de pagar l' impost sobre patrimonial transmissió patrimonials (ITP).

També és comú permutar les parcel·les amb una companyia d'urbanització independent a canvi per a l'execució de les obres, però no incorporant a aquesta empresa, com a membre de la Junta.

En aquest cas, l'empresa per executar les obres d'urbanització emet les certificacions corresponents, afectant l'IVA a la Junta - i aquesta als seus membres en proporció a les seves participacions - en la mesura com els actes de la Junta els fa com un mer director i confereix als seus membres l' estatus de desenvolupadors urbanístics.

Tenint en compte que els treballs recollits a les certificacions d'obres constitueixen una bestreta de la transmissió de la urbanització d'un terreny, l'IVA és per a pagar proporcionalment pel valor de la bestreta i ha de tenir un impacte als membres de la Junta per part de la companyia d'urbanització.

Més tard, quan lliuren el terreny - els membres de la Junta de compensació- en favor de l'empresa urbanitzadora, han de restar les quantitats dels pagaments parcials.

Si les obres del projecte d'urbanització es fan a través de l'exigència als membres d'aportacions d'efectiu o d'impostos, que serà proporcionals al valor de les parcel·les

adjudicables, es requerirà IVA als membres en proporció a la quantitat, sent deduïbles les quotes per a actuacions posteriors.

Recordem que té la consideració de empresari, aquell que vol fer la urbanització de terrenys per a la venda, la contractació o transferència per a qualsevol títol. En aquells casos en què els membres no volen a posterioritat transferir la propietat de la terreny, ha de ser considerats com a urbanitzadors, perquè la Junta es limita a dur a terme una acció merament gestió, en benefici dels seus membres.

La Junta de compensació, en un altre ordre de coses, té l'obligació de transmetre a l'administració de forma gratuïta, una sèrie de terrenys, que es poden classificar en dos grups:

Un primer grup com son els carrers , les zones verdes o les instal·lacions d'elements públics i urbans, en desenvolupament del domini públic que Mínguez anomena: "terreny sense ànim de lucre".

I ,un segon grup, de parcel·les d'aprofitament lucratiu.

En aquells casos en què els membres han transferit la propietat del terreny a la Junta, que duu a terme la nova transmissió, aquesta es produeix amb l'aprovació de la compensació.

No obstant això, en aquells casos en que no han transferir la propietat del terreny a la Junta, com cada membre té l' estatus d' urbanitzador, aquests són els que realitzar la transmissió per a l'administració.

Fiscalment, tal transmissió depèn de la naturalesa dels elements transmesos, perquè aquells que no tenen l'estat de solar van ser subjecte i exempts de l'IVA sota l'article 20.Uno.20, mentre que els terrenys pendents o en curs d'urbanització van ser subjecte i no exempts.



No obstant això, on aquesta transferència de terreny constitueix una cessió obligatòria i l'operació de naturalesa quasi taxativa, la resolució de la Direcció General d'impostos 2/2000, de 22 de desembre, estableix que les transferències no constitueixen subministraments de béns o prestació de serveis per a les finalitats del valor afegit, així que no s'originava el fet imposable d'aquest impost.

Nosaltres, per tant, creiem que haurien situacions variables i solucions diverses, com són:

2.3.2.a.1.- Que l'obra urbanitzadora l'executi la pròpia Junta de Compensació.

En aquest cas la Junta de Compensació actua com a assimilada a un empresa constructora o promotora del polígon, recordem l'empresari "ocasional" que estableix la llei de l' IVA. I per tant, tindrà la titularitat jurídica en l'execució i gestió de l'obra urbanística del polígon.

Per tant, pagarà un IVA a l'empresa que realment executi les obres d'urbanització i aquest mateix IVA el repercutirà als diversos propietaris en girar els documents de liquidació de quotes o aportacions a aquests propietaris.

El sistema fiscal funcionarà com si d'una cooperació es tractés.

2.3.2.a.2.- Que l'obra urbanitzadora l'executi una promotora propietària única. O uns propietaris persones físiques o jurídiques.

En aquesta mateixa situació de l'apartat anterior estaria l'empresa promotora d'un polígon o unitat d'actuació quan es tractés de propietari únic.

També serien empresaris "ocasionals" els titulars d'uns terrenys inclosos en l'àmbit d'un polígon o unitat d'actuació. Així suportarien un IVA en les quotes que es deduirien amb l' IVA repercutit al moment de la venda dels terrenys.

2.3.2.a.3.- La situació respecte a l' IVA de l'empresa no promotora del polígon que ha de fer front a les aportacions requerides per la Junta.

Aquí el propietari o empresa jurídica propietària d'un terreny inclòs en el polígon o unitat d'actuació pagarà, en principi, l' IVA com a consumidor final, essent més complicat, si no és que es tracta d'una empresa dedicada a la construcció o promoció immobiliària, en descomptar-se aquest IVA suportat dels repercutits ja que no forma part, aquest IVA aportat, del seu sistema productiu.

Això és, donarà bàsicament en polígons consolidats edificatòriament per indústries, que es dediquen en la seva activitat a altres produccions que no són la promoció immobiliària o edificatòria. En aquest cas difícilment podran argumentar que aquest IVA suportat en el pagament de les quotes d'urbanització és deduïble al de la seva activitat empresarial.

2.3.2.a.4.- Especial referència a la transmissió de terrenys en l' inici d'una actuació urbanística:

Aquest punt és d'especial importància ja que tots sabem que quan s'inicia una actuació urbanística, es produeixen moltes transmissions.

Es per tant un supòsit molt habitual el fet de que uns terrenys pertanyents a propietaris privats, inclús antigues finques agrícoles, han estat durant anys en mans dels propietaris de sempre. Però amb la aprovació d'un planejament urbanístic o inclús amb la possibilitat de que en el futur s'aprovi, els empresaris del món immobiliari comencin a fer gestions per tal d'adquirir-los.

Quan els terrenys inicials estan en titularitat de empreses mercantils, no hi ha problema. L'adquisició d'aquests terrenys esta subjecta a IVA.

El problema sorgeix en el cas de que els terrenys estiguin, com sol passar, en mans de persones físiques, ja que en aquest cas la transmissió esta subjecta a l' Impost de Transmissions patrimonials i dels actes jurídics documentats. El fet de que la transmissió de bens immobles de titularitat de persones físiques estigui subjecta a IVA o a ITP i AJD és vital.

Ja que en el primer cas, el promotor adquirent suportarà un IVA que després es deduirà de l' IVA que repercuteixi quan vengui el producte final a un tercer. Per tant, l' IVA es comportarà com un impost neutre. Es pagarà però després es cobrarà.

Però, en el cas de que la transacció estigui subjecte a ITP i AJD, l' import dels impostos mai més es recuperarà de forma directa. I , per tant serà un sobre cost de la finca adquirida.

Llavors la pregunta és adient: Com podem fer que les transaccions de terrenys estiguin subjectes a IVA i no a ITP i AJD?

La resposta ens la dona el ja conegut i reiterat **article 5è. Uno** de la Llei de L' IVA. Recordem-ho:

*"Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputaran como empresarios o profesionales:*

*.../..*

*d) Quienes efectúen la urbanización de terrenos o promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas, en todos los casos, a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque sea ocasionalmente.*

Per tant, per tal de que les transaccions de terrenys inicials estigui subjecte a IVA i no a ITP i AJD és que el tenedor del terreny tingui la consideració d'empresari "ocasional" a efectes de la legislació de l' IVA.

I quan es produeix aquesta transformació del titular físic d'un terreny en empresari eventual?

La DGT en multitud de resolucions ha establert que aquesta transformació es produeix amb l'efectiu inici de les obres d'urbanització.

Per tant i d'acord amb la legislació de contractes i de règim local, s'inicia una obra pública amb la signatura de l'acta de comprovació de replanteig entre els responsables de l'obra , - Administració o EUC -, i el contractista.

Les transmissions de terrenys que tinguin aquestes característiques, s'han de posposar fins a aquesta data d'inici efectiu de l'obra per tal d'estar subjectes a IVA i no a ITP i AJD.

Recordem finalment unes resolucions de la Direcció general de Tributs, les quals adjuntem a continuació en els paràgrafs que ens han semblat més aclaridors, i que parcialment, diuen:

RES. DGT 30 JUNIO 1986 (RCL 1986, 2236)

*"están sujetas al IVA las adjudicaciones de terrenos urbanizados efectuadas por las Juntas de Compensación –salvo que las adjudicaciones se hubiesen llevado a cabo a los propietarios que hubiesen realizado las aportaciones iniciales y en proporción a ellas-, así como las ventas de terrenos previamente adjudicados a sus socios por dichas Juntas, cuando éstos fuesen empresarios o profesionales y los terrenos vendidos formasen parte integrante de sus patrimonio empresarial o profesional."*

RES. DGT 6 OCTUBRE 1986 (RCL 1986, 1027)

*Las Juntas de Compensación reguladas en la Ley del Suelo, tienen la consideración de empresarios a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.*

*Están sujetas al Impuesto citado las entregas de bienes y las prestaciones de servicios realizadas por dichas Juntas de Compensación en el ejercicio de su actividad empresarial, incluso si se realizan a sus respectivos miembros.*

*No obstante, estarán exentas del Impuesto las adjudicaciones de terrenos efectuadas por la Junta de Compensación a los propietarios de terrenos que hubiesen realizado aportaciones iniciales a las referidas Juntas **en la proporción correspondiente a dichas aportaciones.***

*Los miembros de las Juntas de Compensación no podrán efectuar la deducción de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por dichas Juntas.*

*En las entregas de terrenos urbanizados efectuados por las Juntas de Compensación no resultará procedente desagregar las entregas de terrenos de las obras y servicios llevados a cabo para su urbanización que se hubiesen efectuado en los mismos.*

*Los miembros de las Juntas de Compensación no podrán efectuar las deducciones en el régimen transitorio del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondientes a las cuotas de los tributos que hubiesen soportado las mencionadas Juntas.*

*Están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido y no exentas del mismo las siguientes operaciones:*

*1.º Las ejecuciones de obra para la urbanización de terrenos que una Empresa urbanizadora efectúe para la Junta de Compensación a la cual se incorpore.*

*2.º Las entregas de terrenos edificables que dicha Junta de Compensación efectúe en contraprestación de las referidas ejecuciones de obra.*

*Se considerará como base imponible de las mencionadas operaciones la contraprestación que se hubiese acordado para las referidas operaciones en condiciones normales de mercado entre partes que fuesen independientes.”*

Finalment recollir l'opinió de la Direcció General de Tributos, que en Resolució núm. 2622/2011 de 3 novembre, que pel seu interès recollim íntegrament, i la qual literalment, explica el següent:

*"Consulta vinculant (JT 2012\22):*

*"1. El tratamiento fiscal aplicable a la Junta de Compensación.*

*2. Las obligaciones fiscales de la misma.*

*3. Si las aportaciones de los propietarios a la Junta, para afrontar los gastos de urbanización están sujetos a IVA, y tipo impositivo a aplicar.*

*IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.*

*De acuerdo con lo dispuesto en el apartado uno del artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre (RCL 1992, 2786 y RCL 1993, 401) , del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29), «estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen».*

*En este sentido, la propia Ley del Impuesto recoge el concepto de empresario o profesional en su artículo 5, en cuyo apartado uno, letra a) se atribuye tal condición, entre otros, a las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de ese artículo, según el cual son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.*

*Por su parte, el artículo 5, apartado uno, letra d), de la misma norma considera igualmente empresarios a «quienes efectúen la urbanización de terrenos o la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas, en todos los casos, a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque sea ocasionalmente».*

*La Junta de Compensación aludida en la consulta actúa como empresario o profesional, recibiendo unos servicios de urbanización por los que soportará las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido y repercutiendo a sus miembros el Impuesto devengado por los gastos de urbanización a la vez que las correspondientes derramas, ya que estas operaciones se encuentran sujetas al Impuesto, de acuerdo con lo establecido anteriormente.*

*En cuanto al momento en que se entiende realizado el hecho imponible prestación de servicios consistente en la ejecución de las obras de urbanización, el artículo 75 de la Ley 37/1992 (RCL 1992, 2786 y RCL 1993, 401) establece:*

*«Uno. Se devengará el Impuesto:*

*(...)*

*2º. En las prestaciones de servicios, cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas.*

*(...)*

*Por excepción de lo dispuesto en los párrafos anteriores, cuando se trate de ejecuciones de obra con aportación de materiales, en el momento en que los bienes a que se refieran se pongan a disposición del dueño de la obra.*

*(...)*

*Dos. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, en las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible el Impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos».*

Per tant, la conclusió a la que arriba aquest informe és que l' impost es devengarà, en principi, quan es prestin els serveis d' urbanització. Però també quan es facin els pagaments parcials , "derramas" en paraules de l'informe, que estableix:

*"...Sin embargo, hay que tener en cuenta que el Impuesto también se devenga con ocasión de los pagos anticipados que se realicen, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 75.Dos de la Ley 37/1992. De esta manera, el Impuesto se devengará cuando se satisfagan las correspondientes derramas y por el importe correspondiente a cada una de ellas.*

*Por lo que se refiere al tipo impositivo aplicable a la operación, el artículo 90 de la Ley del Impuesto señala en su apartado uno que dicho tributo se exigirá al tipo del 18 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.*

*El artículo 91, por su parte, establece las operaciones a las que serán aplicables los tipos impositivos reducidos del 8 y del 4 por ciento, respectivamente. Entre las operaciones a las que se aplica el tipo reducido del 8 por ciento se encuentran las entregas de edificios o partes de los mismos aptos para su utilización como viviendas, con determinados requisitos, así como las ejecuciones de obras de construcción, renovación y reparación realizadas en edificios o partes de los mismos destinados a viviendas, igualmente con determinados requisitos.*

*Debe tenerse en cuenta que, las entregas de edificios o partes de los mismos aptos para su utilización como viviendas que se produzcan entre el 20 de agosto de 2011 y el 31 de diciembre del mismo año tributarán al tipo reducido del 4 por ciento, en virtud de lo establecido en la disposición transitoria cuarta del Real Decreto-Ley 9/2011, de 19 de agosto (RCL 2011, 1609), de medidas para la mejora de la calidad y cohesión del sistema nacional de salud, de contribución a la consolidación fiscal, y de elevación del importe máximo de los avales del Estado para 2011."*

Recordem que els tipus impositius d'aplicació, - en aquest moments d'enquadració de la present tesi doctoral-, son el 10 per cent i el 21 per cent, respectivament.



Però recordem que el que busquen els promotors, públics i privats és lògicament l'aplicació el màxim d'estesa possible del tipus reduït, a lo qual i d'acord amb l' anàlisi que estem desgranant ens diuen el següent:

*"En ningún caso se establece un supuesto de aplicación de tipo impositivo reducido para las obras de urbanización de terrenos, señalando expresamente el artículo 6 de la Ley en su apartado tres que no tendrán la consideración de edificaciones:*

*«a) Las obras de urbanización de terrenos y en particular las de abastecimiento y evacuación de aguas, suministro de energía eléctrica, redes de distribución de gas, instalaciones telefónicas, accesos, calles y aceras».*

*Por lo tanto, no pudiendo incluirse las obras objeto de consulta a ninguno de los casos previstos por el artículo 91, el tipo impositivo a aplicar a las mismas será el tipo general del 18 por ciento."*

Per tant la expressada consulta vinculant és meridianament clara, distingeix l'obra d'edificació d'habitatges respecte a l'obra urbanitzadora, i sense aplicar el principi general de dret de l' accessorietat, aplica a cadascuna de les obres diferenciades el tipus impositiu vigent. En aquest moments pel que fa a l'obra urbanitzadora, el 21 per cent com a tipus d'aplicació, i en alguns casos el tipus general del 10 per cent .

#### 2.3.2.a.5. El sistema de compensació. Aportacions de terreny a juntes de compensació, la urbanització de la mateixa i la posteriors assignacions d'aquests.

##### 2.3.2.a.5.1. Introducció:

Les operacions que, com a mínim, ha de ser examinades per a determinar la imposició d'aquest tipus d'entitats i els seus membres - existeix o no la transmissió de la propietat són els següents:

- ❖ Constitució de la Junta a través de la prestació de la terreny els propietaris.

- ❖ Realització de les obres d'urbanització dutes a terme pels propietaris, però contractant els serveis de la Junta a terceres empreses.
- ❖ Les transmissions de terreny dutes a terme abans a l'obtenció de la construcció a la parcel·la.
- ❖ I, finalment, el lliurament de parcel·les als propietaris.

#### 2.3.2.a.5.2. Constitució de la Junta:

Al constituir – se una Junta de compensació, els promotors que la inicien s'han de plantejar la possibilitat de que aquesta Junta únicament faci actuacions de mer mandat ( fidúcia) o que també exerceixi unes funcions pròximes a les de promoció.

Segons la seva decisió, que pot ser inicial o "a posteriori", tindrem un tipus de Junta o altra. La doctrina ha acceptat que existeixen dos tipus de Juntes, la naturalesa i actes de les quals, és determinant diferenciar a efectes fiscals:

##### 2.3.2.a.5.2.1. - JUNTES ÚNICAMENT FIDUCIARIES :

És a dir, en aquells en què no hi ha cap transferència de propietat de la terreny, no pot ser afirmava, segons a la DGT, la resposta de que estem davant d'un lliurament de béns per les aportacions inicials dels propietaris a la Junta [vid., entre d'altres, les respostes a la consulta de 8 maig 2002 (2002 JUR, 248766) i 6 de juny de 2002 (JUR 2002)][(, 248916)]. L'argument que s'utilitza sovint és afirmar que, encara que la Junta té poders de la disposició del terreny, el rendiment es pot redirigir a la figura del mandat.

En aquesta mateixa línia, les resolucions del PROFESS de 8 de febrer i 6 de juny de 1996 (JT 1996, 388 i 908) afirmen que "és una condició determinant per fer l'operació

de lliurament o prestació de béns en qüestió... emmarcat en el concepte de «lliurament de béns a títol oneros» per a les finalitats que estableix la normativa de l' impost sobre el valor afegit, que es produeix amb la transferència de la propietat”.

De la mateixa manera, la resolució del PROFESS de 18 d'octubre de 2000 (2000 JT, 1880) assenyala que s'obren per tant, dues possibilitats; Que no hi havia la transmissió abans esmentada, en el qual cas, la Junta de compensació actua com un patró dels seus membres.

O, que pel contrari es produeixi. En el primer dels casos, en compliment de la llei, no està subjecta l'aportació de terrenys a la Junta ni l'adjudicació dels urbanitzats als aportants. Com va assenyalar per la DGT, en resposta a una consulta de 26 de juny de 2000 (JUR 2001, 218102), "en casos en què, com en la carta de la consulta, la incorporació dels propietaris provoca la indemnització de terreny això no determina la transmissió dels motius d'aquest últim, que actua simplement com a patró d'aquells en la realització de les accions d'urbanització... són els propietaris de terrenys que tenen per a les finalitats de l' impost sobre el valor afegit la condició dels promotors de l' urbanització del recinte de la seva propietat i, per tant, la condició d'empresaris o professionals quan aquests terrenys es destinen per a la venda, adjudicació o cessió per qualsevol títol”.

Tal i com explicarem, és d'aplicació la recent tesi desenvolupada per la TEAC i la DGT, ara ratificada per la TS, que considera que la urbanització comença amb l' inici material de la construcció i que ha distingits dos casos, segons a la transmissió es desenvolupa:

- Abans en primer lloc, no es pot estimar de que el membre de la Junta és encara desenvolupant, per la qual cosa l'operació no està subjecte a variacions i al mateix temps subjecte a ITPAJD, a menys que el propietari sigui un empresari i el sòl constitueix un bé afecte a la seva activitat empresarial. I tot això en aplicació de l'apartat U de l' article 20, pels motius de que els terrenys encara no estan "en curs d'urbanització”.

Per tant, la transmissió de manera única restarà subjecta a IVA i només a TPO en cas de no fer ús de la facultat de renunciar a aquesta exempció.

- O després de l' inici de les obres: En aquest últim cas, la solució és idèntica al que ja expressem. En primer lloc, no es pot estimar de que el membre de la Junta és encara un gestor "desenvolupant", per la qual cosa, l'operació no estar subjecte a variacions, - i al mateix temps subjecte a ITPAJD -, a menys de que es tracti d'un empresari i el sòl constitueix un efecte de la seva activitat professional.

#### 2.3.2.a.5.2.2.- JUNTES AMB ESPERIT EMPRESARIAL:

Aquesta activitat desenvolupada per la Junta és l'esperit empresarial.

Així ho entén la DGT, en la resposta a la consulta del 24 de juny de 1999 (JUR 2001, 231962), la qual afirma que pròpiament les Juntes de Compensació actuen com a empresàries per dur a terme activitats empresarials, entendre aquesta direcció interpretativa de que la Junta actua no únicament com fiduciària que no produeix en el seu propi nom, però que ho fa en nom d'altres.

I aquestes, es diferencien de les anteriors merament fiduciàries, en que efectuen diverses operacions de transmissió de terrenys per les raons o amb els objectius següents:

#### I.- PAGAMENT EN TERRENYS A L'EMPRESA D'URBANITZACIÓ:

Un problema particular és la determinació de l'acumulació d'aquestes operacions.

Fent cas omís de moment a l'actuació de la Junta, tenim dues operacions subjectes a impostos, sent una: el lliurament de terrenys i l'altra la consideració dels altres serveis que presta, essencialment la direcció de l'execució de la urbanització.

Així, l'acumulació de prestació de serveis es produeix amb la posada a disposició de l'obra, és a dir, fins a la seva finalització.

Per tant, es refereix a l'acumulació de l'entrega de mercaderies fetes pels membres de la Junta, cal tenir en compte la doctrina en aquest tema contingut en resposta a la Consulta a la DGT del 17 de juny de 2005.

Desplaçar-los al sistema de compensació - ja que entenem que aquesta serà la posició de la DGT -, en una acumulació de fets imposables que es duran a terme amb l'adopció de la compensació.

Ressaltar que, encara que en aquest moment no s'hagi iniciat l'urbanització, si el tema d'aquesta transmissió està constituït per parcel·les, l'operació no serà exempta.

II.- L'ACORD ENTRE L'EMPRESA D'URBANITZACIÓ I UN MEMBRE DE LA JUNTA, PEL QUAL LA PRIMERA ASSUMEIX EL PAGAMENT DE LES DERRAMES DEL SEGON A CANVI DE PART DEL TERRENY EDIFICABLE.

Quan s'aprova el projecte de compensació, fins i tot quan, com és freqüent, queden derrames per liquidar, el propietari ha d'afectar els bens a l'impost per a tots els valors pendents, que seran satisfets per l'empresa urbanitzadora a través de l'execució de les obres que formen la seva funció i posteriorment s'aplicaran a cada un d'aquests impostos; Aquesta última, efectuarà un repercussió a la Junta per idèntic valor, ha rebut el pagament total i l'avanç d'aquesta part dels seus serveis d'urbanització.

III.- TRANSMISSIONS VOLUNTÀRIES O FORÇADES - EXPROPIACIÓ – DUTA A TERME ABANS A L'OBTENCIÓ DE LES PARCEL·LES EDIFICABLES.

Durant el procés de desenvolupament i abans, per tant, de que les terres siguin apropiades per a l'exercici de la construcció es poden obtenir terrenys de manera

forçosa, en aplicació supletòria de la Llei d' expropiació forçosa per incompliments del particular membre, -o no -, del l'àrea de repartiment.

En la mesura que els membres son contractistes, o millor dit "empresaris eventuais" l'operació estarà subjecta a l' impost i, d'altra banda, no l'eximeix el fet de que els terrenys estiguin : "en curs d'urbanització".

No obstant això, cal tenir en compte que, d'acord amb la doctrina establerta pel TEAC i la jurisprudència del TS, anteriorment esmentada, no existiran terrenys en curs d'urbanització fins a l' inici de les obres materials. En les diverses resolucions del Tribunal Suprem els terrenys estan en curs d'execució tal i com explicarem en un apartat posterior,- i per tant s'han iniciat les obres-, quan s'ha formalitzat l'acta de comprovació de replanteig i s'han iniciat les obres materialment.

Per tant, si aquells prèviament transmet, és aplicable l'exempció prevista en l'article 20. Un. 20. de la Llei de l' IVA.

#### IV.- ENTREGA DE PARCEL·LES EDIFICABLES A MEMBRES DE LA JUNTA

Una vegada que els terrenys han estat urbanitzats, el lliurament de parcel·les als membres de la Junta no constitueix fet imposable IVA, com tampoc d' ITPAJD.

Això és perquè, com va ser el cas en la contribució inicial - i una altra vegada, després de la interpretació administrativa-, no existeix tampoc la transmissió de la propietat.

La doctrina anterior s'expressa en la resolució del PROFESS de 11 d'abril de 1996 (JT 1996, 650), quan afirma que l'entitat interessada no provava de cap manera que aquestes contribucions en efectiu rebudes pels seus membres per a costos d'urbanització són proporcionals al terreny proporcionat per a ells, en tal cas aquestes contribucions en efectiu podria constituir una bestreta que quedaria subjecta però exempta del Impost del Valor Afegit al constituir la adjudicació posterior dels terrenys per la Junta de Compensació una operació exempta.

Per la qual cosa, cal concloure dient que no hi ha un excés constituït per les aportacions en qüestió, que estiguessin fora de l'abast d'aquesta exempció, ja que en aquell cas hauria estat alterat el principi de proporcionalitat inherent a aquesta exempció.

Per tant, la situació del fet subjectiu,- tipus de contribuent-, ens farà modificar la nostra posició respecte a l'obligació de pagar i a més la possibilitat o no de repercutir i compensar els corresponents imports de l' IVA.

### **2.3.3. El sistema de cooperació:**

#### 2.3.3.1. Les operacions de negoci dutes a terme per l'Ajuntament, pels propietaris de terrenys i per les EUC.

En aquest sistema, l'Administració és, per tant, la que promou i aprova la reparcel·lació, a menys que siguin prou equitatiu el repartiment inicial per si mateix i a efectes de la distribució dels beneficis i les càrregues com a resultat del pla.

L'administració és també qui assumeix la responsabilitat per a l'execució de les obres d'urbanització, la contractació amb tercers, o qui constitueix una societat d'urbanització els mateixos efectes.

L'administració és, en definitiva, qui distribueix les contribucions, - anomenades quotes urbanístiques-, a cada propietari de la urbanització i pot , fins i tot, cada sis mesos exigir el pagament per avançat les despeses d'urbanització que s'hauran de dur a terme el proper termini de sis mesos, amb les limitacions que la llei estableix.

En aquests casos, hi ha pagaments avançats, abans de la finalització del fet imposable de l' impost, que té lloc amb l'eficàcia del lliurament dels serveis de la urbanització a l'Administració actuant.

Per l'aplicació de l'article 75. Dos de la LIVA, aquests pagaments son pagaments avançats, per tant, l'Ajuntament hauria de fer una declaració amb motiu d'aquests impostos. Com s'indica la DGT, en resposta a la consulta de 29 de novembre de 2001 (JUR 2002, 76426), l'Ajuntament procedirà a repercutir l' impost aprofitant els pagaments percebuts dels propietaris, repercussió que haurà d'efectuar-se mitjançant la emissió de les corresponents factures completes.

Moltes vegades s'ha donat que aprofitant una actuació urbanística els promotors volen aplicar aquesta figura, que entenen que esta menys vigilada pels responsables d' Hisenda, per tal d' introduir conceptes tributaris que pensen que així seran de més difícil detecció.

#### 2.3.3.2. El pagament de quotes mitjançant l'entrega de parcel·les a l'Ajuntament

Aquesta situació - amb pagament parcial en efectiu - es té en compte per la DGT, en resposta a una consulta de 29 d'abril de 1998 (JUR 2001, 217155), que s'estableix la doctrina que resumim de la forma següent:

-En primer lloc, com sabem, dur a terme les obres d'urbanització pel municipi constitueix l'exercici d'una activitat de negoci; Així que s'ha d'afectar l' impost sobre els propietaris en el moment del cobrament de les quotes.

-En segon lloc, com hem vist, l'entrega de parcel·les pels propietaris constitueix una de les operacions subjectes , ja que en qualsevol moment aquells ( els propietaris) tenen, segons la doctrina administrativa, la condició d' empresaris, com a desenvolupadors d'urbanització.

I, a més, afegim nosaltres el que estan fent amb aquesta entrega de parcel·les és simplement un pagament en espècies de les quotes urbanístiques.



### **2.3.4. El sistema d'expropiació:**

#### 2.3.4.a.- El sistema d' expropiació a efectes d'IVA:

En aquest punt, senyalar que en el cas dels desenvolupaments urbanístics tot emplenat el sistema de expropiació, la cosa canvia substancialment.

Això és, ja no existeix una activitat empresarial, pròpiament dita, per part dels propietaris dels terrenys, sinó en tot cas de l'Administració actuant. L'Administració despulla coactivament als particulars del seu patrimoni, - això si, indemnitzant-los -, ja que en cas contrari es tractaria d'un espoli inconstitucional o una mera confiscació.

Però és en aplicació d'aquest sistema d'actuació, quan tota l'activitat de desenvolupament urbanístic recau sobre l' ens públic, que assumirà el risc i ventura de la operació.

Per tant, aquesta administració actuant, estarà objectivament subjecta a la imposició, però subjectivament exempta, ja que aquesta acció urbanística la desenvolupa una administració que gaudeix d'aquesta exempció fiscal.

L'expropiació de terrenys anterior a l'aplicació del sistema estarà subjecta a l' IVA si els terrenys pertanyen a un empresari o professional i la son elements relacionats a la seva activitat i, en qualsevol cas, si l'expropiació és fa sobre una companyia mercantil.

També pot passar en l'expropiació de terrenys que s' ha dissenyat per a portar a terme la construcció de parcs i jardins o carreteres per a ús públic. En aquest cas, com sabem, l'operació sempre restarà exempta de l' impost. En aquest sentit, les respostes a la consulta de 25 de febrer de 1999 (JUR 2001, 192651) i del 31 d'octubre de 2001 (JUR 2002, 104806).

En una base d'acumulació en les expropiacions, el problema es centra en determinar si aquesta es produeix amb l'ocupació de la finca o en la data de la seva publicació al diari

oficial. La diferència de dates pot tenir uns o d'altres efectes fiscals tal i com ja hem estudiat anteriorment.

En vista de la resolució del PROFESS de 23 de març de 1995 (JT 19995, 634), s'ha d'optar per la primera de les solucions. Això és, la expropiació es produeix efectivament en el moment d'ocupació de la finca en qüestió, - moment recordem a on es produeix la "traditio"-, i per tant els efectes fiscals es produeixen en aquest moment.

Així també ho entén la DGT, en resposta a una consulta de 15 d'abril de 2002 (JUR 2002, 175506), ja que així es dedueix de la política i la legislació que regula l'expropiació forçosa.

No obstant això, si la valoració s'ha cobrat, total o parcialment, abans de l'ocupació, es produirà en aquells temps anteriors i per les quantitats percebudes en realitat.

En les expropiacions, lògicament, la base imposable coincidirà amb la valoració. Així s'ha assenyalat, en concret, en la resposta a la consulta el 6 de novembre de 1998 (JUR 2001, 202674).

En la nostra opinió, aquesta norma hauria també d'aplicar-se en els casos en que la valoració es paga a través de l'entrega dels pagaments parcials.

En els casos d'expropiació no s'aplica la norma previstes en el segon paràgraf d'article 88. Una de la LIVA. En altres paraules, no pot ser que l'impost s'inclogui en la quantitat de la valoració.

#### 2.3.4.b.- El moment d'aplicació de l' IVA:

Una consideració especial l' hauríem d'estudiar apart. Això és, la possibilitat de procedir a la deducció de l' IVA en la part no pagada de la certificació de les obres al contractista.

En aquest punt, traiem a col·lació l'estudi publicat a la revista "*El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados*, (Núm. 2, Sección Consultas, Quincena del 30 Enero al 14 Feb. 2012, Ref. 158/2012, pàg. 158, tomo 1. Editorial LA LEY), que ho estudia en relació a la nova Llei 21/2012, i que va examinar, en primer lloc, els requisits en la deducció de les quotes en aplicació de la Llei 37/1992 de 28 de desembre (BOE de 29), sobre l' impost al valor afegit (LIVA).

Immediatament després i tenint en compte aquest fet, que és crucial per a poder deduir aquestes quotes, s'analitzaran els principis bàsics relacionats amb l'acumulació d'impostos; i això implica entrar en analitzar posicions oposades, jurisprudencials o doctrinals.

Per tant, anem a discutir més a fons l'objectiu, subjectives i requisits de la deducció de les entitats col·laboradores, de l'Ajuntament, de les certificacions i l'IVA i aquest impacte fiscal en el tema de les operacions que la Llei i no eximeix en funció de la seva destinació.

I així, les contribucions deduïbles de l' impostos es regeixen en article 92. Uno. i Dos. de la Llei de l' IVA, que resumim de la forma següent:

- a) Segons l'apartat UNO de l'article 92: De la base imposable , les persones afectades poden deduir del valor afegit, els honoraris pagats per les operacions afectes al tema, així com per repercussió directe o satisfeta per les operacions d'obtenció de béns i serveis duta a terme per una altra persona subjecta als fets imposables, és a dir, un altre empresari o professional.

b) Segons l'apartat Dos. El dret a la deducció, establert en el paràgraf anterior només pot continuar en aquell béns i serveis adquirits que s'utilitzen en l'execució d'operacions coberts per l'article 94, paràgraf 1.

Pel que fa a les operacions de l'aplicació que creen el dret de deducció, (art. 94 Uno i Tres), han de complir, respectivament, els condicionants següents:

- La base imposable de les persones esmentades en l'apartat 1 de l'article anterior pot deduir valor afegit de l'impost a les quotes coberts en l'article 92 en que els béns o serveis subjecte a adquisició o que importen per determinar el dret a deducció.
- En cap cas, serà la deducció de les quotes possible en una quantitat superior a la legalment aprovada, ni abans que es produeixin els fets previstos en compliment de la llei.

Finalment, segons l'article que 98.1 LIVA s'estableix, que en el naixement del dret a deduir, s'ha de produir que aquest va néixer en el moment en que meriten quotes deduïbles.

Això, no vol dir que ha de ser necessari que s'ha pagat tot o part de la factura, com pot ser vist des de la consulta, pel tema de que l'Ajuntament que pretén inferir la part de què es dona suport de quota de certificació de treball remunerat. Sense perjudici d'això, en els casos de pagaments avançats, el fet de pagament de certificacions d'obres és generador sobre una base d'acumulació i ha de tenir necessàriament la singularitat de que ha estat satisfet, però això no significa que haver efectuat els ingressos, és requisit imprescindible de la deducció de les contribucions.

Hem de concloure, per el ressenyat anteriorment, que és essencial per establir l'acumulació d'impostos que la deducció requereix, com a objectiu o prerrequisit que els honoraris estiguin meritats ja. Per tant, cal analitzem les posicions de la jurisprudència en el conflicte i les posicions doctrinals en relació amb l'acumulació de l'IVA en les certificacions d'obres.

En principi, 90.2 LIVA proporciona que la taxa d'impost aplicable a cada operació serà l'existent en el moment en que es produeixi la base de l'acumulació.

D'altra banda i de tenir que posar el temps en una base de periodificació, art. 75 de la Llei esmentada proporciona com serà, en el lliurament de béns, quan el seu alliberament a disposició del comprador o, si escau, quan estan fetes d'acord amb la legislació aplicable a ells.

El número Dos. Bis. estableix que la prestació esmentada es produeix quan es tracta d'execucions d'obra, amb o sense la prestació dels materials i els destinataris són les administracions públiques, en el moment de la seva recepció.

I això, d'acord amb l'article 147 del text de la Llei de contractes de les administracions públiques, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2000, del 16 de juny [actual art. 235 Reial decret legislatiu 3/2011, de 14 novembre (BOE del 16), en la qual s'aprova el Text Refós de la Llei de contractes del Sector públic (TR LCSP)].

Un corrent jurisprudencial, amb declaracions i recolzament de diversos Tribunals Superiors i la Direcció General d'Hisenda (resolucions vinculants en la consulta de 09-28-1999 i 7-12-1999), és, per tant, favorable a considerar que els abonaments al contractista, derivats de certificacions emeses, són pagaments a compte, subjectes a variacions i correccions que es produeixen quan es mesura i finalment es rep l'obra definitivament.

En una acumulació de la base, seria necessària en el moment de pagament de la certificació, sobre la base que l'assumpte del certificat no implica el lliurament de béns, que no es produeix fins a l'acceptació de l'obra, en base, - avui en dia-, del que estableix l'article 235 TRLCSP. Per tant, els pagaments de les certificacions que es van emetre al seu dia, tenien el caràcter de pagaments d'avenc, i l'acumulació de la base es produiria en el moment del cobrament.

No obstant això, hi ha una altra posició incorporada a la Sentència del Tribunal Suprem de 5 de març de 2001 (LA llei 3592/2001) i seguida per la jurisprudència dels Tribunals Superiors de Justícia de la Comunitat Valenciana i Catalunya, a favor de considerar que

el traspàs ocorria en el moment de l'emissió de les certificacions. Per tant, els pagaments efectuats no tenien la naturalesa de pagaments d'avenç, així a part del pagament final de l'obra certificada, la taxa que s'aplicarà serà l'existent en el moment d'emissió de les certificacions parcials.

El propi Tribunal Suprem en Sentència de 5 de març de 2001, per resoldre un recurs de cassació per la unificació de la doctrina, recull la doctrina segons la qual l'emissió de certificacions és un lliurament d'unitats de treball fent-les disponibles a l'administració.

D'aquesta manera el nostre més alt Tribunal reflecteix que l'emissió de certificació és el lliurament d'unitats d'obra executades perquè les certificacions responen a resultats parcials de l'obra que en realitat executat i permeten que, un cop fetes per tant, es poden posar a disposició de l'administració amb l'expedició del corresponent certificat o certificació parcial i que el contractista pot exigir el seu pagament ja que es tracta d'una obra realment efectuada en un termini adient.

Per tant, segons el Tribunal Superior l'acumulació de l'IVA es produeix en el moment en que el treball d'urbanització i les corresponents certificacions són emeses i no en el moment en què se'ls hi paga, com a treball d'urbanització l'aplicació del fet imposable es produeix quan es produeix la certificació, ja que de "fet", estan produint-se el naixement del fet imposable, així com, a la vegada, la corresponent quota, la qual també està subjecta parcialment a l'IVA.

Exposades les teories anteriors, si considerem, malgrat la sentència esmentada del Tribunal Suprem, que els abonaments de les certificacions que es van expedint tenen caràcter de pagament anticipat, i el reportament es produeix en el moment del cobrament, fins que no s'ingressa la totalitat de la factura no s'haurà reportat l'impost, per lo que no cabria deduir la quota per la part no ingressada.

#### 2.3.4.c.- L'expropiació a efectes d' IVA. La valoració del justipreu:

Per iniciar el tractament d'aquest apartat, entre d'altres, destacar la resolució del **Tribunal Superior de Justícia de Galícia**, Sentencia núm. 526/2010 de 18 maig JUR 2010\330220, la qual al seu fonament de Dret CINQUÈ, literalment, diu:

“QUINTO

.../.. la Administración respecto a los gastos previstos en los capítulos de urbanización y gestión (impuestos no recuperables, gastos de administración, licencias y tasas de urbanización, coste de urbanización, y gastos de promoción), y coste de la edificación (impuestos no recuperables, honorarios técnicos, avales y seguros, gastos documentales, licencias y tasas, coste de ejecución por contrata, y gastos de la promoción). Es cierto, por el contrario, que discrepa de esa valoración en cuanto a los ingresos que podrían obtenerse por la venta de los inmuebles que podrían construirse en el sector. El técnico dice que para conocer el precio aproximado de venta, ha realizado un estudio de mercado en zonas muy próximas al sector expropiado, que le servirán de referencia aplicando un coeficiente de aproximación, que habrá de tener en cuenta las características de la urbanización prevista y reflejada en el plano del correspondiente Plan Parcial, en el que se aprecia claramente la urbanización que se prevé ejecutar, en un entorno de buenas comunicaciones con el resto de la ciudad y con la tercera ronda, por lo que los coeficientes de aproximación que se aplican en la tabla ofrecida a continuación tratarían de compensar esta peculiaridad urbana respecto a la localización de los inmuebles utilizados en el estudio de mercado, lo que le lleva a opinar que, por un lado, que en la valoración de la Administración expropiante no están justificados los valores para el cálculo de los ingresos, pareciéndole que, en todo caso, son valores muy por debajo del precio real de mercado, pero, por otro, que la tasación de la parte expropiada, aunque si se hace un estudio de mercado, no se realiza en zonas próximas a la del sector expropiado, por lo que también esto se considera incorrecto para hacer una valoración más próxima a la realidad, pues, de los veintidós testigos utilizados en el informe para determinar el supuesto precio de venta de las viviendas, considera que solo 4 están en zonas próximas a la de este estudio. A continuación, el perito judicial presenta los resultados de su estudio de mercado de vivienda libre, pero, pese a sus propuestas, la Sala no puede sino apreciar, tal como se alega por las defensas de la Administración y de la Junta de compensación codemandada, que se limita a tomar como referencia las informaciones de ofertas de un conocido diario de la ciudad, que, aunque

orientativas, no se adecuan a la norma del art. 37.2 de la orden ECO/805/2003 , la cual establece que, para estimar los cobros se partirá de los valores en venta previstos en las fechas de comercialización en la hipótesis de edificio terminado, pero cuyo cálculo habrá de hacerse atendiendo a los valores obtenidos por el método de comparación y/o actualización de rentas , y a la evolución esperada de los precios de mercado, lo que obligaría, de acuerdo con el art. 21, a disponer de información suficiente sobre, al menos, seis transacciones u ofertas de comparables que reflejen adecuadamente- y con carácter objetivo y convincente- la situación actual de dicho mercado, estableciendo el art. 22.1 , b) de dicha Orden que el procedimiento de cálculo habrá de basarse también en informaciones concretas sobre transacciones reales u ofertas firmes (Con razón opone la Administración en sus conclusiones que las ofertas de los periódicos no suelen coincidir con el precio de venta real de los pisos , puesto que lo normal es que el anunciante incremente el precio para tener un margen de negociación con posibles compradores), consideración que no puede reconocerse en este caso a las simples informaciones periodísticas a las que se refiere el técnico en su informe, aún admitiendo que pudieran aproximarse en la práctica a las pautas del tráfico inmobiliario en ese momento, tal como ya ha interpretado la Sala en la sentencia del recurso 8236/05, de fecha 6 de febrero de 2008 . No podemos, por tanto, admitir sin más datos objetivos complementarios- de los que no disponemos- la suma propuesta por el perito relativa a la suma de los cobros que corresponderían por las ventas, por lo que, ante la imposibilidad de atenernos a cualquier otras cifras alternativas, ni siquiera por aproximación, falla de raíz el primer elemento básico necesario para poder aplicar el método residual dinámico, por lo que las conclusiones posteriores del perito en cuanto al valor del suelo, conexas e interdependientes con esa primera premisa de los ingresos por ventas futuras, tienen necesariamente que decaer ,al fallarle la correspondiente cobertura justificativa derivada de ese primer dato del que habría de partir para descontar los pagos y gastos procedentes, por lo que no puede aceptarse el precio unitario de suelo propuesto por el técnico de 585, 49 euros por m<sup>2</sup>, frente al que ha de prevalecer el fijado por el Jurado, con la presunción de acierto que conlleva legalmente la resolución dictada por dicho organismo. Como argumento complementario, la Sala entiende también que los coeficientes de aproximación al alza que señala el perito,- asignando una puntuación proporcionalmente mayor al sector de que se trata que aquellos que toma como punto de comparación, en un arco entre 1,25 y 1,10 (Al folio 8 del segundo informe pericial prestado), que tratan de justificarse en el hecho de que se considera que el espacio del sector de suelo urbanizable objeto de estas actuaciones está en un espacio privilegiado y de mucho más valor que los otros a los que se refiere- tampoco son procedentes, en cuanto, introduciendo un componente especulativo, valora-como se dice en las conclusiones de la Junta de Compensación -las características de la urbanización prevista como un elemento muy



importante para poder deducir que las viviendas que se construyan en el polígono van a tener un valor muy superior al de su entorno, ya que, como todo suelo urbanizable, como éste, tiene que, por definición, sufrir un proceso de transformación a través de la ejecución de una nueva urbanización que permita la transformación del suelo en solares urbanos edificables, lo lógico es que esa circunstancia no pueda significar un valor añadido al suelo urbanizable, pues se podría llegar a la tesis inaceptable de que el suelo urbanizable pudiese tener un valor, superior, o muy similar, al suelo urbano, lo que iría en contra de las determinaciones básicas del artículo 36 de la LEF , que impiden tener en cuenta las plus-valías que sean consecuencia del plan o proyecto de obras que de lugar a la expropiación, o las previsibles para el futuro.”

En el mateix sentit, el **Tribunal Superior de Justícia de Madrid**, en Sentència núm. 970/2009 de 9 juliol ( JUR 2009\431238) , en la qual entre d’altres coses, fonaments TERCER I QUART, diu:

“.../..

La cuestión nuclear planteada en el presente recurso exige precisar el alcance y efectos de la cláusula tercera contenida en la Escritura Pública de Expropiación Convenida de 3 de noviembre de 1999, en la que la parte recurrente fundamenta su reclamación. Centrados así los términos del debate, el primer interrogante que debemos despejar es si citada cláusula incluye o no la obligación de la Junta de Compensación de la Unidad 3 del PAU II-6 de Carabanchel de asumir el pago del Impuesto sobre el Valor Añadido y del Impuesto sobre la Renta de las Personas físicas reclamados por la Hacienda a los recurrentes, esto es, si los referidos impuestos pueden considerarse devengados la expropiación.

Para ello debemos acudir a las normas del Código Civil sobre la interpretación de los contratos o de cláusulas contractuales-, con la que, en definitiva se pretende la averiguación y comprensión del sentido y alcance del consentimiento, es decir, de las declaraciones de voluntad de las partes contratantes. El Código da una serie de normas de interpretación a partir del artículo 1281 combinando los criterios subjetivos (averiguación de la voluntad real o intención común de los contratantes) y objetivo (significado objetivo, de acuerdo con los usos de las declaraciones). El punto de partida de la interpretación es la letra de la cláusula o cláusulas del contrato, tal como dispone el primer párrafo del artículo: si los términos de un contrato son claros y no dejan duda sobre la intención de los contratantes se estará al sentido literal de sus cláusulas. Sin embargo tampoco se ha de ignorar que, según el artículo 1284 del mismo Cuerpo Legal, si alguna de las cláusulas de los contratos admitiese diversos sentidos, debe entenderse

en el más adecuado para que produzca efecto; que el artículo 1285 dispone que las cláusulas los contratos se deben interpretar las unas por las otras, atribuyendo a las dudosas el sentido que resulte del conjunto de todas; y que el artículo 1286 a su vez establece que las palabras que puedan tener distintas acepciones deben ser entendidas en aquella que sea más conforme a la naturaleza y objeto del contrato

#### CUARTO

Centrados así los términos del debate, comenzaremos nuestro estudio por el impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Pues bien, de acuerdo con el tenor literal de la cláusula examinada, la Junta de Compensación abonará todos los impuestos que se "devengarán" por la expropiación.

Como se expone en la STS de 23 de septiembre de 2004 , citada en la Sentencia apelada, la expropiación de un bien provoca una alteración patrimonial de la que pueden derivarse una ganancia o pérdida patrimonial, ganancia que está sujeta a tributación en el IRPF. Ahora bien, el incremento del valor de cualquier elemento patrimonial, así como su disminución, puede producirse tanto como resultado de una transmisión como sin ella; por tanto, los aumentos de valor patrimoniales pueden clasificarse en "realizados" en el mercado y en "no realizados". Ambos constituyen verdadera renta del sujeto, pero mientras los primeros son de fácil y segura cuantificación, los segundos presentan problemas importantes en este sentido, sobre todo, para aquellos elementos patrimoniales para los que no existe un mercado. Por todo lo anterior, la práctica fiscal aconseja gravar dentro del impuesto solamente las ganancias o aumentos de valor patrimoniales realizados, sin perjuicio de someter al mismo las ganancias que se pongan de manifiesto.

Esta cuestión ha sido regulada definitivamente por el Reglamento de la Ley del IRPF 18/1991, de 6 de junio, aplicable a partir del ejercicio 1992 , Reglamento que fue aprobado por Real Decreto 1841/1991, de 30 de diciembre, cuyo art. 14 . "Imputación temporal de ingresos y gastos. Norma General", apartado 1, párrafo segundo, dispone: "A efectos de lo previsto en el párrafo anterior, los incrementos y disminuciones de patrimonio se entenderán devengados en el momento en que tenga lugar la alteración patrimonial", que en la expropiación forzosa de bienes inmuebles se produce cuando se fija el importe del justiprecio.

Así las cosas podemos concluir que la expropiación provoca una alteración patrimonial de la que puede derivarse una ganancia patrimonial, susceptible de ser gravada en el IRPF, esto es, puede transformar un incremento o disminución patrimonial "no realizado" en un incremento

patrimonial "realizado", pero ello no significa que el IRPF grave la expropiación en sí misma o sea consecuencia de ella. Así las cosas, no podemos entender que la cláusula tercera de la Escritura de 3 de noviembre de 1999 incluya la obligación de la Junta de abonar a los expropiados las cantidades que les han sido reclamadas en concepto de IRPF como consecuencia de la alteración patrimonial experimentada en las fincas expropiadas, siendo así que además, en la cuantificación de las cantidades debidas por tal concepto intervienen factores y circunstancias personales, de patrimonio y renta propios de los sujetos pasivos, que determinan deducciones y exenciones, que escapan del conocimiento de la Junta, por lo que resultaría contrario a las más elementales normas de la lógica entender que la Junta de Compensación se hubiera obligado a satisfacer el importe de una deuda indeterminada y no susceptible de cuantificación a priori y con carácter abstracto, al margen de cualesquiera otras circunstancias."

La pròpia Sentència referida al paràgraf anterior, finalitza la seva exposició i conclou a l'apartat CINQUE dels seus fonaments de dret ,amb l'argumentació següent:

".../..

QUINTO

Por cuanto se refiere al Impuesto sobre el Valor Añadido, de acuerdo con el artículo 4 de la Ley 37/1992, del 28 de diciembre , estarán sujetas al impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen, y a tenor del artículo 8.Dos.3.º, de la misma Ley , se consideran entregas de bienes las transmisiones de bienes en virtud de una norma o de una resolución administrativa o jurisdiccional, incluida la expropiación forzosa. Así pues, queda claro que el IVA si es un impuesto "devengado" por la expropiación, por lo que, sí queda incluido en la cláusula Tercera de la Escritura de 3 de noviembre de 1999 , derivando de ello la obligación de la Junta de Compensación de reintegrar a los expropiados el importe de la liquidación efectuada por en tal concepto por la Hacienda Pública, como consecuencia de la obligación contractualmente asumida y con independencia de que no se haya observado las prescripciones tributarias sobre la obligación de repercusión del impuesto. Y a esta conclusión no obsta que en la Estipulación Quinta de la tantas veces citada Escritura Pública de 3 de

noviembre de 1999 se hubiera hecho constar que "Don Gaspar y a D<sup>a</sup> Santiago no realizan actuaciones empresariales o profesionales por lo que no son sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido, puesto que tal cláusula, -que obedece al desconocimiento no solo por parte de los apelantes sino también por la Junta de Compensación de la legislación tributaria y en concreto de la Ley 37/1992, del 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido -, ha de ser entendida como una declaración de intenciones o deseos, que no ha superado la actuación de la Administración Tributaria, al haberse visto obligado los recurrentes a hacer frente a una deuda tributaria por el IVA no repercutido ni ingresado. Así las cosas, tanto el tenor de la Estipulación Tercera como todo el contexto del mutuo acuerdo expropiatorio, llevan a la inequívoca conclusión de que, de no estar exenta la expropiación de una de las fincas de tributación por IVA, como efectivamente ha ocurrido, tal tributación necesariamente ha de recaer en la Junta de Compensación beneficiaria de la expropiación.

Sin embargo la obligación de la Junta de Compensación no puede extenderse, como pretenden los apelantes al pago del importe de los intereses por demora, de las sanciones y de los gastos realizados como consecuencia de los recursos planteados para la evitación de los gastos reclamados puesto que los mismos han sido generados por la actitud de los propios recurrentes, que como sujetos pasivos del impuesto, han infringido la normativa tributaria, puesto que no podemos ignorar que eran ellos, y no la Junta, los obligados a repercutir a aquella las cuotas devengadas correspondientes a las bases imponibles descubiertas por la Inspección.".../..

Per la seva clarividència, ressaltar que d'acord amb la interpretació del Tribunal, les expropiacions portades a terme en el si d'un expedient de gestió urbanística, resten subjectes a l' IVA, - al igual que les quotes d'urbanització -, i per tant, el particular expropiat haurà de presentar les oportunes declaracions, amb les oportunes compensacions que hi hagin entre l' IVA suportat i l' IVA repercutit.

## **2.4.- L'IVA i LA TRANSMISSIÓ DE TERRENYS:**

### **2.4.1. Diferents situacions d'aplicació:**

Hem de fer també una especial referencial a la fiscalitat dels terrenys en curs d'urbanització, moment en el qual ens podem trobar en diverses situacions segons analitza JUAN FDEZ CAPARROS <sup>30</sup> ( " FISCALIDAD, SUELO, VIABILIDAD, VIVIENDA" ), com son:

*A) VENDEDOR ES PERSONA FISICA QUE NO ES SUJETO PASIVO DE IVA, PERO QUE EJECUTA A SU CARGO LA URBANIZACION DE LOS TERRENOS.*

*En este caso, por el la persona física titular del terreno quien ejecuta la urbanización a su consta, será considerado como sujeto pasivo de IVA (ocasional) y en consecuencia si se trata de una entrega de l bien la operación estará sujeta a IVA al tipo general del 18%, vigente partir de 1 de julio de 2010.*

*Así pues, en este caso, el PROMOTOR INMOBILIARIO comprador, soportara la cuota de IVA del 18% y además tendrá un coste de AJD que deberá liquidar en la CCAA en el plazo máximo de 30 Días desde la fecha de la operación.*

*Al tratarse de un terreno en curso de urbanización, tendrá la naturaleza de terreno urbano, y en consecuencia estar sujeto al Impuesto Municipal de Incremento de valor de los Bienes de naturaleza urbana, conocido como Plusvalía, que en todo caso, seria de cargo del vendedor.*

*B) VENDEDOR SUJETO PASIVO DE IVA, PERO EN LA OPERACIÓN NO SE PRODUCE LA ENTREGA AL COMPRADOR (POR EJEMPLO SE TRATA DE UNA CONDICION SUSPENSIVA O D EUNA OPCION DE COMPRA)*

*La operación de compra esta sujeta a TPO al tipo vigente en cada CCAA*

*C) VENDEDOR SUJETO PASIVO DE IVA, EL TERRENO EN CURSO DE URBANIZACION, ESTARA AFECTO A SU EXPLOTACION, Y SE TRATA DE UNA ENTREGA*

*La operación esta sujeta a IVA, al tipo vigente desde 1 de julio de 2010 del 18%. (ara 21%)*

*Además al otorgarse el documento en escritura publica estar sujeto a AJD a tipo variable según las CCAA al tipo general, vigente en la legislación de la Comunidad Autónoma correspondiente. (en los casos A) , B) y C) no existe AJD)*

*Así pues, en este caso, el PEOMOTOR INMOBILIARIO comprador, soportara la cuota de IVA del 18% y además tendrá un coste de AJD que deberá liquidar en la CCAA en el plazo máximo de 30 Días desde la fecha de la operación.*

*Al tratarse de un terreno rustico en ninguno de los casos existirá Impuesto Municipal de Incremento de valor de los Bienes de naturaleza urbana, conocido como Plusvalía, que en todo caso, seria de cargo del vendedor.*

*Así pues, en todos los casos la sujeción a IVA debido a la naturaleza del terreno transmitido, se produce por el hecho de estar en curso de urbanización. Es decir para calificar la operación como sujeta a IVA, Hacienda tendrá en cuenta que este hecho se haya producido realmente, para lo cual se deben dar dos circunstancias:*

*a) Que se haya iniciado realmente la urbanización.*

*b) Que se hayan pagado alguna certificación, cursada por el contratista, ejecutor de la misma, aunque a estos efectos su cuantía sea irrelevante.*

*La demostración de que se ha cumplido la primera circunstancia se resuelve por medio de una certificación de inicio de obra, emitida por el Director Técnico de la Obra (Ingeniero de Caminos o Arquitecto), y visada por el Colegio Profesional correspondiente que indique tal circunstancia.*

*Ahora bien, de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 14.2 del Real Decreto Legislativo 2/2008 por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Suelo, SE PRESUMEN INICIADAS LAS OBRAS DE URBANIZACIÓN CUANDO EXISTA ACTA ADMINISTRATIVA O NOTARIAL DEL COMIENZO DE LAS OBRAS.*

*En resumen, teniendo en cuenta lo explicado, resulta recomendable realizar acta de inicio de obras firmada por la Dirección facultativa, visada por el Colegio oficial y protocolizada ante Notario.*

*D) VENDEDOR PERSONA FISICA TITULAR DE UN TERRENO AFECTADO POR UNA DETERMINADA ACTUACION URBANISTICA DESARROLLAR POR EL SISTEMA DE COOPERACION O DE COMPENSACION A CUYA JUNTA SE HA ADEHERIDO.*

*Este caso es similar al anterior, el titular del terreno que esta adherido a una Junta de Compensación, es sujeto pasivo ocasional de IVA, pero solo desde el momento en que iniciadas las obras de urbanización por parte de la Junta de Compensación, abona alguna cuota para el pago de aquellas obras, con independencia del numero de cuotas abonadas y del importe de las mismas.*

*Por lo tanto si la venta de los terrenos se produce con anterioridad a estos hechos, la operación tributaria por TPO, y solo a partir de que se den estas circunstancias, la operación estaría sujeta a IVA.*

*Hay que tener mucho cuidado, ya que el vendedor puede creer que ya es sujeto pasivo de IVA, aunque sea ocasional, desde que ha abonado cuotas de urbanización, a veces de gran cuantía, pero no, solo será sujeto pasivo de IVA cuando se haya iniciado las obras de urbanización (los pagos anteriores por proyectos, indemnizaciones, provisiones, etc.) no computan a efectos fiscales.*

*Los efectos para el vendedor, persona física, es que desde el momento en que es sujeto pasivo ocasional del IVA, está obligado a repercutir el impuesto, teniendo derecho, así mismo, a deducir, como IVA soportado, todas las cuotas de urbanización abonadas que le haya girado para su pago la Junta de Compensación.*

*En el mismo caso fiscal se estará cuando se trate de ejecución por el Sistema Urbanístico de Cooperación. "*

Per tant i d'acord amb l' exposat per l'autor, cadascuna de les diferents situacions del venedor s'haurà de tractar fiscalment com ha exposat molt encertadament, en la nostra opinió, Fernández Caparrós.

## **2.4.2. L'exempció per a transferències de terreny:**

### 2.4.2.1. Terreny rústic i no constructius:

D'acord amb l'article 20. Un. 20. º, declara eximir, els terrenys de caràcter rústic i altres terres que no tenen la condició d'edifici, incloent-hi enclavat construccions de qualsevol tipus en ells, que són indispensables per al desenvolupament d'una granja.

L'aplicació d'aquesta condició planteja uns quants problemes, tot i que només se'ns va centrar - se en allò que és d'interès dins del urbà procés.

Aquesta és la interpretació del terme "terrenys edificables", que l'exempció no s'aplica.

Aquesta és una qüestió que, encara que es trobi davant d'un impost de legislació harmonitzada, el legislador nacional té marge de llibertat, com va assenyalar el STJCE de 28 de març de 1996 (*cas C-468/1993 Gemeente Emmen/Belastingdienst Grote Ondernemingen*) que va determinar que no corresponia al Tribunal determinar quin grau d'urbanització han de tenir un camp per ser valorat com a subjecte a l'impost sinó que aquestes concrecions només corresponien als Estats membres.

Ús d'aquesta llibertat de configuració de l'exempció, el propi precepte adverteix que la capacitat d'estar subjectes es participa en dos casos:

1) En primer lloc, quan es tracta de la terreny qualificat per a la planificació com amb dret a ser dividit en parcel·les. La DGT, en resposta a una consulta de 18 de febrer de 2000 (JUR 2001, 192238) que requereix "serà solar aquelles superfícies que poden satisfer les necessitats diverses;"

-Per ser sòl urbà; que disposar d'accés rodat, subministraments, o anem a tenir aquests elements d'urbanització.



-Que són adequats per a l'edificació: quedaran excloses de qualificació del solar aquelles parcel·les d'acord amb les normes urbanístiques de sòl urbà, estan reservats per a altres significats.

"-Que són urbanitzades conforme als estàndards mínims que determini en cada cas la planificació".

(2) En segon lloc, també una zona es considera adequada per a l'edifici per haver estat autoritzat per la regulació administrativa corresponent. Aquesta última situació és, segons la llei, en dos casos d'ordenació del territori.

D'una banda, en els casos en què, a través de la llicència, autoritza urbanització i l'edifici simultània. Això és cert en el sòl industrial.

Un altre, en aquells casos en que aquella parcel·la per a la construcció, no són cases/habitatges sinó edificis aïllats dissenyats per les instal·lacions d'utilitat pública o interès social.

De la mateixa manera, la STSJ de Castella - La Manxa de 19 d'abril de 1996 (JT 1996, 428) considera aplicable immunitat en un cas en el qual "l'adquisició de la societat dut a terme totes les formalitats d'obtenir l'autorització per construir després de la transmissió del Parc, que significa que no hi havia ni tan sols una llicència provisional per a la construcció industrial en el moment de la venda i", per tant, aquestes terres era, independentment de la seva posteriors autoritzacions, terreny no construït i, en última instància, per tant, eximeix de l' IVA amb l'aplicació consegüent de l'últim paràgraf de l'article 7(5) del text consolidat de l' impost sobre transmissions patrimonials i AJD".

Un enfocament diferent és mantingut per STSJ de Castella - La Manxa de 7 de gener de 2000 (JT 2000, 224). Aquesta resolució considera l'exempció no aplicable a pesar que, en el moment de la transmissió, l'assignació de terreny constructiu no la tenia, ja que no tenia la llicència apropiada per a construir.

Això és perquè per molt que en el moment de la transferència de superfície que és possible que la llicència no s'ha obtingut (no registrat) la veritat és que, tot i això, aquesta transferència es fa amb la Perspectiva d'obtenció permís per a construir, en la mesura que, en cas que no s'obté", l'assignació resol (clàusula 7 cinquè paràgraf). "Així aquest, és a dir, mantenint l'assignació de la condició de la llicència per a construir, és clar que la realitat econòmica de l'empresa és la de l'assignació d'un camp només per ser concedida una llicència, a causa de no obtenir resolt el mateix".

#### 2.4.2.2. Transmissió de terreny adreçats exclusivament a parcs i jardins públics o vials per a ús públic:

D'acord amb l'article 20. Un 20. el ° d'IVA és també la transmissió exempt de terreny adreçat exclusivament a parcs i jardins públics o els carrers i vies públiques per a ús públic.

No obstant això, cal distingir aquí entre dos tipus de transmissions.

D'una banda cessions, obligatòries i lliures a favor dels Ajuntaments per a tals fins en un determinat percentatge, segons la planificació urbana. Aquestes transmissions, ja que serà capaç d'analitzar, no són subjectes a l'impost i per tant no són afectats per aquesta exempció.

D'altra banda, la resta de les transmissions per a aquests fins, a de sempre fer-los un empresari o professional en l'exercici de la seva activitat, però vostè exempts d'acord amb l'article 20. Un. 20. el ° d'IVA.

Considerem, per exemple, l'expropiació de terres a una companyia comercial per a la construcció d'una carretera. Aquesta operació seria exemptes d'IVA i el tema i a més a més, TPO lliures d'impostos, per ser l'adquirent una administració, d'acord amb article 45.

I. A.) de la Reial decret legislatiu 1/1993, 24 de setembre, que s'aprova el text refós de la Llei d'impost sobre transmissions i documentat actes legals (d'ara endavant TRITPAJD).

#### 2.4.2.3. Excepcions a l'exempció:

1. Urbanitzades o el terreny en curs d'urbanització, quan la seva execució l'ha de fer la promotora d'urbanització, excepte aquells destinat exclusivament a parcs i jardins públics o carrers , de transmissió obligatòria com a superfícies per a ús públic:

Aquesta excepció a l'exempció també ha recaptat problemes de la interpretació.

En particular, va preguntar el que ha de ser o, més aviat, ja que el quan pot ser entès que tenim "terreny en curs d'urbanització".

La doctrina administrativa — expressada en les resolucions de la TEAC de 1 de febrer de 1995 (JT 1995, 385), 23 de març de 1995 (JT 1995, 627), de 22 de juny 1995 (JT 1995,1103), de 30 gener 1997 (JT 1997, 311), de 12 de juny de 1997 (JT 1997: 953), de 10 de juliol de 1997 (JT 1998, 1678) i 21 d'octubre de 1998 (JT 1998, 1869) - considera que quan la llei esmenta les terres en curs d'urbanització s'està referint a les operacions de processament de materials la topografia del terreny o en un altre termini, el procés de producció de terreny.

Per tant, considerat exempts els terreny la transmissió dels quals s'ha dut a terme abans d'aquell moment.

Pel contrari, l'exempció només queda exclosa si obres han començat de fet.

En aquest sentit, l'informe de la Subdirecció General de l'Agència de Duanes, de 26 de maig de 1995, afirma que "per la urbanització hauria de ser, per tant la realització efectiva de les obres necessàries per a la compra de la propietat com una condició."

"L'adopció de la planificació urbana i el projecte d'urbanització consegüent (incloent-hi compensació), encara que òbviament que afecten la situació i el valor de la terreny no implica l'efectiva prestació de serveis i infraestructures, per al qual hi cap qualificar d'aquestes accions d'urbanització del terreny en si mateix".

El SSAN de 22 d'abril 1997 (JT 1997, 489), de 2 d'abril de 1998 (1998 JT, 757) i of 16 maig 2000 (2000 JT, 1966) van entendre que ha de ser considerada per ser en curs d'urbanització d'aquestes terres en que allà és pla parcial de gestió de sòl i compensació, com és tan evident de la Llei d'ordenació del territori.

Les esmentades resolucions es basen en el fet que "la llei ni la regulació de l' IVA defineix el que s'entén per «curs d'urbanització» i, per tant, que s'ha d'anar als estàndards urbans, en la mesura que ha de tenir aquesta expressió".

En conseqüència, deien llavors el que és rellevant és que la disposició transitòria tercer del Text refós de la Llei del sòl del 1976, establia que plans parcials estaven en curs d'execució, en el sistema de compensació, quan la Constitució de la Junta de compensació havia estat aprovada per l'òrgan competent.

Aquesta doctrina ha estat ratificada categòricament, per la SSAN més recents de el 1 juny 2001 (JT 2001, 1602), de 18 de juliol de 2001 (JT 2001, 1578) i de 15 de març de 2002 (JUR 2002, 144523), que els Estats que numera 20 "(l'apartat a) article 8,1 de la llei sobre IVA - és a dir, l'actual article 20." Un. "20. el ° d'IVA/1992 – no requereix una transformació material de la terreny ha estat, però que l'expressió"en curs d'urbanització" també inclou que han estat aprovats definitivament els instruments de planificació urbanística que impliquen l'adquisició del dret a urbanitzar".

No obstant això, cal assenyalar que hi ha declaracions judicials que requereixen el caràcter de terrenys urbanitzats o en curs de la urbanització en el moment de fer obres d'urbanització. És el cas de la SAN de 18 de gener de 2000 (JT 2000, 92).

*"En cualquier caso y como es lógico, en tanto esto no suceda los sujetos pasivos están acomodando su comportamiento a la doctrina emanada del TS, si bien utilizando fórmulas jurídicas que permitan conciliar los intereses en juego con la exclusión de la exención. Un buen ejemplo de ello es la contestación a consulta de 5 febrero 2004 (JT 2004, 410), en la que los particulares preguntan el tratamiento tributario de una promesa de venta futura, que se producirá cuando finalice la urbanización, con la entrega de unas arras que se aplicarán después a pago de parte del precio. En esta situación, la DGT considera que la entrega futura no estará exenta, debiendo repercutirse IVA en el momento de la entrega de las arras, al constituir un pago anticipado. Del mismo modo, se están celebrando ventas sometidas a la condición suspensiva de que se urbanice el terreno. Ante esta situación la STSJ de Madrid de 22 octubre 2004 (JUR 2005, 58228) considera que la transmisión se producirá cuando se cumpla la condición, por lo que tampoco resulta aplicable la exención. En cualquiera de esos casos, advertimos nosotros, la exclusión de la exención sólo se producirá, con la concepción del TS, si la puesta a disposición del terreno tiene lugar tras el comienzo de la urbanización. Si el bien se entrega a la formalización del contrato, no podrá estimarse que existe una promesa de venta, sino una compraventa, ni una venta sometida a condición suspensiva, sino realizada pura y simplemente."*

En qualsevol cas i sorprenentment, en la mesura que això no es base imposable les persones poden acomodar el seu comportament a la doctrina emanada del TS, durant l'ús legal hi ha maneres de conciliar els interessos en joc amb l'exclusió de l'exempció. Un bon exemple d'això és la resposta a la consulta del 5 de febrer de 2004 (JT 2004, 410), que demana el tractament fiscal d'una promesa de vendes futures, que es produiran al final de la urbanització de la finca, amb el lliurament d'un pagament inicial que més tard s'aplicaran al pagament d'una part del preu.

En aquesta situació, la DGT considera que l'alleujament futur no serà eximent d'aplicació de l' IVA en el moment del lliurament de les arres i aquest lliurament ha de passar per constituir una bestreta.

De la mateixa manera, en vendes en curs subjectes a la condició prèvia que el terreny estigui urbanitzat. Davant d'aquesta situació la STSJ de Madrid del 22 d'octubre de 2004 (JUR 2005, 58228) considera que la transmissió es produeix quan la condició es compleix per què l'exempció no és aplicable.

En qualsevol d'aquests casos, ens va advertir, l'exclusió de l'exempció només es durà a terme, amb la concepció de la TS, si la posada a disposició de la terreny es porta a terme després de l' inici d'urbanització. Si el be és lliurat a la formalització del contracte, no pot derivar-se que hi ha una promesa de venda, sinó una venda o una venda subjecte a condició prèvia.

2. Terrenys en els quals estan situats edificis de construcció o s'acabaven quan transmet conjuntament amb ells i enviaments d'aquests no estan exempts i subjecte a l' impost.

3. Lliures i obligatòries transferències de terreny a favor de les Administracions.

Fins que recent, la DGT - entre altres coses, en la seva resposta a la consulta del 7 d'octubre de 1998 (JUR 2001, 202542) - argumentar que aquests transferències constitueixen les operacions del subjecte a l' impost, sempre que van ser realitzats per un empresari o professional en el desenvolupament de la seva activitat. En particular, l'operació va ser considerat un tema de subsistència per l'aplicació de l'article 9(1). ° (b)) de la LIVA, que percep com "transmissió - gratuïta - el poder de tangibles de disposició que s'integren el negoci o professionals actius de la base imposable persona". Aquest cas és així, com les transmissions podria considerar exempt en dos casos.

D'una banda, sempre que la destinació del camp assignat va ser la construcció de carreteres i parcs o jardins públics.

D'altra banda, quan els motius de cedir sense desenvolupar, "en el sentit que l'entitat pública beneficiàries de l'assignació ha d'assumir totes les càrregues urbans derivats de la urbanització del terreny rebrà com a resultat d'aquests transferències".

Continuant i seguint al professor Rodríguez Márquez<sup>31</sup>, literalment explica:

*"Sin embargo, la Resolución 2/2000, de 22 de diciembre, ha cambiado de criterio, afirmando que no nos encontramos ante entregas de bienes ni prestaciones de servicios. Ello porque, según indica la resolución, "la doctrina mayoritaria más reciente en materia de derecho urbanístico mantiene que, con ocasión del desarrollo de proceso urbanizador, no se produce, en sentido estricto, una cesión de aprovechamientos urbanísticos a la Administración, sino un reparto de los citados aprovechamientos entre los titulares de los terrenos sobre los que se desarrolla el citado proceso y aquélla".*

L'argument utilitzat no és altre que la declaració feta pel Ministeri de Foment en el seu informe de 13 de juliol de 1998, que indica que nosaltres disposem d'una de les dues opcions - assignació de terreny o compensació en efectiu - que permet l'ordenament jurídic, però no davant d'una actuació de doble efecte sinó que ha d'optar-se per a un d'aquests.

És a dir, hi ha, en primer lloc, la cessió d'ús a favor de l'Ajuntament i més tard, el lliurament a un individu a canvi d'indemnització.

D'altra banda, és el lliurament d'una compensació d'efectiu com a de substitució de transferència que, per aquesta mateixa raó, no es produeixen.

Un cas especial és el examinat pel STSJ de Murcia, 11 de juny de 2003 (2003 JT, 1298). És un propietari que, després d'haver demanat una llicència d'obres, disposava d'un volum edificable inferior al volum màxim edificable.

Al seu torn, l'Ajuntament va exigir, com a condició per haver atorgat tal llicència, la cessió de més terrenys per a espais lliures amb l'extensió suficient per generar la edificabilitat en excés o, en un altre cas, el pagament en efectiu l'import d'aquesta edificabilitat. En aquest cas particular, la particular va optar per la segona opció.

Així les coses, l'operació realitzada en realitat pot ser sintetitzats de la següent manera:

- El particular no tenien terreny suficient per dur a terme la construcció i, a més a més, complir les seves funcions com a propietari.
- Davant d'aquesta situació, l'única solució que encaixen amb ell, va ser: elegir el reemplaçar del lliurament obligatori i lliure de terreny amb diners en efectiu.
- No sent propietari el particular, amb caràcter previ, del terrenys de cessió gratuïta, l'acord celebrat significa tant com una transferència d'aquells per l'Ajuntament al particular a canvi de preu i la simultània cessió gratuïta per aquest últim.

El tema discutit considera que l'Ajuntament, en aquest cas, portava la prestació dels serveis subjectes a l'impost, consistent "en l'assignació de l'aprofitament urbanístic exigít per poder executar l'obra projectada en el solar de que es tracta". Com podeu veure, aquesta resolució no es limita en afirmar l'existència d'una operació de gravamen, sinó també la seva nova obligació com una prestació de serveis, com a és, una cessió de drets. Per tant, contradiu l'enfocament seguit per la DGT.

Finalment, el dret de retenció dels serveis lliures d'urbanització dependrà de la raó que ha portat a l'assumpció pel propietari de les obres d'urbanització. Com hem vist, els articles 16 i 18 de la LRSV permet en la legislació urbana reduir la càrrega de l'administració a la urbanització de terreny cedida pels propietaris.

Així, si això és la causa per la qual el propietari procedeix a realitzar la urbanització, ens enfrontaríem amb una prestació de serveis en la cessió d'espais lliures i obligatoris conforme a les normes legals.



## **2.5.- CONCLUSIÓ:**

Tal i com hem anat analitzant la repercussió de l'IVA al llarg d'aquest capítol, existeixen moltes possibilitats ant d'aplicació com d'exempció.

Tant pel que fa al tipus d'aplicació, que en un desenvolupament paral·lel a la construcció d'habitatges es podria considerar l'obra d'urbanització com a una obra complementària a la principal, -la de construcció d'habitatges-, i per tant sent lògicament d'un import molt inferior a la dels habitatges, aplicar-se un tipus reduït, en observar el principi d'accessorietat que informa el dret positiu. Això és, l'accessori segueix al principal però no a l'inrevés.

Aquesta tesi, malgrat que es defensada per alguns autors, és minoritària i de difícil aplicació, per la necessitat de simultaniejar l'obra urbanitzadora amb la de l'edificació.

És majoritàriament acceptat el tipus de gravamen general, actualment al 21%, que de fet és el d'aplicació a la majoria dels casos.

Aquí ja veiem un primer punt de discussió per una manca de regulació rígida del sistema. Entenem que malgrat que sembla incontestable el fet d'aplicar el tipus de gravamen general, l'aplicació del principi general del dret d'accessorietat, provoca una primera discussió que hauria d'haver estat evitada amb una regulació més clarificadora. Una segona crítica és la profusió de elements subjectius que fan l'obra d'urbanització. Segons aquests tinguin un caràcter més públic o privat, també es produeix una possibilitat de repercutir l'IVA suportat o no.

En aquest punt destacar la resolució de la DG de Tributs que hem transcrit que no pot més que provocar més que noves inseguretats en el sistema. El distingir si un és empresari ,-promotor-, ocasional, tal i com es denomina a la Llei de l'IVA o simplement és un patrimonialista, és com a mínim dubtós.

Pot passar que una persona tingui l'objectiu de vendre el producte urbanitzat i simplement el mercat no respongui. Això converteix a un empresari, inclús eventual -, en un empresari que únicament vol fer patrimoni i no comercialització, amb les conseqüents repercussions en les compensacions a efectes d'IVA, ja que tal i com hem intentat explicar, en el darrer cas, el tenedor dels terrenys es converteix, moltes vegades contra la seva voluntat, en consumidor final a efectes de l'IVA.

És per tant una altre punt a clarificar per la legislació vigent. No pot ser que la nostra posició fiscal pugui ser diferent depenent del nostre èxit comercial o simplement de les circumstàncies del mercat. No és per tant una regulació seriosa.

Finalment assenyalar que el fet de que segons es tracti d'una figura subjectiva o de que s'utilitzi un sistema d'actuació o un altre, trontolla l'edifici fiscal.

Així en un sistema de propietat privada, -compensació bàsica o reparcel·lació-, en principi i salvant l' explicat anteriorment, l'empresari eventual en principi es podrà desgravar l'IVA suportat amb l'IVA repercutit als seus clients.

En canvi en un sistema d'expropiació, al ser les expropiacions, o millor dit el just i preu no subjecte a IVA, no existirà aquesta possibilitat de compensació.

A part de tot el referit als paràgrafs anteriors pel que fa a l'IVA i l'obra urbanitzadora, hem analitzat un altre fet imposable com és l'IVA i les transmissions de terrenys.

No s'ha de dir, per que ja s'ha intentat explicitar, la quantitat de casuística que el tema provoca. Depenent de l'acte dispositiu que fem i com l'enfoquem, estarem o no subjectes a IVA o ens variarà també la possibilitat de descomptar l'IVA suportat o no.

En aquest punt ressenyat una posició fonamental si el nostre objectiu és recuperar l'IVA invertit, i aquest és: la "traditio", - l'entrega del be -,s'ha de produir en el moment en que comencin les obres d'urbanització, moment en el qual adquirirem la necessària condició d'empresaris encara que eventuals.

Si la entrega del terreny es fa anteriorment a l' inici de les obres, no estarà subjecta a IVA, excepte que siguem empresaris professionals, sinó a l' Impost de transmissions patrimonials i Actes jurídics documentats. I per tant serà una despesa més imputable a la promoció però sense possibilitat de compensar-se directament.

Per tant i recordant que l'escriptura pública equival a tradició, excepte que es digui una altra cosa en el document privat previ de compravenda o s'ajorni la tradició en la pròpia escriptura pública, aconsellem que aquesta escriptura pública es faci en el moment en el qual podem acreditar que ja han estat iniciades les obres d'urbanització.

Recordem que d'acord amb el vigent Text refós de la Llei de Contractes del sector públic (RD Leg. 3/2001, de 14 de novembre, i la legislació concordant, l' inici de les obres es produeix, quan s'ha signat la corresponent acta de comprovació de replanteig i s'han iniciat efectivament aquestes obres.

Als empresaris professionals que vulguin compensar les seves aportacions d' IVA els hi aconsellem a que es formalitzin els contractes privats de compraven, opció de compra, arres,...en el moment en que es pugui acreditar fefaentment que ja s'ha iniciat aquesta obra urbanitzadora.

Això ens provocarà menys maldecaps amb les agències tributàries de les CCAA, que tenen transferit l' ITP i AJD i que lògicament volen que el màxim nombre de transmissions es facin subjectes a aquest impost i no a l' IVA en mans del l'Agència tributària estatal.

També recomanem que en aquest casos es demani a l'Agència Tributària de l'Estat un informe vinculant respecte al que volem aplicar, que sempre ens serviria de prova en cas d'una inspecció de les agències tributàries de les CCAA.

Ben al contrari, a l'empresari o particular patrimonialista que no vulgui comercialitzar els terrenys resultants, i no tingui la intenció o la possibilitat de compensar els IVAS que se li girin, pot ser li convingui adequar la seva tàctica fiscal a estar subjecte a l'ITP i AJD.

Al llarg d'aquest treball d'investigació, per que és un dels objectius que ens hem proposat, hem anat i anirem donant vies no d'escapament fiscal però si d'adaptar la fiscalitat a les necessitats reals de cadascun.

Un traçat fiscal i aranzelari adequat inicial ens provocarà com en qualsevol altre acte professional o de negoci, l'èxit tributari. Entenent aquest èxit tributari no com a una forma d'evadir impostos sinó ben al contrari com un estudi inicial, en forma de full de ruta, que ens permeti assolir el nostre objectiu urbanístic amb la fiscalitat més adequada per al nostre cas.

## Capítol 3

# L' IMPOST D' ACTIVITATS ECONÒMIQUES, ESPECIALMENT A LES JUNTES DE COMPENSACIÓ, LES ENTITATS URBANÍSTIQUES DE CONSERVACIÓ I ELS CONSORCIS URBANÍSTICS.

El tractament d'aquest capítol es desenvoluparà als apartats següents:

### **3.1.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL. UNA REFERÈNCIA A LA INTERPRETACIÓ DOCTRINAL.**

#### **3.1.1. Introducció.**

3.1.1.a. Els sistemes d'actuació on l'encarregada de la gestió és una administració.

#### **3.1.2.- Els sistemes d'actuació on l'encarregada de la gestió no és directament una administració:**

3.1.2.a. Les Juntes de Compensació actuant individualment.

3.1.2.b. Els consorcis urbanístics i l' IAE.

3.1.2.c. Urbanitzacions privades.

3.1.2.d. La figura de l'urbanitzador urbanístic.

#### **3.2.- CONCLUSIÓ.**



### **3.1.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL. UNA REFERÈNCIA A LA INTERPRETACIÓ DOCTRINAL.**

#### **3.1.1.- INTRODUCCIÓ.**

Primerament, hem d'analitzar el fet imposable de l' Impost establert a l'article 78 del Real Decreto Legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei d'Hisendes Locals:

*Art.78.1.- Naturaleza y Hecho imponible:*

*.../.. Cuyo hecho imponible esta constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan en un local determinado o no, y se hallen o no especificadas en las tarifas del Impuesto."*

Per tant aquella qualificació de empresaris "ocasionals" que tenen els agents urbanitzadors, sembla que, en principi ens incardina en el fet imposable.

Però, la primera possibilitat d'exempció la trobem en l'article 82 del propi Real Decreto Leg. 2/2004, de 5 de març, que estableix al seu apartat 1.c) que,les persones físiques i totes les empreses que facturen menys d'1 milió d' Euros a l'any estan exemptes d'aquest impost.

Per tant, amb aquesta exempció, el legislador deixa des de l'any 2004, pràcticament al 95% dels contribuents fora de la obligació de liquidació, d'acord amb els estudis que pera la implementació d'aquesta exempció va fer la pròpia Agència Tributària.

Hem de tenir em compte però, que es tracta d'un supòsit d' exempció, no d'una no subjecció i encara millor, una supressió de l' Impost.

Per tant, el legislador té la capacitat d'activar aquest impost o modificar el límit de l'exempció actual en el moment en que ho cregui convenient.

La concreció de l'aplicació de les tarifes i supòsits de situació de l'IAE està regulada al RD 1175/1990, de 28 de setembre, pel qual es regulen les Instruccions i les tarifes de l'IAE.

Seguint les explicacions que fa el professor López Fernández <sup>32</sup>, recollint el sentit de la doctrina, ( LÓPEZ FERNÁNDEZ, Luís Miguel; *El aprovechamiento urbanístico transferible*. Editorial Montecorvo, S.A. Madrid. 1995), podem destacar que precisament aquesta relació entre lliure assignació i equidistribució és expressament contemplada en l'article 70.3 de la Llei de reforma de 5 de maig de 1975 (article 87.3 del text consolidat de 1976), per la qual cosa, les ordenacions que imposen els vincles o úniques limitacions que porten amb ells una restricció de l'ús del sòl urbà que no pot ser objecte de repartiment equitatiu entre grups d'interès, concedeix el dret a la indemnització, precepte considerat com un principi general del sistema establert en la Llei de reforma de 1975 per GONZÁLEZ PÉREZ, en l'obra ja ressenyada anteriorment. (Comentaris sobre la llei del sòl, Madrid, 1981, volum I, p. 694.)

En aquest esquema, la reparcel·lació ha estat l'instrument clau, tot recordant que l'article 7.3 de la Llei del Sòl de 1956, ja establí que és, - en qualsevol cas -, la reparcel·lació dels terrenys l'instrument idoni per distribuir els beneficis i les càrregues de la gestió entre els propietaris de cada polígon i els seus efectes sobre la comunitat.

La doctrina, ha establert la necessitat de que la superfície de la unitat de reparcel·lació, - a on ha d'haver el repartiment equitatiu dels beneficis i les càrregues derivades -, coincideixi amb la superfície establerta per a aquesta necessitat per la planificació.

La unitat de superfície en el qual funcionarà l'equidistribució s'estableix inicialment en el nostre dret, sota la regulació de la Llei del Sòl de 1956.



És el polígon, o millor dit la delimitació del mateix, segons article de 104. 2 del citat text legal, un terreny suficient, en quina delimitació s'ha pensat en funció a integrar un nucli unitari d'edificis i serveis.

### 3.1.1.a. Els sistemes d'actuació on l'encarregada de la gestió és una administració:

Tanmateix, existeix al propi art. 82.1 del RD Leg. 2/2004, una exempció subjectiva en favor de les administracions i entitats de dret públic.

Així, aquest article literalment, diu:

#### *82.1.- Están exentos del impuesto:*

*a) El Estado, las Comunidades Autónomas, y las entidades locales, así como los organismos autónomos del Estado y las entidades de derecho público de análogo carácter de las Comunidades Autónomas, y de las entidades locales.*

Per tant, quan s'actua urbanísticament en reparcel·lació per cooperació o en expropiació, l'administració actuant, gaudeix d'una exempció subjectiva, i per tant l'Administració no s'ha de donar d'alta censal per executar l'obra urbanitzadora.

De la mateixa forma d'actuació com si executa l'obra d'un carrer com a una actuació aïllada o si presta un servei d'assistència social, no s'ha de donar d'alta en tots els epígrafs corresponents.

Imaginem que aquesta exempció subjectiva no existís i l'Administració s'hagués de donar d'alta als epígrafs corresponents a la gran quantitat de diferents serveis que presta als ciutadans. Es crearia una situació "kafkiana" en la que les Administracions, per prestar la diversitat de serveis que presten, s'haurien de donar d'alta d'impostos que elles mateixes recaptin per sufragar aquests serveis.

Per tant, en un principi i amb els matisos que s'assenyalaran, els sistemes de gestió pública, es veuran afavorits per a una exempció subjectiva.

En aquets punt tornar a recordar la consulta de la revista El consultor, ja referida en capítols anteriors, que respecte aquest tema, estableix que:

*" 2. El apartado 1 del artículo 78 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, establece que "el Impuesto sobre Actividades Económicas es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto".*

*La consideración de sujeto pasivo del Impuesto es predicable respecto de las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que ejerzan en territorio nacional cualquier actividad económica que dé origen a la realización del hecho imponible, definido en el párrafo anterior, de acuerdo con lo previsto por el artículo 83 del TRLRHL.*

*En el apartado 1 del artículo 79 del TRLRHL se define el concepto de actividad económica a efectos del Impuesto, en virtud del cual "se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga 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".*

*A tenor de lo dispuesto en los preceptos anteriores, la Regla 2ª de la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas ambas (Instrucción y Tarifas) por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, establece, por el mero ejercicio de cualquier actividad económica, la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta en la Matrícula del Impuesto y, en su caso, de contribuir por el mismo, salvo que en la citada Instrucción se disponga otra cosa.*

*Por otro lado, la regulación general de las juntas de compensación se halla en la Ley 6/1998, de 13 de abril, sobre el régimen del suelo y valoraciones, sin perjuicio de las competencias atribuidas a las Comunidades Autónomas en esta materia. "*

Per tant i davant d'aquesta consulta, el propi escrit estableix els raonaments següents:

*".../..*

*En el caso planteado en la presente consulta, habida cuenta de que el domicilio fiscal del consultante se encuentra en el territorio de la Comunidad Autónoma de Andalucía, sólo cabe deducir, dada la escasez de datos aportados en la misma, que la Entidad cuya actuación se somete a consulta se halla radicada dentro del citado territorio de la Comunidad Autónoma de Andalucía. Todo lo cual le sería de aplicación la legislación autonómica correspondiente de dicha Comunidad; concretamente la Ley 7/2002, de 17 de diciembre, de Ordenación Urbanística de Andalucía.*

*En esta regulación se establece el "sistema de compensación" junto con los de "cooperación" y "expropiación", como aquellos sistemas de actuación para la ejecución de polígonos o unidades de actuación urbanística.*

*En cuanto al sistema de compensación hay que destacar lo siguiente:*

*a) El objeto de este sistema de actuación es la gestión y ejecución de la urbanización de un polígono o unidad de ejecución por los propietarios del suelo comprendidos en su perímetro conforme a las determinaciones del instrumento de planeamiento aplicable, con justa distribución de beneficios y cargas.*

*b) Los propietarios:*

*- se constituyen en junta de compensación, salvo que todos los terrenos pertenezcan a un solo titular o que la ordenación del sistema se lleve a cabo mediante convenio urbanístico;*

- realizan a su costa la urbanización;
- aportan los terrenos de cesión obligatoria y gratuita;
- la incorporación de los propietarios a la junta no presupone la transmisión a la misma de los inmuebles afectos a los resultados de la gestión común, salvo cuando así se disponga en los estatutos de ésta; en todo caso los terrenos quedan afectos indirectamente al cumplimiento de las obligaciones inherentes al sistema.

*c) La junta de compensación:*

- Según el apartado 1 del artículo 134 de la Ley de Andalucía 7/2002, la junta de compensación es un ente corporativo de derecho público, con personalidad jurídica propia y plena capacidad de obrar desde su inscripción en el Registro de Entidades Urbanísticas Colaboradoras, al que se refiere el artículo 111 de dicha Ley y la constitución de sus órganos directivos.
- Asume frente al municipio la directa responsabilidad de la ejecución de las obras de urbanización y, en su caso, de edificación. Actúa como fiduciaria con pleno poder dispositivo sobre las fincas originarias o iniciales de los propietarios miembros, sin más limitaciones que las establecidas en los estatutos. "

Per tant i encara que es tracta d'una consulta basada en un municipi andalús, la solució es aplicable a qualsevol municipi, i la recollim, quan diu que:

*"Sentado lo anterior, corresponde diferenciar entre las actividades cuyo desarrollo compete a las juntas de compensación, en aplicación de la normativa reguladora de las mismas, para determinar su sujeción o no al Impuesto sobre Actividades económicas:"*

Per tant en resolució d'aquesta consulta el que s'arriba és a una conclusió per la qual, la Junta de Compensació estarà subjecta o no a l' IAE depenent de quines funcions exerceixi.

I distingeix, per tal d'establir la subjecció o no a l' IAE, els casos següents:

A) Adjudicacions de solars a favor dels propietaris de la junta:

".../..

*La junta adjudica a los propietarios miembros de la misma solares en proporción a los terrenos o derechos aportados por aquéllos, realizando, en su caso, compensaciones en metálico por diferencias en las adjudicaciones, en el supuesto de que el valor de los solares adjudicados a un propietario excediese del que proporcionalmente corresponde a los terrenos aportados por el mismo. Los acuerdos adoptados por la junta, entre los que se encuentran las citadas adjudicaciones, pueden ser recurribles en alzada ante el Ayuntamiento respectivo, cuya resolución agotará, pues, la vía administrativa (art. 134.5 de la Ley de Andalucía 7/2002). Se trata, pues, de una actuación quasi administrativa y no de una actividad económica, ya que con ello la junta de compensación no interviene en la producción o distribución de bienes o servicios."*

..../...

Per tant en aquest cas l'adjudicació de terrenys entre juntacompensants al ser per ministeri de Llei, no esta subjecta a l' IAE.

B) Transmissió a l'Administració actuant, en ple domini i lliure de càrregues dels terrenys de cessió obligatòria.

Continua dient:

*"Esta transmisión se produce por ministerio de ley. Así, se puede concluir que dichas adjudicaciones no constituyen actividad sujeta al Impuesto sobre Actividades Económicas, y por tanto, su ejercicio no da lugar a la realización del hecho imponible del Impuesto."*

Entenent aquesta cessió a favor de l'Administració dels terrenys de cessió obligatòria i gratuïta, per ministeri de Llei, tampoc l'entén com a subjecta a l'IAE.

C) Redacció de projectes d'urbanització, obres d'urbanització i al seu cas d'edificació, demolició o destrucció d'obres, instal·lacions o plantacions.

Aquí si entén que la Junta actua en l'exercici d'activitats econòmiques i per tant s'ha de donar d'alta de la corresponent matrícula fiscal, al dir que:

*"Si la junta de compensación lleva a cabo directamente tales actividades y no encomienda su realización a terceros (agente urbanizador), en cuyo caso serían éstos los obligados tributarios, aquélla vendría obligada a darse de alta y tributar por la rúbrica o rúbricas correspondientes de la División 5ª, "Construcción", o en el Grupo 843, "Servicios Técnicos (Ingeniería, Arquitectura, Urbanismo, etc.)", de la Sección Primera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas."*

En aquest punt i tal i com ho direm a la conclusió aquesta part no esta d'acord amb aquest raonament.

D) Venda a terceres persones de superfícies i parcel·les que la junta de compensació s'hagi reservat a tal fi, així com de les construccions realitzades pel seu encàrrec.

Es justifica de la forma següent:

*"Tales enajenaciones constituirían actividad económica de carácter empresarial, y, si la junta las realiza, vendrá obligada a darse de alta y tributar por la rúbrica o rúbricas correspondientes del Grupo 833, "Promoción inmobiliaria", de la Sección Primera de las Tarifas:*

*- Epígrafe 833.1, "Promoción de terrenos";*

*- Epígrafe 833.2, "Promoción de edificaciones".*

*Por lo tanto, cabe concluir, a la vista de todo lo expuesto anteriormente, que la junta de compensación objeto de la presente consulta está sujeta o no al Impuesto sobre Actividades Económicas dependiendo de las actividades que realmente realice.*

*Así, estaría sujeta al Impuesto y obligada a clasificarse en las rúbricas correspondientes de la Sección Primera de las Tarifas si dichas actividades estuvieran comprendidas en alguna de las constitutivas del hecho imponible del Impuesto.”*

Aquí si que la Junta fa activitats que podent-les fer no les son pròpies ni obligatòries i per tant si que entenem com l'autor que son subjectes a l' impost.

### **3.1.2.- Els sistemes d'actuació on l'encarregada de la gestió no és directament una administració:**

Però que passa quan un ens local no actua mitjançant una entitat de Dret públic o quan pel desenvolupament del polígon s'utilitza el sistema de compensació en Espanya o les modalitats de compensació bàsica o concertada a Catalunya?

Per tant en aquest cas, dependria de dos factors:

- Un objectiu pel que fa al tipus d'activitats que fa la Junta, ja analitzats a l'apartat anterior.

- En aquest cas en principi l'única via de exempció foren els límits de quantia establerts a l'article 82 del Text refós de la Llei d'Hisendes Locals, ja ressenyat.

Però també poden trobar-nos amb el cas de que l'Administració no actua com a tal, sinó mitjançant una empresa mercantil, societat limitada o societat anònima, - hem de dir que una vegada s'ha constituït aquesta societat i ha adquirit personalitat jurídica pròpia amb la inscripció al Registre Mercantil - , actua com a un empresa privada i, per tant ha de tributar com qualsevol empresa privada.

Finalment els casos més dubtosos que es plantegen als operadors urbanístics són el que passen quan l'Administració actua en part d'una forma pública però amb altres ens privats: consorcis; o quan es crea una entitat urbanística col·laboradora la finalitat de la qual és l'urbanització d'un polígon o unitat d'actuació. Tenint en compte l'anterior, analitzarem les repercussions que sobre l'Impost d'Activitats Econòmiques té, una actuació urbanística quan s'actua amb algunes de les figures fonamentals en el desenvolupament d'un polígon:

- Les Juntes de Compensació.
- Els consorcis urbanístics.
- Les empreses urbanitzadores.
- La especial referència a les urbanitzacions privades.

Els anirem analitzant a continuació.

### 3.1.2.a. LES JUNTES DE COMPENSACIÓ ACTUANT INDIVIDUALMENT.

Ja hem explicat a l'apartat anterior, que el fet imposable de l'IAE establert a l'article 78 del Real Decreto Legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei d'Hisendes Locals i el RD 1175/1990, de 28 de setembre, és l'exercici d'una activitat empresarial.

Aquesta es defineix com el mer exercici en territori nacional d'activitats empresarials, professionals o artístiques, s'exerceixin o no en un local determinat o es trobin o no especificades a les tarifes de l'impost.

Segons la Regla 2ª de la Instrucció aprovada juntament amb les Tarifes d'aquest tribut per el Reial Decret Legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, donarà lloc, - llevat que en la Instrucció es disposi una altra cosa -, a l'obligació de presentar la corresponent declaració d'alta i contribuir per l'impost de referència.



Es considera (article 80.1 de la Llei i Regla 3ª de la Instrucció) que una activitat s'exerceix amb caràcter professional o artístic quan suposi ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans, o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervenir a la producció o distribució de béns i serveis; les tres classes d'activitats abans citades, s'engloben en la categoria més genèrica anomenada "activitats econòmiques".

1. La naturalesa, fins, activitat i règim jurídic, de les Juntes de Compensació vénen regulades a l'antiga llei del sòl i concretament als articles 126 a 130 del Text Refós de la Llei sobre Règim del Sòl i Ordenació Urbana, aprovat pel Decret 1346/1976 de 9 d'abril, en funció de l'autorització donada a l'efecte per la Disposició Final Segona de la Llei de 2 de març de 1975, i en els articles 157 a 185 del Reglament de Gestió Urbanística, aprovat pel Reial Decret 3288/1978, de 25 d'agost, uns o altres destinats a regular el "sistema de compensació" que juntament amb els de "cooperació" i "expropiació" s'enumeren en les anomenades normes, en els seus articles 119 i 152, respectivament, com a sistemes d'actuació per la l'execució de polígons o unitats d'actuació.

De la normativa abans citada convé ressaltar els següents aspectes:

A)l'objecte del sistema de compensació: És la gestió i execució de la urbanització d'un polígon o unitat d'actuació pels propietaris del sòl comprès en el seu perímetre, amb solidaritat de beneficis i càrregues;

B) Els propietaris:

- Es constitueixen en Junta de Compensació (llevat que tots els terrenys pertanyin a un sol titular); a aquesta Junta poden incorporar-se, també les empreses urbanitzadores que hagin de participar amb els propietaris a la gestió del polígon o unitat d'actuació.
- Realitzen a costa seva la urbanització.
- Aporten els terrenys de cessió obligatòria.

- La incorporació dels propietaris de la Junta no presumeix la transmissió a la mateixa dels immobles afectes als resultats de la gestió comú, llevat quan així es disposi en el Estatuts d'aquesta; en tot cas els terrenys queden afectes directament al compliment de les obligacions inherents al sistema.
- A) La Junta de Compensació té naturalesa administrativa: Plena capacitat per al compliment dels seus fins i personalitat jurídica pròpia; actua com a **fiduciària** amb ple poder de disposició sobre les finques pertanyents als propietaris membres de la mateixa, sense més limitacions que les establertes en els seus Estatuts (art.126.2 TRLLUC).
- B) Expressat l'anterior correspon l'estudi de si les activitats el desenvolupament de les quals correspon a les Juntes de Compensació es troben o no subjectes a l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

En aquest sentit convé diferenciar les següents activitats segons resulta de la normativa reguladora de les mateixes:

A) Adjudicacions de solars a favor dels propietaris membres de la Junta.

És un dels aspectes bàsics del sistema de compensació.

La Junta adjudica als propietaris membres de la mateixa solars en proporció als terrenys o drets aportats per aquells, realitzant, en el seu cas, compensacions en metàl·lic per diferències en les adjudicacions; s'admet la possibilitat que el valor dels solars adjudicats a un propietari excedeixi del que proporcionalment correspongui als terrenys aportats pel mateix, i sempre dins els límits establerts per la legislació vigent. L'actuació descrita ha de considerar - se com una espècie de procediment administratiu com ho prova el fet que, conforme a allò disposat en el l'article 127.5 del Text Refós, el acord de la Junta, entre els quals s'ha d'enquadrar a aquells pels quals realitzin les adjudicacions en estudi, seran recorribles en alçada davant l'administració tutelant.

Pel contrari, no sembla, a judici de la Direcció General de Tributs, compartit pel que subscriu, que pugui considerar - se a aquestes actuacions com activitats de caràcter econòmic, a la vegada que, sobre el que ja s'ha exposat, no resulta de cap manera que amb tals actuacions es persegueixi l'objectiu de participar o intervenir en la producció o distribució e béns o serveis.

De tot l'anterior, s'ha de concloure que les adjudicacions de referència no constitueixen activitat subjecta a l' Impost sobre Activitats Econòmiques i, per tant, la seva realització no dóna lloc a la producció del fet imposable d'aquest tribut.

B) Transmissió al Municipi corresponent en domini ple i lliure de càrregues dels terrenys obligatòria i de les obres d'urbanització i instal·lacions i dotacions d'execució prevista en el pla d'ordenació i projecte d'urbanització aplicable.

Aquesta transmissió es produeix per ministeri de la Llei, conforme a l'article 128 del Text Refós de l'antiga LS i 124 del Reglament de Gestió Urbanística i ara articles 121 i següents del Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de juliol, pel qual s'aprova el TR de la Llei d'Urbanisme.

Pel que, faltant la lògica autonomia de la voluntat pròpia del desenvolupament o exercici de qualsevol activitat econòmica, tampoc pot ser considerada la seva realització com a constitutiva del fet imposable de l' impost en estudi.

C) Redacció de projectes d'urbanització, obres d'urbanització i, en el seu cas, d'edificació; demolició o destrucció d'obres, instal·lacions o plantacions.

De fer-se directament tals activitats per la Junta de Compensació, aquesta vindria obligada a donar-se d'alta i tributar per la rúbrica o les rúbriques procedents de les compreses en la Divisió 5 (Construcció) o en el grup 843 (Serveis Tècnics) de la Secció 1ª (Activitats Empresariales) de les Tarifes de l' impost sobre Activitats Econòmiques.

Això no obstant, com resulta de diversos preceptes (vegin els articles 167, 175, 176 del Reglament de Gestió Urbanística) si bé les anomenades obres són del càrrec de la Junta de Compensació, aquesta ha d'encomanar la seva realització a terceres persones havent de ser aquestes les que efectuïn l'alta i tributació abans citada; això tindrà lloc tot i en el cas que es verifiquessin les obres mencionades per una empresa urbanitzadora que s'hagués incorporat a la Junta de Compensació, ja que, no obstant l'esmentada incorporació, conservaria aquesta empresa la seva entitat independent de la Junta, que, com s'han indicat anteriorment, té personalitat jurídica pròpia.

D) Venda a terceres persones de superfícies i parcel·les que la Junta de Compensació s'hagués reservat a tal fi, així com de les construccions realitzades per al seu encàrrec.

Independentment de la finalitat perseguida amb les expressades alienacions, tals vendes constitueixen, per tant, activitat econòmica de caràcter empresarial; de realitzar-les, la Junta vindrà obligada a donar-se d'alta i tributar pels Epígrafs 833.1 i/o 833.2 (promoció de terrenys i edificacions) de la Secció 1<sup>a</sup> de les Tarifes de l'Impost.

En aquest punt, seguit també l'anàlisi que fa Mínguez Jiménez, al seu estudi LAS JUNTAS DE COMPENSACIÓN. Análisis tributario, tal i com ho expressa, dir que el sistema de compensació constitueix, juntament amb la cooperació, expropiació o altres figures per crear les comunitats autònomes, una forma de desenvolupament urbà.

Un sistema d'actuació urbana es pot definir com el procediment pel qual dur a terme l'aplicació sistemàtica d'urbanisme, així que s'executa el model territorial triat per la comunitat. És un element essencial de qualsevol sistema és el d'assegurar-se que les obres d'urbanització són executats eficaçment segons els criteris establerts per la comunitat i que provoca que els beneficis d'actuació i les càrregues són distribuïdes de manera equitativa.

Com ja hem dit clàssicament s'han establert tres sistemes d'actuació: compensació, cooperació i l'expropiació.

Els tres es desenvolupen per a assegurar l'aplicació de la planificació urbana, així com el lliurament a la col·lectivitat d'una part dels guanys generats per l'actuació, diferenciant-se en la part protagonista, segons sigui més o menys assumida pels propietaris dels terrenys.

Recordem que la Junta de compensació té naturalesa administrativa, la seva pròpia personalitat jurídica i plena capacitat al compliment dels seus propòsits.

Mentre que la llei estableix la naturalesa de la Junta, s'ha d'entendre que la naturalesa jurídica es barreja en actes més públics i privats:

- La Junta com a ens públic: Es donarà en l' exercici de funcions públiques que impliquen l'exercici del poder de l'imperi, seu caràcter és en efecte administratiu, el que suposa la possibilitat d'apel·lació contra les seves decisions davant l'administració actuant i posteriorment davant la jurisdicció contenciós -administrativa.

- La Junta com en actuacions privades: Malgrat el seu caràcter públic, la Junta gestiona interessos privats sense l'exercici de funcions públiques, com poden ser: triar una empresa de construcció de la urbanització, posar al mercat uns terrenys de lloguer, la venda de parcel·les, la contractació de préstecs, o subscriure's garanties, contractes d'hipoteca,...En definitiva, actuar sotmès només a dret privat.

En aquest punt entenem que s'hauria d'aplicar la doctrina d'actes separables enunciada pel professor Garcia de Enterría, ("Apuntes de Derecho Administrativo. Ed. Civitas. Madrid 1967-1968) mitjançant la qual, en els contractes que efectui la Junta, la preparació i adjudicació anirà per la via del contracte privat però els efectes i extinció tindrien un caràcter més públic.

Per una altra banda, la incorporació dels propietaris a la Junta no pressuposa, llevat que els Estatuts hagués una altra cosa, la transmissió d'immobles afectats als resultats de la gestió comuna. Basat en aquest principi, hi ha dos tipus de juntes de compensació:

(a) en General, La Junta actua com un substitut dels propietaris, o com s'indica la regla, actua com administrador amb mecanisme de plena competència en franges pertanyents als socis de propietaris d'aquests, sense limitacions d'altre tipus que les consignades en els Estatuts.

(b) quan s'estableixi expressament als Estatuts, és possible que els propietaris de terres hagin o puguin transmetre la propietat de la mateixa a la Junta, rebent a canvi una porció dels drets de participació. Després de les obres d'urbanització, els propietaris reben el traspàs de les parcel·les resultants, proporcionalment per les seves avaluacions participatives.

En qualsevol cas, els propietaris que justifiquin el seu estatus a través de l'aportació del seu títol de propietat o certificació d'inscripció, poden transmetre el seu dret a un tercer, el qual haurà de subrogar - se en la posició legal de l'anterior propietari.

En quan als propietaris que no volem integrar-se en la compensació, actualment es pot decidir per l'Administració el fet d'expropiar-los, tenint llavors la Junta la condició jurídica de beneficiària; O, com la legislació autonòmica preveu, que es continuï la compensació prescindint de la seva posició. Aquí, d'acord per exemple amb la legislació catalana, crearíem un propietari amb unes condicions "tercius genus", això és, una compensació amb un o varis propietaris que no s'incorporen a la Junta, la qual cosa provoca "de facto" que la seva actuació i protagonisme, s'assimili més a la que tenen els propietaris d'un sistema de cooperació. La valoració de la propietat es realitzarà d'acord amb els criteris i procediments establerts en la Llei d'urbanisme i la legislació de valoracions i hi manca de regulació d' alguns aspectes, per la Llei d'expropiació Forçosa de 16 de desembre de 1954, amb el pagament de la indemnització per part de la Junta.

Juntament amb els propietaris de la terreny, unir-se a la Junta de l'empresa urbanitzadora, és també possible. A canvi de les despeses de la urbanització, és possible que l'empresa que l'executa percebi un preu, ja sigui en efectiu, o com sovint passa a través de l'entrega de terrenys.

En aquest últim cas, és possible que l'empresa pugui celebrar un contracte pel qual ha d'actuar com una tercera part, o bé que integra en la Junta com a membre de la mateixa i pot realitzar aquesta integració a l'hora inicial o bé quan la Junta està ja constituït.

Però, es precisa en qualsevol cas, que la possibilitat de la incorporació estigui prevista en els Estatuts de la Junta, junt amb els requisits i condicions. L'administració pública, també és possible que s'uneixi inicialment a la Junta en el supòsit en el qual és propietària de terrenys inclosos en la unitat d'acció, sent llavors un membre de la Junta com els propietaris privats.

Els drets del desenvolupament urbà que li corresponen per aquest títol, són independents d'aquells drets urbans que l'administració adquireix com a resultat de les transferències lliures i obligatòria previstes en les normes.

Una vegada que se hagi executat materialment la urbanització del polígon d'actuació i la Junta hagi rebut les obres previstes en el projecte, es procedirà a l'entrega a l'administració de dos tipus de propietats:

- " El terreny sense ànim de lucre", que inclou les superfícies de vial, zones verdes i altres disposicions destinades a zones d'equipaments.

- " El terreny lucratiu", que normalment consisteix a 10 o 15 per cent de l'aprofitament privatiu dels terrenys i comprèn parcel·les destinades a habitatges, oficines o altres usos privats, que com és normal, l'administració beneficiària haurà alienar o conservar però que en tot cas augmentaran el patrimoni municipal del sòl, quan aquest sigui de constitució obligatòria.

S'ha discutit si l'administració beneficiàries de la transferència obligatòria i lliure de terrenys urbanitzats hauria o no contribuir econòmicament a les despeses d'urbanització, proporcionalment amb el percentatge de la terreny s'ha rebut.

Sovint, els tribunals han assenyalat l'obligació de l'Ajuntament en participar en els costos d'urbanització, de la mateixa manera que correspon als propietaris restants, per evitar l'enriquiment injust que ocorreria altrament.

No obstant això, cal assenyalar que la llei, directament aplicable avui, ha regulat aquesta qüestió de forma diversa, que s'estén entre l'obligació de l'administració el contribuir proporcionalment als aprofitaments com a requisit per a la contribució a tals costos.

Per la seva part, La llei del sòl de l'Estat de 1998, establia que la transferència obligatòria del terreny per part dels propietaris, no poden superar el percentatge del 10 per cent d'ús privatiu, que es podia reduir per la legislació regional corresponent. Aquest ajust implicava reduir la implicació de l'Administració en els càrrecs d'urbanització que corresponien a aquesta terreny.

Aquesta dicotomia fou superada per molta legislació autonòmica, la qual, seguint el pas a la catalana , establia la obligació de cedir els aprofitaments privatis en favor de l'Administració, sense cap tipus de càrrega urbanística.

D'altra banda, necessàriament hem de referir-nos als mecanismes mitjançant els quals, la Junta porta a terme el finançament de les obres d'urbanització.

Normalment, els fons es fa a través d'aportacions que requereix la Junta integrada pels propietaris d, que pot ser en efectiu o en espècie, ordinàries o extraordinàries. En cas d'incompliment, la Junta pot requerir a l'administració per tal d'executar el cobrament mitjançant la via de constrenyiment. És fins i tot possible dur a terme l'expropiació de les finques del propietari incomplidor.



També és possible que la Junta hagi de procedir a la venda de les terres que havia reservat per a aquesta finalitat en el projecte de compensació, a favor de tercers.

Aquesta transmissió, es pot fer a favor d'un tercer abans no relacionat amb la Junta, o l'empresa d'urbanització amb qui la Junta ha contractat la realització d'obres urbanes, amb una contraprestació de pagament en espècies o amb una permuta d'intercanvi.

S'ha de distingir entre l'empresa d'urbanització que s'ha unit a la Junta com a membre de la mateixa, perquè en aquest cas, fins i tot quan l'empresa realitza la mateixa obra i rep la terreny, no hi legalment una venda o acord, sinó més aviat com a membre fa l'aportació de quotes, en aquest cas en espècies i a canvi percep el terreny que li correspon, en les mateixes condicions que la resta de membres.

Pel que fa a l'anàlisi específic que fa de l' Impost d'activitats econòmiques, recollir que tal i com ho explica, l' Impost d'Activitats econòmiques és un tribut el fet imposable del qual esta constituït per l'exercici d'activitats econòmiques o empresarials , - independentment del seu resultat -, definides com la ordenació per compte propi de medis de producció i/o recursos humans, amb la finalitat de intervenir en la producció o distribució de bens o serveis.

Per tant, i en relació a les adjudicacions que la Junta fa dels solars als seus membres, existeixi o no transferència prèvia de propietat; I, en les cessions obligatòries i gratuïtes a favor de l'Administració, es deu entendre que la Junta no desenvolupa una activitat empresarial, i per tant no es genera el fet imposable de impost.

Per altra banda si la Junta procedeix a la venda a tercers de terrenys amb l' objecte de finançar la realització de les obres, o permuta parcel·les amb una empresa urbanitzadora, integrada o no a la Junta com a membre, sí existeix activitat empresarial i fet imposable , tenint llavors la Junta la consideració de subjecte passiu.

### 3.1.2.b. ELS CONSORCIS URBANÍSTICS i L' IAE:

Analitzarem ara la possibilitat que una entitat constituïda com a Consorci Urbanístic amb la finalitat de desenvolupar l'actuació de gestió pública en el que fa referència a la provisió del sòl a habitatge social mitjançant la seva promoció en forma consorciada, amb participació de les respectives Administracions Públiques que el componen.

Així, si es conformés un consorci en que l' Institut d'Habitatge d'un municipi i el propi Ajuntament, es plantejaria la qüestió de si la seva activitat està subjecta a l' Impost sobre Activitats Econòmiques i, en cas afirmatiu, quines són les activitats i rúbriques de les Tarifes per les quals ha de tributar.

En relació a les qüestions a les plantejades s'ha de formular la resposta següent:

**1r.-** Les Administracions Públiques Institucionals amb l'excepció dels Organismes Autònoms de caràcter administratiu no estan exemptes de l' Impost sobre Activitats Econòmiques a títol subjectiu, llevat que existeixi un precepte legal exprés que reconegui la exempció per una entitat concreta.

Conseqüentment, i pel fet d'exercir, en territori nacional, una o varies activitats empresarials, el "Consorci Urbanístic" del municipi estarà subjecte sense exempció a l' Impost sobre Activitats Econòmiques.

A això, s'ha d'afegir que, conforme a la Regla 2ª de la Instrucció aprovada pel Reial Decret Legislatiu 1175/1990 de 28 de setembre, s'haurà de donar d'alta i tributar en l' impost per totes u cadascuna de les activitats econòmiques que desenvolupi.

**2n.-** A partir del que ha s'ha ressenyat cal indicar que:

**2.1.-** Respecte a l'activitat consistent en la promoció de terrenys, un consorci vindrà obligat a cursar l'alta i tributar per la o les rúbriques que corresponguin de les compreses en el Grup 833 (Promoció immobiliària) de la Secció 1ª

(Activitats Empresariales) de les Tarifes de l' impost, en funció del tipus de promoció que efectivament realitzi, havent d' indicar - se que tals rúbriques són:

- Epígraf 833.1 "Promoció de terrenys": que comprèn, com indica la Nota adjunta al mateix, la compra o venda en nom i per compte propi, així com la urbanització, parcel·lació, etc ..., de terrenys, tot això amb la finalitat de vendre-les.
- Epígraf 833.2 "Promoció d'edificacions": que comprèn, com resulta de la seva Nota adjunta, la compra o venda d'edificacions totals o parcials en nom i per compte propi, construïdes directament o per mitjà de tercers, tot això amb la finalitat de vendre-les en altres casos generals.

A això ja exposat s'ha d'afegir que segons la Nota 2ª de les comuns al grup 833, quan les activitats classificades en aquell Grup tinguin per objecte immobles subjectes a la legislació d'habitatges de protecció oficial, la part de la quota corresponent a cada metre quadrat edificat o per edificar venut serà el 50 por 100 de la que correspongui.

**2.2.-** En un altre ordre de coses, convé observar que la Nota 3ª de los Comunes al repetit Grup 833, disposa que les quotes d'aquest Grup són independents de les que puguin correspondre per l'activitat de construcció: del que resulta que si la consultant realitza respecte a terrenys o edificacions qualsevol sort d'activitat de construcció vindrà obligada, a més a més, a cursar l'alta i tributar per la o les rúbriques que corresponguin de les compreses en la Divisió 5ª (Construcció) de la Secció 1ª de les Tarifes de l' impost.

### 3.1.2. c. Urbanitzacions privades.

Respecte a les urbanitzacions privades, dir que Teresa Saintgermain <sup>33</sup> les ha estudiat com a una forma de peculiar situació (*"Urbanitzacions privades : la seva administració per l'entitat urbana o propietaris d'habitatges."*) i conclou, en resum, que la planificació urbanística neix amb la Llei del sòl de 1956, la qual per es preocupa en proporcionar unes eines als grups dels propietaris de les finques que representin certes funcions públiques relacionades amb la construcció de la urbanització i la seva posterior manteniment i vigilància.

En el cas de patrimonis particulars, d'altra banda, la llei també va reconèixer una sèrie de garanties i en el seu article 189 i concordants i al Reglament de Reparcel·lacions el 1966.

Aquesta data té un indubtable interès per representar la voluntat de fer més eficaç la gestió de les finques, no obstant això, l'evolució que ha patit a través dels successius reinterpretacions i l'ús pràctic que s'ha donat, no només l'ha convertit en una figura totalment ineficaç en comparació amb la capacitat de la comunitat de gestió pròpia dels propietaris, sinó també, és molt més cara des del punt de vista econòmic i la seva pròpia existència jurídica és molt més complicada.

La gestió i administració d'una urbanització es projecta en les perspectives i problemes a solucionar, següents:

- 1.- Els treballs de conservació i manteniment.
- 2.- La vigilància.
- 3.- La gestió del fons.
- 4.- La resolució de conflictes sorgits en la gestió i les relacions amb els propietaris.
- 5.- Els impostos, de la qual cosa ens centrem en aquest treball d'investigació.

Centrant – nos exclusivament en patrimonis particulars i tenint en compte qualsevol d'aquests cinc aspectes de la seva gestió, els avantatges de l'entitat urbanística respecte a la gestió d'urbanització com a una comunitat simple dels propietaris, ofereix, en teoria, avantatges indiscutibles.

Com a entitats col·laboradores de l'administració, delegades per a aquesta, les EUCs, poden podria emprendre:

#### 1.- Els treball de conservació i manteniment:

Poden iniciar qualsevol obra d'urbanització que impliquen la conservació o millora, sense haver d'esperar al règim d'obligacions ha aplicar per a obtenir una llicència d'obres, sempre que compleixen la planificació.

#### 2. Treball de vigilància:

Pel que fa a la vigilància, podria portar la policia en l'àrea d'urbanització, i inclús actuar com a delegat en funció de l'administració i no simplement com un servei privat.

#### 3.- La gestió de fons:

Pel que fa a la gestió especialment de cobraments, aquestes podria ser resolts directament pels ajuntaments sense perjudici del recurs davant els tribunals.

#### 4.- La resolució de conflictes sorgits en la gestió i les relacions amb els propietaris.

Pel que fa a la gestió de conflictes, igualment que al cas anterior, aquestes podria ser resolts directament pels ajuntaments sense perjudici del recurs davant els tribunals.

Que per altra banda son actualment una constant en el desenvolupament urbanístic per part tant de l'Administració, com especialment dels propietaris inclosos en un polígon d'actuació.

## 5.- Els impostos, de la qual cosa ens centrem en aquest treball d'investigació.

Finalment, pel que fa la càrrega fiscal en els propietaris, aquesta variarà i dependrà exclusivament de la naturalesa pública o privada dels elements urbanitzadors.

En el nivell teòric, no podria ser més segur el fet de la major eficàcia de les entitats urbanístiques en la gestió de patrimonis particulars, respecte a la capacitat de les comunitats de propietaris.

En la pràctica, aquesta avantatja teòrica és veu reduïda pel fet de que la competència i capacitat de les EUCs, com a ens delegats de l'administració mai no és reconegut per les administracions actants. Ja que sempre estan exigint a aquestes entitats, l'autorització municipal per a cada una de les seves activitats en l'exercici de la seva competència legal.

I no només els Ajuntaments dubten de les facultats que legalment es reconeixen a les entitats, sinó que aquesta és la mateixa posició interpretativa compartida pels tribunals del contenciós administratiu.

En l'aspecte de la capacitat de gestió d'institucions, així com d'acord amb el problema de la negació de les potestats administratives per les autoritats locals i els tribunals, els Ajuntaments, tendeixen a interpretar la seva posició de tutela de la planificació d'entitats, La lògica i la garantia és necessària així com el suport de l'autoritat de l'entitat davant de tercers, tot respectant la relació jeràrquica i funcional a l'administració actant.

Per tant, devem preservar, en la seva totalitat, l'autonomia de l'entitat per tal d'evitar que l'EUC es converteixi en un cos sobre l'aparell administratiu. Per tant, l'EUC ha d'actuar amb la corresponent autonomia i discrecionalitat i no estar sotmesa, en principi, a l'autoritat municipal, la qual en aquest punt haurà només de exercir una potestat revisora a imatge i semblança de la jurisdicció contenciosa.

Pel que fa a la funció de control, l'administració tracta d'exigir a les entitats requisits idèntics de la planificació necessària, com si fos una companyia privada.

Pel que fa a la gestió dels fons obtingut per les contribucions dels propietaris de la urbanització, al sortir que els Ajuntaments i institucions que han d'exigir el pagament, cobren un preu considerable per a aquest servei, mai duen a terme aquest procediment, sinó que ho fan amb el seu propi procediment la qual cosa sovint implica enfrontaments legals i polítics que es podria evitar si fos el govern municipal i l'òrgan de l'entitat el que s'encarregués del cobrament. A més els processos civils es poden paraitzar indefinidament i sense aplicació de la normativa d'executivitat de l'acte administratiu.

Finalment, pel que es refereix a la càrrega d'impostos per donar suport a grups i propietaris de patrimonis particulars, constituït entitats suposadament de planificació, aquests propietaris es veuen obligats a assumir les càrregues relacionades amb els vials de la urbanització de propietat privada i per tant es veuen obligats a pagar totalment el seu manteniment sense tenir en compte que al mateix temps, també tenen que fer front a l'assumpció de vials de titularitat pública, com per exemple la taxa de guals o carruatges.

Davant d'aquesta realitat, consolidada pel pas dels anys, hi ha serioses dubtes de que, amb les entitats i les comunitats de propietaris d'urbanitzacions residencials privades, avui regulades per les lleis de propietat horitzontal, aquesta formulació tingui avantatges indiscutibles.

Pel que fa a les obres de la conservació o a la millora d'urbanització, és cert que la comunitat de propietaris ha de demanar la corresponent llicència als ajuntaments, però la mateixa demanda ells hi va ser imposada en alguns casos a les entitats, així que en aquest aspecte estan en idèntica posició d'avantatge.

Respecte a la vigilància de la urbanització, el nivell de la demanda en termes de les necessitats i habilitats també és idèntica a l'imposar a les entitats, com s'indica.

Pel que fa a la gestió de cobrament i resolució de conflictes, la nova llei de propietat horitzontal concedeix amplis poders a les comunitats de propietaris per gestionar pagaments més eficaçment que 'l procediment de ser entitats a través d'Ajuntaments i sense haver de pagar per a la prestació d'aquest servei.

Finalment, pel que fa a la càrrega fiscal en les comunitats de propietaris de patrimonis particulars, tenint en compte que no es discuteix-los en qualsevol cas, les seves propietats que componen els elements comuns, normalment per a les carreteres de l'urbanització privada, els Ajuntaments no giren la taxa de entrada de guals o carruatges.

En l'aspecte de la capacitat de gestió de les comunitats de propietaris, la interferència contínua d'ajuntaments o administracions actuants en les EUCS, és impensable en les comunitats de propietaris, l'autonomia civil de pactes és tradicionalment reconeguda al nostre país i avui és reforçada pel nou text legal que regula les propietats horitzontals.

En quant a la resolució de conflictes, els acords dels tribunals civils que calen per a resoldre els conflictes que sorgeixen a les comunitats de propietaris presenten - respecte a la jurisdicció de l'administració a la qual s'han de sotmetre's a entitats - la doble avantatge d'una major agilitat, de que les publicacions s'obtenen en menys de la meitat del temps que exigeix com mitjans de comunicació en l'àrea de la controvèrsia, que emeten sense la càrrega de l'Administració.

D'altra banda, el fet de no ser obligat a presentar el primer recurs davant els municipis, com en el cas d'entitats i d'actuar amb total independència d'aquestes, evita a les comunitats de propietaris el fet d'afrontar una font de retards i problemes que busquen retardar o cancel·lar l'eficàcia de la planificació i agreujar la càrrega econòmica que han d'admetre aquests grups.

Davant d'aquesta realitat, no pot ser un fet sorprès que entitats, que originalment van ser a petició dels grups de propietaris, avui s'han imposat obligatòriament pels



Ajuntaments convertir-se en EUCs, per tal de projectar en aquests grups el cost total de la urbanització i la seva posterior càrrega de manteniment i vigilància.

En última instància, actualment la conformació d'EUCs, no només ha millorat la gestió de patrimonis particulars, sinó que són una càrrega real en la capacitat de gestió que ja tenen les comunitats de propietaris de patrimonis particulars, atrinxerada avui en la Llei de propietat horitzontal.

#### 3.1.2.d. L'empresa URBANITZADORA i L' URBANITZADOR AGENT:

Seleccionat, en l' anàlisi de les peculiaritats dels elements subjectius que actuen directament sobre del desenvolupament urbanístic, i recollint un altre cop Mínguez Jiménez, aquest autor arriba a la conclusió de que mentre la llei estatal proporciona per a l'activitat d'urbanització analitzada com a fenomen que afecta dos temes, administració i propietari del terreny, amb predomini d'una o altra en funció del sistema d'acció urbà és l'expropiació, cooperació o compensació; algunes lleis regionals (anant a analitzar la llei d'urbanisme de València 6/1994, de 15 de novembre) va presentar un tercer subjecte, que en última instància ha de jugar el paper dominant: l' Urbanitzador.

Malgrat que no és una invenció pròpiament dita de la llei valenciana, ja que en altres legislacions anteriors hi havia un agent urbanitzador ja fos elegit de forma:

- Voluntària: Una empresa urbanitzadora.
- Obligatòria: Un ens urbanitzador obligatori, l'Incasol a Catalunya, empreses urbanístiques municipals, consorcis urbanístics o gerències,...

Si es considera com a una novetat el fet de que a diferència de l'administració la qual pot assumir l' estatus d'agent en desenvolupament, directament o a través d'una

empresa pública, mentre que aquest cas, es produeixen excepcionalment, de ser assignat l' estatus d'urbanitzador a una empresa privada.

Així, seleccionats mitjançant un procediment objectiu, l'urbanitzador voluntàriament assumeix responsabilitat per al funcionament de la planificació urbana segons les dades contingudes en el pla.

La selecció es realitza simultàniament a l'adopció de l'agenda, que és un tipus de pla que inclou la gestió urbana; I, la companyia triada ha d'assegurar un compromís equivalentment per qualsevol administració del contractista.

Ara tanmateix, l'urbanitzador no té per què ser propietari del terreny prèviament afectat, ni tampoc és forçat adquirir-los per expropiació.

L'urbanitzador és una empresa dedicada a la fabricació d'un producte, com son els terrenys urbanitzats, ha d'obtenir la indemnització per a cobrir les seves despeses de producció i obtenir un benefici com qualsevol altre empresari, amb el pagament corresponent que rep quan entrega el producte acabat als propietaris dels terrenys. I això a través de l'entrega de parcel·les.

El propietari del terreny afectat pel programa no assumeix un paper predominant en el procés de desenvolupament urbà, en comparació amb el sistema de compensació , ja que un cop seleccionat l' urbanitzador per l'administració i aprovat el programa, aquest porta a terme el procés de desenvolupament, independentment de la seva titularitat inicial de terrenys o no.

Preferiblement, les relacions entre l' urbanitzador i el propietari es regeixen per acords lliurement portats a terme, mentre que si fracassa, l'urbanitzador pot requerir l'ús dels mitjans públics i les accions coercitives contra el propietari amb l'objectiu per garantir la eficaç implantació dins del programa, com ara:

- El cobrament de quotes d'urbanització.
- O, la reparcel·lació forçada a l'administració.

El propietari no simplement pot proporcionar el terreny sinó també pot subministrar tota o una part de la dotació necessària per a l'execució de la urbanització, segons el Pacte específic que va concloure amb l'urbanitzador i té el dret a una part del producte fet per l'últim, que lògicament es varien segons el valor de la seva contribució.

La reparcel·lació forçosa és aprovada per l'administració a instàncies de l'urbanitzador per tal de procedir a la distribució de les parcel·les resultants de l'actuació urbana. El propietari rep parcel·les a canvi del terreny inicial aportat en el seu dia.

L'urbanitzador, també rep parcel·les com a remuneració a la seva activitat, tal i com estava previst en el programa.

Per a l'administració són, les assignacions lliures i obligatòries designades sota llei estatal, ja que la Llei de València es refereix a l'estat en termes de les assignacions de obligatoris i percentatges d'assignació.

Per tant, l'urbanitzador adquireix la obligació legal per construir la urbanització dels lots en la data prevista en el programa adequat, o en lloc dels mateixos, passat un any des que és possible demanar la llicència.

La figura legal de l'urbanitzador, creació de la Llei de valenciana, ha tingut una aplicació pràctica beneficiosa, ja que es rebel·la com a una configuració d'un eficaç mecanisme per reduir el greu problema d'augmentar exorbitant en el preu de l'habitatge, a causa de l'escassetat de terrenys urbanitzats.

Malgrat el fet que la Llei de València posava el procés urbà a mans de l'agent urbanitzador, també preveu la possibilitat de l'establiment de juntes de compensació, sota el nom de grups d'interès urbans.

L'article 49 d'aquesta llei, es refereix breument a aquests grups, es fixa que pot ser registrat en el registre corresponent de la comunitat autònoma quan hi compleixin els següents requisits que la normativa estableixia.

Pel que fa a aspectes tributaris derivats del model urbà a la Llei 6/1994, sent una llei de regulació de l'activitat urbana, aquesta llei no va elaborar en detall l'impacte fiscal de l'acció realitzada per l'operador econòmic diferent.

No obstant això, l'article 66.2, assenyalava que l'urbanitzador podia exercir les prerrogatives i facultats del marmessor i com a beneficiari a efectes d'expropiació.

No obstant això, la distribució de les responsabilitats entre l'estat i les comunitats autònomes, com es defineix en la sentència del Tribunal Constitucional de 20 de març de 1997, no autoritza regular a les comunitats els efectes fiscals derivats del model urbà que decideixen configurar o regular.

Davant aquesta situació, és possible proposar algunes d'aquestes solucions:

(A) Defensar la nul·litat de l'article 66.2. C, després d'haver estat emesos en un clar excés de poders legislatius autònoms. Per tant, s'ha de donar a la figura de l'urbanitzador el tractament fiscal previst generalment en la Llei de l'ITP i la legislació del valor afegit, sense més beneficis que en la forma jurídica de les juntes de compensació.

(B) Defensar la invalidesa de l'article 66.2. (c) i per tant l'impost de dues figures urbanes diferents coincideix amb considerar també que l'índex i la imposició d'una institució legal donada ha de dependre en la seva naturalesa, de conformitat amb l'article 28. 2) de la Llei General tributària i no del seu nom, així que hauria de fer esforços per donar cabuda a la nova figura de l'urbanitzador, creació del dret administratiu, el tractament fiscal de més coherent amb l'esperit i l'abast de dret de l'impost;

Mentre que aquest últim com un sistema coherent i ordenat i, en particular en resposta a les implicacions d'impostos derivades del procés de urbanitzador - edificador, com està configurat en els diferents els impostos.

La Junta de compensació gaudeix d'una fiscalitat beneficiosa, en la mesura que la seva naturalesa jurídica és administrativa, i és absent el benefici ja que persegueix objectius de caràcter general, com la urbanització d'un territori d'acord amb els criteris establerts per la comunitat a través del pla.

Per tant, el tractament fiscal de l'agent urbanitzador, hauria de dependre de si hi ha circumstàncies o no per a l'aplicació dels beneficis fiscals obtinguts per les juntes de compensació.

Pel que fa a l'impost, l'urbanitzador és una empresa comercial el propòsit de la qual inclou la fabricació d'un determinat producte, en particular, la urbanització del terreny. Suportats els costos de producció, incloent-hi l'adquisició de primeres matèries, en aquest cas se li paga en espècie a través d'una part del producte final i que esta valorada amb el fet d'obtenir un benefici quantificable per la diferència entre les seves despeses i ingressos, aquest últim en espècie en forma d'una part del producte final. Diferència substancial amb altres societats mercantils, no s'aprecia de tal manera que no sembla apropiat que els concedeixi un règim d'impostos favorable com els articles regulats en 133 a 135 de llei 43/1995, de l'impost corporatiu, relatius a les entitats parcialment exemptes.

Si bé és cert que agent l'urbanitzador va assumir la funció pública i per tant, poden gaudir de certs privilegis a través de l'administració actuant per executar el programa, és no menys cert que la seva forma jurídica, el seu negoci, l'objecte social, no es distingeix substancialment de les restants companyies comercials i, en particular aquelles les quals l'objectiu social és en l'aplicació de la següent fase del procés productius, es a dir, l'edificació.

Així que no hi ha raons suficients per concedir a les societats que participen en la fase productiu d'elaboració de parcel·les un tractament fiscal diferent a les altres societats involucrades en la següent fase del procés de fabricació, és a dir, el desenvolupament d'edificis.

El tractament fiscal d'una entitat jurídica com és l'urbanitzador respecte a aspectes com son la indemnització, l'objectiu de la qual - com qualsevol altra societat, i en particular a tots aquells que participen en la construcció - és l'obtenció d'un benefici per al benefici dels seus accionistes no haurien de ser assimilats a altres ens de caràcter públic i s'hauria d'aplicar a aquestes, la fiscalitat general.

D'altra banda, cal assenyalar que davant de la manca de claredat de la legislació autonòmica assenyalant que: "L' urbanitzador , en el beneficiari de la seva remuneració, tindran la consideració legal de compensació per a efectes fiscals". Sembla que el legislador volia dir que els ingressos obtinguts per l'empresa d'urbanització de l'exercici de la seva activitat estan exempts de l' impost sobre la renda corporatiu, encara que aquesta afirmació no es poden acceptar per les següents raons:

-En primer lloc, perquè com ja s'ha assenyalat que aquest precepte ha de ser considerada nul per una competència clarament excedida.

-En segon lloc, perquè si l' urbanitzador és una empresa dedicada a l'elaboració d'un tipus específic de producte final, normalment el solar, no semblen suficients raons per tal de que seu benefici hagi de gaudir d'un diferent tractament fiscal respecte al de les corporacions, que es dediquen a altres sectors com poden ser: el processament d'aliments, medicaments o l'habitatge habitual.

-En tercer lloc, perquè la indemnització en relació a l' impost de societats no gaudeixen d'exempció d'impostos, ja que posar a mans de l'urbanitzador per part del propietari del terreny, parcel·les per a finançar el desenvolupament urbà, es graven per les societats de sobre d'impostos a la taxa de 25 per cent, mentre que si actua com un fiduciari amb ple poder, la compensació gaudeix d'exempció d'impostos.

### **3.2. CONCLUSIÓ :**

Primerament dir que en aquest punt si que s'estableix una particularitat molt acusada entre que l'obra urbanitzadora es doni en com a conseqüència d'una activitat urbanística sistemàtica o una actuació asistemàtica o aïllada.

Si es fessin execucions urbanístiques, de transmissió de propietats o d'altres en una actuació asistemàtica, la conseqüència és clara: Sempre restaria subjecta a l'IAE, i únicament el fet del topall legal d'un milió d'euros any que estableix el ja mencionat article 82 del TRLHL, provocaria al seu cas una exempció.

En canvi, el fet de que les actuacions sistemàtiques tinguin el seu origen en unes obligacions urbanístiques imposades als particulars fa variar absolutament el panorama.

La obligació legal, provoca en un principi que tots els passos obligatoris, - o almenys la majoria d'ells -, malgrat que son activitats subjectes a l'impost en condicions normals, estiguin exempts.

Tal i com hem intentat explicar als apartats anteriors, es poden donar diferents situacions tant subjectives com objectives en l'aplicació o no de l'impost d'activitats econòmiques.

Així, als sistemes de gestió pública, existeix una exempció subjectiva en favor de l'Administració actuant, la qual cosa és repeteix en tots els tributs locals.

Aquesta exempció entenem que és d'aplicació quan l'Administració actua amb una de les formes de gestió directa que estableix l'article 85 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, reguladora de Bases de Règim Local, mitjançant un organisme autònom local, una entitat pública empresarial i amb algunes dubtes, quan actua amb una societat mercantil de capital íntegrament municipal.

En una actuació indirecta,- societats mixtes o privades, concessions,...-, o en un sistema de gestió privat,- Junta de compensació-, l'ens executant s'ajusta subjectivament a la fiscalitat pròpia de les persones jurídiques subjectes a la legislació mercantil directament, però amb el condicionant que en les actuacions urbanístiques obligatòries, gaudiran d'unes exempcions objectives diferents i més favorables a les pròpies de les activitats econòmiques que exerceixin.

Amb algunes de les obligacions que els autors confereixen a les Juntes, com per exemple el fet de que s'han de matricular per redactar el projecte d'urbanització o per executar les obres d'urbanització, no podem estar d'acord.

I això per que entenem que:

- Son accions que hauran de contractar – se a tècnics competents, per a redactar els corresponents projectes; o empreses especialitzades per a executar les obres d'urbanització.

- Aquests tècnics o empreses ja hauran d'estar donades d'alta als corresponents epígrafs de l'IAE, per la qual cosa la obligació imposada a la Junta o el gestor privat podria provocar una doble imposició.

Finalment assenyalar que el fet de que existeixi una exempció per raó de quantia, no eximeix de la possibilitat de declarar la xifra de negocis i l'alta d'acord amb l'Ordre ministerial HAC/85/2003, de 23 de gener.



## **Capítol 4**

### **L' IMPOST DE TRANSMISSIONS PATRIMONIALS I ACTES JURIDICS DOCUMENTATS ALS DIFERENTS SISTEMES DE GESTIÓ URBANÍSTICA.**

El tractament d'aquest capítol es desenvoluparà als apartats següents:

#### **4.1.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL. UNA REFERÈNCIA A LA INTERPRETACIÓ DOCTRINAL.**

##### **4.1.1. Introducció. La regulació clàssica:**

4.1.1.a. Al sistema de cooperació.

4.1.1.b. Pel sistema de compensació.

4.1.1.c. Pel sistema d'expropiació.

##### **4.1.2. La innovació que va suposar la regulació del RD LEG. 1/1992, de 26 de juny:**

##### **4.1.3. La normativa actual: Estatal i Catalana.**

4.1.3.1.- LA NORMATIVA GENERAL DE L'ESTAT:

4.1.3.1.a). Naturalesa i fet imposable de l' Impost i disposicions generals:

4.1.3.1.b). Disposicions especials referides a l' Impost de Transmissions Patrimonials.

4.1.3.1.c). La base imposable de la transmissió patrimonial:

4.1.3.1.d). La quota tributària de la transmissió patrimonial:

4.1.3.1.e). Regulació expressa dels actes jurídics documentats:

#### 4.1.3.2.- LA NORMATIVA URBANÍSTICA CATALANA:

**4.1.4. Exempció objectiva establerta pel RD legislatiu 1/1993 de les operacions de compensació o cooperació:**

**4.1.5. Diferenciació jurídica i jurisprudencial de l' ITP i AJD.**

**4.1.6. L'exempció no justifica la no presentació de l' Impost.**

**4.2.- CONCLUSIÓ.**

## **4.1.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL. UNA REFERÈNCIA A LA INTERPRETACIÓ DOCTRINAL.**

### **4.1.1. Introducció. La regulació clàssica:**

Ja és molt conegut per la doctrina que les operacions derivades de l'execució del planejament resten exemptes, en principi, de l'obligació tributària de satisfer l' Impost de Transmissions Patrimonials, així com l' Impost d'Actes Jurídics Documentats.

Així ja ho establí el Reglament de Gestió Urbanística de 1978 (en endavant l' RGU), a tots els sistemes d'actuació, quan el regulava de forma equivalent als diferents sistemes d'actuació clàssics.

#### **4.1.1.a. AL SISTEMA DE COOPERACIÓ.**

Estava regulat per l'article 130 de l' RGU, que literalment deia:

*"Conforme a lo dispuesto en el artículo 102 de la Ley del Suelo, todos los actos comprendidos en la reparcel·lació que cumplan los requisitos establecidos en este Reglamento estarán exentos con carácter permanente del Impuesto General sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y no tendrán la consideración de transmisiones a los efectos de exacción del Arbitrio sobre el Incremento del Valor de los terrenos. Cuando el valor de los solares adjudicados a un propietario exceda del que proporcionalmente corresponda a los terrenos aportados por el mismo, se girarán las liquidaciones procedentes en cuanto al exceso."*

#### 4.1.1.b. PEL SISTEMA DE COMPENSACIÓ.

Era l' article 171 de l' RGU, el que ho regulava i deia:

*"Las transmisiones de terrenos que se realicen como consecuencia de la constitución de la Junta de Compensación por aportación de los propietarios del polígono o unidad de actuación en el caso de que así lo dispusieran los estatutos o en virtud de expropiación forzosa, y las adjudicaciones de solares que se efectúen a favor de la propietarios miembros de dichas Juntas y en proporción los terrenos incorporados por aquellos estarán exentas, con carácter permanente, del Impuesto General sobre Transmisiones Patrimoniales y del de Actos Jurídicos Documentados, y no tendrán la consideración de transmisiones de dominio a los efectos de exacción del arbitrio sobre el incremento del valor de terrenos. Cuando el valor de los solares adjudicados a un propietario exceda del que proporcionalmente corresponda a los terrenos aportados por el mismo, se girarán las liquidaciones procedentes en cuanto al exceso."*

#### 4.1.1.c. PEL SISTEMA D'EXPROPIACIÓ.

Al sistema d'expropiació existia una exempció subjectiva derivada de l'article 45 I A) a), del "Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados."

*"Art. 45 de la Llei de ITP i AJD:*

*Los beneficios fiscales aplicables en cada caso a las modalidades de gravamen a que se refiere el artículo 1 de la presente Ley serán los siguientes:*

*A) Gozarán de exención subjectiva:*

a) *El Estado y las Administraciones Públicas Territoriales e Institucionales y sus establecimientos de beneficencia, cultura, Seguridad Social, docentes o de fines científicos.*

*.../..Esta exención será igualmente aplicables a aquellas entidades cuyo régimen fiscal haya sido equiparado por una Ley del Estado o al de la Administraciones Públicas citadas.”*

#### **4.1.2. La innovació que va suposar la regulació del RD LEG. 1/1992, de 26 de juny:**

La redacció donada a les exempcions que feia el Real Decreto Legislativo 1/1992, de 26 de juny, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana, suposava una innovació que en el fons recollia el que havia estat tamisat per la doctrina i la jurisprudència.

Així, regulava l'exempció, de forma semblant però distinta al dir:

a) En el sistema de compensació:

*"Art. 159:*

*4.- (P) Las transmisiones de los terrenos que se realicen como consecuencia de la constitución de la Junta de Compensación por aportación de los propietarios de la unidad de ejecución, en el caso de así lo dispusieran los Estatutos, o en virtud de expropiación forzosa, y las adjudicaciones de solares que se efectúen a favor de los propietarios miembros de dichas Juntas y en proporción a los terrenos incorporados por aquéllos, estarán exentas, con carácter permanente, si **cumplen todos los requisitos urbanísticos**, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y no tendrán la consideración de transmisiones de dominio a los efectos de la exacción del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.*

*Quando el valor de los solares adjudicados a un propietario exceda del que proporcionalmente corresponda a los terrenos aportados por el mismo, se girarán las liquidaciones procedentes en cuanto al exceso.”*

b) En el sistema de cooperació:

*"Art. 170:*

*1.- (P) Las adjudicaciones de terrenos a que dé lugar la reparcel·lació cuando se efectúen a favor de los propietarios comprendidos en la correspondiente unidad de ejecución, y en proporción de sus respectivos derechos, estarán exentas, con carácter permanente, **si cumplen todos los requisitos urbanísticos, DEL Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados**, y no tendrán la consideración de transmisiones de dominio a los efectos de la exacción del Impuesto sobre el Incremento del valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, Cuando el valor de los solares adjudicados a un propietario exceda del que proporcionalmente corresponda a los terrenos aportados por el mismo, se girarán las liquidaciones procedentes en cuanto al exceso.*

*2.- (S) Se aplicarán supletoriamente a la reparcelación las normas de la expropiación forzosa.”*

Per tant, en ambdós casos ja establia dos limitacions que resumides eren:

- Que per gaudi de les exempcions , s’havien de haver complert els deures urbanístics. Aquesta incorporació de compliment era fruit del sistema de patrimonialització del valor del sòl conforme s’ assoleixin les diferents etapes que conformaven les obligacions urbanístiques.
- Que els excessos d’aprofitament respecte a les finques aportades si que estaven subjectes. Encara que aquest tema ja estava recollit en la interpretació de la legislació anterior.

La primera de les obligacions, - compliment fidel de les obligacions urbanístiques -, si que era nova respecte a les regulacions anteriors; no així la segona, - adjudicació d'excessos o defectes -, que amb major o menor encert sintàctic ja havia estat regulada per la Llei del Sòl de 1976 i tal i com hem transcrit per l'RGU.

### **4.1.3. La normativa actual: Estatal i Catalana.**

#### **4.1.3.1.- LA NORMATIVA GENERAL DE L'ESTAT:**

A continuació analitzarem les disposicions pròpies de la llei de l'Impost de Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats que, tant a nivell genèric com específic, regulen aspectes connectats amb l'actuació urbanística en els diversos sistemes d'actuació.

Seguint un altre cop a Mínguez Jiménez, en l'informe ja referit en repetides ocasions i respecte a la tributació indirecta que grava el desenvolupament de les actuacions urbanístiques, a on s'enquadra aquest impost, estableix, que:

*"La incorporación de los propietarios a la Junta de Compensación no presupone la transmisión a la misma de los inmuebles afectados, si bien los Estatutos pueden disponer lo contrario. Por ello, también a efectos fiscales se hace necesario distinguir dos tipos de Juntas:*

*Con carácter general, la Junta actúa como fiduciaria con pleno poder dispositivo sobre las fincas pertenecientes a los propietarios, conservando éstos la propiedad de las mismas.*

*Resulta posible que los propietarios de los terrenos transmitan su derecho de propiedad en favor de la Junta, recibiendo una cuota de aprovechamiento urbanístico, siempre que se establezca expresamente en los Estatutos.*

*Tras las obras de urbanización, los propietarios reciben la plena propiedad de las parcelas resultantes, proporcionalmente a sus cuotas participativas.*

*La diferenciación entre ambas resulta determinante a efectos tributarios. En cuanto al concepto de: **“Transmisiones Patrimoniales Onerosas”** del ITPyAJD, cuya regulación está contenida en el Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado mediante Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, puede destacarse que:*

*A) En el supuesto de incorporación a la Junta de Compensación sin transmisión de la propiedad de los terrenos, no se realiza el hecho imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas. Según el artículo 7 del Decreto Legislativo 1/1993 constituyen operaciones sujetas "las transmisiones onerosas por actos intervivos de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas", de modo que puesto que los miembros de la Junta no transmiten la propiedad de los terrenos en favor de ésta, sino que le otorgan meras facultades fiduciarias, puede concluirse que se está ante un supuesto de no sujeción. El mismo argumento resulta aplicable a las adjudicaciones de solares que se efectúen a los propietarios por parte de la Junta, en proporción a los terrenos aportados.*

*B) Por el contrario, si los propietarios aportan sus terrenos a la Junta transfiriendo la propiedad, dicho negocio jurídico estará sujeto a tributación por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, al igual que la ulterior transmisión de la propiedad de las parcelas resultantes de la urbanización, por la Junta en favor de sus miembros, sean personas físicas o jurídicas.*

*No obstante, en este último supuesto debe destacarse la existencia de la exención tributaria recogida en el artículo 45.I.B.7 del Decreto Legislativo 1/1993 que afecta a "las transmisiones de terrenos que se realicen como consecuencia de la aportación a las Juntas de Compensación por los propietarios de la unidad de ejecución y las adjudicaciones de solares que se efectúen a los propietarios citados, por las propias Juntas, en proporción a los terrenos incorporados, estando esta exención condicionada al cumplimiento de todos los requisitos urbanísticos".*



*A pesar de la exención, si el valor de los solares adjudicados a un propietario excede del que proporcionalmente corresponde a los terrenos aportados por el mismo, se girarán las liquidaciones procedentes en cuanto al exceso.*

*Aún cuando las aportaciones y adjudicaciones estén exentas, los sujetos pasivos del ITPyAJD, es decir la Junta en la aportación, y los particulares propietarios en la ulterior adjudicación, deben cumplir ciertas obligaciones formales, tales como presentar la correspondiente autoliquidación, junto a los documentos relativos al hecho imponible, debiendo hacerlo ante la Administración Tributaria competente en el plazo de treinta días hábiles a contar desde el día en que se realice el acto o contrato gravado.*

Per tant es fa una distinció pe l'autor en la línia de tributs analitzats en capítols anteriors, això és, en tant en quan una Junta faci operacions obligatòries, no restarà subjecte; però ben al contrari quan faci operacions voluntàries o fora del seu estricte àmbit d'actuació, restarà subjecte a l'impost.

A continuació, l'autor analitza les operacions societàries, que tal i com ens hem referit anteriorment també son objecte d'aquest impost.

Aquí diferencia l'ITP i els AJD, al seu entendre els actes de la Junta de constituir -se no estan subjectes al primer però si a AJD. I diu:

".../..

*En relación al gravamen de "**Operaciones Societarias**" recogido en los artículos 19 y siguientes del Decreto Legislativo 1/1993, la constitución de Juntas de Compensación u otra fórmula equivalente creada por la legislación de las Comunidades Autónomas, no está sujeta a este gravamen, al tratarse de entidades sin ánimo de lucro, perseguir objetivos de interés general y ostentar personalidad administrativa. Todo ello, sin perjuicio de la tributación por el concepto de Actos Jurídicos Documentados, documentos notariales, puesto que en el supuesto de elevación a escritura pública del*

*acto constitutivo de la Junta de Compensación, procede el gravamen por AJD, de acuerdo con los criterios del artículo 31 de la Ley del ITPyAJD -Decreto Legislativo 1/1993 -.*

*Con carácter general, en relación al gravamen de **"Actos Jurídicos Documentados"** -AJD-, se produce el hecho imponible siempre que concurren las circunstancias previstas en el artículo 31.2 del Decreto Legislativo 1/1993:*

- Primera copia de escritura y acta notarial*
- Su objeto debe ser cantidad o cosa valuable*
- Su contenido deben ser actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil y de la Propiedad Industrial.*
- No puede estar sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, o bien a los conceptos de "transmisión patrimonial onerosa" u "operación societaria" del ITPyAJD.*

*Debe tenerse bien presente que el régimen de exenciones previsto en el artículo 45.1.B) del Decreto Legislativo 1/1993, y en particular la prevista en el apartado 7, relativa a la transmisión de terrenos entre los propietarios de los terrenos y las Juntas de Compensación, y en sentido inverso, no resulta aplicable al gravamen de Actos Jurídicos Documentados, dado que el artículo 45.I.B.7 tan sólo se refiere a las "transmisiones", y no a los restantes negocios jurídicos sujetos a tributación.*

*En caso de que el negocio jurídico esté sujeto y no exento de gravamen sobre AJD, ostenta la condición de sujeto pasivo el adquirente del bien o derecho, o en su defecto, quienes insten o soliciten los documentos notariales o aquellos en cuyo interés se expidan. La base imponible es el valor declarado por el interesado, sin perjuicio de la comprobación administrativa. El tipo de gravamen es del 0,50 por 100, salvo que la Comunidad Autónoma hubiese hecho uso de las competencias normativas que le otorga la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común ( y anteriormente, la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas), aprobando un tipo de gravamen distinto.*

Per tant, d'acord amb l'autor, a l'escritura pública de constitució de la Junta de Compensació, la base imposable deu estar integrada pel valor dels terrenys aportats, tot considerant - se com a tal el valor real en la data en que es formalitza l'escritura, sent per tant del tot irrellevant el valor que puguin assolir posteriorment com a conseqüència de l'execució de les obres d'urbanització.

Ja que en tractar-se d'un impost que recau sobre el propi document i no sobre el contingut del negoci jurídic futur, la base imposable no ha de dependre de la forma jurídica que adopti la Junta, es ha dir, de si adquireix la propietat dels terrenys o només assumeix facultats fiduciàries sobre aquests terrenys. Quan es produeixi aquesta distinció, en un futur acord, es veurà la naturalesa jurídica del mateix i la seva subjecció als corresponents tributs.

#### 4.1.3.1.a). NATURALESA I FET IMPOSABLE DE L'IMPOST I DISPOSICIONS GENERALS:

Tenint en compte el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, a continuació transcrivim, per a la seva importància, parcialment els articles següents:

##### Artículo 1.

*1. El impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados es un tributo de naturaleza indirecta que, en los términos establecidos en los artículos siguientes, gravará:*

*1º.- Las transmisiones patrimoniales onerosas.*

*2º.- Las operaciones societarias.*

*3º.- Los actos jurídicos documentados.*

*2. En ningún caso, un mismo acto podrá ser liquidado por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas y por el de operaciones societarias.”*

#### Artículo 2.

*1. El impuesto se exigirá con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato liquidable, cualquiera que sea la denominación que las partes el hayan dado, prescindiendo de los defectos, tanto de forma como intrínsecos, que puedan afectar a su validez y eficacia.”*

#### Artículo 3.

*Para la calificación jurídica de los bienes sujetos al impuesto por razón de su distinta naturaleza, destino, uso o aplicación se estará a lo que respecto al particular dispone el Código Civil o, en su defecto, al Derecho Administrativo.*

*Se considerarán bienes inmuebles, a efectos del impuesto, las instalaciones de cualquier case establecida con carácter permanente, siquiera por la forma de su construcción sean transportables, y aún cuando el terreno sobre el que se hallen situadas no pertenezca al dueño de los mismos.”*

#### Artículo 5.

*1.- Los bienes y derechos transmitidos quedarán afectos, cualquiera que se su poseedor, a la responsabilidad del pago de los impuesto que graven tales transmisiones, salvo que aquél resulte ser un tercero protegido por la fe pública registral o se justifique la adquisición de los bienes con buena fe y justo título en establecimiento mercantil o industrial en el caso de bienes muebles no inscribibles. La afección la harán constar los notarios por medio de la oportuna advertencia en los documentos que autoricen. No se considerará protegido por la fe pública registral el tercero cuando el Registro conste expresamente la afección.(.../..)”*

La regulació es molt clarificadora en tots els seus aspectes.

#### 4.1.3.1.b) DISPOSICIONS ESPECIALS REFERIDES A L' IMPOST DE TRANSMISSIONS PATRIMONIALS.

L'article 7 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre , por que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, defineix perfectament el que és una transmissió patrimonial als efectes d'aquest Impost:

##### Artículo 7.

*1.- Son transmisiones patrimoniales sujetas:*

*a) Las transmisiones onerosas por actos "inter vivos" de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas.*

*b) La constitución de derechos reales, préstamos, fianzas, arrendamientos, pensiones y concesiones administrativas, salvo cuando esta últimas tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar inmuebles o instalaciones en puertos y aeropuertos. Se liquidará como constitución de derechos la ampliación posterior de su contenido que implique para su titular un incremento patrimonial, el cual servirá de base para la exigencia del tributo.*

*2.- Se considerarán transmisiones patrimoniales a efectos de liquidación y pago del impuesto:*

*.../..*

*b) Los excesos de adjudicación declarados, salvo los que surjan de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 821, 829, 1.056 (segundo) y 1.062 (primero) del Código Civil y Disposiciones de Derecho Foral, basadas en el mismo fundamento."*

#### 4.1.3.1.c). LA BASE IMPOSABLE DE LA TRANSMISSIÓ PATRIMONIAL:

Tanmateix, l'article 10.1 estableix que la base imposable de l' Impost, serà:

##### ART. 10.1.

- 1. La base imponible está constituida por el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. Únicamente serán deducibles las cargas que disminuyan el valor real de los bienes, pero no las deudas aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca."*

#### 4.1.3.1.d). LA QUOTA TRIBUTÀRIA DE LA TRANSMISSIÓ PATRIMONIAL:

Per últim, l'article 11.1 estableix que la quota tributària serà:

##### ART. 11.1 a) CUOTA TRIBUTARIA.

- 1. La cuota tributaria se obtendrá aplicando sobre la base liquidable los siguientes tipos, sin perjuicio de lo establecido en el artículo siguiente:*
  - a) Si se trata de la transmisión de bienes muebles o inmuebles, así como la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía, con el tipo que conforme a lo previsto por la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las mediada fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma."/.../..*

Com ja sabem, des de l'any 2002, l'ITP i AJD és un impost estatal però que ha delegat l'aplicació de tipus, la gestió i recaptació a les CCAA. Actualment a Catalunya el tipus de gravamen per ITP és del 10 per cent, d'acord amb l'article únic de la Llei 1/2013, de 16 de juliol, del tipus impositiu aplicable a les transmissions patrimonials oneroses dels béns immobles.

#### 4.1.3.1.e). REGULACIÓ EXPRESSA DELS ACTES JURÍDICS DOCUMENTATS:

En aquest punt, solament fer constar que els documents notarials estan subjectes, en principi, a la liquidació dels actes jurídics documentats.

Actualment a Catalunya el tipus de gravamen per ITP és del 1 per cent, actualment 1,5 per cent, per a les escriptures públiques de transmissió de bens immobles.

Recentment s'ha publicat al BOE de 28 de desembre de 2012, la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013, la qual a la DT 11<sup>a</sup>, estableix pels bens de les administracions el següent:

*"Décima primera. Modificación de la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas.*

*Con efectos de 1 de enero de 2013 y vigencia indefinida, se modifica el artículo 113 de la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas, que queda redactado como sigue:*

*«Artículo 113. Formalización.*

*1. Con las salvedades establecidas en el apartado siguiente, los negocios jurídicos de adquisición o enajenación de bienes inmuebles y derechos reales se formalizarán en escritura pública. Los arrendamientos y demás negocios jurídicos de explotación de inmuebles, cuando sean susceptibles de inscripción en el Registro de la Propiedad,*

*deberán formalizarse en escritura pública, para poder ser inscritos. Los gastos generados por ello serán a costa de la parte que haya solicitado la citada formalización.*

*2. Las cesiones gratuitas de bienes inmuebles o derechos reales sobre los mismos, cuando el cesionario sea otra Administración pública, organismo o entidad vinculada o dependiente, así como las enajenaciones de inmuebles rústicos cuyo precio de venta sea inferior a 150.000 euros se formalizarán en documento administrativo, que será título suficiente para su inscripción en el Registro de la Propiedad.*

*3. Compete a la Dirección General del Patrimonio del Estado realizar los trámites conducentes a la formalización notarial de los contratos y demás negocios jurídicos sobre bienes y derechos de la Administración General del Estado a que se refiere este título. En el otorgamiento de las escrituras ostentará la representación de la Administración General del Estado el Director General del Patrimonio del Estado o funcionario en quien delegue.*

*4. Los actos de formalización que, en su caso, se requieran en las adquisiciones derivadas del ejercicio de la potestad de expropiación y del derecho de reversión, serán efectuados por el ministerio u organismo que los inste.*

*5. El arancel notarial que deba satisfacer la Administración pública por la formalización de los negocios patrimoniales se reducirá en el porcentaje previsto en la normativa arancelaria notarial.»*

Per tant, hem de tenir en compte que en les actuacions patrimonials que com a complementàries, excedeixin dels casos d'exempció objectiva per raó del negoci jurídic o subjectiva de l'Administració, han d'estar formalitzades en document públic i inscrites al Registre de la Propietat corresponent, i aquestes, tal i com també explicarem al capítol 7è a l'analitzar els aranzels notarians i registrals, gaudiran de la reducció d'aranzels que la pròpia llei estableix.



#### 4.1.3.2.- LA NORMATIVA URBANÍSTICA CATALANA:

El Decret Legislatiu 1/2010, de 3 d'agost, pel qual s'aprova el Text Refós de la Llei d'Urbanisme, estableix al seu article 127, el següent:

*" Art. 127.- Efectes de l'aprovació dels projectes de reparcel·lació:*

*d) El gaudi de les exempcions establertes per la legislació aplicable.*

Aquesta regulació, que és la mateixa que l'anterior recollida a l'article 121 del DL. 1/2005, és molt més genèrica que l'expressada per l'antic article 152 del Decret legislatiu de 1990 ( Decret legislatiu 1/1990, de 12 de juliol, pel qual s'aprova la refosa dels textos legals vigents a Catalunya en matèria urbanística), quan deia:

1.- Les adjudicacions de terrenys a què doni lloc la reparcel·lació, quan s'efectuïn en favor dels propietaris compresos en el polígon corresponent o unitat d'actuació i en proporció dels seus respectius drets, estaran exemptes, amb caràcter permanent, de l'Impost General sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, i no tindran la consideració de transmissions de domini als efectes de l'exacció de l'arbitri sobre l'increment del valor dels terrenys.

Quan el valor dels solars adjudicats a un propietari excedeixi del que proporcionalment correspongui als terrenys aportats per ell, es giraran les liquidacions procedents quant a l'excés."

Però, la interpretació i l'aplicació que fan tant la jurisprudència com la doctrina de la Direcció general de Tributs de l'Agència tributària, és que aquest esperit, subsisteix.

#### **4.1.4. Exempció objectiva establerta pel RD legislatiu 1/1993 de les operacions de compensació o cooperació:**

Per altra banda, hem de fer constar que l'article 45 de la Llei d'IPT i AJD estableix una exempció a les operacions que es realitzin com a conseqüència d'una reparcel·lació, però seguint una mica les línies marcades per les lleis urbanístiques més recents i a la jurisprudència; això és, condicionada al compliment de tots els requisits urbanístics.

Això s'entén per la doctrina com una norma de pressió fiscal per assolir l'expressat compliment.

Així aquell article estableix:

"Art. 45.I.

.../..

*B) Estarán exentas:*

*7. Las transmisiones de terrenos que se realicen como consecuencia de la aportación a las Juntas de Compensación por los propietarios de la unidad de ejecución y las adjudicaciones de solares que se efectúen a los propietarios citados, por las propias Juntas, en proporción a los terrenos incorporados.*

*Los mismos actos y contratos que dé lugar la reparcel·lació en las condiciones señaladas en el párrafo anterior.*

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

Per aclarir aquest punt és important recollir la Sentència d'11 de febrer de 1992, entre altres, declara expressament que les empreses de capital íntegrament municipal, també gaudeixen dels mateixos beneficis fiscals que l'Ajuntament del qual depenen. Entre d'altres coses, diu:

*" .../...Son también Ayuntamiento las Sociedades anónimas municipales, ya que predica su condición de órganos técnicos jurídicos de gestión del Ayuntamiento, a quienes alcanza, por tanto, los beneficios fiscales que el propio Ayuntamiento de Madrid concede el Texto Refundido.*

*La propia Administración del Estado ha terminado por aceptar esta conclusión, pues por resolución de diciembre de 1990, de la Dirección General de Tributos, se ha concedido los beneficios previstos en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos documentados a dos sociedades anónimas municipales del Ayuntamiento de Madrid, a saber, "Campo de las Naciones, S.A." y "Estación Sur de Autobuses, S.A.", con base en los mismos preceptos que se manejan en esta sentencia."*

En aquest sentit també és d'aplicació l' explicat en l'apartat de l' IAE, això és, les exempcions subjectives son aplicables també a qualsevol forma de gestió directa que en aplicació de l'article 85 de la Llei reguladora de Bases de Règim Local, utilitzi l'administració actuant.

#### **4.1.5. Diferenciació jurídica i jurisprudencial de l' ITP i AJD.**

Seguint la línia del Tribunal Suprem d'1 de juny de 1990, hem de fer constar que malgrat l' expressat als apartats anteriors, l' ITP i l' Impost d'AJD, són dos impostos diferents i per tant, alguns actes poden estar exemptes o bonificats en un impost, i en canvi, subjectes a un altre. Fem esment d'alguns paràgrafs d'aquesta Sentència del Tribunal Suprem, - en endavant STS -, de l'1 de juny de 1990 que ens han semblat molt significatives i que literalment diuen:

*".../... Sin embargo la **Sala Especial de Revisión** en el recurso homónimo formulado por la Administración del Estado contra la Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 13 de Febrero de 1987, **ha consagrado como doctrina legal la contenida en dicha resolución que reproducen desde entonces todas las***

**posteriores sobre el mismo tema. En síntesis, se ha venido entendiendo que, aún regulados por unos mismos textos normativos, son dos imposiciones distintas las derivadas del Impuesto general sobre Transmisiones Patrimoniales y la que tiene su origen en el Impuesto sobre los Actos Jurídicos Documentados, trasuntos, ambos, del viejo Impuesto de Derechos Reales y del Impuesto de Timbre del Estado, respectivamente, aunque con variaciones de entidad. De esta forma, El tratamiento fiscal privilegiado (bonificación del 95 por 100 de la cuota) otorgado a la apelante por su Concierto con la Administración, ha de ser concretado respecto al primero (Transmisiones Patrimoniales) por cuanto se concedió de conformidad con lo establecido en el Art. 66 del Texto Refundido entonces vigente.**

*.../.. Ello pone de manifiesto que se está en presencia de tributos distintos, al menos dos, como por otra parte señala la evolución histórica. En efecto, las normas antes indicadas se limitaron a yuxtaponer, sin confundirlos, dos impuestos preexistentes; el llamado de Derechos Reales y del Timbre. Ese origen y esa distinta naturaleza se refleja en numerosas manifestaciones, pero quizá ninguna más gráfica y significativa que la compatibilidad de ambos gravámenes sobre un mismo negocio jurídico, en virtud de la diferente perspectiva: por una parte, el hecho de la transmisión; por otra, su vestidura documental.”*

Per tant, el Tribunal Suprem, atenent al seu origen i evolució els entén com a diferents per les raons exposades, que resumides s continuació, son que:

- Son compatibles i per tant graven conceptes tributaris diferents.
- L' ITP deriva de l' Impost de drets reals i l' AJD de l' Impost del Timbre.
- L' ITP grava per tant la transmissió i l' AJD la seva vestidura legal.

#### **4.1.6. L'exempció no justifica la no presentació de l' Impost.**

L'exempció, no justifica la presentació, encara que sigui amb base imposable "0", la presentació i liquidació de l' Impost, així, l'article 54, en la redacció donada per la L.4/2008, de 23 de desembre, estableix:

"Art. 54 ITP i AJD:

1. *Ningún documento que contenga actos o contratos sujetos a este impuesto se admitirá ni surtirá efecto en Oficina o Registro Público sin que se justifique el pago de la deuda tributaria a favor de la Administración Tributaria competente para exigirlo, conste declarada la exención por la misma o, cuanto menos en ella del referido documento." ...]*

Respecte a l'exempció d' AJD de la reparcel·lació en referència a un Projecte de compensació o reparcel·lació dir que d'acord, amb el que analitza el professor Zejalbo Martín, dir que:

El Tribunal Superior de Justícia de Murcia, en Sentència del 18 de març, de 2009, ( recurs de 86/2005) , respecte a l' Impost de timbre (ADJ) de l'escriptura de la segregació que acotant la unitat de l'execució i posteriors instruments públics de segregació, agrupació i divisió de finques que va formalitzar la indemnització d'un projecte de pla parcial d'exempció.

Declara l'exempció de totes les operacions de registre citat en l'aplicació de la literalitat de la Llei. La suposició era de fet que un propietari únic que fa la corresponents liquidació en la qual considera exempts els documents a tractar, ja que diu que son actes o contractes de derivats de la reparcel·lació, citant la doctrina de la sentència del Tribunal Suprem el 17 de febrer de 1992.

No obstant això, per a l'aplicació de les excepcions dels impostos entén que només son aplicables quan es tracta de les operacions de modificació de la realitat al registre que no impliquen la transmissió, sense que l'exempció s'apliqués als casos que siguin diferents dels que es refereixen en una actuació estàndard. Com a continuació en l'argumentació de fons d'aquesta sentència, podem esmentar que el Tribunal Superior de Justícia de Catalunya en Sentència de 19 de setembre de 1995, reconeix l'exempció de deure de AJD a la prèvia segregació d'una finca. Sobre aquest tema, hi ha una sentència en contra del TSJ de les Illes Balears de 4 de gener de 2002.

## 4.2. CONCLUSIÓ:

Hem de tenir en compte 4 conceptes fonamentals per tal d'analitzar l'exempció que d'aquests impostos d' ITP i AJD estableix tant la legislació urbanística com la pròpia normativa tributària:

1.- Que si bé existeix una exempció permanent als impostos de transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, aquesta exempció solament afectarà a un resultat proporcional de l' aportat a la reparcel·lació o compensació i el realment obtingut com a finques resultants. En tant es produeixi un excés d'adjudicació, aquest tributarà.

2.- Tal i com hem explicat a l'apartat anterior, s'ha produït una novetat en l'última llei del ITP i AJD, la qual seguint la filosofia del darrer ordenament urbanístic, vincula aquesta exempció al compliment efectiu de :

*"... todos los requisitos urbanísticos."*

Aquesta nova redacció del Text Refós de la llei d'ITP i AJD és conseqüència de la també vinculació d'exempció al compliment dels deures urbanístics que contenen els articles 159 i 170 del Text Refós de 1992, i que encara que no es pot considerar ben bé una novetat, ja que el Reglament de Gestió Urbanística ja vincula l'exempció a que:

*" se cumplan los requisitos establecidos en este Reglamento (art. 130 RGU)"*

Si que és veritat que des d'aquella llei urbanística, es va recollir per la legislació tributària amb una rotunditat fora de cap dubte.

Solament hi haurà exempció fiscal si es compleixen tots i cadascun dels deures urbanístics.

Això és una formulació lògica d'una llei – el Text Refós de 1992.- que basava tota la patrimonialització dels drets urbanístics al compliment dels deures que necessàriament s'havien de fer, per que es pugues obtenir l' inclusió dels drets en el patrimoni personal del particular.

3.- Les operacions anteriors, a la reparcel·lació com poder ser les habituals segregació de finques per aportar-les com a finques segregades íntegrament al polígon o unitat d'actuació, si bé poden fer-se en la mateixa escriptura pública de la Junta, al no ésser operacions purament urbanístiques, NO resten exemptes.

Així ho estableix el Tribunal Econòmic Administratiu Central, entre d'altres, en Sentència núm. 156, de 29 d'abril de 1993, el qual diu que l'exempció de l'article 48.1.B7 del TRITP (45.1.B7 en el TRITP aprovat per RD 1/1992 de 24 de setembre), que literalment diu:

*" ... relatiu a les aportacions a les Juntes de Compensació, es refereix únicament a la modalitat de l' Impost de "Transmissions Patrimonials oneroses", però no arriba a la modalitat "d'actes jurídics documentats" pel que la segregació d'un immoble és una operació que no està emparada per l'exempció."*

4.- La legislació urbanística i concretament la catalana, fa una referència general a la legislació tributària, en lloc de dictar, - com es feia clàssicament i era durament criticat per la doctrina -, exempcions des de una llei urbanística.

Aquesta és la línia actual d'actuació legislativa. Cada legislació sectorial regula les matèries que li son pròpies i remet a la legislació sectorial adequada en les matèries que li son alienes.

Com a conclusió a l'estudi d'aquest impost, hem de dir que pel que fa a l' impost de transmissions patrimonials (ITP) aquest és incompatible amb l' IVA i per tant depenent de la nostra situació i objectius haurem d'analitzar en cada cas si ens convé la subjecció a ITP o pel contrari ens convé aplicar l' IVA a les nostres transmissions de terrenys.

Ens remetem a l'explicació donada al capítol de l' IVA.

Pel que fa a l' impost d' AJD, la nostra conclusió no pot ser més crítica. Es tracta d'una versió renovada de l'antic impost del timbre, una rèmora del passat. Ja es liquiden els aranzels notarials i registrals i l'aplicació d'aquest impost no te altres efectes que els merament recaptatoris, sense que al segle XXI tingui cap altre objecte ni finalitat.

Al nostre entendre és un tribut que grava un objectiu provinent del passat i que s'hauria de suprimir com ja s'ha fet en altres països del nostre entorn.



## **Capítol 5**

# **IMPOST SOBRE L' INCREMENT DEL VALOR DELS TERRENYS DE NATURALES A URBANA**

El tractament d'aquest capítol es desenvoluparà als apartats següents:

### **5.1.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL. UNA REFERÈNCIA A LA INTERPRETACIÓ DOCTRINAL.**

#### **5.1.1. Introducció.**

#### **5.1.2. Regulació actual.**

#### **5.1.3. Interpretació jurisprudencial de la regulació normativa.**

5.1.3.1. La condició del sòl urbà o urbanitzable per ésser objecte de l'Impost:

5.1.3.2.- La subjecció a l'Impost als terrenys de cessió obligatòria i gratuïta, quan estan inclosos en un projecte de compensació:

#### **5.1.4.- La subjecció o no dels terrenys privats inclosos en l' instrument de repartiment.**

### **5.2.- CONCLUSIÓ.**



## **5.1.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL. UNA REFERÈNCIA A LA INTERPRETACIÓ DOCTRINAL.**

### **5.1.1.- Introducció:**

Primerament començar amb una objecció, això és, l' impost sobre l' Increment del valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana, necessita de que els bens tinguin aquesta naturalesa urbana, per tant fins que com a conseqüència del planejament no adquireixin aquesta situació de terreny urbà, les finques no estaran subjectes a aquest impost.

Però la situació de finca urbana als efectes fiscals que ens interessin, no coincideix amb la definició de finca urbana d'acord amb els paràmetres urbanístics.

A efectes d'aquest impost, és terreny de naturalesa urbana aquell que d'acord amb el planejament vigent en cada cas, adquireix la condició de urbanitzable programat, o a Catalunya, urbanitzable delimitat.

Tal i com hem intentat explicar en apartats anteriors, a la legislació clàssica formada essencialment per normes ara derogades però que vas ser un "hite" al seu moment:

- El Text Refós 1/1992, estatal.
- El Reglament de Gestió Urbanística, ampliador del TRLS 1976.
- La legislació catalana d'urbanisme.

Els preceptes que regulaven l'exempció fiscal de l'ITP i ADJ també es referien a l' Impost sobre el l' Increment del valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana, usualment anomenat "plusvàlua" o "plusvàlua municipal".

Per tant, a nivell urbanístic, aquest impost tenia les mateixes connotacions i particularitats que hem intentat reflectir a l'apartat anterior respecte als impostos de ITP i AJD. Això era àmpliament criticat per la doctrina i la jurisprudència, ja que la legislació urbanística no semblava la més indicada per regular o imposar exempcions i subjeccions tributàries.

Seguint les explicacions del professor González Leal, - en l'obra ja ressenyada en un anterior paràgraf <sup>20</sup> -, que hem de recollir parcialment pel que fa a l'estudi d'aquest tribut, diu que:

*"Este impuesto está regulado por los arts. 105 a 111 de la Ley 39/88, y de acuerdo con el art. 105 grava el incremento del valor que experimenten los terrenos de naturaleza urbana que se pongan de manifiesto con motivo de la transmisión de la propiedad de los mismos.*

*De acuerdo con la regulación actual, el impuesto basa el cálculo del incremento del valor del bien inmueble en el valor catastral fijado a efectos del Impuesto sobre los Bienes Inmuebles aplicando a éste un porcentaje fijado por la ordenanza fiscal respectiva dentro de los límites legalmente establecidos, al incremento de valor resultante se le aplica el tipo de gravamen que la ordenanza determine con lo que se obtendrá la cuota a ingresar. Este sistema, por tanto, prescinde de cualquier consideración ajena al valor catastral del bien gravable y por tanto se prescinde de cualquier consideración a las cuotas de urbanización soportadas por el bien inmueble.*

*Pese a lo anterior, el efecto de las cuotas de urbanización sobre el impuesto es, en determinados casos y al igual que en el supuesto de la contribución especial, indirecto puesto que el nivel de urbanización de una zona, resultante de unas obras urbanizadoras sufragadas mediante cuotas de urbanización, arrojará un valor catastral superior al que arrojaría la misma zona que no disfrutase de dichas obras. En tal caso la cuota de urbanización satisfecha incidiría en el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos incrementando la cuota a satisfacer por este impuesto."*

Per tant, en opinió del professor González Leal, el fet de que s'ínicí una actuació urbanística provocarà necessàriament i amb més força una vegada estigui finalitzada, un increment del valor cadastral de les parcel·les. Naturalment aquest procés no només es produirà sense cap dubte, sinó devem tenir en compte que en les pròpies ponències de valor que serveixen per a l'aplicació dels valors cadastrals, usualment ja estan valorats els Valors bàsics de repercussió (VBR) que seran d'aplicació a mesura que es vagin adquirint o assolint els diferents passos urbanístics.

Però no només això, ja que per efectes de la reparcel·lació haurà, - normalment a menys de que es tracti d'un procediment de repartiment merament o essencialment econòmic -, canviat també la configuració de les finques, passant de una configuració des pròpia de la seva antiga situació de finques rústegues a unes formes urbanes, amb parcel·les resultants adaptades al planejament vigent en cada cas.

### **5.1.2.- Regulació actual:**

Tal i com ja hem reflectit en un altre apartat d'aquest treball d'investigació, la legislació catalana va recollir aquest neguit de la doctrina i la jurisprudència.

El Decret Legislatiu 1/2010, de 3 d'agost, pel qual s'aprova el Text Refós de la Llei d'Urbanisme, estableix al seu article 127, el següent:

*" Art. 127.- Efectes de l'aprovació dels projectes de reparcel·lació:*

*d) El gaudi de les exempcions establertes per la legislació aplicable.*

Per tant, tal i com havia demanat tant la doctrina com la jurisprudència, en vers a que les disposicions tributàries han d'estar contingudes a la legislació tributària i no dispersa en les diverses lleis sectorials, ens remet a la legislació fiscal d'aplicació.

El desenvolupament normatiu de l' Impost sobre el l' Increment del valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana, el trobem al Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei d'Hisendes Locals i concretament als art. 104 i següents de l' expressat cos legal.

Tal i com estableix Mínguez Jiménez, (vide opus ja ressenyada) l' Impost sobre l' increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana exigeix el fet de que s'hagi produït una transmissió de la propietat o algun dret real dels terrenys o la constitució d'algun d'aquests drets reals de gaudir limitatiu del domini ple del terreny.

Per tant i seguint a aquest autor:

*"En aquellos supuestos en que la Junta actúe como fiduciaria con pleno poder dispositivo sobre las fincas pertenecientes a los propietarios, no se produce hecho imponible de este impuesto, al no existir transmisión de la titularidad. Sin embargo, si se transmite la propiedad se genera hecho imponible tanto en el propietario como posteriormente en la Junta, si bien también va a quedar no sujeto en virtud del artículo 159.4 del Texto Refundido de la Ley sobre Régimen del Suelo y Ordenación Urbana, de 26 de junio de 1992:*

*" Las transmisiones de terrenos que se realicen como consecuencia de la constitución de la Junta de Compensación por aportación de los propietarios de la unidad de ejecución, en el caso de que así lo dispusieran los Estatutos, o en virtud de expropiación forzosa, y las adjudicaciones de solares que se efectúen a favor de los propietarios miembros de dichas Juntas y en proporción a los terrenos incorporados, no tendrán la consideración de transmisiones de dominio a los efectos de la exacción del Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana".*

*En ambos supuestos, dado que no existe transmisión de la propiedad, cuando en el futuro, el propietario transmita los solares recibidos a un tercero, el periodo de generación a los efectos de cuantificar el incremento, atenderá a la fecha en que se adquirió el terreno y no a la de adjudicación del solar. "*

A continuació reproduïm els dos articles reguladors d'aquest impost, que entenem que contenen els aspectes més fonamentals de l' Impost del valor dels terrenys de naturalesa urbana i que són:

Art. 104.- Naturaleza y hecho imponible. Supuestos de no sujeción.

*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 mismos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.*

*2.- No está sujeto a este impuesto el incremento de valor que experimentan los terrenos que tengan la consideración de rústicos a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles,.../..”*

Art. 106.-Sujetos pasivos.

*Es sujeto pasivo del impuesto:*

*a) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título lucrativo, el adquirente del terreno o la persona a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate.*

*b) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, el transmitente del terreno o la persona que constituya o transmita el derecho real de que se trate.”*

No esta de més recordar que pel que fa als aspectes regulats a la legislació tributària els pactes entre les parts no vinculen a l'administració. Era comú en les escriptures públiques de transmissió de terrenys un pacte entre les parts regulant qui es feia càrrec de la plusvàlua; Aquest pacte serà innecessari si es regula d'acord amb la legislació tributària, i si la contravé, l'Administració tributària no el tindrà en compte, per que un pacte entre parts no pot alterar la posició dels subjectes passius establerta a la legislació vigent.

### **5.1.3.- Interpretació jurisprudencial de la regulació normativa.**

En aquest apartat hem reproduït parcialment diverses sentències del Tribunal Suprem, per expressar els arguments i resolucions fonamentals que es plantegen davant aquest Tribunal i que en definitiva són els que més preocupen al gestor urbanístic i que són:

#### **5.1.3.1. LA CONDICIÓN DEL SÒL URBÀ O URBANITZABLE PER ÉSSER OBJECTE DE L'IMPOST:**

Entre altres, la Sentència del Tribunal Suprem de 18 de Juny de 1993, que entre altres coses, literalment diu:

".../...

*Respecto al problema de "la sujeción o no" al Impuesto de autos de un suelo no urbanizable o rústico, es decir, no urbano, no urbanizable programado, ni que vaya adquiriendo estas últimas condiciones con arreglo a los dispuesto en la Ley sobre Régimen del Suelo y Ordenación Urbana, no constitutivo de un solar ( que son los términos específicos contenidos en el artículo 350.2 del Real Decreto Legislativo 781/1986 de 18 de abril) está Sala, según se infiere de la propia sentencia de instancia, tiene ya sentado, como doctrina consolidada en sentencias, entre otras, de 27 de noviembre de 1986, 2 de marzo y 20, 23 y 30 de noviembre de 1987, 8 de junio y 11 de julio de 1988, 13 de febrero, 6 y 27 de marzo y 17 de diciembre de 1990 y 4 de*



*febrero de 1992, que no todos los predios situados en el ámbito territorial de un municipio están sujetos a este Impuesto, que tiene como soporte los terrenos que ostentan la condición de solares o suelo urbano o el urbanizable programado o el que vaya adquiriendo tal clasificación conforme a las normas urbanísticas, incluidos obviamente los Planes, pues así se induce de la descripción imperfecta y asistemática contenida en el artículo 350.2 del Real Decreto Legislativo 781/1986 (y, antes, en el 87.2 del Real Decreto 3250/1976), porque, en definitiva, la sujeción urbanística del suelo y nunca por otras circunstancias de hecho (uso y aprovechamiento) o incluso jurídicas (pago de la contribución territorial en cualquiera de sus modalidades), y, por ello, consecuentemente, el carácter rústico, o, mejor, no urbano no urbanizable programado, ni integrante de un solar, de la finca transmitida en cada caso ha de ser considerado, en principio, como un supuesto de "no sujeción", no porque estemos en presencia de una exención, que constituye siempre una situación privilegiada, contraria al principio de igualdad o justicia tributaria recogido en el artículo 31 de la Constitución, sino por tratarse en puridad del reverso o delimitación negativa del concepto modular del tributo en cuestión.*

*.../...*

*Sin embargo, dado el dato fáctico-jurídico utilizado por la sentencia de instancia para declarar, en este caso, la no sujeción al impuesto de las fincas comentadas (y, en concepto, de la que dio lugar a la liquidación del expediente número 582/1987) la esencia dialéctica del tema aquí cuestionado se concreta en determinar cual es el alcance o sentido, técnico-jurídico finalista, que hay que dar a la frase del precepto mencionado "o vayan adquiriendo esta última condición con arreglo a la Ley sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana."*

La legislació fiscal en aquest cas ha establert una definició del que és finca urbana a efectes tributaris, per exclusió, això és, tota finca que no és expressament rústega o en nomenclatura urbanística, no urbanitzable.

Per tant i tal i com hem intenta explicar a l' inici d'aquest capítol, la condició de sòl urbà, o millor dit, de finca urbana subjecte a aquest impost, s'obté amb l'aprovació definitiva de la programació o delimitació del terreny.

### 5.1.3.2.- LA SUBJECCIÓ A L' IMPOST ALS TERRENYS DE CESSIÓ OBLIGATÒRIA I GRATUÏTA, QUAN ESTAN INCLOSOS EN UN PROJECTE DE COMPENSACIÓ.

Aquí es produeix un fet insòlit, que ara explicarem.

Primerament dir que la jurisprudència ha estat unànime en establir que, si bé les aportacions de finques a la Junta, NO estan subjectes a l' Impost, la cessió del Projecte de Compensació dels terrenys de cessió obligatòria i gratuïta, no són ben bé una cedita amb estricta gratuïtat, ja que els propietaris als cedir-los obtenen un benefici en una altra solar del polígon.

Per tant, en no donar-se aquesta cessió en puritat "gratuïta", podrien estar subjectes aquestes a l' Impost. Així, i entre altres sentències del Tribunal Suprem de 19 de juny de 1992, que part, literalment diu:

*".../... El artículo 356 del Real Decreto Ley Legislativo 781/1986 de 18 de abril, como antes lo hiciera el artículo 93 del Real Decreto 3250/1976, de 30 de diciembre, dispone que " en el cómputo de la superficie de los terrenos sujetos al impuesto no se incluirán los que deban cederse obligatoria o gratuitamente al Ayuntamiento o en su caso al órgano urbanístico competente", **lo que requiere que se pruebe la realidad de la cesión, más no solo de carácter obligatorio sino de forma gratuita, fijándose concretamente los terrenos que en el momento de la transmisión o cierre del período estén realmente adscritos a aquella finalidad**, de modo que se llegue a un conocimiento exacto de los metros cuadrados, produciéndose tal adscripción con anterioridad a la transmisión última, **con atribución de la carga de la prueba a la parte que insta la no inclusión de tales terrenos**, requisitos no acreditados en el supuesto debatido por la Sociedad recurrente aunque se diera valor – a efectos probatorios a su escritura de cesión – máxime cuando indicándose que estaban adscritos al Plan Parcial del Polígono Industrial de Vilanoveta, **no se señala el programa de actuación y, no cabe desconocer que en el sistema de compensación no puede hablarse de que los terrenos cedidos para viales o zonas verdes deban cederse gratuitamente**, aunque la cesión sea obligatoria,*

*puesto que al ser todos los propietarios del terreno que componen la unidad urbanística equiparados en los beneficios y en las cargas, recibirán en los terrenos o solares resultantes por parte de la Junta de Compensación otra superficie en proporción a la que aportó, pero ya urbanizada, por lo que **en estos mecanismos de compensación o también de reparcelación, no cabe hablar de cesión horizontal gratuita, al caber también una contraprestación vertical en altura**; así está declarado por la Jurisprudencia de esta Sala Sentencias de 0 de octubre de 1986, 4 y 26 de mayo y 10 de julio de 1987, 29 de mayo y 20 de septiembre de 1988, 20 de febrero y 15 de marzo de 1989 y 30 de diciembre de 1991 al señalar que la cesión obligatoria es preciso, haya de realizarse en términos de estricta gratuidad, excluyente de compensación alguna, sea mediante pago en metálico o derivada de las condiciones urbanísticas reconocidas al cedente, o si el sistema de ejecución del Plan es el de expropiación, ésta se realice tasando los terrenos por su valor inicial, no se ha dispuesto la forma de afectación de los viales, ni como los terrenos afectados han de integrarse o convertirse en ellos en el caso de autos el recurrente lo desconoce al hablar en vía administrativa que la cesión va a ser más del 50%, **no puede sostenerse en la fecha del devengo del impuesto, que parte de los terrenos sujetos a él, deban cederse obligatoria y gratuitamente, ya que en tal momento se desconoce el sistema que utilizará el Ayuntamiento para la integración de los viales, lo que impide, que sin más se califique gratuita esa cesión – Sentencia 5 de diciembre de 1989.**”*

No obstant això, el fet cert és que si creiem que es tracta d'una cessió obligatòria però no purament gratuïta, tal i com diu el Tribunal Suprem, llavors existeix una contradicció entre la interpretació a efectes fiscals d'aquestes cessions i la denominació urbanística d'aquestes cessions com a obligatòries i gratuïtes.

Hem de dir finalment en aquest apartat que aquesta possibilitat ha estat àmpliament discutida per la doctrina.

Seguint la exposició que fa el professor De Mier Vélez <sup>34</sup> (MIER VÉLEZ, José Luis; *El sistema de compensación urbanística*. Editorial Aranzadi, SA. Pamplona. 1993), recollim algunes de les seves observacions que ens semblen prou aclaridores:

*"Resume esta sentencia toda la doctrina jurisprudencial en el sentido de que en toda cesión de terrenos por parte de la Junta de Compensación a los Ayuntamientos, cualquiera que sea su destino están sujetos al pago del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos, pues la cesión es obligatoria pero no gratuita, ya que como compensación a la entrega de terrenos para viales, zonas verdes, 10% de aprovechamiento medio y otros, se obtiene el derecho a edificar en los terrenos no cedidos. Véanse en el mismo sentido las SS. 8-6-1992 (RJ 1992,5905) y 15-06-1992 (RJ 1992,5911)."*

En aquest punt, l'autor recull un seguit de Sentències del Tribunal Suprem, les quals per a la seva importància no ens resistim a recollir també d'una forma parcial, ja que consten amb la seva referència i número de Sentència i que diuen:

*"Núm. 153 SENTENCIA 23 MARZO 1992 (RJ 1992, 2325).*

*Por lo que se refiere al segundo de los problemas planteados, ha de tenerse en cuenta que, sobre la potencial exclusión, a efectos de la liquidación del Impuesto que se analiza, del quantum superficial destinado o cedido para viales, zonas verdes públicas y equipamientos en los terrenos y parcelas que, sometidos a un sistema de actuación urbanística, son objeto de una transmisión sujeta al Impuesto comenta, la jurisprudencia de esta Sala, con muy escasas salvedades, tiene dicho, reiteradamente en Sentencias, entre otras, de 22 junio, 31 octubre y 22 diciembre 1972 (RJ 1972, 3242, 4268 y 5315), 5-11-1973 (RJ 1973, 4014), 2-7-1974 (RJ 1974, 3125), 10-2-1975 (RJ 1975, 462), 4-7-1980 (RJ1980, 2940), 19-10-1981 (RJ 1981, 3552), 3 febrero, 21 marzo, 31 mayo, 21 y 30 junio y 14 y 27 diciembre 1983 (RJ 1983, 506, 1553, 2520, 3346, 3378, 6291 y 6644), 2 y 3 mayo 1984 (RJ 1984, 2854), 30 marzo, 8 abril, 21 mayo, 30 septiembre y 12 y 20 diciembre 1985 (RJ 1985, 1477, 1750, 2377, 4270, 6208, 6244 y 6372), 3 y 28 octubre 1986 (RJ 1986, 5660 y 5818), 16 y 27 mayo, 27 junio (tres sentencias), 11 julio (tres sentencias), 20 y 26 septiembre, 10 octubre y 30 noviembre 1988 (1988, 3884, 3980, 5001, 5002, 5007, 5959, 7206, 7290, 7316, 7960 y 9078), 13 febrero (dos sentencias), 6 y 15 marzo, 12 y 16 mayo, 15 y 22 junio, 22 septiembre, 30 octubre y 5 diciembre 1989 (dos sentencias) (RJ 1989, 1227, 2169,*

2306, 2355, 4599, 4023, 4410, 4446, 7399, 7563, 8892 y 8894), 23-1-1990 (RJ 1990, 613) y 20-1-1992 (RJ 1992, 738), que, para proceder a tal exclusión, la cesión debe ser no sólo obligatoria sino también gratuita, y dicha gratuidad, se continúa afirmando, no tiene lugar, en síntesis, cuando, mediante la contra entrega de un pago en metálico, o mediante el mecanismo instrumental de una reparcelación, o mediante la puesta en práctica del sistema de ejecución urbanística de compensación, o mediante la expropiación forzosa por un justiprecio superior al valor inicial del período impositivo del arbitrio, o mediante una autodisposición o concentración de volúmenes edificables( que de todos los supuestos citados hay ejemplos en la jurisprudencia reseñada), los propietarios cedentes o los interesados han obtenido, a cambio de tales superficies obligatoriamente cedidas, una equivalencia económica, superficial o volumétrica o bien un resarcimiento o indemnización compensatorios.

En consecuencia, en el supuesto de autos, como muy bien declara la sentencia impugnada de su tercer fundamento de derecho, que se da también por reproducido, si bien concurre el requisito de la obligatoriedad de las cesiones de terrenos para viales, zonas verdes públicas, equipamientos y otros conceptos semejantes y complementarios que en definitiva se han producido, falta el de la gratuidad, porque, en los casos en que se siga el sistema de actuación de compensación, dichas cesiones son resarcidas (en decir, reiterando el concepto, compensadas) con la adjudicación de parcelas, delimitadas conforme al nuevo planeamiento urbanístico, en las que se han acumulado el volumen edificable correspondiente al terreno cedido de acuerdo con el coeficiente fijado en relación con el total de la zona urbanizada o reparcelable, por lo que , al ser todos los propietarios que componen la unidad urbanística equiparados en los beneficios y en las cargas, recibirán otra superficie en proporción a lo que aportaron, pero ya urbanizada, de modo que, en tales supuestos, no cabe hablar de cesión horizontal gratuita, al haber una contraprestación vertical en altura o volumen.

Las cuotas abonadas a la Junta de Compensación se tienen en cuenta al fijar la base tributaria, aumentando el valor inicial del terreno. Véase también en el mismo sentido la S. 11-5-1992 (RJ 1992, 5331).

No se entiende que exista transmisión en la aportación a la Junta de Compensación de los terrenos de los socios de la Junta.”

Per tant en aquesta Sentència que recollint un seguit de sentències en el mateix sentit, entén el Tribunal Suprem distingeix les situacions següents:

- Les aportacions de terrenys a l' instrument de repartiment en compliment d' una obligació urbanística, resta exempta de l'aplicació de l' impost. Per tant les operacions consistents en l' aportació de finques a la reparcel·lació, en sentit ampli, i la consegüent transformació en finques resultants d'apropiació privada, no provoca cap operació susceptible de generar el supòsit impositiu.

- Però per altra banda i al nostre entendre forçant la màquina, entén que si existeix una compensació en forma d' aprofitament privat com a conseqüència de l'aprovació d'un instrument de repartiment urbanístic, les cessions obligatòries i gratuïtes establertes al planejament, no tenen aquest element de gratuïtat , ja que comporten les corresponents adjudicacions d'aprofitament privat i per tant són transmissions susceptibles d' inquirir – se als supòsits regulats com a fets imposables.

En aquest mateix sentit, l'autor recull una altra sentència del Tribunal Suprem que, parcialment, diu:

*Núm. 155, SENTENCIA 12 MAYO 1989 (RJ 1989, 4599).*

*... b) en el sistema de compensación no puede hablarse de que los terrenos destinados a viales o zonas verdes deban cederse gratuitamente, sino que la cesión de estos terrenos es obligatoria, lo que no significa que sea gratuita, puesto que al ser todos los propietarios de los terrenos que componen la unidad urbanística equiparados en beneficios y en las cargas, recibirán en los terrenos o solares resultantes por parte de la Junta de Compensación, otra superficie en proporción a la que aportó, pero ya urbanizada, por lo que en esos presupuestos de mecanismo de compensación, o también de reparcel·lació, no cabe hablar de cesión horizontal gratuita, al haber una contraprestación vertical, en altura.*

*Igual criterio que la anterior recogen las tres que se transcriben a continuación.”*

#### **5.1.4.- La subjecció o no dels terrenys privats inclosos en l' instrument de repartiment.**

La interpretació de la exempció era pacífica en la legislació urbanística clàssica. No obstant, entenem que amb les disposicions actuals, hem de distingir dos supòsits:

- Quan hi hagi plena equivalència entre les finques aportades i les de resultat.
- Quan es produeixin diferencials.

El primer supòsits es molt infreqüent. Difícilment existeix una correspondència plena entre l' aportat i el resultat de la reparcel·lació, ja que en tot cas existiran petites diferències que es compensaran en la compta de liquidació de l' instrument de repartiment.

En el cas assenyalat , si es donés un ple ajustament entre la finca aportada i la resultant, en no tractar-se d'una transmissió de terrenys sinó de una modificació o transformació dels mateixos, entenem que, - encara que no existeix a la legislació d'hisendes locals una exempció formal -, no estan subjectes ja que no es dona el supòsit regulat com a fet imposable, això és la transmissió.

En el segon cas, i en una aplicació pura de la legislació tributària, aquestes quotes diferencials serien objecte de tributació, ja que es produeixen excessos d'adjudicació, i per tant adquisicions "ex novo" o defectes d'adjudicació i per tant vendes parcials.

A la pràctica rarament es tributen, tot compensant-se aquests defectes o excessos amb les quotes d'urbanització que també es contenen al compte de liquidació provisional dels projectes d' equidistribució.

Lo normal, tal i com hem dit, és que es produeixen diferencials, i en aquest cas si que hi ha transmissions, encara que siguin parcials de terrenys i per tant entenem que haurien es podrien enquibir en els supòsits que es contempen com a tributables a efectes de les impostos referits.

## **5.2.- CONCLUSIÓ:**

Tal i com hem pogut constatar i malgrat que ho pugui parèixer, la situació actual dista de ser pacífica. I l'aplicació usual de les exempcions moltes vegades no s'ajusta al dret tributari vigent.

Ple que fa als terrenys d'aprofitament privat, restaran exempts les aportacions als instruments de gestió i les adjudicacions equivalents, havent -se de procedir a les liquidacions dels diferencials d'adjudicació.

Ple que fa a les cessions obligatòries i gratuïtes en favor de l'administració actuant, el nostre Tribunal Suprem, en el que creiem un excés de cel, entén que es tracta d'una cessió obligatòria però no - purament - gratuïta.

El que és clar és que amb aquesta interpretació del Tribunal Suprem, existeix una contradicció entre la interpretació i aplicació a efectes fiscals d'aquestes cessions i la denominació urbanística d'aquestes cessions, que en reiterades ocasions es denominada com a obligatòria i gratuïta.

Proposem per tant en aquest punt que el legislador modifiqui la qualificació d'aquestes cessions i les anomeni, amb un altre nomenclatura, com podria ser: *cessions obligatòries i compensatòries a favor de l'administració actuant*.

Aquesta nova denominació a més de harmonitzar la denominació urbanística de les cessions amb la seva interpretació en la jurisprudència fiscal, també s'adiria amb els principis constitucionals de participació pública en les plusvàlues generades per la gestió urbanística i consagrades a l'article 47 de la Carta Magna.

Mentre es produeixen aquest canvis de denominació , nosaltres per tal de complir tant la legislació urbanística com la interpretació fiscal que fa d'aquestes cessions el Tribunal Suprem, proposem donar- li solució per la via de la seva assimilació a una donació, en aquest cas de caràcter lucratiu.



Així i en aplicació de l'article 106.1 a) en concordança amb l'article 105.2 a) de la Llei d'Hisendes Locals, ens trobaríem amb l'esquema d'actuació següent:

- El donant, propietaris o Junta , cedeixen terrenys al donatari, l'Administració actuant-, que els rep i accepta.
- Per tant, l' Administració, - donatari -, és el subjecte passiu de l' impost, però en gaudir d'una exempció subjectiva, aquest impost no és merita.

Hem de dir finalment en aquest apartat que aquesta possibilitat ha estat àmpliament discutida per la doctrina, ja que tornem a la discussió de si es tracta realment d'una cessió gratuïta o no i per tant si es tracta d'una donació a títol lucratiu o onerosa.

## **Capítol 6**

### **Altres tributs que graven la propietat i els beneficis i que també son presents al desenvolupament urbanístic**

El tractament d'aquest capítol es desenvoluparà als apartats següents:

#### **6.1.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL. UNA REFERÈNCIA A LA INTERPRETACIÓ DOCTRINAL.**

##### **6.1.1. Introducció.**

#### **6.2.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL. UNA REFERÈNCIA A LA INTERPRETACIÓ DOCTRINAL.**

##### **6.2.1.- L' impost de societats.**

##### **6.2.2.- L' impost de bens immobles.**

##### **6.2.3.- L' impost de construccions instal·lacions i obres.**

##### **6.2.4.- Impost sobre la renda de les persones físiques (IRPF)**

#### **6.3.- CONCLUSIÓ.**



## **6.1.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL. UNA REFERÈNCIA A LA INTERPRETACIÓ DOCTRINAL.**

### **6.1.1.- INTRODUCCIÓ.**

En aquest punt del nostre treball d'investigació, reflexionarem respecte a altres tributs que encara que no tenen una regulació específica pel fet de trobar-nos en un desenvolupament urbanístic, si que han de ser almenys tractats, ja que formaran part del camí fiscal que hem de transitar en l'aplicació de la gestió urbanística sistemàtica.

Tal i com hem expressat al sumari d'aquest capítol, parlarem d'una forma diferenciada de quatre impostos que sent de caràcter estatal i local, afecten i son d'aplicació en el desenvolupament urbanístic.

Aquest son:

- L' impost de societats.
- L' impost de bens immobles.
- L' impost de construccions instal·lacions i obres.
- I, l' impost sobre la renda de les persones físiques.

A continuació els analitzarem, un per un, per tal d' investigar i analitzar la seva transcendència en la gestió urbanística sistemàtica i si el fet de que es produeixen aquests desenvolupaments urbanístics, varia la seva posició o la regulació que normalment és aplicable a cadascun d'ells.

Per tant, la pregunta que ens farem és si existeix una modificació en la posició subjectiva o objectiva de cadascun d'aquest impostos diferent a una situació usual si no existís una actuació urbanística sistemàtica que afectés a cada cas.

## **6.2.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL. UNA REFERÈNCIA A LA INTERPRETACIÓ DOCTRINAL.**

### **6.2.1. L' impost de societats.**

Seguint a Mínguez Jiménez, respecte a la tributació directa, ens trobem amb l' impost sobre societats. En aquest punt, l'autor assenyala, en relació a l' impost de societats, que les juntes de compensació tenen la consideració de la persona subjecta, ja que gaudeixen de personalitat jurídica i plena capacitat al compliment dels seus propòsits.

No obstant, per la seva naturalesa administrativa, l'absència d' ànim de lucre i la recerca d'objectius d'interès general, tributen conforme al règim especial d'entitats parcialment exemptes previstes en la Llei.

Una primera lectura de la legislació vigent, és la relativa a l'exempció d'impostos derivada de pràcticament tots els ingressos obtinguts per la recepció d'una indemnització, ja que aquest precepte declara exempt:

- Ja que vénen de la realització d'activitats que constitueixen els seus objectes o propòsit específic.
- Son les derivades de adquisicions i transmissions per a títol rendible, però amb la finalitat de dur a terme en compliment dels seus objectes o propòsit específic.
- Que cal destacar, la transferència onerosa d'actius que pertany a la consecució de l'objecte social o propòsit específic quan el producte total obtingut s'utilitza per a noves inversions relacionades amb l'objecte social o propòsit específic.

No obstant això, aquesta interpretació no és correcta, ja que el règim fiscal de les activitats portades fora del seu estricte àmbit per les juntes hauria de dependre, no el propòsit assignat als ingressos obtinguts, sinó de l'origen o font de la mateixa.

També respecte a l'exempció, s' exclouen els ingressos derivats de l'exercici del fons econòmics, derivats de l'herència i els augments de patrimoni resultants, fins i tot quan aquests resultats aconseguits estan pensats per als propòsits legals de la Junta.

Per tant, s'ha de distingir dos tipus d'activitats dutes a terme per les juntes:

-Que constitueix el seu objectes o propòsit específic:

Com poden ser: l'execució de les obres d'urbanització, directament o a través d'una empresa de construcció independent; La producció de terrenys per a parcs, jardins i les carreteres; Així com l'adjudicació als membres de la junta de les parcel·les resultants de la reparcel·lació com a adjudicació estrictament proporcional a la seva contribució inicial.

També, el lliurament obligatori i gratuït a l'administració dels terrenys o zones públiques, previstes en la Llei d'ordenació del territori, tant pel que fa als solars no lucratiu - com vials o zones verdes - com també el sòl lucratiu. Això és, el terreny destinat a parcel·les per a ubicar els edificis i que forma part de la cessió de l'aprofitament mig. Aquestes operacions econòmiques estan coberts per l'exempció.

-Restants operacions realitzades per la Junta:

Per tant aquestes no es beneficien de l'exempció, tributant al tipus de l' Impost de societats vigent en cada moment temporal en el qual es desenvolupi l'operació subjecta.

És comú que, per a finançar els costos d'urbanització, la Junta posi a disposició de tercers alguns solars urbanitzats que ja s' han reservat per a aquell propòsit.

També és possible que la retribució de l'empresa d'urbanització amb qui s'ha contractat per a l'execució de les obres previstes en el pla, es porti a terme en espècies, en forma de entrega de terrenys per a l'edificació.

És fins i tot possible, i així s'estableix per la legislació vigent, que una empresa urbanitzadora independent hagi de ser incorporada a la Junta, i d'acord amb els Estatuts serà un membre més de la Junta, realitzar aportacions, no en terreny o en efectiu com fan altres membres, sinó en espècie, en forma d'obres d'urbanització i resultant finalment adjudicatari de parcel·les, com la resta de membres de la Junta.

De la mateixa manera, ha de pagar la Junta, si obté alguns ingressos per l'arrendament de béns, interessos del capital dipositat, dividendes o altres guanys de capital.

L'argument de fet que s'aplica en aquest supòsit, és que s'ha transmès a la propietat de la Junta els béns arrels, en una forma que en un altre cas, és a dir, quan la Junta actua com un fiduciària amb plena competència, però la propietat dels terrenys segueixen pertanyent als seus membres.

Per tant, si s'està posant a mans de tercers i a la seva disposició un seguit de parcel·les, amb la finalitat de finançament les activitats de la Junta, la fiscalitat de la prestació no pot ser condicionada pel fet de la personalitat pública de la Junta, ja que s'extralimita de la possibilitat d'implementar la seva exempció.

Per altra banda, la fiscalitat dels membres de la Junta de compensació, - persones físiques o jurídiques -, respecte a l'impost sobre la renda dependrà del tipus de contribució faci el membre de la junta, si ho fa amb la transferència de propietat o només es transfereix el poder operatiu mentre reté la propietat com a contribuent.

Si, com normalment passa, els actes de la Junta son que actua com un fiduciari amb un mecanisme de plena disposició en franges que pertanyen als propietaris, l'aportació de la finca i posteriorment la concessió de les parcel·les corresponents, no genera al membre de la Junta un ingrés subjecte a base imposable en l'impost sobre la renda de

les persones físiques, ja que no ha tingut lloc una transmissió onerosa o lucrativa, sinó només un mera "cessió temporal" de la finca amb la finalitat exclusiva de la seva urbanització.

Si durant l'execució dels treballs de camp, un dels membres de la Junta es decideix transmetre la titularitat de les seves terres, s'ha de produir la subrogació del comprador a la seva posició legal, generant un guany de riquesa mesurables per la diferència entre els valors d'adquisició i venda, havent de ser considerada data d'adquisició la corresponent a la que va adquirir la propietat del terreny.

Si després de l'execució del procés de desenvolupament, el membre de la Junta transmet les parcel·les rebudes, el guany patrimonial és quantificarà segons la data d'adquisició de terres proporcionats a la junta. Encara que no hi ha una física correspondència entre les terres proporcionades i les parcel·les que s'han rebut, es considera legalment que són l' equivalents, i que no hi havia cap prèvia transmissió legal entre els membres i la Junta.

Si d'altra banda, una persona rep una indemnització per transmetre la propietat, genera un guany patrimonial en els termes previstos per a l'article 31.1 de la Llei 40/1998: *"variació en el valor dels actius del contribuïent que es va destacar en ocasió de qualsevol alteració en la seva composició"*.

Tenint en compte que es produeix un intercanvi de terreny per a drets d'ús urbà, la quantificació de guany patrimonial realitzada estarà marcada per la diferència entre el valor d'adquisició del terreny que li permet entrar a la junta i el valor de mercat del dret d'ús rebut.

Per altra banda, tractant-se d'elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques, adquirides abans del 31 de desembre del 1994, és possible posar en pràctica els coeficients de reducció previstos en la Disposició Transitòria Novena de la Llei 40/1998.



Aquesta DT Novena estableix que quan el període de permanència del terreny en el patrimoni del contribuent és de més de deu anys, - a 31 de desembre de 1996 -, el benefici no està subjecte.

En el cas de que la Junta, com a propietari del terreny, vulgui vendre a tercers una part d'ells per finançar les obres d'urbanització, la imposició de benefici obtingut es fa a través de la Junta, és a dir, mitjançant l' impost de societats i no aplicant l' impost sobre la renda de les persones físiques per als membres de la Junta, ja que aquests darrers no són propietaris en el moment de la transmissió del bé. Naturalment l'aportació prèvia a la junta dels terrenys per part dels propietaris, si que estaria, en principi subjecta a l' IRPF.

Si després de rebre les parcel·les corresponents, proporcionalment a les terres que ha lliurat, el membre de la Junta, fa a la seva vegada una transmissió dels mateixos, o part d'ells, a un tercer, és genera un guany de riquesa nou que te efectes a la base imposable en l' IRPF. Als efectes de la quantificació i, en particular de l'aplicació dels coeficients d'actualització i reductors, no s'ha de tenir en compte la data en que la Junta ha atorgat les parcel·les, sinó la data en què va adquirir el terreny original.

El tractament fiscal indicat és aplicable en el cas del terreny no assignat a l'exercici d'una activitat econòmica, o en cas de ser afectes tindria la consideració d'immobilitzat, segons article 26,2 de la Llei 40/1998, tenint en compte que per a la determinació de l'actuació de l'activitat econòmica, no s' inclouen els guanys o pèrdues econòmiques resultants de la béns assignats a la mateixa. No obstant això, si els solars estan assignats a una activitat econòmica en la condició d'actius, el resultat de l'alienació és tractat com a un rendiment de l'activitat econòmica.

Arribats a aquest punt, i seguint a l'autor, també recordar d'una forma pormenoritzada i esquemàtica, el següent :

1. Des del Text refós de la Llei de règim del sòl de 9 d'abril de 1976, en endavant LS 1976 (declarada expressament vigent per la sentència del Tribunal Constitucional 61/1997, de 20 de març), estableix que els sistemes d'actuació per a la implantació d'una actuació sistemàtica en l'urbanisme són tres: expropiació, la compensació i la cooperació.

L'article 129 de la LS 1976 assenyalava que no suposava la incorporació dels propietaris a la Junta, llevat que els Estatuts hagués una altra cosa, la transmissió de les propietats afectades als resultats de la gestió comuna.

A partir d'aquest principi, es poden establir com que hi ha dos tipus de juntes de compensació, tal i com ho hem ja explicat en altres paràgrafs del treball d'investigació al referir-nos a altres tributs i que son:

- En General, les Juntes que actuen com a mandatàries (amb una fidúcia amb ple poder dispositiu) i com un substituïts dels propietaris o, -com s'establia en l'article esmentat 129.2 -, com a administradores amb mecanisme de plena competència en franges pertanyents als socis - propietaris d'aquests, sense altres limitacions que aquelles establertes en els Estatuts.

- Algunes vegades, quan s'establia expressament als Estatut, és possible que els propietaris de terrenys transmetin la propietat dels mateixos a la Junta, rebent una porció dels drets de participació com a premi. Després de les obres d'urbanització, els propietaris reben el traspàs de les parcel·les resultants, proporcionalment per les seves aportacions participatives.

La diferenciació entre els dos casos son decisives per als efectes fiscals.

Respecte als primers d'aquests casos, la Junta es limita a les tasques de mandat per als membres de l'urbanització, i ells son els desenvolupadors autèntics. Aquests costos d'urbanització es cobraran per la Junta als seus membres en proporció a la seva porció, a través de les quotes urbanístiques corresponents.

D'altra banda, cal recordar que la Junta de compensació és una entitat urbanística col·laboradora de constitució obligatòria, malgrat que a Catalunya, per exemple incorporar-se a aquesta tingui un caràcter voluntari.

Com una entitat col·laboradora de desenvolupament urbà, té naturalesa administrativa, la seva pròpia personalitat jurídica i capacitat jurídica plena l'adquireix des de la seva inscripció en el registre d'entitats urbanístiques col·laboradores, com ja s'indicava als antics articles 24 i següents del Reial decret 3288/1978, de 25 d'agost, el qual s'aprovava el Reglament de la Gestió Urbanística.

En conseqüència i d'acord amb l' article 7.1 del Text refós de la Llei de l' impost de societats (TRLIS), aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2004, de 5 de març, la junta constituïda, és en principi, persona als efectes imposables d'aquest impost, encara que se li aplicarà el règim d'eximent parcial de les entitats regulat en el capítol XV del títol VII del text legal citat, tenint en compte el seu caràcter de entitat sense ànim de lucre, en aplicació del llavors vigent article 136 de la TRLIS; Aquesta condició però, no la eximia de l'obligació de presentar la declaració de l' impost.

Per la seva banda, l'article 10(3) de la TRLIS, estableix que el règim d'estimació directa de la base imposable calculat i corregir, a través de l'aplicació de les disposicions establertes en aquesta llei, és el resultat determinat d'acord a les normes establertes en el Codi de Comerç i a altres lleis relatives a la determinació i les disposicions que són dictades en el desenvolupament d'aquestes normes.

En la mesura en que la incorporació dels propietaris dels terrenys a una Junta de compensació no determina la transmissió dels terrenys d'aquestes a la junta, aquesta actua com a mandant d'aquells en les activitats d'urbanització; Per tant, l'aportació del terreny dels seus propietaris a la Junta, així com el la compensació amb l'adjudicació als propietaris dels terrenys resultants de l'acció d'urbanització -sempre que no hi ha cap excessos d'adjudicació- no determinarà un resultat per ser seu de l' impost al contribuent.

Les quanties que la persona natural o jurídica satisfà a la Junta per a la urbanització del terreny referit, seran incorporades al preu d'adquisició dels mateixos, per a les finalitats de la determinació dels ingressos generats més tard com a resultat de la transmissió o cessió, per qualsevol títol, dels solars per a les accions immobiliàries en que es materialitzi.

En resum, sobre la base de l'anterior, i tenint en compte que en principi la junta no rep ingressos com a resultat de la seva actuació, com que actua en benefici dels seus membres sota la seva naturalesa fiduciària, haurà de servir a tenor del que estableix l'article 136.3 de la TRLIS, pel que fa a la seva obligació de presentar la declaració per l'impost, que establia que les persones esmentades en el Capítol XV del Títol VII d'aquest apartat, estaven obligades a declarar tots els seus ingressos, exempts i no exempt.

Recollint l'anàlisi de professor González Leal, - en vers l'incorporació de l'impost de societats en el desenvolupament urbanístic -, estableix que aquest impost pot seguir una aproximació similar ala que es fa al seguir en l'anàlisi de la relació entre les taxes d'urbanització i la renda de les persones subjectes a l'impost.

Si el patrimoni augmenta, els seus rendiments són objecte de l'impost sobre la base de l'article 3 de TRLIS, calculat en la forma que estableix l'article 15 del TRLIS, en aquest precepte es compten, com que subjectes a l'augment de l'IRPF, les contribucions d'urbanització al determinar el valor d'adquisició de la mercaderia.

Per tant, en el cas de la determinació de la base imposable de l'impost, han de ser considerats els costos d'urbanització com una despesa deduïble sobre la base de l'article 13.a) del TRLIS.

Segons estableixen en un estudi molt rigorós una sèrie d'inspectors fiscals de l'Estat (LOPEZ DE SA Fernández, Paloma; MARÍN VAQUÉS, Vicente; MARTÍN FERNÁNDEZ, Javier; NATERA HIDALGO, Rafael D.; Les juntas de compensació i el seu tractament d'impostos. Ed. SISÓN. Córdoba. 1996),<sup>35</sup> el qual no podem passar per alt, fem esment

a que els autors estableixen que com assenyalava ja l'article 1 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, l'impost de societats, - vigent en el moment d'elaborar aquell estudi - , és un tribut de forma i naturalesa personal que grava els ingressos de les empreses i altres entitats jurídiques.

Constitueix a efectes tributaris, en l'obtenció d'ingressos, sigui quin sigui el seu origen, per persones imposables (art. 4.1 de LIS).

Segons els preceptes anteriors podem dir que les Juntes de compensació són persones subjectes a la base imposable de l'impost.

En la direcció oposada és pronuncià MORENO SÁNCHEZ, per al qual, les Juntes de compensació, mentre no s'apartin dels seus propòsits específics, com son l'activitat de redistribució de les terres del polígon i la seva gestió de l'obra d'urbanització, no són subjectes a l'impost sobre la renda societària. («La fiscalitat de juntes de compensació», *Impostos*, n ° 24, 1991, p.32).<sup>36</sup>

El professor GARCIA creu que si la Junta actua amb poders fiduciaris merament, no està subjecta a l'impost. Per altra banda, quan és titular de terres fa una activitat subjecta a impostos, i la quota vindrà determinada per la diferència entre el valor de mercat del bé lliurat i el valor fiscal del terreny adjudicat. («La fiscalitat de les juntes de compensació», *tècnic d'impostos magazine*, n ° 6, 1989, p. 59).

També explicar que els subjectes passius, tenint la seva residència en territori espanyol, estan subjectes per obligació personal i per tant s'enregistraran per la totalitat dels ingressos obtinguts, independentment del lloc on hi havia declarat i independentment de la residència de l'ordenant (art. 2 de LIS i 8,1).

Per altra banda, l'article 9.1) de la LIS considerava eximida completament de la tributació a un nombre d'entitats, - entre les quals que no incloïen les Juntes de compensació -, i que resumidament si establia que estaven eximits:

- L'Estat, comunitats autònomes i les entitats locals.
- Els organismes autònoms i organismes administratius de l'Estat i els organismes autònoms de caràcter similar de les comunitats autònomes i entitats locals.
- Les agències autònomes comercials, industrials, financeres o similars de l'Estat i organismes autònoms i organismes autònoms de caràcter similar de les comunitats autònomes i entitats locals."

Per la seva banda, 133 de l'article de LIS establia que els ingressos obtinguts per les autoritats citades en el mateix, -incloent-hi les juntes de compensació – ja que venen de la realització d'activitats que constitueix el seu propòsit restaran exempts ja que el seu propòsit específic coincideix o pot ser assimilat amb el de les fundacions, establiments, institucions i associacions sense ànim de lucre no elegibles; I per tant han de gaudir del règim d'impostos que s'estableix a la Llei 30/1994, de 24 de novembre, de Fundacions i dels incentius fiscals a la participació privada en activitats d'interès general.

Ja l'antic TRLS 1976 i l'RGU, incloïen les juntes de compensació entre el dret de les empreses públiques i, més concretament, entre les que anomenava la doctrina com a: *'corporacions privades de base sectorial'*.

És a dir, entitats associatives que tenen la finalitat d'aconseguir interessos estrictament privats pels seus membres, però que estan subjectes a la supervisió de l'administració pública, que li dóna per al seu exercici d'una sèrie de potestats administratives per a l'assoliment de les seves activitats en la mesura de la necessària assegurança de que compleixen interessos públics.

Els fons de les juntes són públics, però les seves quotes no son impostos públics, governats pel principi de reserva de llei que establia l'art. 31.3 de la Constitució; Mentre que l'article 130.2 de la TRLS de 1976, ja permetia el cobrament en via de constrenyiment.

Com tampoc els seus empleats són funcionaris, els seus contractes són administratius, ni les seves accions són, -estrictament parlant -, actes administratius fora els casos que expressament coberts per la legislació de planificació urbana.

De la mateixa opinió era el ja històric informe C/21/46/92 de la Sots direcció General per a la Gestió Legal i l'Assistència Jurídica.

En última instància, les Juntes de compensació són considerades entitats públiques, quan porten a terme les funcions d'urbanisme i l'execució de la mateixa funció. Com a resultat de l'anterior, per a les finalitats de l' impost sobre Societats, aquestes entitats, no es poden incloure entre les administracions públiques, per tant, no tenien ni tenen, dret a l'exempció de l'article 9 de la LIS.

No obstant això, es veu possible la seva inclusió entre les entitats cobertes per l'art. 133.a), i s'equiparen per tant a entitats sense ànim de lucre.

#### A. Àmbit d'aplicació objectiva de l'exempció per a les Juntes de compensació:

L'àmbit objectiu de l'exempció per a les juntes de compensació haurà d'arribar al següent (art. 134.1 de LIS):

- Que vénen de la realització d'activitats que constitueixen els seus objectes o propòsit específic.
- Les derivades d' adquisicions i transmissions per a títols de competència pròpia, sempre que es facin per a dur a terme el compliment de les seves obligacions o el seu propòsit específic.
- Que rep la transferència onerosa d'actius que pertanyen als seus membres únicament per a la consecució de l'objecte social o propòsit específic quan el producte total obtingut s'utilitza per a noves inversions relacionades amb l'objecte social o el propòsit.

Aquestes inversions s'han de realitzar en el període que s' estendrà des de l'any anterior a la data de lliurament o posat a disposició de l'element patrimonial i els tres anys posteriors; així com el manteniment en el patrimoni o actiu de l'entitat durant set anys, llevat que la seva vida útil, segons a les taules d'amortització, vagi a ser menor.

Quan la inversió no es fa dins d'aquest límit de temps, la part dels ingressos de la quota obtinguda, paga, i a més amb l'aplicació d'interès en mora, si s'escau.

La transmissió d'aquests elements abans de l'expiració del termini abans esmentat, determinarà la integració en la base imposable de la part dels ingressos no imposable, llevat que la quantitat recuperada sigui objecte d'una nova reinversió.

En resum, els rendiments i augments del patrimoni que es refereixen a l'objecte o l'activitat concreta de la Junta, estan exempts. Per tant, es fonamental determinar quin és l'objecte per tal de determinar la seva subjecció o no a la fiscalitat d'aquest impost.

Per tant, d'acord amb normes de planificació urbana i tal i com hem examinat en el apartat anterior, constitueixen l'objecte o el propòsit de l'exempció, la determinació de que la Junta dur a terme funcions delegades de la planificació i execució de la mateixa, és a dir, el conjunt d'activitats tant físiques, - urbanització, - com un legals – compensació, legalment necessàries per dur a terme la transformació a sòl edificable; equidistribuir entre els propietaris dominicals les obligacions derivades de la gestió urbana i adjudicar entre els seus membres els terrenys, una vegada urbanitzats.

#### B. Ingressos i augments en actius no coberts per a l'exempció:

L'exempció i la seva aplicació, no arriben als rendiments derivats de l'exercici de l'explotació econòmica, derivats del patrimoni, ni el seu augment d'altra forma que aquells que s'especificaven a l'apartat anterior.



Com a actuació d'explotació econòmica s'entenen totes aquelles activitats que, - per coordinació de treball d'investigació personal i capital -, o amb un només dels aquests factors, es posin per a la gestió de mitjans de producció i recursos humans o un dels dos per tal d'intervenir en la producció o la distribució de béns i serveis.

Per a distingir entre les activitats no cobertes de les activitats més significatives d'exempció dutes a terme per les Juntes de compensació, la doctrina ha distingit les Juntes en dos grans blocs, tal i com hem explicat anteriorment, ja siguin propietàries del terreny o actuïn amb mers poders fiduciaris.

### C. Activitats no cobertes per a l'exempció:

#### C.1.- Assignació de no proporcional a l'aportació inicial:

Si l'assignació del terreny als seus membres es fa sense respectar la corresponent quota de participació de cada un, aquest fet fa que no es pot integrar el seu propòsit específic, per no ser equidistribució estrictament parlant. Si un membre de la Junta rebre més o menys parcel·les que les que li corresponen amb el seu percentatge d'entrada, aquest fet fa que a un altre membre s'estigui produint l'efecte oposat, alguna cosa aliena, inicialment, la perd en la compensació, gravada des del punt de vista de impostos i això malgrat el fet que la Junta pot atorgar més o menys fins a 15 per cent.

Quan la Junta adquireix totes les terres incloses en la unitat d'execució i posteriorment reparteix terrenys amb serveis que han estat finançades per les contribucions dels seus membres, no hi ha cap benefici. No obstant això, si el terreny adquirit a un propietari s'atorga a un altre, no hi ha diferència a favor de la Junta segons per la valoració de l'operació. Podem inclús pensar que la possible diferència de valors no existeix si el terreny es valora en el mateix preu que la contribució,- quota-, a causa de l'urbanització i que aquestes obres no incorporen cap benefici.

Així, la quantitat que la Junta rep del membre que va a guanyar en excés, s'assignarà a pagar al que va rebre el defecte. El mateix s'aplicaran en el cas dels propietaris del terreny de menys de parcel·la mínima.

L'excés o deficiència de l'adjudicació superior la 15 per cent són aliens a la Junta de compensació.

Si es produeixen és perquè els seus membres han estat d'acord en transmetre entre particulars al fil del cobrament de les quotes de participació. Per tant, no hi ha dubte que és una transmissió que s'ha atorgat a un altre fora de la proporció d'aportació, la qual cosa provoca que s'hagi fet voluntàriament una explotació econòmica fora dels seus objectes específics. El resultat són dos alteracions de la propietat per excés i per defecte amb zero resultat, que, en qualsevol cas, han de tenir efecte en la Junta. Les dotacions es duen a terme per l'acord de les parts i independent al mer repartiment equivalen dels beneficis i càrregues.

En aquest sentit, l'informe C/21/46/92 de la Sots direcció General per a la Gestió Legal i l' Assistència Jurídica.

C.2.- La disposició del terreny:

L'exempció no cobreix a les cessions de terrenys fetes a tercers per a l'obtenció de recursos que atenen a les activitats que estan dins de l'objecte social. Tenim l'exercici d'una activitat subjecta de l'activitat econòmica i no eximida, ja que està fora de les activitats de la indemnització o compensació del desenvolupament urbà.

Molt similars són els supòsits de la venda de terrenys que la Junta ha reservat en la compensació per a l'empresa d'urbanització.

Quan per part de la Junta es ven a tercers i el producte de la venda no es reemborsa als seus membres s'ha d'admetre que tàcitament s'acorda un pagament a tercers, que és compensat per la quantitat de terreny obtinguda a canvi de que el membre obligat al

pagament, rebí menys parcel·les en la compensació. En qualsevol cas, hi haurà un objecte impositiu, només si hi ha diferència entre el preu d'adquisició i la venda.

El TEAC es manifesta en termes similars. En la seva Resolució de l' 1 de febrer de 1995, sota la doctrina establerta en resolucions anteriors, estableix que s' ha d'estimar com a dutes a terme sota el sistema de compensació o reparcel·lació les operacions en vers els terrenys, la construcció de carreteres, parcs i jardins, instal·lació de serveis i entendre - las com no subjectes, per tal de premiar als propietaris dels terrenys i les empreses i contractistes amb les parcel·les resultants dels instruments de reparcel·lació.

Però, en aquesta resolució, el TEAC defineix com a excloses les operacions de caràcter accessori. I, en conseqüència limita la possibilitat de beneficiar-se de la no subjecció a l' impost a les operacions consistents en les operacions de disposició de les terres que té exclusivament l' objectiu de la implantació i el compliment de les operacions anteriors. Com a resultat, totes les operacions accessòries restaran subjectes, excepte les que constitueixen el seu objecte o propòsit específic, consistent en urbanitzar en règim de compensació i en adjudicar les parcel·les urbanitzades als membres de la junta de compensació.

D'altra banda l'alienació de parcel·les per a la venda a tercers, encara que legalment permesa, si es porta a terme amb la finalitat d'obtenir recursos per als seus propis propòsits no està exempta ja que és considerada una explotació, o l'aplicació de recursos a través de l'explotació econòmica per prevaler l'objectiu en d'altres elements.

### C.3.- Cessions a favor de l'Ajuntament o administració actuant:

En aquestes cessions s'ha de distingir d'acord amb la Junta, es cessions consistents en donar terres i obres d'urbanització o només terres, donant suport a les obres de l'Ajuntament. En la nostra opinió, tant en un cas com en l'altre, estem en presència d'un lliurament realitzat sota una obligació legal, que no dona lloc als ingressos.

Tema diferent és que l'Ajuntament, per fer front a les despeses d'urbanització, renunciï a part dels metres quadrats. Aquesta operació donarà lloc a qualsevol dels impostos en l'operació, independentment de l'assignació posterior als seus membres, les conseqüències fiscals han d'encaixar en els casos anteriors.

Finalment recordar que, a Catalunya actualment, l'Administració actuant no té l'obligació de participar en els costos d'urbanització derivats de l'obtenció de l'aprofitament mitjà.

La qual cosa trenca amb aquest principi de equidistribució de beneficis i càrregues que informa el dret urbanístic des de que es va considerar com a tal i que provoca, una vegada més i al nostre particular entendre, una situació de prerrogativa exorbitant de l'administració més pròpia de una derivació dels poders residuals de "imperium" que de una real participació en les plusvàlues obtingudes amb el desenvolupament urbanístic.

#### D. Tractament de rendiments i augments d'actius gravats obtinguts per les Juntes de compensació:

Recordem , continuant les explicacions de l'autor, que :

- Qualsevol indemnització que Junta ha de funcionar com un compte de resultats que s'integra en l'exercici d'una activitat econòmica i com a rendiments, derivats de la seva propietat, així com augmenta i disminueix del patrimoni també, a part de l'exempció.
- Amb signe negatiu específic, estan els costos necessaris per a l'obtenció d'aquest ingrés, que s'hauria reflectit.

### 3. LA JUNTA DE COMPENSACIÓ NO ÉS PROPIETÀRIA DE TERRENY:

Quan la Junta no ha adquirit la propietat del terreny, els rendiments i augments de patrimoni es produeixen en cada un dels seus membres com a ingressos personals.

S'aplica només el règim que hem estudiat en l'apartat anterior, ja que la Junta només fa activitats de mandatària.

Per tant, cal distingir entre beneficis per la seva execució i beneficis pels seus membres. Amb prou feines es produeix cap benefici en les activitats d'urbanització estrictes de la Junta, ja que aquesta no té ànim de lucre.

En la nostra opinió, la Junta, a l'actuar amb mers poders fiduciàries, no és propietària del terreny, però hi ha supòsits en que ho fa com a titular de terrenys.

Considerem, per exemple, les transaccions de terrenys a expropiar pels quals la Junta te la condició de beneficiària, registralment adquireix la seva propietat. Les conseqüències d'impostos que es deriven d'aquestes operacions són els mateixos que ja hem vist en els paràgrafs anteriors. Finalment remarcar l' OBLIGACIÓ DE DECLARAR d'acord amb l'article 142.3 de la LIS. Les Juntes de compensació estan obligades a presentar declaració pel que fa als ingressos no eximits, ja que tots ells, en general, van ser sotmesos a l'obligació de retenir.

Pel que fa a la interconnexió entre l' Impost de societats i les Juntes de Compensació, - ja que tant en el sistema de cooperació com en el d'expropiació no existirà la figura diferenciada d' ens -, la qual actua amb la funció d'empresari urbanitzador, El Tribunal Suprem (Sala de lo Contenciós -Administratiu, Secció 2ª) en Sentencia de 12 maig de 2005 (RJ 2005\5238) al seu fonaments de Dret, entre d'altres coses, afirma que:

".../..

*SEGUNDO*

*La sentencia de instancia para llegar al pronunciamiento desestimatorio razona en su fundamento sexto: «Desde esta perspectiva, las Juntas de Compensación están "exentas parcialmente", del Impuesto de Sociedades al amparo de lo preceptuado en el artículo 5.2, segundo párrafo, a cuyo tenor: "La exención a que se refiere este número no alcanzará a los rendimientos que estas Entidades pudieran obtener por el ejercicio de explotación económica, ni a los derivados de su patrimonio cuando su uso se halle cedido, ni tampoco a los incrementos de patrimonio".*

*En el presente caso la razón de la no aplicación de este precepto limitador de la exención se justifica en la naturaleza, facultades y fines que la Junta de Compensación tiene atribuidos, y que ejercita en lugar de la Administración.*

*Así el artículo 177.1 del Reglamento de Gestión Urbanística aprobado por Real Decreto 3288/1978, de 25 de agosto ( RCL 1979, 319) , dispone que "Para hacer frente a los gastos de urbanización, la Junta podrá disponer, mediante su enajenación, de los terrenos que se hubiesen reservado a tal fin en el proyecto de compensación".*

*De la lectura de este texto se desprende que la actividad de venta realizada por la Junta de Compensación no conlleva la realización de una "actividad económica", originadora de "rendimientos", en el sentido definido en el citado art. 5.2, de la Ley del Impuesto sobre Sociedades ( RCL 1995, 3496) ("A estos efectos, se entenderán rendimientos de una explotación económica todas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del sujeto pasivo 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 y servicios"), sino el cumplimiento de los fines para los que dicha Junta se constituyó, de conformidad a la normativa urbanística.*

*Las Juntas de Compensación no realizan una "actividad económica" en ese sentido, sino que, en cuanto agentes descentralizados de la Administración urbanística, cumplen funciones públicas al actuar en lugar de la propia Administración. Y el hacer frente a los gastos de urbanización es uno de esos fines, estando facultada la Junta para enajenar terrenos reservados para tal fin a terceros, quedando eclipsada toda consideración "como explotación económica" del cumplimiento o ejercicio de dicha facultad y, en consecuencia, la calificación como "rendimientos" de las cantidades percibidas por las enajenaciones realizadas con el fin de sufragar los citados gastos. En definitiva, como en el presente caso las enajenaciones de terrenos realizadas por la Junta de Compensación tenían como finalidad sufragar los gastos de urbanización en cumplimiento de los fines estatutarios, el importe de dichas enajenaciones no ha de quedar sometido a tributación por el Impuesto sobre Sociedades.*

*Así las cosas, procede la estimación del recurso en los mismos términos y por similares fundamentos que los de la sentencia de esta misma Sala de fecha 2 de julio de 1998 recaída en el recurso núm. 166/1995 de los tramitados ante la misma en el cual se suscitaban análogas cuestiones que en el presente»..../..*

Continua l' expressada Sentència, al seu fonament de Dret TERCER, analitzant la possibilitat d'aplicar a les >Junes de compensació el tractament fiscal de entitats sense afany de lucre i conclou que:

".../..

#### *TERCERO*

*Sobre el punto controvertido la sentencia de esta Sala de 19 de julio de 2003 ( RJ 2003, 6197) ha sostenido: «Estima la Administración recurrente que se ha infringido el art. 5.2.f) de la Ley 61/1978 ( RCL 1978, 2837) que concedía exención, entre otros entes, a "las asociaciones sin ánimo de lucro, siempre que en cada supuesto exista reconocimiento legal expreso de la personalidad jurídica de la entidad en cuestión".*

*Es oportuno recordar la naturaleza jurídica de las Juntas de Compensación.*

*Es un lugar común, dada la claridad de los preceptos que así lo establecen, que la ejecución de los planes urbanísticos incumbe al Estado, a las Comunidades Autónomas y a las Entidades Locales (art. 114 del Texto Refundido aprobado por Real Decreto 1346/1976, de 9 de abril [ RCL 1976, 1192] , vigente al realizarse el hecho imponible), y que uno de los métodos de ejecución que puede elegir la Administración actuante, conforme al art. 119, es el de la compensación urbanística, en el cual se erige en figura clave la Junta de Compensación.*

*El art. 158 le atribuye naturaleza administrativa, personalidad jurídica y capacidad plena. Sus actos son recurribles en vía administrativa.*

Per tant, resumint l' expressada Sentència, la naturalesa dels ens administratius, col·laboradors de la Administració Pública, esta contingut en l' art. 26.1 del Reglament de Gestió, (aprovat per Real Decreto 3288/1978, de 25 de agosto ( RCL 1979, 319) i s' aprecia, en els articles 157 a 185 del propi Reglament. I concretament l' art. 167.K) exigeix que en las bases d' actuació de les Juntas de Compensació que se insereixin en els Estatuts, figurin los criteris per a distribuir beneficis i càrregues.

I continua argumentant la referida Sentència:

*"En consecuencia, la producción de beneficios, en una operación determinada o una serie de ellas, está prevista.*

*Otro precepto de acusada importancia en el presente supuesto, el 177 del Reglamento de Gestión, faculta expresamente a las Juntas para enajenar terrenos a terceros para con su importe urbanizar. La enajenación, por ello, viene a constituir una operación exenta, pues como con todo acierto señala la sentencia recurrida, estas ventas no constituyen una actividad económica, originadora de rendimientos, en el sentido empleado por el art. 5.2 de la Ley del Impuesto ( RCL 1995, 3496) . Las Juntas actúan como Administración Pública, estrictamente para urbanizar, y venden para sufragar los costes de la urbanización. No cabe hablar de rendimientos que integren hecho imponible alguno.*

*Para que hubiera hecho imponible, sería preciso que la Administración demostrara que, por el contrario, los rendimientos se produjeron, tal y como previene el segundo párrafo del art. 5.2.f), para las asociaciones sin ánimo de lucro, precepto que dice que «la exención no alcanzará a los rendimientos que estas Entidades pudieran obtener por el ejercicio de explotación económica, ni a los derivados de su patrimonio cuando su uso se halle cedido, ni tampoco a los incrementos de patrimonio». Aun cuando la aplicación de este precepto a las Juntas pueda suscitar alguna controversia (las Juntas son algo mas que una asociación privada sin ánimo de lucro), la operatividad del precepto en este caso está reconocida por la propia Administración, con carácter de principio general, pero negada después porque a su juicio se produjeron rendimientos gravables, extremo que, como dijimos, no se demostró por la Inspección.*



*Y en el tercero que «A estos efectos se entenderán rendimientos de una explotación económica todos aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del sujeto pasivo la ordenación por cuenta propia de los 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. Siendo indiscutible que la venta de parcelas a terceros no genera rendimientos derivados de una explotación económica de los medios propios, es manifiesto que la Ley no los somete a tributación, y se mantienen dentro del ámbito de la exención. »*

En un sentit similar, de tal i com hem assenyalat en els paràgrafs anteriors, una junta que actüi dintre de l'àmbit de les competències que li son pròpies i no faci activitats accessòries, restarà exempta. Així es pronuncia el propi Tribunal Suprem en altres moltes sentències en les quals reitera aquesta argumentació. La nostra opinió és que com a mínim han d'estar exemptes aquestes operacions ja que no és el particular el que moltes vegades vol iniciar el procediment urbanístic, sinó que la decisió de qui estarà implicat en aquest procediment i quan, recau en l'Administració planificadora que te la potestat de marcar l'espai i el temps de l'urbanisme.

També l'Audiència Nacional, seguint aquesta línia argumental, en Sentencia de 26 de juliol de 2005 (JT 2005\1553), es pronuncia en una forma molt similar, quan diu:

.../..

“TERCERO

La naturaleza jurídica de las Juntas de Compensación fue analizada en la sentencia de esta Sala de 2 de julio de 1998, recurso 162/95, cuyos pronunciamientos es preciso reproducir por razones de unidad de doctrina y seguridad jurídica:« Tercero : El art. 157, del Real Decreto 3288/78, de 25 de agosto ( RCL 1979, 319) , por el que se aprueba el Reglamento de Gestión Urbanística para el desarrollo y aplicación de la Ley sobre Régimen del Suelo y Ordenación Urbanística ( RCL 1976, 1192) , establece: "1. El sistema de compensación tiene por objeto la gestión y ejecución de la urbanización de un polígono o unidad de actuación por los mismos propietarios del suelo comprendido en su perímetro, con solidaridad de beneficios y cargas".

La naturaleza jurídica de las Juntas de Compensación se puso de relieve en los arts. 158.3 y 127.3, de las sucesivas Leyes del Suelo. En ellos se les califica como entes de "naturaleza administrativa". En este sentido, la jurisprudencia, tiene declarado que estas Juntas "no son similares a las sociedades civiles reguladas en los arts. 1665 y ss. del Código Civil ( LEG 1889, 27) " pues " cumplen funciones administrativas de orden urbanístico" ( TS 30, Secc. 40, S. 21 de octubre de 1987 [ RJ 1987, 8683] ), tratándose de una "figura típica de auto administración" ( Sentencia de 30 de julio de 1988 [ RJ 1988, 6553] ), de "naturaleza administrativa, personalidad jurídica propia y plena capacidad para el cumplimiento de sus fines" ( S. 21 de octubre de 1987 [ RJ 1987, 8683] ).

En este sentido, las Juntas de Compensación, mientras actúan en lugar de la Administración urbanística, tiene el carácter de entes públicos, al realizar las funciones que en el proceso de ejecución del planeamiento corresponden a la propia Administración por imperativo legal; beneficiándose así de los privilegios administrativos (entre ellos, poder acudir a la vía de apremio para el cobro de sus créditos –art. 160.4, de la Ley del Suelo [ RCL 1976, 1192] –; y la recurribilidad en vía administrativa de sus acuerdos –art. 158 LS–).

Cuarto: Dada esta "naturaleza administrativa" de las Juntas de Compensación, como entes Públicos o "Entidades Urbanísticas Colaboradoras", su caracterización en el tratamiento tributario, en relación con el Impuesto sobre Sociedades, se ha de enmarcar en el art. 5.2. f), de la Ley 61/78, de 27 de diciembre (RCL 1978, 2837) , del Impuesto sobre Sociedades, es decir, en el grupo de las entidades corporativas.

En este sentido, debemos traer a colación al art. 21.2, de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre ( RCL 1992, 2512, 2775 y RCL 1993, 246) , de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, que entiende por Administraciones Públicas..., que quedarán sometidas a lo establecido en dicha Ley "cuando ejerzan potestades administrativas, sometiéndose en el resto de su actividad a lo que dispongan sus normas de creación".

Este criterio ha sido adoptado también por la Sala en relación con las Comunidades de Regantes (Recurso. 163/95, S. 11 de noviembre de 1997), en la que se declaraba: "En relación a la naturaleza jurídica de las Comunidades Regantes, debe comenzarse señalando que la Administración Pública no es única, sino que comprende una serie de

entidades con personalidad jurídica: La Administración del Estado, la de las Comunidades Autónomas, las Administraciones Locales, las Entidades Institucionales u Organismos Públicos y las Corporaciones de Derecho público [artículo 1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa ( RCL 1956, 1890) , artículo 153.c) de la Constitución ( RCL 1978, 2836) , artículo 2 de la Ley 30/92 ( RCL 1992, 2512, 2775 y RCL 1993, 246) , artículos 4 y 6 de la Ley General Presupuestaria ( RCL 1988, 1966, 2287) y artículo 1 de la Ley 6/1997, de 14 de abril ( RCL 1997, 879) ].

Por Corporaciones de Derecho Público se entiende en el Derecho Administrativo, aquellas entidades constituidas por un grupo de personas organizado en el interés común de todas ellas, y que participan en su administración, bien de carácter territorial (Corporaciones Locales), bien agrupadas para la consecución de una finalidad específica cuya cualidad de miembro está determinada por una condición objetiva en relación al fin corporativo (profesionales-Colegios Profesionales, comerciantes-Cámaras de Comercio, propietarios urbanos-Cámaras de la Propiedad Urbana, etc.), que son creadas por Ley o por resolución administrativa que opere en el ámbito de una Ley reguladora de entidades corporativas concretas. La consideración de éstas últimas como Administración Pública ha de serlo en la medida en que son titulares de funciones públicas atribuidas por la Ley o por actos concretos de la Administración, aunque a través de ellas se hacen valer intereses privados de sus miembros. A pesar de que la Ley de creación pueda remitirse a la iniciativa previa de sus miembros para su constitución, la misma no tiene eficacia dispositiva de la voluntad privada, sino que es requisito del acto administrativo de creación del ente, estando sometidas a la tutela de una Administración territorial (Estado, Comunidades Autónomas o Entes Locales), o de un organismo público. Se distinguen así de las Corporaciones de Derecho privado que son creados por acuerdo libre de sus miembros, aunque algunas requieran un acto público posterior de reconocimiento, en las que tal pacto asociativo configura libremente su regulación (artículos 35 a 37 del Código Civil [ LEG 1889, 27] )".

Quinto : En dicha sentencia, se decía: "En el ámbito impositivo estatal, el artículo 4, apartado 1 de la Ley 61/78, de 27 de diciembre ( RCL 1978, 2837) , del Impuesto sobre Sociedades, literalmente señala: 'son sujetos pasivo del Impuesto todos aquellos sujetos de derechos y obligaciones, con personalidad jurídica, que no estén sometidos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas'. En el artículo 5 se contemplan las

exenciones, bien totales, bien parciales, incluyendo al Estado, las Comunidades Autónomas, las demás Administraciones públicas territoriales, los Organismos Autónomos, el Banco de España, las entidades encargadas de la Seguridad Social, etc., y los Colegios Profesionales, las Cámaras Oficiales y las asociaciones sin ánimo de lucro, siempre que en cada supuesto exista reconocimiento legal expreso de la personalidad jurídica de la entidad en cuestión. El artículo 12 de la Ley 44/78 ( RCL 1978, 1936) , en redacción dada por la Ley 48/85 ( RCL 1985, 3055) , en cuanto a la imputación de rendimientos, establece que 'Las rentas correspondientes a la sociedades civiles, herencias yacentes, comunidades de bienes, sean públicos o no sus pactos, y demás entidades a que se refiere el artículo 33 de la Ley General Tributaria ( RCL 1963, 2490) se atribuirán a los socios, herederos, comuneros y partícipes, respectivamente, según las normas o pactos aplicables en cada caso, y si éstos no constataran a la Administración en forma fehaciente, se atribuirán por partes iguales'.

En base a lo anterior, las Comunidades de Regantes, como Corporaciones de Derecho Público, son sujetos pasivos del Impuesto de Sociedades, al no tratarse de sociedades civiles en el sentido del artículo 1665 del Código Civil ( LEG 1889, 27) (pacto asociativo voluntario, actuación exclusiva en interés particular y ánimo de lucro), ni de entidades carentes de personalidad jurídica que constituyen una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición conforme al artículo 33 de la Ley General Tributaria ( RCL 1963, 2490) , y por tanto no cabe la imputación de rentas a que se refiere el artículo 12 de la Ley 44/78.

Debe añadirse que, sin embargo, conforme el artículo 5 apartado f) de la Ley del Impuesto de Sociedades ( RCL 1978, 2837) , al igual que las otras Corporaciones de Derecho Público citadas en el precepto, los Colegios Profesionales y las Cámaras Oficiales, están parcialmente exentas de tributación, al considerarse 'asociaciones sin ánimo de lucro con reconocimiento legal expreso de su personalidad jurídica'. No son de aplicación, como señala la recurrente, los apartados b) y c) que se refieren a los organismos autónomos, que conforman la llamada Administración Institucional, distinta de la Administración Corporativa".

Sexta: Desde esta perspectiva, las Juntas de Compensación están "exentas", relativamente, del Impuesto sobre Sociedades. Al amparo de lo preceptuado en el art. 5.2, segundo párrafo, a cuyo tenor: "La exención a que se refiere este número no alcanzará a los rendimientos que estas Entidades pudieran obtener por el ejercicio de

explotación económica, ni a los derivados de su patrimonio cuando su uso se halle cedido, ni tampoco a los incrementos de patrimonio..."».

Per tant aquesta Sentència conclou amb el que molts ja pensàvem i és que en l'àmbit de les seves atribucions una Junta de compensació restarà exempta de l' impost de societats; Aquesta exempció no serà d'aplicació a les actuacions que faci fora del seu entorn d'acció natural.

Aquesta Sentència al seu fonament de Dret QUART, entén que la naturalesa jurídica, com a entitats col·laboradores, de l' òrgan administratiu encarregat de la gestió urbanística i pel que fa a l' exempció de l' Impost sobre Societats, d'acord amb l' article 5, 2, f, de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, Ley 61/78, de 27 de diciembre ( RCL 1978, 2837) , es va pronunciar també el TS en sentència de 19 de juliol de 2003, que desestimant el recurs de Casació 9192/1998 ( RJ 2003, 6197) , interposat per l'Estat, confirma en tots els seus extrems la dictada per la Sala el 17 de desembre de 1998, recurs 162/1995.

En la referida sentència, es considera que les Juntes de Compensació no porten a terme una explotació econòmica quan realitzen vendes de terrenys a tercers pera a fer front a les despeses d' urbanització, i per tant aquesta activitat s'ha de considerar exempta de l' Impost.

En la sentència del TS es fa una salvetat de que sí estan subjectes a l' Impost els rendiments derivats de l' exercici d' explotació econòmica, així com els derivats del seu patrimoni, en tant en quant aquest estigui cedit o se tracti d' increments de patrimoni.

En aquest sentit l' Alt Tribunal, en la referida Sentència de 19 de juliol de 2003, declarava el següent:

« Primero .-La Administración opone un motivo único, por el cauce del art. 95.1.4 de la Ley de la Jurisdicción de 1956 ( RCL 1956, 1890) , alegando vulneración del art. 5.2.f) de la Ley 61/1978 ( RCL 1978, 2837) del Impuesto sobre Sociedades (LIVA), y de la jurisprudencia de subsiguiente cita.

La infracción se produjo por la sentencia impugnada, a juicio de la Administración recurrente, en cuanto en el Fundamento Sexto se razona que la actividad de venta de parcelas, a terceros, realizada por la Junta de Compensación, no supone una actividad económica, originadora de rendimientos, en el sentido definido por el art. 5.2 LIVA ( RCL 1985, 1984, 2463) , sino el cumplimiento de los fines para cuya satisfacción se constituyó la Junta, puesto que el hacer frente a los gastos de la urbanización (así lo declara probado la sentencia de instancia) es uno de esos fines, estando facultada la Junta para efectuar este tipo de enajenaciones, por lo que no puede calificarse de rendimientos las cantidades procedentes de dichas enajenaciones.

Segundo .-Estima la Administración recurrente que se ha infringido el art. 5.2.f) de la Ley 61/1978 ( RCL 1978, 2837) que concedía exención, entre otros entes, a "la asociaciones sin ánimo de lucro, siempre que en cada supuesto exista reconocimiento legal expreso de la personalidad jurídica de la entidad en cuestión".

Es oportuno recordar la naturaleza jurídica de las Juntas de Compensación.

Es un lugar común, dada la claridad de los preceptos que así lo establecen, que la ejecución de los planes urbanísticos incumbe al Estado, a las Comunidades Autónomas y a las Entidades Locales (art. 114 del Texto Refundido aprobado por Real Decreto 1346/1976, de 9 de abril [ RCL 1976, 1192] , vigente al realizarse el hecho imponible), y que uno de los métodos de ejecución que puede elegir la Administración actuante, conforme al art. 119, es el de la compensación urbanística, en el cual se erige en figura clave la Junta de Compensación.

El art. 158 le atribuye naturaleza administrativa, personalidad jurídica y capacidad plena. Sus actos son recurribles en vía administrativa.

La naturaleza de entes administrativos, colaboradores de la Administración Pública, pacíficamente admitida, es subrayada por el art. 26.1 del Reglamento de Gestión, aprobado por Real Decreto 3288/1978, de 25 de agosto ( RCL 1979, 319) y se aprecia, con todo detalle, en los artículos 157 a 185 del propio Reglamento.

Uno de ellos, el art. 167.K) exige que en las bases de actuación de las Juntas de Compensación, que se inserten en los Estatutos, figuren los criterios para distribuir beneficios y pérdidas.

En consecuencia, la producción de beneficios, en una operación determinada o una serie de ellas, está prevista.

Otro precepto de acusada importancia en el presente supuesto, el 177 del Reglamento de Gestión, faculta expresamente a las Juntas para enajenar terrenos a terceros para con su importe urbanizar. La enajenación, por ello, viene a constituir una operación exenta, pues como con todo acierto señala la sentencia recurrida, estas ventas no constituyen una actividad económica, originadora de rendimientos, en el sentido empleado por el art. 5.2 de la Ley del Impuesto ( RCL 1978, 2837) .

Las Juntas actúan como Administración Pública, estrictamente para urbanizar, y venden para sufragar los costes de la urbanización. No cabe hablar de rendimientos que integren hecho imponible alguno.

Para que hubiera hecho imponible, sería preciso que la Administración demostrara que, por el contrario, los rendimientos se produjeron, tal y como previene el segundo párrafo del art. 5.2.f), para las asociaciones sin ánimo de lucro, precepto que dice que "la exención no alcanzará a los rendimientos que estas Entidades pudieran obtener por el ejercicio de explotación económica, ni a los derivados de su patrimonio cuando su uso se halle cedido, ni tampoco a los incrementos de patrimonio". Aun cuando la aplicación de este precepto a las Juntas pueda suscitar alguna controversia (las Juntas son algo más que una asociación privada sin ánimo de lucro), la operatividad del precepto en este caso está reconocida por la propia Administración, con carácter de principio general, pero negada después porque a su juicio se produjeron rendimientos gravables, extremo que, como dijimos, no se demostró por la Inspección.

Y en el tercero que "A estos efectos se entenderán rendimientos de una explotación económica todos aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del sujeto pasivo la ordenación por cuenta propia de los 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".

Siendo indiscutible que la venta de parcelas a terceros no genera rendimientos derivados de una explotación económica de los medios propios, es manifiesto que la Ley no los somete a tributación, y se mantienen dentro del ámbito de la exención».

Asimismo, el TS se viene pronunciando en reiteradas sentencias, sobre el alcance de la exención contenida en el apartado segundo del artículo quinto de la Ley 61/78 ( RCL 1978, 2837) , en relación con los rendimientos de Letras del Tesoro, de entidades parcialmente exentas, señalando que dichos rendimientos no están exentos del Impuesto . Así la sentencia de 20 de febrero de 2004 ( Recurso de Casación 10734/1998 [ RJ 2004, 3391] ), de 28 de mayo de 2004 ( Recurso de Casación 4935/1999 [ RJ 2004, 5035] ) y 20 de julio de 2004 ( Recurso de Casación 3884/1999 [ RJ 2004, 5814] ). Aunque las referidas sentencias se referían al Colegio oficial de Arquitectos de Canarias y a la Fundación Principados de Asturias, en todo caso analizaron el párrafo segundo del referido artículo «Están igualmente exentos del Impuesto sobre Sociedades ... f) los partidos políticos,... los colegios profesionales... y las asociaciones sin ánimo de lucro, siempre que en cada supuesto exista reconocimiento legal expreso de la personalidad jurídica de la entidad en cuestión», párrafo en el que cabe incardinar a la Junta de Compensación hoy recurrente. Por otra parte, tanto los rendimientos de Letras del Tesoro como los enjuiciados en el presente recurso tienen la misma consideración, rendimientos de capital mobiliario.”

Reiterant aquest posició la pròpia Audiència Nacional (Sala de lo Contenciós – Administratiu) en Sentència de 4 maig de 2000 (JT 2000\1081), al seus fonaments de Dret, parcialment, diu:

“.../..

CUARTO

En el sistema de ejecución del planeamiento urbanístico denominado de compensación, los propietarios agrupados son los que realizan por sí mismos, y a su costa, todas las operaciones inherentes a la ejecución del planeamiento (distribución de beneficios y cargas, urbanización, etc.); con lo que se denomina un sistema típico de «auto administración». Es el que representa la gestión privada del Plan, dando con ello cumplimiento a uno de los principios de la legislación urbanística: el de participación, no sólo en la formulación del planeamiento, sino también en su gestión. Así «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 determinan en el Plan o Programa de Actuación Urbanística y se constituyen en Junta de Compensación, salvo que todos los terrenos pertenezcan a un solo titular» (artículo 126.1 de la Ley sobre Régimen del Suelo y Ordenación Urbana, Texto Refundido aprobado por Real Decreto 1346/1976, de 9 de abril). Y así, según el artículo 127.3 de la propia Ley del Suelo, entonces vigente, «la Junta de Compensación tendrá naturaleza administrativa, personalidad jurídica propia y plena capacidad para el cumplimiento de sus fines».

En este sentido, la jurisprudencia tiene declarado que tales juntas «no son similares a las sociedades civiles reguladas en los artículos 1665 y siguientes del Código Civil» pues cumplen funciones administrativas de orden urbanístico ( STS de 21 de octubre de 1987 [ RJ 1987, 8683] ), tratándose de una «figura típica de auto administración» (STS de 30 de junio de 1988), de naturaleza administrativa, personalidad jurídica propia y plena capacidad para el cumplimiento de sus fines (STS de 21 de octubre de 1988).

La dotación al terreno de los servicios e infraestructuras previstos en la normativa urbanística, es decir, la ejecución de las obras de urbanización, constituyen el fin primordial de la Junta de Compensación.

En la ejecución de las obras e instalaciones la Administración actuante dispone de facultad de vigilancia, pudiendo imponerse la demolición y nueva ejecución caso de apartarse del proyecto (artículo 175.3 del Reglamento de Gestión Urbanística). La junta de compensación responde directamente frente a la Administración de la urbanización completa del polígono o unidad de actuación y sus acuerdos son recurribles ante la Autoridad actuante, de acuerdo con los artículos 127.5 y 130.1 del propio Texto Refundido de la Ley del Suelo de 1976.

En este sentido las Juntas de Compensación, como se reconoce en la propia resolución administrativa, desarrolla la función pública de la ejecución del planeamiento en virtud de una delegación, que hace de la Junta un agente desconcentrado de la Administración, tratándose de entidades colaboradoras de la Administración actuante, es decir, del órgano administrativo que en cada caso asuma la gestión urbanística, de suerte que aquélla tiene naturaleza administrativa.

## QUINTO

Dada esta «naturaleza administrativa» de las Juntas de Compensación , su caracterización en el tratamiento tributario en relación con el Impuesto sobre Sociedades se ha de enmarcar en el artículo 5.2 f), de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades .

En este sentido, debemos traer a colación al art. 2.2, de la Ley 30/1992, de 26 de diciembre ( RCL 1992, 2512, 2775 y RCL 1993, 246) , de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, según el cual se entiende por Administraciones Públicas: «las Entidades de Derecho Público con personalidad jurídica propia vinculadas o dependientes de cualquiera de las Administraciones Públicas», las cuales «sujetarán su actividad a la presente Ley cuando ejerzan potestades administrativas».

Así esta misma Sala y Sección, en sentencia de 15 de julio de 1999 ( JT 1999, 1395) (recaída en el recurso 776/1997), en relación con la naturaleza jurídico-pública de los Colegios Profesionales, declaraba que «en definitiva, aunque no cabe la identificación subjetiva entre Corporaciones de base privada con funciones públicas (singularmente los Colegios Profesionales) y las Administraciones Públicas puesto que ni sus fondos son dinero público, ni sus cuotas tributos (salvo algún supuesto específico como el recurso cameral permanente, por serlo "ministerio legis"), ni sus empleados funcionarios, ni sus contratos administrativos, ni sus bienes demaniales ni sus actos, salvo en el ejercicio de funciones públicas, son actos administrativos, son Administración Pública, sólo "secundum quid", esto es, en la medida en que son titulares de funciones públicas atribuidas por la Ley o delegadas por actos concretos de la Administración viniendo a actuar, técnicamente, como verdaderos agentes descentralizados de las Administraciones Públicas Territoriales».

Este criterio ha sido adoptado también por la Sala en relación con las Comunidades de Regantes (Recurso 163/1995, S. 11 de noviembre de 1997), en la que se declaraba: «En relación a la naturaleza jurídica de las Comunidades Regantes, debe comenzarse señalando que la Administración Pública no es única, sino que comprende una serie de

entidades con personalidad jurídica: La Administración del Estado, la de las Comunidades Autónomas, las Administraciones Locales, las Entidades Institucionales u Organismos Públicos y las Corporaciones de Derecho público [artículo 1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa ( RCL 1956, 1890 y NDL 18435) , artículo 153 c) de la Constitución ( RCL 1978, 2836 y ApNDL 2875) , artículo 2 de la Ley 30/1992, artículos 4 y 6 de la Ley General Presupuestaria ( RCL 1988, 1966 y 2287) y artículo 1 de la Ley 6/1997, de 14 de abril ( RCL 1997, 879) ].

Por Corporaciones de Derecho Público se entiende en el Derecho Administrativo, aquellas entidades constituidas por un grupo de personas organizado en el interés común de todas ellas, y que participan en su administración, bien de carácter territorial (Corporaciones Locales), bien agrupadas para la consecución de una finalidad específica cuya cualidad de miembro está determinada por una condición objetiva en relación al fin corporativo (profesionales-Colegios Profesionales, comerciantes-Cámaras de Comercio, propietarios urbanos-Cámaras de la Propiedad Urbana, etc.) que son creadas por Ley o por resolución administrativa que opere en el ámbito de una Ley reguladora de entidades corporativas concretas. La consideración de estas últimas como Administración Pública ha de serlo en la medida en que son titulares de funciones públicas atribuidas por la Ley o por actos concretos de la Administración, aunque a través de ellas se hacen valer intereses privados de sus miembros. A pesar de que la Ley de creación pueda remitirse a la iniciativa previa de sus miembros para su constitución, la misma no tiene eficacia dispositiva de la voluntad privada, sino que es requisito del acto administrativo de creación del ente, estando sometidas a la tutela de una Administración territorial (Estado, Comunidades Autónomas o Entes Locales), o de un organismo público. Se distinguen así de las Corporaciones de Derecho privado que son creadas por acuerdo libre de sus miembros, aunque algunas requieran un acto público posterior de reconocimiento, en las que tal pacto asociativo configura libremente su regulación (artículos 35 a 37 del Código Civil)».

En dicha sentencia, se decía: «En el ámbito impositivo estatal, el artículo 4, apartado 1 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, literalmente señala: "son sujetos pasivos del Impuesto todos aquellos sujetos de derechos y obligaciones, con personalidad jurídica, que no estén sometidos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas". En el artículo 5 se contemplan las exenciones, bien totales, bien parciales, incluyendo al Estado, las Comunidades Autónomas, las demás

Administraciones Públicas Territoriales, los Organismos Autónomos, el Banco de España, las entidades encargadas de la Seguridad Social, etc. y los Colegios Profesionales, las Cámaras Oficiales y las asociaciones sin ánimo de lucro, siempre que en cada supuesto exista reconocimiento legal expreso de la personalidad jurídica de la entidad en cuestión. El artículo 12 de la Ley 44/1978 ( RCL 1978, 1936 y ApNDL 7157) , en redacción dada por la Ley 48/1985 ( RCL 1985, 3055 y ApNDL 7157, nota) , en cuanto a la imputación de rendimientos, establece que "las rentas correspondientes a las sociedades civiles, herencias yacentes, comunidades de bienes, sean públicos o no sus pactos, y demás entidades a que se refiere el artículo 33 de la Ley General Tributaria se atribuirán a los socios, herederos, comuneros y partícipes, respectivamente, según las normas o pactos aplicables en cada caso, y si éstos no constataran a la Administración en forma fehaciente, se atribuirán por partes iguales". En base a lo anterior, las Comunidades de Regantes, como Corporaciones de Derecho Público, son sujetos pasivos del Impuesto de Sociedades, al no tratarse de sociedades civiles en el sentido del artículo 1665 del Código Civil (pacto asociativo voluntario, actuación exclusiva en interés particular y ánimo de lucro), ni de entidades carentes de personalidad jurídica que constituyen una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición conforme al artículo 33 de la Ley General Tributaria, y por tanto no cabe la imputación de rentas a que se refiere el artículo 12 de la Ley 44/1978.

Debe añadirse que, sin embargo, conforme el artículo 5 apartado f) de la Ley del Impuesto de Sociedades, al igual que las otras Corporaciones de Derecho Público citadas en el precepto, los Colegios Profesionales y las Cámaras Oficiales, están parcialmente exentas de tributación, al considerarse "asociaciones sin ánimo de lucro con reconocimiento legal expreso de su personalidad jurídica". No son de aplicación, como señala la recurrente, los apartados b) y c) que se refieren a los organismos autónomos, que conforman la llamada Administración Institucional, distinta de la Administración Corporativa».

## SEXTO

Desde esta perspectiva, las Juntas de Compensación están «exentas parcialmente», del Impuesto sobre Sociedades, al amparo de lo preceptuado en el art. 5.2, segundo

párrafo, a cuyo tenor: «La exención a que se refiere este número no alcanzará a los rendimientos que estas Entidades pudieran obtener por el ejercicio de explotación económica, ni a los derivados de su patrimonio cuando su uso se halle cedido, ni tampoco a los incrementos de patrimonio».

Pero, en el presente caso la razón de la no aplicación de este precepto estriba en la naturaleza, facultades y fines que la Junta de Compensación tiene atribuidos, y que ejercita en lugar de la Administración. Así el artículo 177.1 del Reglamento de Gestión Urbanística aprobado por Real Decreto 3288/1978, de 25 de agosto, dispone que «Para hacer frente a los gastos de urbanización, la Junta podrá disponer, mediante su enajenación de los terrenos que se hubiesen reservado a tal fin en el proyecto de compensación».

De la lectura de este precepto se desprende que la actividad de venta realizada por la Junta de Compensación no conlleva la realización de una «actividad económica», originadora de «rendimientos», en el sentido definido en el citado art. 5.2, de la Ley del Impuesto sobre Sociedades («a estos efectos, se entenderán rendimientos de una explotación económica todos aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del sujeto pasivo 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 y servicios»), sino el cumplimiento de los fines para los que dicha Junta se constituyó, de conformidad a la normativa urbanística. Las Juntas de Compensación no realizan una «actividad económica» en ese sentido, sino que, en cuanto agentes descentralizados de la Administración urbanística, cumplen funciones públicas al actuar en lugar de la propia Administración. Y el hacer frente a los gastos de urbanización es uno de esos fines, estando facultada la Junta para enajenar terrenos reservados para tal fin a terceros, quedando eclipsada toda consideración «como explotación económica» del cumplimiento o ejercicio de dicha facultad y, en consecuencia, la calificación como «rendimientos» de las cantidades percibidas por las enajenaciones realizadas con el fin de sufragar los citados gastos. En definitiva, como en el presente caso las enajenaciones de terrenos realizadas por la Junta de Compensación tenían como finalidad sufragar los gastos de urbanización en cumplimiento de los fines estatutarios, el importe de dichas enajenaciones no ha de quedar sometido a tributación por el Impuesto sobre Sociedades.”

Finalment recollir l'opinió de la Direcció General de Tributos dependent del Ministerio de Hacienda de l'Estat, que en Resolució núm. 2622/2011 de 3 novembre, responnent una Consulta vinculant (JT 2012\22), pel que fa a l'anàlisi de l' Impost de Societats i les Junes de Compensació, literalment, diu:

".../..

*En relación con el Impuesto sobre Sociedades hay que señalar lo siguiente:*

*El Texto Refundido de la Ley sobre Régimen del Suelo y Ordenación Urbana, de 9 de abril de 1976 (RCL 1976, 1192) (declarada expresamente vigente por la Sentencia del Tribunal Constitucional 61/1997, de 20 de marzo [RTC 1997, 61] ), establece que los sistemas de actuación para la ejecución del planeamiento urbanístico son tres: compensación, cooperación y expropiación.*

*El artículo 129 del Texto Refundido señala 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». Sobre la base de este precepto, se distinguen dos tipos de juntas de compensación:*

*a) Con carácter general, aquellas en que la junta actúa en sustitución de los propietarios o, como establece el citado artículo 129.2, «actúan como fiduciarias con pleno poder dispositivo sobre las fincas pertenecientes a los propietarios miembros de aquéllas, sin más limitaciones que las establecidas en los Estatutos».*

*b) Cuando se establezca expresamente en los Estatutos, resulta posible que los propietarios de los terrenos transmitan la propiedad de los mismos a la junta, recibiendo una cuota de participación en los derechos de adjudicación. Tras las obras de urbanización, los propietarios reciben la plena propiedad de las parcelas resultantes, proporcionalmente a sus cuotas participativas.*

*La diferenciación entre ambas resulta determinante a efectos tributarios. Del escrito de la consultante se deduce que nos encontramos ante el supuesto de la letra a) anterior. En estos casos, la junta se limita a realizar a favor de sus miembros las tareas de urbanización, siendo aquellos los auténticos promotores. Estos costes de urbanización serán imputados por la junta a sus miembros en la proporción que les corresponda a través de las oportunas demarras.*

*Por otra parte, de acuerdo con lo previsto en el artículo 1º de los Estatutos de la Junta de Compensación, se trata de «entidad urbanística colaboradora de naturaleza administrativa que, una vez inscrita en el correspondiente Registro, gozará de personalidad jurídica propia y capacidad de obrar». En consecuencia, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 7.1 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre*

*Sociedades (TRLIS), aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (RCL 2004, 640, 801), la junta constituida será, en principio, sujeto pasivo de este Impuesto.*

*Asimismo, las Bases de Actuación de la Junta establecen que dada la naturaleza de la misma, no se prevé la existencia ni de beneficios ni de pérdidas, es decir, parece no tener ánimo de lucro. Por lo tanto, conforme a lo previsto en el artículo 9.3 del TRLIS le resultará de aplicación el régimen de las entidades parcialmente exentas regulado en el capítulo XV del título VII del citado texto legal.*

*La aplicación del mencionado régimen especial supone que, tal y como establece el artículo 121 del TRLIS, estarán exentas del Impuesto sobre Sociedades las siguientes rentas:*

*-Las que procedan de la realización de actividades que constituyan su objeto social o finalidad específica.*

*-Las derivadas de adquisiciones y de transmisiones a título lucrativo, siempre que unas y otras se obtengan en cumplimiento de su objeto social o finalidad específica.*

*-Las que se pongan de manifiesto en la transmisión onerosa de bienes afectos a la realización del objeto social o finalidad específica cuando el importe obtenido se destine a nuevas inversiones relacionadas con dicho objeto social o finalidad específica.*

*-La exención no alcanzará a los rendimientos derivados de explotaciones económicas, ni a los derivados del patrimonio, ni a los incrementos de patrimonio distintos de los mencionados en los párrafos anteriores.*

*-Se considerarán rendimientos de una explotación económica todos aquellos que procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del sujeto pasivo la ordenación por cuenta propia de los 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.*

*En definitiva, las rentas obtenidas por la junta de compensación consultante, estarán exentas siempre que procedan de la realización de su finalidad específica, y no deriven del ejercicio de una explotación económica. No obstante, si la junta de compensación consultante realizara actividades que supongan la existencia de una explotación económica distinta de la promoción a favor de sus miembros, en los términos definidos en el artículo 121 TRLIS previamente transcrito, las rentas obtenidas estarían sujetas y no exentas.*

*Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 122 del TRLIS, la base imponible se determinará aplicando las normas previstas en el título IV de la misma Ley, siendo el tipo impositivo aplicable el 25 por ciento [artículo 28.2 e) TRLIS].*

*En cuanto a la obligación de declarar, el artículo 136.3 del TRLIS dispone:*

*«3. Los sujetos pasivos a que se refiere el capítulo XV del título VII de esta Ley estarán obligados a declarar la totalidad de sus rentas, exentas y no exentas.*



*No obstante, los citados sujetos pasivos no tendrán obligación de presentar declaración cuando cumplan los siguientes requisitos:*

*a) Que sus ingresos totales no superen 100.000 euros anuales.*

*b) Que los ingresos correspondientes a rentas no exentas sometidas a retención no superen 2.000 euros anuales.*

*c) Que todas las rentas no exentas que obtengan estén sometidas a retención».*

*Por lo que se refiere a las obligaciones de retención, este régimen no contempla ninguna especialidad por lo que se ha de atender a lo dispuesto con carácter general en el artículo 140.1 del TRLIS que dispone que:*

*«1. Las entidades, incluidas las comunidades de bienes y las de propietarios, que satisfagan o abonen rentas sujetas a este impuesto, estarán obligadas a retener o a efectuar ingresos a cuenta, en concepto de pago a cuenta, la cantidad que resulte de aplicar los porcentajes de retención indicados en el apartado 6 de este artículo a la base de retención determinada reglamentariamente, y a ingresar su importe en el Tesoro en los casos y formas que se establezcan.*

*También estarán obligados a retener e ingresar los empresarios individuales y los profesionales respecto de las rentas que satisfagan o abonen en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales, así como las personas físicas, jurídicas y demás entidades no residentes en territorio español que operen en él mediante establecimiento permanente».*

*Por último, el artículo 58 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio (RCL 2004, 1795) (BOE de 6 de agosto) establece los conceptos sobre los que deberá practicarse retención, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al perceptor. (.../.)"*

No ens hem pogut resistir a integrar aquest paràgraf sencer, per la clarificació que conté en tots els seus apartats.

La jurisprudència recent, si bé no contradiu l'anterior, si que matitza que el fet d'aportar uns terrenys a una junta no és en si una activitat econòmica subjecta a l' impost, però si que el seu resultat, -obtenir parcel·les urbanitzades per a la promoció immobiliària -, si és amb la finalitza de vendre-les, aquí si que es produeix el que constitueix un fet imposable. Per totes recollim la interpretació de l' Audiència Nacional en Sentencia de 20 juny de 2012 (JT 2012\733), la qual estableix al seus FD SISE, SETÈ i VUITÈ, el següent:

".../..

SEXTO

Esta Sala ya ha declarado en supuestos análogos que la aportación de terrenos a una Junta de Compensación, de carácter fiduciario, con el fin de urbanizarlos y posteriormente venderlos, como es el caso, constituye claramente una actividad económica, al configurarse como una ordenación por cuenta propia de medios productivos para intervenir en la distribución de los bienes, lo que caracteriza la promoción inmobiliaria como actividad económica

Como señala, entre otras, la Sentencia de esta Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional (Sección 2ª) de 3 de mayo de 2010 (rec. 260/2006), la promoción inmobiliaria consiste en el desarrollo urbanístico del suelo para poner en el mercado inmobiliario parcelas que antes no estaban en el mismo por sus condiciones tanto físicas como jurídicas. En este sentido, 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, de forma que 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.

#### SÉPTIMO (.../..)

.../.. Tampoco cabe acoger la alegación de que las actividades empresariales de reparcelación y urbanización fueron realizados por la Junta de Compensación y no por el recurrente, pues en el sistema de compensación en principio son los propietarios quienes 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 (artículo 126.1 TRLS 1976 (RCL 1976, 1192) ). El papel de la Junta de Compensación es meramente el de actuar como fiduciaria con pleno poder dispositivo sobre las fincas originarias o iniciales de los propietarios miembros. En principio, la Junta de Compensación realiza las tareas de urbanización que corresponde a sus miembros que, en realidad, son los auténticos promotores.

Así, el artículo 129 del señalado Texto Refundido señala 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". Sobre la base de este precepto, se distinguen dos tipos de Juntas de Compensación:

a) Con carácter general, aquellas en que la Junta actúa en sustitución de los propietarios o, como dice el artículo 129.2, "actúan como fiduciarias con pleno poder dispositivo sobre las fincas pertenecientes a los propietarios miembros de aquéllas, sin más limitaciones que las establecidas en los Estatutos".

b) Cuando se establezca expresamente en los Estatutos, resulta posible que los propietarios de los terrenos transmitan la propiedad de los mismos a la Junta, recibiendo una cuota de participación en los derechos de adjudicación.

Tras las obras de urbanización, los propietarios reciben la plena propiedad de las parcelas resultantes, proporcionalmente a sus cuotas participativas ( SAN, 2ª de 2 de febrero de 2012 (JT 2012, 237) -rec. 68/2009 - entre otras).

Per tant, el Tribunal conclou que estem, sense dubte davant una operació immobiliària que en aquest cas en res es diferencia de una altra actuació de promoció no subjecta al desenvolupament d'un polígon o unitat d'actuació.

### **6.2.2. L' impost de bens immobles.**

Sense voler fer un anàlisi pormenoritzat d'aquest impost, ja que no és pròpiament un impost contingut en el fet urbanístic del desenvolupament sistemàtic, dir que l' impost de bens immobles és un tribut directe el fet imposable del qual esta constituït per la propietat de bens immobles de naturalesa rústega i urbana.

Per tant si la Junta ha adquirit la propietat de los immobles, es subjecte passiu de l' IBI. No obstant, en la mesura en que realitza una activitat de urbanització, te dret a la bonificació del 90 por 100 prevista en el article 74 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales. Si la Junta actua como fiduciària, seran subjectes passius, els propietaris dels terrenys, per la part de l'aprofitament que correspongui a cadascun d'ells. No resultant aplicable la bonificació, ja que no ostenten individualment la condició d' empresa urbanitzadora, als efectes d'aquest impost.

En un altre ordre de coses, explicar que tal i com ja s'ha dit en apartats anteriors, el valor cadastral depèn del valor assignat a cada polígon fiscal per les anomenades ponències de valor. Aquest valor anirà usualment incrementant - se a mesura que pels particulars o les juntes es vagin assolint passos de desenvolupament urbanístic.

Però cada variació en el valor cadastral de les finques haurà de ser necessàriament notificat en forma als interessats. Així ho estableix la jurisprudència entre d'altres, el Tribunal Superior de Justícia de Extremadura, en Sentència núm. 1050/2000 de 30 de juny (JT 2000\1216) la qual referint-se a un tema de plusvàlues però assimilable també a l'Impost de bens immobles, al seu fonament de Dret TERCER, diu:

#### “TERCERO

El artículo 108.3 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre ( RCL 1988, 2607 y RCL 1989, 1851) , reguladora de las Haciendas Locales, establece que la base imponible del Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, se determina a partir del valor del terreno en el momento del devengo, que será el que tenga fijado en dicho momento a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Esta se calcula tomando como valor de los bienes su valor catastral, integrado por el valor del suelo y por el valor de las construcciones. Quiere decirse que, dado que se trata de la transmisión «mortis causa» de terrenos urbanos en favor de los herederos del señor A. P., debe acudirse a su valor catastral. Ha admitido la Corporación municipal que ninguna de las seis parcelas en cuestión tiene asignado valor catastral, si bien, aduce que no es justo, ni equitativo, lo que pretende la actora y, que por ello ha acudido al valor catastral de la parcela aportada a la Junta de Compensación para calcular la base imponible. Pues bien, la solución ideada por la Corporación local, toda vez que admite no disponer del valor catastral de los terrenos transmitidos que le debe facilitar la Administración estatal, no está amparada por el derecho. Para la determinación del valor catastral deben aplicarse las disposiciones reguladoras del IBI, de manera que cuando no se procede de ese modo, como es el caso, las liquidaciones que en ellas se funden son nulas (cfr. STS de 30 de enero de 1999 [ RJ 1999, 578] ). No puede soslayarse que la efectividad de los valores catastrales está supeditada a su notificación de los actos correspondientes, tal como se desprende de lo dispuesto en el artículo 70 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, para que el valor catastral comience a surtir efectos es preciso dar cumplimiento a lo que en él se dispone, pues de lo contrario no tendrá efectividad en el período impositivo siguiente. En este caso, el valor catastral de las seis parcelas se notificó en el año 1994, de ahí que empieza a

surtir efectos en el año 1995. Para evitar situaciones como la que nos ocupa, mediante la Ley 50/1998, de 30 de diciembre ( RCL 1998, 3063 y RCL 1999, 1204) , de Medidas Fiscales Administrativas y del Orden Social, se han modificado diversos artículos de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, en particular, en lo que ahora importa, el artículo 75.3 referido al Impuesto sobre Bienes Inmuebles y el artículo 108.3 que se refiere al Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, con la finalidad de permitir que se pueda girar la liquidación por el último Impuesto citado cuando se disponga del valor catastral del terreno urbano transmitido, en el caso de que en el momento del devengo todavía no lo tuviera fijado. Es evidente que el valor de los terrenos transmitidos a los herederos no es cero, pero también lo es que el valor que se ha tenido en cuenta para girar la liquidación no es el catastral de las parcelas transmitidas, y, por tanto –al margen de que debían girarse seis liquidaciones, que no una –, los actos recurridos no son conformes a derecho. ”

Per tant, en aquest punt dir que l' increment usual del valor cadastral de l'IBI que respondrà a un major valor per causa d' haver -se implementat un procés d'urbanització, haurà de ser notificat expressament als interessats, aplicant-se els valors de les finques inicials fins que aquesta notificació es produeixi.

Recordem finalment que el valor cadastral no només implica o serveix com a base d'impostos locals com poden ser l' IBI o l' impost sobre l' increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana, sinó també d'impostos de caràcter estatal o autonòmic com poden ser l' Impost sobre el patrimoni o l' ITP i AJD, respectivament, ja estudiats en altres aparats d'aquest treball d'investigació.

### **6.2.3. L' impost de construccions instal·lacions i obres.**

També en aquest punt assenyalar que malgrat que la actuació de la Junta suposa la realització de nombroses activitats urbanístiques, no resulta exigible l' Impost sobre Construccions, Instal·lacions i obres, ja que l'aplicació d'aquest impost requereix l'obtenció de la corresponent llicència d'obres municipal.

És legalment impossible ja que així s'estableix a la legislació vigent, que un Ajuntament requereixi a el desenvolupador urbanístic, una llicència per a la execució de l'obra urbanitzadora, que esta exempta d'aquest requisit.

I per tant, a l'estar prohibida l' analogia en Dret Tributari i no sent admissible la equiparació entre projectes i llicències, no podrà exigir - se el pagament d'aquest impost.

En la seva publicació anomenada Galapero Flores <sup>37</sup> ("Los proyectos de urbanización en el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras". Jurisprudencia Tributaria Aranzadi párrafo 8, parte Presentación. Editorial Aranzadi, SA, Pamplona. 2003), entre d' altres coses, diu:

*"El Proyecto de Urbanización es un verdadero acto de ejecución del planeamiento urbanístico, inmediatamente ejecutivo, que hace innecesaria la solicitud de licencia de obras, de donde resulta improcedente y nulo, tanto el giro de una tasa, como el del ICIO, pues para liquidar este último es necesario que la construcción, instalación u obra exija la obtención de una licencia. La equiparación de la aprobación municipal de un proyecto de urbanización a una licencia significaría una extensión analógica del ámbito del hecho imponible del ICIO, extensión prohibida por el artículo 23.2 de la LGT ( RCL 1963, 2490) .*

*El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras está regulado en los artículos 101 a 104 de la Ley 39/1998, de 28 de diciembre ( RCL 1988, 2607 y RCL 1989, 1851) , Reguladora de las Haciendas Locales.*

*El artículo 101 establece como hecho imponible de este impuesto la realización, dentro del término municipal, de cualquier construcción, instalación u obra para la que se exija la obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, siempre que su expedición corresponda al Ayuntamiento de la imposición.*

*El requisito de la licencia de obras o urbanística es un requisito indispensable para que se devengue el ICIO, es decir, si la correspondiente construcción, instalación u obra se puede realizar sin que sea necesaria esta licencia el impuesto no nace.*

*La sentencia objeto de este comentario aborda la infracción del artículo 101 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y 24 de la Ley General Tributaria, planteada en recurso de casación por parte de la Junta de compensación del sector 60, Polígono 1, de Zaragoza, contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, Sección Segunda, de fecha 16 de enero de 1998, donde se solicita sentencia anulatoria de la impugnada y de la liquidación, inicialmente recurrida, del Ayuntamiento de Zaragoza, concepto Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, y de los actos de dicha Corporación que la confirmaron. En concreto se dirime en esta Sentencia del Tribunal Supremo el hecho de que cuando para realizar una obra no es necesaria la licencia urbanística no se devenga en ningún caso el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras; si lo que se solicita es la aprobación municipal de un proyecto de urbanización, el Tribunal Supremo entiende que este concepto no es extensible al de licencia porque la extensión analógica está expresamente prohibida en el artículo 23.2 de la Ley General Tributaria, donde se señala que: «En tanto no se definan por el ordenamiento tributario,*



*los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico, o usual según proceda».*

*La sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón recurrida, parte de que la ejecución material de un Proyecto de Urbanización, no exige licencia de construcción en sentido estricto, pero sí requiere de la aprobación municipal, y por ende, de una actividad administrativa de control de la legalidad urbanística equivalente a aquélla, y desestimó la pretensión principal deducida por la Junta de Compensación del Sector 60, Polígono 1 de Zaragoza, donde se plantea que la ejecución material de un proyecto de urbanización no estaba sujeto a ICIO , y por tanto, no eran ajustados a Derecho los acuerdos del Ayuntamiento de la expresada Capital. Pero sí acoge la pretensión subsidiaria de que la base impositiva del Impuesto estuviera únicamente integrada por el coste del presupuesto de ejecución material de la obra, sin incluir, además del IVA, las partidas relativas a gastos generales, beneficio industrial y honorarios profesionales.*

*El Tribunal Supremo en su resolución sigue la línea jurisprudencial sentada en anteriores ocasiones en las que ha tenido que pronunciarse sobre esta materia, y lo ha hecho con reiteración y siempre siguiendo la misma doctrina jurisprudencial: Sentencias de 13 de octubre de 1983 ( RJ 1983, 5120) ; 15 de abril de 1991 ( RJ 1991, 3455) ; 17 de marzo ( RJ 1992, 3282) y 22 de diciembre de 1992 ( RJ 1992, 3282) ; 22 de marzo de 1993 ( RJ 1993, 1746) ; 30 de abril de 1996 ( RJ 1996, 3685) ; 3 de febrero de 1997 ( RJ 1997, 1024) ; 25 de marzo ( RJ 1999, 2539) , 19 de abril ( RJ 1999, 2985) y 16 de octubre de 1999 ( RJ 1999, 7898) , 21 de febrero, 7 de abril ( RJ 2000, 2828) y 30 de septiembre de 2000 ( RJ 2000, 8404) ; 1 de junio de 2002 ( RJ 2002, 5156) .*

*La Sentencia de 15 de julio de 2002 ( RJ 2002, 7297) (rec. 4752/1997. Pte.: Excmo. Sr. D. Pascual Sala Sánchez) considerando que el proyecto de urbanización es un verdadero acto de ejecución de los instrumentos de*

*planeamiento urbanístico, que son inmediatamente ejecutivos, lo que hace innecesaria la solicitud de licencia de obras, de donde resulta improcedente y nulo tanto el giro de una tasa como el del ICIO, en términos del Fundamento Jurídico Tercero: «No puede olvidarse que estas actividades –las de ejecución del planeamiento urbanístico –, aunque se realicen por los particulares o por entidades distintas del respectivo Ayuntamiento, no suponen intervención a título privado, sino público, con carácter sustitutorio respecto a la Corporación Municipal, a quien corresponde, junto con las restantes autoridades urbanísticas, la potestad administrativa de ordenación del territorio, cuyo ejercicio, aunque sea mediante delegación o autorización, no necesita licencia ni puede ser sometido a imposición».*

*En el Fundamento Jurídico Cuarto de la Sentencia de 21 de febrero de 2000 ( RJ 2000, 1048) el Tribunal Supremo, argumentando la innecesariedad de licencia urbanística, estableció: «A mayor abundamiento, lo hasta aquí expuesto no deviene desvirtuado por el artículo 242.1 del TRLS ( RCL 1976, 1192) declarado vigente y aplicable por la Ley actual Ley 6/1998 ( RCL 1998, 959) , al señalar que "todo acto de edificación requerirá la preceptiva licencia municipal", pues no se ha cuestionado, aquí y ahora, la prohibición de levantar edificaciones sin el previo otorgamiento por la Administración del derecho a edificar, sino sólo que, concedido éste a consecuencia de un acto administrativo previo (la elaboración y aprobación de un Proyecto de Urbanización), resulte o no necesario un nuevo acto, de carácter meramente formal, de ratificación de aquel derecho.*

*Por todo lo que se ha razonado, es obvio que, cuando el acto de edificación goce, ya, de previa autorización del propio Ayuntamiento (como aquí acontece), no es ya exigible el formal otorgamiento posterior de la Licencia (y, en el supuesto de que se hubiera instado y concedido, es también evidente que se trata de un acto superfluo e innecesario)».*

*También la doctrina científica ha manifestado que las obras de urbanización no están sujetas a licencia urbanística, como señalara GONZÁLEZ PÉREZ ,*

*están sometidas a un régimen procedimental con mayores garantías, en cuanto a publicidad del procedimiento (información pública) y exigencia de aprobación definitiva por un órgano estatal. La aprobación del proyecto comportará la legitimación para realizar las obras, sin necesidad de ulterior licencia. La Ley 2/1998, de 4 de junio ( RCL 1998, 1891 y LCLM 1998, 143) , de Ordenación del Territorio y de la Actividad Urbanística, que ha sido modificada por la Ley 1/2003, de 17 de enero ( LCLM 2003, 29) en su artículo 165 no incluye las actuaciones de urbanización como actividades sujetas a licencia urbanística.*

La revista de información jurídica local, en un dels seus articles <sup>38</sup> ("Nuevo régimen de las licencias de urbanismo." Abella. El consultor de los Ayuntamientos, 1992, pág. 70.) analitza la posició de la doctrina i la jurisprudència en vers aquest tema, tot dient:

*".../. De la misma forma COBO OLVERA señaló: «La aprobación de los planes urbanísticos, proyectos de urbanización y aprobación del Proyecto de Estatutos y bases de actuación de una Junta de compensación no pueden ser gravados con tasas, la naturaleza normativa de los planes urbanísticos en modo alguno puede conectarse su formulación con la idea de beneficio o afectación particular que es imprescindible en las tasas. El planeamiento urbanístico es una potestad administrativa que responde a la necesidad de atender a los intereses generales del territorio en una consideración que, desde el punto de vista fiscal en que ahora nos encontramos, sobrepasa la de la protección de los concretos intereses de los propietarios de los terrenos afectados por aquellas actuaciones. Los proyectos de urbanización, aunque se les ha negado naturaleza normativa, debido a la inmediata relación en que se encuentran con el plan parcial que tratan de ejecutar, en cuanto complemento indispensable de aquél, pone de relieve que en ellos prima el elemento comunitario sobre el individual».*

La mateixa revista de informació jurídica, en un altre dels seus articles <sup>38</sup> ("Régimen de las Tasas y Precios Públicos de las Entidades Locales en la Ley 25/1998, de 13 de julio. Abella, El consultor de los Ayuntamientos, 1998, págs. 60 y 61.) pel que fa a les taxes

d'aplicació torna a analitzar la posició de la doctrina i la jurisprudència en vers aquest tema, tot dient:

*".../..Para concluir, hemos de señalar que la Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de febrero de 2003 ( RJ 2003, 2103) , es una Sentencia que viene a confirmar, como ya hemos expuesto el parecer de la Sala 3ª en reiteradas ocasiones; si bien los Ayuntamientos hacen caso omiso de las resoluciones judiciales y siguen errando en una cuestión que ya ha sido solventada por el Tribunal Supremo."*

En aquest mateix sentit el Tribunal Superior de Justícia de Andalusia, en Sentencia de 16 febrer 2000 (JT 2000\444) , quan al seu fonament de Dret CINQUÈ i següents, diu:

".../..

QUINTO

El art. 101 de la Ley de Haciendas Locales establece que el hecho imponible del ICIO «está constituido por la realización dentro del término municipal de cualquier construcción, instalación y obra para la que se exija obtención de la correspondiente licencia de obras o urbanística, se haya obtenido o no dicha licencia, siempre que la expedición corresponda al Ayuntamiento de la imposición». En principio, y abordando precepto desde su literalidad, no cabría incluir los Proyectos de Urbanización dentro del hecho imponible del ICIO. No obstante el Ayuntamiento demandado considera que la aprobación municipal de los Proyectos de Urbanización puede equipararse al otorgamiento de la licencia urbanística. Este es el criterio sostenido en la Sentencia del TSJ de Aragón, de 20-3-1995 ( JT 1995, 256) , por el que «Un Proyecto de Urbanización, si bien no está requerido de licencia en sentido estricto, supone la realización de obras que, en su planteamiento general, está exigido de aprobación por el Ayuntamiento, lo que conlleva una actividad de control de la observancia de la legalidad urbanística, equivalente al otorgamiento de una licencia, por lo que es subsumible en el hecho imponible en cuestión, máxime cuando se contempla la ejecución de obras con abstracción de que se haya obtenido o no licencia». En

definitiva, se está planteando el problema de determinar cómo debe interpretarse el término «licencia» empleado en el art. 101 de la LHL.

## SEXTO

El Tribunal Supremo, en su sentencia de 19-4-1999 ( RJ 1999, 2985) , ha dado respuesta a la cuestión. Los Proyectos de Urbanización deben considerarse como verdaderos actos de ejecución de los instrumentos de planeamiento urbanístico, a modo de licencias de obra de carácter general para el suelo de referencia de modo que –como tiene sentado la Jurisprudencia ( SSTS de 11-3-1980 [ RJ 1980, 1085] , 17-12-1984 [ RJ 1984, 6653] , 28-9-1985 [ RJ 1985, 6222] y 5-12-1985)– aprobado un Proyecto de Urbanización no es necesario solicitar ni conceder licencia de obras para su puesta en práctica. El Ordenamiento Urbanístico tiene una estructura integral y jerarquizada por la que partiendo de la Ley del Suelo ( RCL 1976, 1192 y ApNDL 13889) y de los Reglamentos ( RCL 1978, 1965 y ApNDL 13921; RCL 1978, 1986 y ApNDL 13922 y RCL 1979, 319 y ApNDL 13927) que la desarrollan, pasando por los distintos Planes de Ordenación en sus diversos grados aplicativos y terminando en los sistemas de ejecución de los mismos y en los actos de edificación y uso de suelo, se pretende definir el estatuto urbanístico de todas y cada una de las parcelas del territorio nacional.

En dicha especial estructura jerarquizada, el Proyecto de Urbanización es como un proyecto de obras que tiene por finalidad llevar a la práctica los Planes Generales Municipales o las Normas Subsidiarias de Planeamiento, los Planes Parciales y, en su caso, los Planes Especiales de Reforma Interior; es decir constituye un verdadero acto de ejecución de los citados instrumentos de planificación urbanística (haciendo por tanto, innecesaria la solicitud de licencias de Obras para su efectividad). Como es un instrumento limitado en su alcance –el último escalón en el planeamiento urbanístico – tendente, como acto ordenado que es, a llevar a la práctica los Planes correspondientes, constituye, una vez aprobado, un acto administrativo inmediatamente ejecutivo, que legitima –sin necesidad de otras autorizaciones posteriores y complementarias – la realización de las obras a que el mismo se refiere. Como este TSJA en Sevilla decía en la sentencia de 12-6-1998 ( JT 1998, 1037) , el Proyecto de Urbanización y la licencia urbanística son instituciones jurídicas diferenciables, que

poseen distinta naturaleza, pudiendo afirmarse en términos generales que mientras a través de aquéllos se trata de llevar a la práctica lo acordado previamente en los Planes Urbanísticos, constituyendo, por tanto, un acto directo de ejecución o de concreción material de una decisión adoptada previamente por el poder público mediante la aprobación de una norma reglamentaria, la licencia tiene como finalidad permitir la ejecución material de una decisión, que aunque deba ajustarse a las exigencias reglamentariamente impuestas por el poder público, no emana de manera directa de la voluntad de éste, sino del administrado, siendo abundantes los pronunciamientos del Tribunal Supremo que diferencian, por su distinto régimen jurídico, naturaleza y finalidad, las licencias y los Proyectos de Urbanización (por todas, la STS de 22-11-1994 [ RJ 1994, 9250] ); mereciendo destacarse el aspecto relativo a que los Proyectos, por su finalidad de ejecución de «determinaciones generales» de planeamiento urbanístico y por su consecuente y lógico interés general –se haya promovido su tramitación, incluso a instancia de parte –, desborda, dado el carácter prevalente de interés general, el limitado ámbito de beneficio estrictamente particular del solicitante de la licencia. Llegados a este punto, cabe decir que si bien el término «licencia», si en lenguaje usual es empleado para aludir a la plasmación documental de un acto autorizatorio, en modo alguno puede identificarse con el concepto técnico, más amplio y global, de la aprobación de un Proyecto de Urbanización.

En aquesta Sentència i concretament el fonament de dret Setè, el Tribunal es pregunta si un Projecte d' Urbanització i una llicència poden considerar -se termes equivalents als efectes d'integrar el fet imposable de l' ICIO. Es recorden en aquest punt els comentaris negatius de que l'obra urbanitzadora estigui subjecta a llicència ja que s' ha dit en infinitat d'ocasions per la judisprudència que la construcció de Projectes d' Urbanització es reveladora de una major capacitat econòmica respecte a les construccions sotmeses a llicència urbanística.

I el propi Tribunal recorda l'art. 67.1 del Reglamento de Planeamiento Urbanístico ( RCL 1978, 1965 y ApNDL 13921) el qual ja especificava i descrivia com a obres d' urbanització:

*«las de vialidad, abastecimiento de aguas, alcantarillado, energía eléctrica, alumbrado público, jardinería y análogas».*

I, llavors mentre que les obres d' urbanització son les tendents a dotar a un terreny dels serveis urbanístics per a que adquireixi la condició de solar, les condicionades a llicència – edificacions, instal·lacions, etc.– es porten a terme en terrenys dotats amb aquells serveis urbanístics que ja fan que el terreny tingui prèvia o simultàniament la condició de solar.

I, finalitza la interpretació del Tribunal en el sentit de que la interpretació d'una norma tributaria com l' art. 101 de la LHL deu partir inexcusablement de les regles de interpretació que ofereix l'art. 23 de la llavors aplicable redacció de Llei General Tributaria ( RCL 1963, 2490 y NDL 15243) , per la qual:

- «1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los criterios admitidos en Derecho.
2. En tanto no se definan por el Ordenamiento Tributario los términos empleados en sus normas se entenderán conforme al sentido jurídico técnico o usual, según proceda».

Per tant tal i com assenyala finalment aquest Tribunal:

...”No cabe afirmar que exista un concepto de licencia definido en Ordenamiento Tributario. Y como ya hemos visto, en sentido técnico-jurídico, no son equiparables la aprobación de los Proyectos de Urbanización al otorgamiento de licencias urbanísticas. Si a ello añadimos que el art. 24 de la LGT proscribe «la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible», tendremos que concluir que la ejecución de los Proyectos de Urbanización como el promovido por la parte actora, no pueden integrar el hecho imponible del ICIO. La liquidación impugnada en estas actuaciones, pues, no es conforme a Derecho. En consecuencia, es procedente la estimación del recurso contencioso-administrativo ”

## **Especial referència a la Taxa municipal sobre llicències urbanístiques:**

En aquest punt recordar que no és d'aplicació cap tipus de taxa per a urbanitzar, ja que aquest tipus de taxa només compatible amb:

- La necessitat de petició d'una llicència per a executar una obra.
- La no aplicació de aquesta taxa en les obres derivades d'un projecte d'urbanització degudament aprovat.
- L'interès social i la utilitat pública que conté el fet d'urbanitzar la ciutat.

Destacar en aquest moment el que estableix Checa González <sup>39</sup> ( "La prevalecía y predominio del interés general respecto al cobro de tasas". Jurisprudencia Tributaria Aranzadi núm. 18/2007. Editorial Aranzadi, SA, Pamplona. 2007), en el que entre d'altres coses, diu que ja han estat nombroses ocasions que els nostres tribunals s'han pronunciat contra la possibilitat de porcions de crida en la tramitació d'instruments de planificació i gestió del territori, el servei clar que tenen en l'interès públic.

Com ha manifestat en múltiples sentències del Tribunal Suprem, pel que fa a l' projectes d'urbanització ", tal com, per exemple, la de el 11 de març de 1980 (1980 RJ, 1085), 12 juny 1987 (RJ 1987, 6120), 10 d'octubre 1988 (RJ 1988, 7465), 24 de febrer de 1989 (1989 RJ, 1295), 2 d'octubre de 1990 (RJ 1990, 7832), 18 de març de 1991 (1991 RJ, 2002), 19 d'abril de 1999 (RJ 1999)(2985) i 21 de febrer de 2000 (RJ 2000, 1048), aquests projectes s'emmarquen en l'estructura jeràrquica que presenta el sistema urbanístic que parteix de les normes que regeixen i les normes que desenvolupen, passa a través dels plans als instruments de gestió.

Dins d'aquesta estructura, el projecte d'urbanització és com a un projecte d'obres que té com a objectiu posar en pràctica els plans municipals generals o les normes subsidiàries de planejament, els plans de parcials i, si escau, els plans especials de



reforma Interior; És per tant, un veritable acte d'instrumentació de referència de planificació urbanística.

Per tant, és un instrument d'abast limitat - el pas final de la planificació urbanística-, destinat, ha de posar en pràctica els plans rellevants, així que el projecte d'urbanització és, un cop aprovat i publicat, immediatament executiu que legitima, sense altres autoritzacions posteriors o addicionals, dur a terme les obres a que es refereix, sent el seu contingut només el necessari per a fer possible la realització de material de les obres adequades per a la implementació del pla.

Aquesta naturalesa i la funció dels projectes d'urbanització, traduït a l'àmbit fiscal, implica que l'obligació d'executar l'activitat dels mateixos, al tenir aquest caràcter d'obres d'interès públic o social, no poden estar subjectes a cap taxa.

Així es manifesta en múltiples sentències el Tribunal Suprem, com pot ser vist de lectura, entre d'altres, s'han de destacar les sentències següents:

- STS de 23 Novembre de 1996 (RJ 1996: 8321), que va desestimar el recurs de cassació n ° 5180/1991 portat per l'Ajuntament de Sant Adrià de Besòs contra el judici

de l'TSJ a Catalunya de 24 de gener de 1991, negatiu al cobrament d'una quota per la llicència d'obres.

- STS de 10 d'abril de 1997 (RJ 1997, 3133), que va desestimar el recurs de cassació n ° 793/1992, que va portar-se per l'Ajuntament de Las Rozas, contra el judici de 14 d'octubre de 1991 TSJ de Madrid, respecte a la impossibilitat de girar la taxa de llicències urbanístiques en ocasió de l'adopció del projecte d'urbanització del polígon abans esmentada.

- STS de 14 maig 1997 (RJ 1997, 3758), que va desestimar el recurs de cassació n ° 4866/1992 portat a terme per l'Ajuntament de Saragossa contra el judici de 14 de març

de 1992 per la TSJ d'Aragó, que negava la possibilitat a l'Ajuntament de girar una taxa de llicència d'obres.

- STS de 28 de maig de 1997 (RJ 1997, 4170), que considera el recurs de cassació n.º 1988 / 1992 interposat contra el judici de 3 de desembre de 1991 de la TSJ de Castilla y León (Valladolid), rebutjar l'apel·lació presentada per l'entitat 'Sociedad Estatal de promoció i equips de terreny (SEPES)' contra un acord de la TEAP de Valladolid, de 29 de novembre de 1988, que va tenir va desestimar la demanda promoguda contra una liquidació d'impostos girat en quota per la llicència d'obres corresponent a un projecte d'urbanització.

Tots ells, amb les mateixes paraules, assenyala que tot i que no pot ser atribuïda una naturalesa normativa als projectes d'urbanització, que hauran de ser caracteritzats com a actes administratius d'execució de la planificació:

«(...) per fer totes les determinacions que el pla proporciona pel que fa a la urbanització com a complement essencial, funciona com ara carreteres, subministrament d'aigua, sanejament, l'electricitat, la il·luminació, jardineria i similars, resol l'enllaç de serveis urbans amb els generals de la ciutat en matèria de l'element de comunitat en l'individu, que és per què hi ha també no imposar l'exigència de les taxes de municipals en aquestes accions ».

També a la sentència del TS de 16 d'octubre de 2000 (RJ 2000, 8364), que declara allà no hi ha lloc per apel·lar n.º 5869/1995, presentada per l'Ajuntament de Pinto, contra la sentència de la TSJ de Madrid, de 13 de gener de 1995, negatiu del recurs inferit per la representació de la compensació del pla parcial del sector 3-4 de Pinto contra una resolució de la Comissió de govern de l'Ajuntament de l'Ajuntament confirmant la liquidació girada en concepte d'explotació i la taxa de liquidació d'impostos de desenvolupament urbà llicències; afirmar el següent en aquest sentit:

«(...) els projectes d'urbanització són un complement essencial pla per fer totes les determinacions de les obres d'urbanització en consideració del mateix com ara carreteres, subministrament d'aigua, sanejament, l'electricitat, la il·luminació, jardineria

i similars, resol l'enllaç de serveis urbans amb els generals de la ciutat (67.2 articles i 70,3 del Reglament d'Urbanisme de 23 de juny de 1978).

Aquesta circumstància, subratlla i prima l'interès general respecte al de l'individu, que no imposa en aquestes accions l'exigència de pagament de taxes municipals, no per no ser rellevants el fet de que les aprovacions necessàries conduiran a la petició de llicència d'obres, però recordant que l'aprovació d'un projecte d'urbanització no constitueix un fet subjecte a la base imposable que provoca l'esdeveniment de la imposició de taxes de llicència, ja que aquesta aprovació d'un projecte d'urbanització no exigeix l'atorgament de una llicència.

La sentència del Tribunal Suprem de 14 d'abril de 2003 (RJ 2003, 5361), que hi ha declarat no hi ha lloc a un recurs de cassació en interès de la llei n ° 3420/2001 presentat per l'Ajuntament de Madrid contra el judici de l'TSJ a Madrid, de 6 de febrer de 2001, que en el judici objecte de l'apel·lació, va tombar la possibilitat del cobrament d'una quota per a la prestació de serveis urbanístics, pel que fa a la tramitació d'un projecte d'urbanització.

Amb el recull anterior, queda clara la posició de la nostra jurisprudència, la nostra posició es la de compartir la visió dels nostres Tribunals en aquest tema. És clar que el fet d'urbanitzar, o sigui, de dotar de serveis i elements urbanístics suficients per a cobrir les necessitats dels veïns, es fa en interès públic. A l'administració actuant l'interessa dotar de serveis una zona determinada i a més fer-ho sense càrrec pel contribuents. Per això delimita un polígon d'actuació determinat, que com coneixem, és aquell àmbit espacial susceptible d'una actuació urbanística integral, a costa dels particulars, i que a més té suficient entitat com per a absorbir no només el cost material de l'actuació sinó a més en permetre un repartiment equitatiu d'aquestes càrregues. Per tant, els particulars, o els ens urbanístics col·laboradors, estan fent això; Una acció de col·laboració amb l'Administració.

I aquesta col·laboració la fan en connivència i en substitució de l'ajuntament o entitat administrativa actuant. És per tant de justícia que estiguin en una posició similar, almenys en els aspectes tributaris, a la que tindria l'administració a l'hora d'urbanitzar.

#### **6.2.4.- Impost sobre la renda de les persones físiques (IRPF)**

En el present apartat, pot ser l'altra cara de la moneda a l'estudi de l'impost de societats, -així els increments patrimonials revelats per l'acció d'urbanitzar-, hauran de tributar o per l'impost de societats ,per a persones jurídiques o per IRPF quan es tractin de persones físiques.

Nosaltres, per tal de distingir-los millor, els hem estudiat separatament.

Seguint novament al professor González Leal, recollir les seves paraules en la obra ja anteriorment citada, i que parcialment diuen que dins d'aquest epígraf respecte el que s'ha de pagar en concepte d'IRPF, serà l'import de l'augment del valor de la propietat que ja es definia en l'art. 44.1 de la Llei 18/1991, de 6 de juny, sobre l'IRPF.

Aquesta fiscalitat grava els ingressos de les persones físiques, això és l'augment o disminució del patrimoni i que són les variacions en el valor dels actius de la base imposable de la persona si es produeix i es revela en ocasió de qualsevol alteració en la composició d'aquest patrimoni.

L'article 45. 1 de l'esmentat corpus legal estableix que la quantitat que augmenta o disminueix del patrimoni serà la resultat de calcular:

«(a) en el cas de transmissió onerosa o lucrativa, la diferència entre els valors d'adquisició i transmissió dels actius (...)»

A l'article 46, es calcula el valor d'adquisició com que es compondrà de la suma de:

- La quantitat per la qual l'adquisició ha estat obtinguda.

- El cost de les inversions i millores fetes en els béns adquirits i despeses i impostos inherents a la transmissió, exclosos els interessos que han estat satisfetes per l'adquirent.

Segons la legislació reguladora d'aquesta fiscalitat, als augments de patrimoni computables a efectes de l' impost sobre la renda de les persones físiques, a diferència de les contribucions especials, les despeses d'urbanització passaran a formar part de les inversions i les millores fetes pel propi titular en el bé en qüestió, perquè tendeixen a assumir el cost d'urbanització i, per tant, són causa, en part, de l'augment en el valor experimentat per les mercaderies.

Per a la plens retorns sobre el capital immobiliari, la Llei de l' impost sobre la renda de les persones físiques, en l'article 31, considera que dos tipus de rendiment depenent de si les propietats estan o no arrendades.

a.- Per a propietats no arrendades:

Segons l'article 34. b) de la LIRPF, la seva quantificació per a l'aplicació de la taxa del 2% del valor que s'han calculat o ha comptat amb finalitats de l' impost sobre el patrimoni; En aquest cas, l'art. 35.b) de la LIRPF, només permet la deducció de les quotes i càrregues pagades en concepte de l' impost sobre bens immobles, i els interessos del capital estranger que s'ha invertit en l'adquisició o millora de la residència amb un màxim ja establert per la llei i que va variant amb cada modificació legal.

En aquest cas, es pot aplicar la deducció de les quotes d'urbanització només en els rendiments d' integres ja que la quota no pot ser convertida en cap dels supòsits establerts, excepte en el cas de la residència, cas en el qual, el compliment de les càrregues d'urbanització podria ser considerada part de la inversió realitzada en l'adquisició de la mateixa, perquè és part del valor del sòl, i per tant, per exemple, si es va demanar un crèdit per a cobrir quotes que va girar en el seu dia l'administració, podria deduir - se els interessos amb el límit establert.

#### b.- Propietats arrendades o sot arrendades:

L'article 34 de la LIRPF regula els rendiments de la propietat arrendada o sot arrendada, inclouen en aquests imports els que hagi rebut que per tots els conceptes el propietari de l'arrendatari o sot arrendatari.

En aquest cas la Llei en el seu article 35, en considera despesa deduïble tot el que és necessari per obtenir la mercaderia. La deducció dels interessos del capital estranger invertit en l'adquisició o millora d'aquests béns o drets i altres despeses de finançament. Podem entendre que, de la mateixa manera que passa amb les contribucions especials, les despeses d'urbanització es poden considerar una despesa necessària per a la obtenció dels rendiments i que, per tant, son unes despeses de naturalesa deduïble.

L' impost grava també rendiments professionals i empresarials, rendiments referits a l'article 40. Per obtenir el rendiment NET, - art. 41 de la LIRFP -, es permet la deducció dels costos necessaris per a la seva obtenció.

Per a la seva determinació, l'article 42 de la LIRPF es refereix a les normes que regeixen l' impost; Per tant, haurem d' anar a l'art. 13 de la Llei de l' impost de societats que te un llistat dels costos necessaris per a l'obtenció d'ingressos nets, incloent-hi les taxes d'urbanització.

La Llei sembla que tracta a les quotes d'urbanització com a una mena d' exempció parafiscal i per tant són despeses deduïbles en l' impost sobre la renda de les persones físiques, per a determinar els rendiments dels negocis i activitats professionals.

Les quotes d'urbanització també poden constituir un cost més alt d'adquisició d'actius de la finca, d'aquesta manera, si l'empresa té com a objectiu social les transaccions de béns arrels, aquestes contribucions seran despeses deduïbles.

Ressenyar la postura de la nostra jurisprudència, com per exemple el Tribunal Superior de Justícia de Madrid, el qual Sentencia núm. 1064/2010 de 22 setembre de 2010 (JT 2010\1080) entre d'altres coses, diu:

".../..

## SEGUNDO

La controversia objeto de este litigio se centra en la pretensión del recurrente en la solicitud de rectificación consistente en aplicar los coeficientes correctores a los que se refiere la Disposición Transitoria Novena de la Ley 40/1998 ( RCL 1998, 2866) , después de haber declarado en su autoliquidación una ganancia patrimonial derivada de la enajenación en 2001 de una finca adquirida en 1982. En recurrente cita en apoyo de su pretensión varias respuestas a consultas de la Dirección General de Tributos de fechas 29-06-2006 (nº NUM001), 22-02-2007 (nº NUM002), 18-06-2007 (nº NUM003), 31-03-2004 (nº NUM004), 19- 06-2001 (nº NUM005) y 22-01-1996.

.../...

Pues bien, la inclusión de las fincas en la junta de compensación , aunque determine que deba darse de alta en el IVA, no implica por sí sola que deba considerarse que el recurrente realiza una actividad económica, pues para que ésta se produzca deben cumplirse los requisitos establecidos en el art. 25 de la Ley 40/1998 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas , sin que pueda considerarse que existe un automatismo en este punto que pueda permitir trasladar los conceptos del Impuesto sobre el Valor Añadido al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, pues tal automatismo no ha sido previsto por el Legislador en este punto.

En el presente caso el alta como promotor ocasional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido por la inclusión de las fincas en la Junta de compensación, con obligación de satisfacer las cargas del proceso de urbanización, sin ninguna otra prueba por parte de la Administración que acredite que el recurrente reúna los requisitos establecidos en el art. 25.2 de la referida Ley 40/1998 , no puede considerarse que constituya prueba suficiente de que el recurrente realizase una actividad económica de promoción inmobiliaria y que las fincas transmitidas se encontrasen afectas a la misma, teniendo

en cuenta que tampoco se acredita por la Administración que el recurrente percibiera rendimientos por dicha actividad de promoción inmobiliaria.(.../..)

En consecuencia, procede la estimación del recurso contencioso administrativo, declarando no conforme a Derecho la resolución recurrida, anulándola y dejándola sin efecto.”

Per tant, d'acord amb la doctrina exposada el fet de que el propietari d'una finca inclosa en un polígon d'actuació, es doni d'alta al padró d' IVA, com a empresari eventual , no implica necessàriament que faci d'empresari en sentit estricte i per tant realitzi activitats econòmiques subjectes a tributar per IRPF.

En aquest punt també senyalar la postura de la jurisprudència que també barra la possibilitat de considera a les juntes de compensació com a societats civils i per tant subjectes a l'IRPF dels seus membres, ni tampoc a l' Impost de societat de la pròpia junta; Així, l' Audiència nacional ,en Sentència de 29 setembre de 2005 (JT 2006\198 ), entre d'altres coses, afirma que:

“.../..

#### CUARTO

La naturaleza de la Junta de Compensación hoy recurrente ha sido examinada por esta Sala en su reciente Sentencia de fecha 26 de julio de 2005, dictada en el recurso núm. 1059/2002, que a su vez se remitía a los pronunciamientos contenidos en la Sentencia de 2 de julio de 1998, recaída en el recurso 162/95, cuyos pronunciamientos es preciso reproducir por razones de unidad de doctrina y seguridad jurídica:

« Tercero : El art. 157, del Real Decreto 3288/78, de 25 de agosto ( RCL 1979, 319) , por el que se aprueba el Reglamento de Gestión Urbanística para el desarrollo y aplicación de la Ley sobre Régimen del Suelo y Ordenación Urbanística ( RCL 1976, 1192) , establece: "1. El sistema de compensación tiene por objeto la gestión y ejecución de la urbanización de un polígono o unidad de actuación por los mismos propietarios del suelo comprendido en su perímetro, con solidaridad de beneficios y cargas".



La naturaleza jurídica de las Juntas de Compensación se puso de relieve en los arts. 158.3 y 127.3, de las sucesivas Leyes del Suelo. En ellos se les califica como entes de "naturaleza administrativa". En este sentido, la jurisprudencia, tiene declarado que estas Juntas "no son similares a las sociedades civiles reguladas en los arts. 1665 y ss. del Código Civil ( LEG 1889, 27) ..." pues "cumplen funciones administrativas de orden urbanístico" (TS.30, Secc. 40, S. 21 de octubre de 1987), tratándose de una "figura típica de autoadministración" ( Sentencia de 30 de julio de 1988 [ RJ 1988, 6553] ), de "naturaleza administrativa, personalidad jurídica propia y plena capacidad para el cumplimiento de sus fines" ( S. 21 de octubre de 1988).

En este sentido, las Juntas de Compensación, mientras actúan en lugar de la Administración urbanística, tiene el carácter de entes públicos, al realizar las funciones que en el proceso de ejecución del planeamiento corresponden a la propia

Administración por imperativo legal; beneficiándose así de los privilegios administrativos (entre ellos, poder acudir a la vía de apremio para el cobro de sus créditos-art. 160.4, de la Ley del Suelo [ RCL 1976, 1192] –; y la recurribilidad en vía administrativa de sus acuerdos-art. 158 LS–). Cuarto: Dada esta "naturaleza administrativa" de las Juntas de Compensación, como entes Públicos" o "Entidades Urbanísticas Colaboradoras", su caracterización en el tratamiento tributario, en relación con el Impuesto sobre Sociedades, se ha de enmarcar en el art. 5.2. f), de la Ley 61/78, de 27 de diciembre (RCL 1978, 2837) , del Impuesto sobre Sociedades, es decir, en el grupo de las entidades corporativas."

En aquest sentit assenyalar que a l' art. 21.2, de la Ley 30/1992, de 26 de desembre ( RCL 1992, 2512, 2775 y RCL 1993, 246) , de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, el qual entén per Administracions Públiques que quedaran sotmeses a l' establert en l' expressada Llei:

*«.../.cuando ejerzan potestades administrativas, sometiéndose en el resto de su actividad a lo que dispongan sus normas de creación».*

Per tant d'acord amb la jurisprudència s'entén per corporacions de Dret Públic aquelles entitats constituïdes per un grup de persones organitzat en l'interès comú de totes i que participen en la seva administració.

D'acord amb l'article 5. f) de la Ley del Impuesto de Sociedades, les Junes de Compensació estan exemptes, relativament, de l'Impost sobre Societats a l'emparement del que estableix l'art. 5.2, segon paràgraf, que diu:

*"La exención a que se refiere este número no alcanzará a los rendimientos que estas Entidades pudieran obtener por el ejercicio de explotación económica, ni a los derivados de su patrimonio cuando su uso se halle cedido, ni tampoco a los incrementos de patrimonio..."*

El TS en sentència de 19 de juliol de 2003, ( RJ 2003, 6197) considera que les Junes de Compensació no porten a terme una explotació econòmica quan realitzen vendes de terrenys a tercers per a fer front a les despeses d'urbanització, i que per tant, al i com ja hem explicat en un apartat anterior, aquesta activitat s'ha de considerar exempta de l'Impost.

En la sentència del TS se efectua la salvetat de que sí estan subjectes a l'Impost els rendiments derivats per l'exercici de la seva explotació econòmica, o de l'increment del seu patrimoni, quan estigui cedit.

En aquest sentit el TS, declarava:

« Primero .-La Administración opone un motivo único, por el cauce del art. 95.1.4 de la Ley de la Jurisdicción de 1956 ( RCL 1956, 1890) , alegando vulneración del art. 5.2.f) de la Ley 61/1978 ( RCL 1978, 2837) del Impuesto sobre Sociedades (LIVA), y de la jurisprudencia de subsiguiente cita.

La infracción se produjo por la sentencia impugnada, a juicio de la Administración recurrente, en cuanto en el Fundamento Sexto se razona que la actividad de venta de parcelas, a terceros, realizada por la Junta de Compensación, no supone una actividad

económica, originadora de rendimientos, en el sentido definido por el art. 5.2 LIVA, sino el cumplimiento de los fines para cuya satisfacción se constituyó la Junta, puesto que el hacer frente a los gastos de la urbanización (así lo declara probado la sentencia de instancia) es uno de esos fines, estando facultada la Junta para efectuar este tipo de enajenaciones, por lo que no puede calificarse de rendimientos las cantidades procedentes de dichas enajenaciones.

Segundo .-Estima la Administración recurrente que se ha infringido el art. 5.2.f) de la Ley 61/1978 ( RCL 1978, 2837) que concedía exención, entre otros entes, a "la asociaciones sin ánimo de lucro, siempre que en cada supuesto exista reconocimiento legal expreso de la personalidad jurídica de la entidad en cuestión".

Es oportuno recordar la naturaleza jurídica de las Juntas de Compensación.

Es un lugar común, dada la claridad de los preceptos que así lo establecen, que la ejecución de los planes urbanísticos incumbe al Estado, a las Comunidades Autónomas y a las Entidades Locales (art. 114 del Texto Refundido aprobado por Real Decreto 1346/1976, de 9 de abril [ RCL 1976, 1192] , vigente al realizarse el hecho imponible), y que uno de los métodos de ejecución que puede elegir la Administración actuante, conforme al art. 119, es el de la compensación urbanística, en el cual se erige en figura clave la Junta de Compensación.

El art. 158 le atribuye naturaleza administrativa, personalidad jurídica y capacidad plena. Sus actos son recurribles en vía administrativa.

La naturaleza de entes administrativos, colaboradores de la Administración Pública, pacíficamente admitida, es subrayada por el art. 26.1 del Reglamento de Gestión, aprobado por Real Decreto 3288/1978, de 25 de agosto ( RCL 1979, 319) y se aprecia, con todo detalle, en los artículos 157 a 185 del propio Reglamento.

Uno de ellos, el art. 167.K) exige que en las bases de actuación de las Juntas de Compensación, que se inserten en los Estatutos, figuren los criterios para distribuir beneficios y pérdidas.

En consecuencia, la producción de beneficios, en una operación determinada o una serie de ellas, está prevista.

Otro precepto de acusada importancia en el presente supuesto, el 177 del Reglamento de Gestión, faculta expresamente a las Juntas para enajenar terrenos a terceros para con su importe urbanizar. La enajenación, por ello, viene a constituir una operación exenta, pues como con todo acierto señala la sentencia recurrida, estas ventas no constituyen una actividad económica, originadora de rendimientos, en el sentido empleado por el art. 5.2 de la Ley del Impuesto ( RCL 1978, 2837) . Las Juntas actúan como Administración Pública, estrictamente para urbanizar, y venden para sufragar los costes de la urbanización. No cabe hablar de rendimientos que integren hecho imponible alguno.

Para que hubiera hecho imponible, sería preciso que la Administración demostrara que, por el contrario, los rendimientos se produjeron, tal y como previene el segundo párrafo del art. 5.2.f), para las asociaciones sin ánimo de lucro, precepto que dice que "la exención no alcanzará a los rendimientos que estas Entidades pudieran obtener por el ejercicio de explotación económica, ni a los derivados de su patrimonio cuando su uso se halle cedido, ni tampoco a los incrementos de patrimonio". Aun cuando la aplicación de este precepto a las Juntas pueda suscitar alguna controversia (las Juntas son algo más que una asociación privada sin ánimo de lucro), la operatividad del precepto en este caso está reconocida por la propia Administración, con carácter de principio general, pero negada después porque a su juicio se produjeron rendimientos gravables, extremo que, como dijimos, no se demostró por la Inspección.

Y en el tercero que "A estos efectos se entenderán rendimientos de una explotación económica todos aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del sujeto pasivo la ordenación por cuenta propia de los 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".

Siendo indiscutible que la venta de parcelas a terceros no genera rendimientos derivados de una explotación económica de los medios propios, es manifiesto que la Ley no los somete a tributación, y se mantienen dentro del ámbito de la exención».

Finalment referir-nos a una Sentència del Tribunal Superior de Justícia de Castella i Lleó, Sentencia núm. 474/2011 de 11 novembre (JT 2011\1245), ja que aporta una sistemàtica molt clarificadora en vers als còmputos que s'han d' aplicar a cada cas pel que fa als terminis de temps a on s'han produït els fets imposables, i per tant ens resistim a no transcriure - la per a la seva importància; Entre d'altres coses, al seu FD tercer, ens diu:

“TERCERO

Con estas premisas fácticas podemos entrar a analizar las alegaciones formuladas por el recurrente y a fin de determinar si como pretende el recurrente son aplicables o no las previsiones de la Disposición Transitoria Novena del Texto Refundido de la LIRPF aprobado por RDLEg 3/04 ( RCL 2004, 622) en la redacción dada por la ley 35/06 ( RCL 2006, 2123) que establece: " 2. Con efectos desde el 1 de enero de 2006, se modifica la disposición transitoria novena del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas , que quedará redactada de la siguiente manera:

«Disposición transitoria novena. Ganancias patrimoniales derivadas de elementos adquiridos con anterioridad a 31 de diciembre de 1994.

1. El importe de las ganancias patrimoniales correspondientes a transmisiones de elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas que hubieran sido adquiridos con anterioridad a 31 de diciembre de 1994, se determinará con arreglo a las siguientes reglas:

A) Transmisiones efectuadas hasta el 19 de enero de 2006.

1.a) Las ganancias patrimoniales se calcularán, para cada elemento patrimonial, con arreglo a lo establecido en la Sección 4.ª, del Capítulo I, del Título II del texto refundido de esta Ley.

La ganancia patrimonial calculada se reducirá de la siguiente manera:

a) Se tomará como período de permanencia en el patrimonio del contribuyente el número de años que medie entre la fecha de adquisición del elemento y el 31 de diciembre de 1996, redondeado por exceso.

En el caso de derechos de suscripción se tomará como período de permanencia el que corresponda a los valores de los cuales procedan.

Si se hubiesen efectuado mejoras en los elementos patrimoniales transmitidos se tomará como período de permanencia de éstas en el patrimonio del contribuyente el número de años que medie entre la fecha en que se hubiesen realizado y el 31 de diciembre de 1996, redondeado por exceso.

b) Si los elementos patrimoniales transmitidos fuesen bienes inmuebles, derechos sobre los mismos o valores de las entidades comprendidas en el artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio ( RCL 1988, 1644 y RCL 1989, 1149, 1781) , del Mercado de Valores , con excepción de las acciones o participaciones representativas del capital social o patrimonio de las Sociedades o Fondos de Inversión Inmobiliaria, la ganancia patrimonial se reducirá en un 11,11 por 100 por cada año de permanencia de los señalados en el párrafo a) anterior que exceda de dos.

c) Si los elementos patrimoniales transmitidos fuesen acciones admitidas a negociación en alguno de los mercados regulados de valores definidos en la Directiva 2004/39 ( LCEur 2004, 1848 y LCEur 2005, 289) / CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 21 de abril de 2004 relativa a los mercados de instrumentos financieros, y

representativos de la participación en fondos propios de sociedades o entidades, con excepción de las acciones representativas del capital social de Sociedades de Inversión Mobiliaria e Inmobiliaria, la ganancia se reducirá en un 25 por 100 por cada año de permanencia de los señalados en el párrafo a) anterior que exceda de dos.

d) Las restantes ganancias patrimoniales se reducirán en un 14,28 por 100 por cada año de permanencia de los señalados en el párrafo a) anterior que exceda de dos.

e) Estará no sujeta la ganancia patrimonial derivada de elementos patrimoniales que a 31 de diciembre de 1996 y en función de lo señalado en los párrafos b), c) y d) anteriores tuviesen un período de permanencia, tal y como éste se define en el párrafo a), superior a diez, cinco y ocho años, respectivamente.

2.ª) Si se hubieran efectuado mejoras en los elementos patrimoniales transmitidos se distinguirá la parte del valor de enajenación que corresponda a cada componente del mismo a efectos de la aplicación de lo dispuesto en la regla 1.ª) anterior.

B) Transmisiones efectuadas a partir del 20 de enero de 2006.

1.ª) La parte de la ganancia patrimonial generada con anterioridad a 20 de enero de 2006 se reducirá con arreglo a lo dispuesto en la letra A) anterior. A estos efectos, la parte de la ganancia patrimonial generada con anterioridad a 20 de enero de 2006 vendrá determinada por la parte de la ganancia patrimonial que proporcionalmente corresponda al número de días transcurridos entre la fecha de adquisición y el 19 de enero de 2006, ambos inclusive, respecto del número total de días que hubiera permanecido en el patrimonio del contribuyente.

Estará no sujeta la parte de la ganancia patrimonial generada con anterioridad a 20 de enero de 2006 derivada de elementos patrimoniales que a 31 de diciembre de 1996 y en función de lo señalado en los párrafos b), c) y d) de la regla 1.ª de la letra A) anterior, tuviesen un período de permanencia, tal y como éste se define en el párrafo a) de la regla 1.ª de la letra A) anterior, superior a diez, cinco y ocho años, respectivamente.

2.a) En los casos de valores admitidos a negociación en alguno de los mercados regulados y de acciones o participaciones en instituciones de inversión colectiva a las que resulte aplicable el régimen previsto en la letra a) del apartado 1 del artículo 35 de esta Ley , las ganancias y pérdidas patrimoniales se calcularán para cada valor, acción o participación de acuerdo con lo establecido en la Sección 4.ª, del Capítulo I del Título II de esta Ley..../..”

Per tant el propi Tribunal assenyala que si com a conseqüència del que ja ha analitzat anteriorment, la Junta obtingués un guany patrimonial, es procedirà a efectuar la reducció que procedeixi, d'acord amb les possibilitats següents:

“.../..

a) Si el valor de transmisión fuera igual o superior al que corresponda a los valores, acciones o participaciones a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio del año 2005, la parte de la ganancia patrimonial que se hubiera generado con anterioridad a 20 de enero de 2006 se reducirá de acuerdo con lo previsto en la regla 1.ª anterior. A estos efectos, la ganancia patrimonial generada con anterioridad a 20 de enero de 2006 será la parte de la ganancia patrimonial resultante de tomar como valor de transmisión el que corresponda a los valores, acciones o participaciones a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio del año 2005.

b) Si el valor de transmisión fuera inferior al que corresponda a los valores, acciones o participaciones a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio del año 2005, la ganancia patrimonial se reducirá de acuerdo con lo previsto en la letra A) anterior.

2. A los efectos de lo establecido en esta disposición, se considerarán elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas aquellos en los que la desafectación de estas actividades se haya producido con más de tres años de antelación a la fecha de transmisión.



El recurrente sostiene que por aplicación de esta transitoria novena el incremento patrimonial derivado de la venta del solar estaría no sujeto por las ganancias generadas hasta el 19 de enero de 2006, y sería irrelevante el producido desde esta fecha hasta la venta dada la pérdida del mercado inmobiliario.

La pretensión del recurrente pasa necesariamente por que resulte acreditada la no afectación del bien al ejercicio de actividad económica.

De la declaración presentada por el recurrente tenemos que existe contradicción entre lo manifestado en la pagina 4 de la declaración y lo manifestado con la clave "1" en la pagina 9, pues en el primer caso se declara como bien, no afecto a actividad económica, y en la segunda se declara como bien afecto.

La Administración considera que la inclusión del terreno dentro de la Junta del compensación de la Unidad de Ejecución 11-2 del Plan General de Ordenación Urbana de Arévalo, supone el ejercicio aunque sea ocasional de la actividad de promoción inmobiliaria, como resulta del art. 5.1.d) de la Ley 37/1992 ( RCL 1992, 2786 y RCL 1993, 401) del IVA cuando dice: " Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:.../.."

En particular, la referida Sentència també analitza la condició dels arrendadors de bens, els quals, seran:

".../.. d) Quienes efectúen la urbanización de terrenos o la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas, en todos los casos, a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque sea ocasionalmente". Lo que unido a la propia declaración del impuesto contenida en la página 9 de la declaración conduciría necesariamente a considerar que estamos ante un bien afecto a la actividad de promoción inmobiliaria y por tanto no es aplicable la Transitoria Novena que pretende el recurrente."

Finalment recordem, tal i com també ho recorda la Sala, l' art. 29 de la LIVA, el qual literalment diu:

*1. Se considerarán elementos patrimoniales afectos a una actividad económica:*

*a) Los bienes inmuebles en los que se desarrolla la actividad del contribuyente.*

*b) Los bienes destinados a los servicios económicos y socioculturales del personal al servicio de la actividad. No se consideran afectos los bienes de esparcimiento y recreo o, en general, de uso particular del titular de la actividad económica.*

*c) Cualesquiera otros elementos patrimoniales que sean necesarios para la obtención de los respectivos rendimientos. En ningún caso tendrán esta consideración los activos representativos de la participación en fondos propios de una entidad y de la cesión de capitales a terceros.*

*2. Cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad económica, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles.*

*Reglamentariamente se determinarán las condiciones en que, no obstante su utilización para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante, determinados elementos patrimoniales puedan considerarse afectos a una actividad económica.*

*3. La consideración de elementos patrimoniales afectos lo será con independencia de que la titularidad de éstos, en caso de matrimonio, resulte común a ambos cónyuges.*

Distinta regulació tal i com ens diu el Tribunal, que ha fet que el propi Tribunal Suprem no admeti a efectes d' unificació de doctrina, sentències que no es refereixin al mateix impost, com és el cas de la sentència de 24 de Març del 2010 ( RJ 2010, 2594) Recurs: 425/2005, quan diu:

".../.. la sentencia de 19 de julio de 2003 del Tribunal Supremo , que se cita de contraste, poco tiene que ver con lo aquí discutido pues ni hay identidad subjetiva (allí, una Junta de Compensación , y, aquí, una persona individual), ni objetiva (allí, exención del Impuesto de Sociedades, aquí, naturaleza del incremento patrimonial gravado), ni causal, pues los preceptos invocados en ambos litigios no son los mismos. Otro tanto sucede con la sentencia de 28 de noviembre de 2004 que se refiere al Impuesto sobre

el Valor Añadido y la exención en ese impuesto, o la sujeción al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales de determinadas entregas de terrenos en curso de urbanización, lo que es distinto el Impuesto sobre la Renta aquí discutido y la naturaleza de los rendimientos. Finalmente, la sentencia de 20 de abril de 1996 es igualmente inaplicable al supuesto de autos, pues lo que en ella se decide es la atribución de rentas en régimen de gananciales y no la naturaleza de ciertas rentas que es el eje de la controversia de este litigio.”

### 6.3.- CONCLUSIÓ:

En aquest punt de la nostre tesi reafirmar-nos en la importància de dissenyar un camí fiscal per tal de transitar de la millor manera possible pel que fa a l'aplicació de la fiscalitat, en l'aplicació de la gestió urbanística sistemàtica.

Tal i com hem expressat al sumari d'aquest capítol, hem parlat d'una forma diferenciada de quatre impostos que sent de caràcter estatal i local, afecten i son d'aplicació en el desenvolupament urbanístic. Aquest son:

- L' impost de societats.
- L' impost de bens immobles.
- L' impost de construccions instal·lacions i obres.
- I, l' impost sobre la renda de les persones físiques.

A continuació els hem analitzat, un per un, per tal d' analitzar i investigar la seva transcendència en la gestió urbanística sistemàtica i si el fet de que es produeixen aquests desenvolupaments urbanístics, varia la seva posició o la regulació que normalment és aplicable a cadascun d'ells.

Per tant, la pregunta que ens farem és si existeix una modificació en la posició subjectiva o objectiva de cadascun d'aquest impostos diferent a una situació usual si no existís una actuació urbanística sistemàtica que afectés a cada cas.

En resum hem arribat a les conclusió de que pel que fa als sistemes de gestió pública, - cooperació i expropiació, en sentit ampli -, existeix una exempció subjectiva per raó de que les actuacions les porten a terme Administracions públiques que gaudeixen d'aquesta exempció subjectiva.

Pel que fa al sistema de compensació, - o reparcel·lació bàsica en terminologia catalana-, s'ha de distingir dos tipus d'activitats dutes a terme per les juntes:

- Les que constitueix el seu objectes o propòsit específic:

Així, l'execució de les obres d'urbanització, directament o a través d'una empresa de construcció independent; La producció de terrenys per a parcs, jardins i les carreteres; Així com l'adjudicació als membres de la junta de les parcel·les resultants de la reparcel·lació com a adjudicació estrictament proporcional a la seva contribució inicial. També, el lliurament obligatori i gratuït a l'administració dels terrenys o zones públiques, previstes en la Llei d'ordenació del territori, tant pel que fa als solars no lucratiu - com vials o zones verdes - com també el sòl lucratiu. Això és, el terreny destinat a parcel·les per a ubicar els edificis i que forma part de la cessió de l'aprofitament mig.

I arribem a la conclusió de que aquestes operacions econòmiques estan coberts per l'exempció.

- Les restants operacions realitzades per la Junta:

Per tant aquestes no es beneficien de l'exempció, tributant al tipus de l' Impost de societats vigent en cada moment temporal en el qual es desenvolupi l'operació subjecta. De la mateixa manera, ha de pagar la Junta. si obté alguns ingressos per l'arrendament de béns, interessos del capital dipositat, dividends o altres guanys de capital.

Finalment pel que fa als particulars, les operacions amb aquests particulars estaran gravades pels diferents tributs d'aplicació si es produeixen els fets imposables següents:

- Assignació de no proporcional a l'aportació inicial:

L'excés o deficiència de l'adjudicació superior la 15 per cent són aliens a la Junta de compensació. Si es produeixen és perquè els seus membres han estat d'acord en transmetre entre particulars al fil del cobrament de les quotes de participació. Per tant,

no hi ha dubte que és una transmissió que s'ha atorgat a un altre fora de la proporció d'aportació, la qual cosa provoca que s'hagi fet voluntàriament una explotació econòmica fora dels seus objectes específics. El resultat són dos alteracions de la propietat per excés i per defecte amb zero resultat, que, en qualsevol cas, han de tenir efecte en la Junta. Les dotacions es duen a terme per l'acord de les parts i independent al mer repartiment equivalen dels beneficis i càrregues.

- Les cessions a favor de l'Ajuntament o administració actuant:

En aquestes cessions s'ha de distingir d'acord amb la Junta, es cessions consistents en donar terres i obres d'urbanització o només terres, donant suport a les obres de l'Ajuntament. En la nostra opinió, tant en un cas com en l'altre, estem en presència d'un lliurament realitzat sota una obligació legal, que no dona lloc als ingressos.

Tema diferent és que l'Ajuntament, per fer front a les despeses d'urbanització, renunciï a part dels metres quadrats. Aquesta operació donarà lloc a qualsevol dels impostos en l'operació, independentment de l'assignació posterior als seus membres, les conseqüències fiscals han d'encaixar en els casos anteriors.

Recordar que, a Catalunya actualment, l'Administració actuant no té l'obligació de participar en els costos d'urbanització derivats de l'obtenció de l'aprofitament mitjà.

Les imputacions als particulars de l'Impost de societats o a l'IRPF, dependran lògicament de la seva naturalesa jurídica com a persona jurídica subjecta a l'IS o com a persona física subjecta a l'IRPF.

Nosaltres, en aquest punt, recomanem que si existeix la intenció del particular és el desenvolupar una o varies activitats econòmiques, s'opti per la figura de persones jurídiques de responsabilitat limitada. I això per les raons següents:

- La figura d'una mercantil de responsabilitat limitada, -societat anònima o societat limitada-, permetrà no assumir altres riscos més que els derivats de l'aportació al capital social.

- La tributació s'haurà d'estudiar si serà menor, ja que:

1r.- Els trams d'IRPF poden arribar fàcilment al voltant del 50 per cent, - 48 % a l'Estat, fins al 52% a Catalunya-, del benefici; Mentre que el tipus impositiu a les societats rondarà, segons els casos, al voltant d' un 25%.

2n.- Però en sentit contrari, l'aplicació dels coeficients d'antiguitat d'una finca (utilitzant les taules d'actualització) pot comportar un millor tracte fiscal pel promotor particular, en especial quan es tracta de finques molt antigues, que hauria llavors que aportar-ho a una societat per un import molt més alt, - exempta actualment la aportació per a l'ampliació de capital social.-, amb la qual cosa una vegada urbanitzat i venudes les parcel·les el seu benefici a efectes fiscals fora molt menor. Recordem que aportar a una societat, com a ampliació de capital, una o varies finques, en el moment d'escriure aquest treball d'investigació, no tributa.

Finalment en l'anàlisi de l' ICIO i de la taxa de llicències urbanístiques, hem assenyalat que malgrat que la actuació de la Junta suposa la realització de nombroses activitats urbanístiques, no resulta exigible l' Impost sobre Construccions, Instal·lacions i obres ni de la Taxa; Ja que l'aplicació d'aquest impost requereix l'obtenció de la corresponent llicència d'obres municipal.

És legalment impossible ja que així s'estableix a la legislació vigent, que un Ajuntament requereixi a el desenvolupador urbanístic, una llicència per a la execució de l'obra urbanitzadora, que esta exempta d'aquest requisit. I per tant, a l'estar prohibida l' analogia en Dret Tributari i no sent admissible la equiparació entre projectes i llicències, no podrà exigir - se el pagament d'aquest impost, ni de la taxa derivada de l'atorgament d'una llicència urbanística que no és necessària.

## Capítol 7

### **Els documents públics de gestió urbanística. Despeses notarials i aranzels registrals:**

El tractament d'aquest capítol es desenvoluparà als apartats següents:

#### **7.1.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL. UNA REFERÈNCIA A LA INTERPRETACIÓ DOCTRINAL.**

##### **7.1.1. Despeses notarials.**

7.1.1.1. Introducció.

7.1.1.2. Desenvolupament.

7.1.1.2.a) Increment del cost mitjà ponderat / reduccions aranzelàries objectives – concentració parcel·lària. Inaplicabilitat de l'increment del cost mig ponderat / conceptes minutables – paper, enquadernació i altres anàlegs.

7.1.1.2.b) Especial menció a les reparcel·lacions amb agrupació de finques.

7.1.1.2.C) Possibilitat d'anotar o inscriure en el registre de la propietat els actes administratius:

7.1.1.2 D) La inscripció de l'aprofitament mig:

7.1.1.2.E) El tractament de les compensacions i/o reparcel·lacions com a documents de quantia:



7.1.1.2.F) Quan l'escriptura que realitza o protocolaritza una equidistribució conté diversos actes:

7.1.1.2.G) Regles essencials per les comunitats de béns i regulació de les compensacions i reparcel·lacions:

## **7.1.2. Aranzels registrals.**

7.1.2.1. Introducció.

7.1.2.2. Regulació de normativa.

7.1.2.2.A.- PRESENTACIÓ DE DOCUMENTS:

7.1.2.2.B.- INSCRIPCIÓ DE DOCUMENTS:

7.1.2.2. C.- LES NOTES MARGINALS.

## **7.1.3. Les reduccions d' aranzels especials aplicables a l' administració.**

## **7.2.- CONCLUSIÓ.**

## **7.1.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL. UNA REFERÈNCIA A LA INTERPRETACIÓ DOCTRINAL.**

### **7.1.1.- DESPESES NOTARIALS:**

#### 7.1.1.1. INTRODUCCIÓ:

D'acord amb els escrits del professor Roca Sastre es disposem a determinar quines són les dues formes d'instrumentar notarialment les reparcel·lacions:

- Una, la reparcel·lació realitzada en escriptura pública notarial.
- Dues, la protocol·lització de l'acte administratiu de reparcel·lació.

Les consideracions de l'Arancel Notarial són diferents.

Al primer cas, s'assimila a una agrupació i posterior adjudicació, existint per tant, dos conceptes de cost notarial, les finques objecte de la reparcel·lació, la suma del seu valor i l'adjudicació a cadascun dels interessats.

En el segon cas, estem davant un únic acte que és l'adjudicació per via administrativa de l'operació resultant de la parcel·lació protocol·litzada l'actuació de l' ens mitjançant la corresponent: Acta.

Existint doncs, un únic concepte de càlcul, integrat per valor de les finques agrupades i la suma de les adjudicacions als interessats, discutint-les per la doctrina si s'han de sumar ambdós conceptes en una sola base o per contra constitueixen dues bases de càlcul, entenent que la posició més prudent i la més seguida pels notaris és entendre que existeix una sola base constituïda per la suma de les dues quantitats.

La segona matisació, la base de càlcul que estarà constituïda pel valor de les finques objecte de la Reparcel·lació.

Aquí el problema consisteix a determinar la base de càlcul notarial per la qual s'arbitrarà el número de l'aranzel i fonamentalment, entendre si cal agrupar o reunir dintre de la base de càlcul, no només el valor de les finques sinó també, els costos derivats i repercutits als particulars. La posició més prudent i crec la més seguida pels notaris, és entendre que existeix una sola base pel valor de les finques.

La regulació dels aranzels notarians es troba regulada al Real Decreto 1426/1.989, de 17 de novembre, pel qual s'aprova l'aranzel dels Notaris.

Les quanties i tipus que hem subscrit son els aparats d'aquest RD, actualitzades ja que han estat incrementades i modificades per les successives lleis pressupostàries.

#### 7.1.1.2.- DESENVOLUPAMENT:

##### 7.1.1.2.a) INCREMENT DEL COST MITJÀ PODETAT / REDUCCIONS ARANZELÀRIES OBJECTIVES – CONCENTRACIÓ PARCEL·LÀRIA. INAPLICABILITAT DE L' INCREMENT DEL COST MIG PONDERAT / CONCEPTES MINUTABLES – PAPER, ENQUARDERNACIÓ I ALTRES ANÀLEGS.

La resolució de 25 de setembre de 1982 dictada de conformitat amb l'article 63.1 del Reglament Notarial, tal i com va quedar redactat pel Reial Decret 1126/1982 de 28 de març, sobre cost mitjà ponderat dels documents notarians, no és aplicable als drets aranzelaris devengats per la prestació de funcions a instància dels Organismes de la Concentració parcel·lària, suposat específic contemplat per norma anterior al Decret de 28 de març de 1982.

Els inconvenients posats de relleu per la consultant, que va donar lloc a la resolució, com per la Junta Directiva, i que es concreten en la possibilitat que el Notari autoritzant hagués de contribuir amb el seu propi patrimoni a cotejar la titulació de les

concentracions parcel·làries, poden quedar compensats, mitjançant l'eventual repercussió de determinats costos (paper, enquadernació i altres anàlegs)

Foren en aquest cas d'aplicació els articles 63, 70 i 313- tercer del Reglament Notarial; Reial Decret 2079/1971, de 23 de juny; Reial Decret de 28 de maig de 1982. Resolució de 25 de setembre de 1982.

#### 7.1.1.2.b) ESPECIAL MENCIÓ A LES REPARCEL·LACIONS AMB AGRUPACIÓ DE FINQUES:

Segons l'article 97.1 de l'antiga Llei de Sòl la reparcel·lació és una agrupació de les finques compreses en el polígon o unitat d'actuació per la seva nova divisió ajustada al Pla, amb adjudicació de les parcel·les resultants als interessats, en proporció als seus respectius drets.

El número 2 del citat article, establia que la reparcel·lació: té per objecte distribuir justament els beneficis i càrregues de l'ordenació urbanística, regular la configuració de les finques i situar el seu aprofitament en zones aptes per la edificació amb arranjament al Pla.

En el mateix sentit de l'apartat anterior, l'article 18 del RD leg.2/2008, de 20 de juny, que aprova el Text refós de la Llei del Sòl estatal.

Des de el punt de vista immobiliari registral, la reparcel·lació suposava clàssicament, una agrupació de les finques afectades per formar una sola finca i després dividir-la en vàries per a, -finalment -, adjudicar-les als diferents propietaris interessats.

L'antiga Llei del Sòl regulava les reparcel·lacions als arts. 97 a 103, i estava complementada i desenvolupada pel Reglament de Reparcel·lacions de 7 d'abril de 1966.

Finalment, el Decret 304/1993 de 20 de Febrer, establia al seu apartat 5è.:

*"Aprovat el projecte de reparcel·lació, l'organisme actuant reclama d'ofici a instància de part al Registrador de la propietat certificació de la titularitat i càrregues de les finques afectades. El Registrador estén nota marginal de l'expedició de la certificació, amb els efectes de l'art. 32, regla primera; del Reglament Hipotecari per el supòsit d'expropiació forçosa, si els immobles estan inscrits. L'efecte d'aquest nota marginal és que els interessats que facin constar el seu dret en el Registre amb posterioritat a la citada nota marginal no hauran de ser citats perceptivament en l'expedient (art. 21 del Reglament de Reparcel·lacions). Per el cas d'alienacions successives, l'art. 27 de Reglament de Reparcel·lacions disposa que la transmissió efectuada amb posterioritat a la citada nota no alterarà la situació urbanística de la finca, quedant subrogat el nou titular en el drets i obligacions de l'anterior, notificant-ho així a l'Administració."*

En el mateix sentit l'article 131.2 del Reglament de la Llei d'urbanisme catalana.

Si les finques no consten immatriculades, s'estén al marge anotació preventiva, que es cancel·larà d'ofici o a instància de part del tres anys de la seva data, sense perjudici que l'òrgan actuant pugui prorrogar-la per un altre termini igual (art. 21.1, del Reglament de Reparcel·lacions, ara expressament derogat).

És una espècie d'anotació de suspensió i de mera publicitat, per a evitar la notificació de l'expedient a tercers, doncs es fa constar que la finca està en situació de reparcel·lació. Així, iniciat l'expedient de reparcel·lació, es formularà el projecte corresponent i es seguiran les tramitacions assenyalades a la Llei i al Reglament d'Urbanisme de Catalunya, als arts.120 i següents.

El títol inscrivible pot ser una escriptura pública, - ja sigui en redacció notarial o simplement protocol·litzant un projecte certificat -, quan els propietaris o la entitat urbanística col·laboradora, voluntàriament atorguin escriptura pública de reparcel·lació.

Però normalment aquest títol estarà constituït per la certificació administrativa emesa pel Secretari de l' ens local o òrgan actuant que ha dictat l'acord d'aprovació definitiva de l' instrument de gestió urbanística.

El certificat administratiu s'utilitza molt degut a l'estalvi monetari que suposa.

Així ho permet l'article 2.2 del RD. 1093/1997, de 4 de juliol, por el que se aprueban las normas complementarias al Reglamento para la ejecución de la Ley Hipotecaria sobre inscripción en el Registro de la Propiedad de actos de naturaleza urbanística.

Ja sigui com a certificat administratiu o com a escriptura pública, el títol contindran o no l'agrupació prèvia de les finques per a la seva posterior divisió i adjudicació, - segons els criteris procedimentals que ja estableixen els art. 10, 1, de la Llei del Sòl i arts. 24 i següents del Reglament de Reparcel·lacions, ara derogats, però que nomenen a efectes explicatius.

Aquest títol té valor immatriculador, respecte a les parcel·les no inscrites i respecte, en el seu cas, dels excessos de cabuda de les inscrites, sempre i quan es facin els tràmits que estableix la legislació urbanística, es publiquin els edictes i comportarà que no s'apliqui la suspensió dels efectes de la fe pública registral establerta en l'art. 207 de la Llei Hipotecària.

Les finques, - igualment que les càrregues reals compatibles -, es substituiran per subrogació real, entre les de les finques inicials i les de resultat (art.18.1 del RD leg.2/2008, de 20 de juny, que aprova el Text refós de la Llei del Sòl estatal).

Si alguna càrrega resultés incompatible s'haurà de:

- Cancel·lar per l'acord reparcel·ladori que la ha declarat així, amb la indemnització corresponent.

- Si, no s'ha fet l'anterior i el Registrador considera que és incompatible amb la nova situació o característiques de la finca, es limitarà a fer-ho constar en el corresponent assentament i les parts podran acudir al Jutjat competent per tal que es declari la seva compatibilitat o no, i en aquest darrer supòsit es transformaran en un dret de crèdit amb garantia hipotecària sobre la nova finca (art. 18.3 del RDLeg.2/2008).

Tal i com literalment diu el professor Roca Sastre <sup>40</sup>:

*"La situació física i jurídica del es finques o drets afectats per la reparcel·lació i la de els resultants d'ella es reflectirà en el Registre de la Propietat, sempre d'acord amb el que disposa la Llei Hipotecària en la forma que reglamentàriament es determini".*

Aquestes situacions poden fer referència als patis comuns, servituds, zones d'estacionament, Estatuts de Limitacions, tipus de construccions, altura, destí, normes de conservació, etc.

El procediment registral es pot fer de dos formes:

- Amb agrupació de finques: Consisteix en inscriure en primer lloc l'agrupació de finques, i posteriorment dividir la finca única en les finques de resultat, cada una de les quals es descriurà i es consignarà la titularitat de les càrregues que l'afecten, així com les altres circumstàncies oportunes. Aquestes còpies parcials s'inscriuran el Registre de la Propietat.
- Sense agrupació de finques: Es cancel·len les finques aportades tancant-se el full corresponent a cadascuna i anotant - se en ell les circumstàncies de la cancel·lació registral de la finca, - l' instrument de repartiment -, així com les finques de resultat que s'han immatriculat de nou i les seves dades registrals.

El Reglament de Reparcel·lacions preveia vàries possibilitats en ordre a les adjudicacions de parcel·les definitives en relació amb la titularitat registral de les parcel·les agrupades, és a dir, el supòsit normal que l'adjudicatari fos titular registral, el de tractar-se d'un causahavent del titular registral, finques no immatriculades però sense conèixer-se el seu propietari i finques no identificades.

L'art. 102.1 de l'antiga Llei del Sòl declarava que les adjudicacions de terrenys a que doni lloc la reparcel·lació estaran exemptes de l'Impost General de Transmissions i Actes Jurídics Documentats, així com de l'arbitri municipal de plusvàlua, sempre que l'adjudicació sigui reglamentària i proporcional. Les característiques legals actuals d'aquestes exempcions ja les hem explicat en els corresponents apartats anteriors.

#### 7.1.1.2.C) POSSIBILITAT D'ANOTAR O INSCRIURE EN EL REGISTRE DE LA PROPIETAT ELS ACTES ADMINISTRATIUS:

Així, els actes administratius que es produïssin en l'exercici de les funcions regulades en la legislació urbanística i segons l'establert en la pròpia Llei Hipotecària.

Aquesta possibilitat genèrica de registrar els actes administratius és un intent d'aproximació i coordinació del Registre de la Propietat i les situacions urbanístiques.

La legislació catalana, estableix uns actes i uns mecanismes per cercar aquesta aproximació. I prova d'això, és l'article 196 del TRLLUC, que enumera una sèrie d'actes administratius subjectes a inscripció registral.

Tanmateix ho ha fet el legislador estatal amb competències en matèria hipotecària, a l'aprovar el "RD. 1093/1997, de 4 de juliol, por el que se aprueban las normas complementarias al Reglamento para la ejecución de la Ley Hipotecaria sobre inscripción en el Registro de la Propiedad de actos de naturaleza urbanística."



#### 7.1.1.2 D) LA INSCRIPCIÓ DE L'APROFITAMENT MIG:

Una novetat de la Llei de 2 maig de 1975, que reformà la Llei del Sòl de 12 de maig de 1956, recollida naturalment en el text refós vigent, fou la determinació de l'aprofitament mig del sòl urbanitzable programat.

L'art. 12.2.2, lletra b) especificava que, a més a més de les determinacions de caràcter general, els plans generals municipals haurien de contenir un sòl urbanitzable programat, entre altres, la següent:

“fixació de l'aprofitament mig de la superfície total i, en el seu cas, per sectors en funció de les intensitats i usos globals assenyalats als terrenys no destinats a vials, parcs jardins públics i demés serveis i dotacions d'interès general, homogeneïtzats segons els seus valors relatius.”

Així mateix, en sòl urbanitzable no programat, l'ordenació y urbanització de terrenys s'efectuaria, de conformitat amb el Pla General municipal respectiu mitjançant el Programa d'Actuació urbanística, que contindrà les determinacions assenyalades en l'art. 16 de la Llei, entre ells l'assenyalament d'usos i nivells d'intensitat, amb expressió de l'aprofitament mig en tot el seu àmbit. Així resulta de l'art. 85.2 de la Llei del Sòl.

La determinació de l'aprofitament mig de la superfície total o per sectors és important des dels efectes previstos en l'article 84 de la Llei de Sòl.

Aquest article 84, en el seu apartat 2, disposava que, als efectes de la gestió urbanística, es determinarà: “a) L'aprofitament mig de la totalitat del Sòl urbanitzable programat i el de cada sector en que es divideixi el mateix.”

L'aparició de l'aprofitament mig ha creat la dificultat registral d'immatriculació de finques resultants a favor d'un titular, que no apareixia entre els titulars de finques aportades: l'Administració actuant.

Conseqüentment els notaris i registradors volen sempre una indicació precisa de quines de les finques aportades, deriven les finques registrals que componen l'aprofitament mig – o aprofitament tipus – per salvaguardar el "Tracte successiu registral", així com per evitar dobles immatriculacions.

#### 7.1.1.2.E) EL TRACTAMENT DE LES COMPENCACIONS i/o REPARCEL·LACIONS COM A DOCUMENTS DE QUANTIA:

Tal i com hem explicat anteriorment, les agrupacions de finques, les adjudicacions de les mateixes i inclús les protocol·laritzacions notarials d'instruments de repartiment de beneficis càrregues, són tractats per la legislació notarial com a "documents de quantia".

La regulació dels aranzels notarials, tal i com hem assenyalat en un apartat anterior, es troba regulada al Real Decreto 1426/1.989, de 17 de novembre, pel qual s'aprova l'aranzel dels Notaris.

Per tant, a continuació explicarem esquemàticament els aranzels notarials aplicables a aquests documents:

1.- Pels instruments de quantia es percebran els drets que resultin d'aplicar al valor dels bens objecte del negoci documentat la següent escala (segons l'article 2 del Real Decreto 1426/1.989, actualitzat):

#### Art.2. Documentos de cuantía:

*1.- Por los instrumentos de cuantía se percibirán los derechos que resulten de aplicar al valor de los bienes objeto del negocio documentado la siguiente escala:*

- |   |                      |
|---|----------------------|
| <i>a) Cuando el valor no exceda de 6.010,12€ :</i>                | <i>90'151816€.</i>   |
| <i>b) Por el exceso comprendido entre 6.010,13€ y 30.050,61€:</i> | <i>4'50 por mil.</i> |

- c) *Por el exceso comprendido entre 30.050,62€ i 60.101,21€: 1'50 por mil.*
- d) *Por el exceso comprendido entre 60.101,22€ i 150.253,03€: 1,00 por mil.*
- e) *Por el exceso comprendido entre 150.253,04€ i 601.012,10€: 0'50 por mil.*
- f) *Por el exceso comprendido entre 601.012,10 hasta 6.010.121,04€: 0'30 por mil.*

**Por lo que excede de 6.010.121,04 euros el Notario percibirá la cantidad que libremente acuerde con las partes otorgantes.**

1. *Los derechos establecidos en el apartado 1, se reducirán en un 25 % en los préstamos y créditos personales o con garantía hipotecaria. La reducción alcanzará un 50 % en los casos siguientes:*
  - a. *Instrumentos en que por disposición expresa de la Ley resulten obligados al pago de los derechos notariales el Estado, Comunidades Autónomas, provincias o municipios o sus Organismos autónomos.*
  - b. *Instrumentos en que resulten obligados al pago los partidos políticos y las organizaciones sindicales.*
  - c. *Préstamos o anticipos concedidos por las diferentes Administraciones públicas para la promoción y construcción de viviendas.*
  - d. *Préstamos para la rehabilitación protegida de viviendas existentes y del equipamiento comunitario primario.*
  - e. *Segundas o posteriores transmisiones de edificios y viviendas que hayan obtenido la calificación o certificación de actuación protegible por reunir los requisitos exigidos en la normativa vigente.*
  - f. *La subrogación, cono sin simultánea novación, y la novación modificativa de los préstamos hipotecarios acogidos a la Ley 2/1994, de 30 de marzo, entendiéndose que el instrumento comprende un único concepto. Para el cálculo de los honorarios se tomará como base la cifra del capital pendiente de amortizar en el momento de la subrogación, y en las novaciones modificativas la que resulte de aplicar al importe de la responsabilidad hipotecaria vigente el diferencial entre el interés del préstamo que se modifica y el interés nuevo.*

*3. Quedan a salvo, además, las exenciones o bonificaciones en materia de concentración parcelaria, Viviendas de Protección Oficial, explotaciones familiares y demás establecidas por la Ley.”*

Hem ressaltat en negreta el que estableix l'apartat primer final d'aquest article, ja que és difícil imaginar una negociació amb el Notari respecte a la valoració de la seva minuta.

#### 7.1.1.2.F) QUAN L'ESCRITURA QUE REALITZA O PROTOCOLARITZA UNA EQUIDISTRIBUCIÓ CONTÉ DIVERSOS ACTES.

Quan en una escriptura hi hagi, a més de l'acte principal, altres actes socials que siguin susceptibles d'instrumentació separada, s'aplicarà la regla dels poders.

Això vol dir que es registrarà per una aplicació de l'aranzel d'acord amb l'aplicació que es fa per als poders notariais.

#### 7.1.1.2.G) REGLES ESSENCIALS PER LES COMUNITAT DE BÉNS I REGULACIÓ DE LES COMPENSACIONS I REPARCEL·LACIONS:

1.- REGLA GENERAL: Es regeix per les mateixes normes que la Societat.

2.- CONSTITUCIÓN DE JUNTAS DE COMPENSACIÓ: Una base per al total valor dels béns afectats.

3.- PARCEL·LACIONES: Una base per al total valor dels terrenys que es parcel·len.

4.- REPARCEL·LACIONES:

Un concepte i base d'agrupació per la suma del valor de totes les finques i un concepte d'adjudicació per a cada interessat per el valor de tot l' adjudicat a cada un, a excepció dels casos de protocol·larització de l'acte administratiu de reparcel·lació en el qual hi haurà un sol concepte per a tot el valor. Finalment dir que els valors dels terrenys en una reparcel·lació solen ser el conjunt del valor de les finques, que pot ser molt elevat. Prenent com a exemple una reparcel·lació de un valor total finques de 10.000.000 €, res infreqüent , i sent d'aplicació la Norma 2 transcrita anteriorment, la quantia de l' instrument notarial fora:

- |   |                      |
|---|----------------------|
| <i>g) Cuando el valor no exceda de 6.010,12€ :</i>                        | <i>90'151816€.</i>   |
| <i>h) Por el exceso comprendido entre 6.010,13€ y 30.050,61€:</i>         | <i>4'50 por mil.</i> |
| <i>i) Por el exceso comprendido entre 30.050,62€ i 60.101,21€:</i>        | <i>1'50 por mil.</i> |
| <i>j) Por el exceso comprendido entre 60.101,22€ i 150.253,03€:</i>       | <i>1'00 por mil.</i> |
| <i>k) Por el exceso comprendido entre 150.253,04€ i 601.012,10€:</i>      | <i>0'50 por mil.</i> |
| <i>l) Por el exceso comprendido entre 601.012,10 hasta 6.010.121,04€:</i> | <i>0'30 por mil.</i> |

Per tant, en l'exemple assenyalat, el càlcul for a el següent:

- ***Fins a 6.010.121,04€: 90,15 + 1.081,81 + 450,76 + 901,52 + 2.253,76 + 16.227,33 = 21.005,33 €.***
- ***La resta fins a 10.000.000€, a negociar amb el Notari.***

Si, hem llegit be: " *a negociar amb el notari*"; La Llei permet a partir de cert límit la negociació amb el notari, la qual cosa no es fa generalment pel desconeixement d'aquest potestat pel fet de que la legislació que regula els aranzels és complicada i – a vegades provocada pels propis operadors jurídics-, fosca i obscurantista.

Finalment dir que esta clar que la conclusió és que ens convé formalitzar el projecte de reparcel·lació en un document administratiu, - generalment certificat del secretari de l'Ajuntament actuant-, la qual cosa ens estalviarà unes despeses del tot innecessàries.

## **7.1.2.- ARANZELS REGISTRALS:**

### 7.1.2.1.- Introducció:

A diferència del Dret Germànic que partia al segle XIX d'un cadastre molt consolidat i que ha donat una importància fonamental a la descripció de les finques ajustada la realitat, el dret espanyol, no tenia aquesta base cadastral als seus inicis.

Així mentre al dret germànic la inscripció registral és un element constitutiu del negoci jurídic, en els drets llatins i especialment a l'estat espanyol, el Registre de la Propietat te merament efectes declaratius.

A Alemanya, les transmissions de finques s'han de fer davant el registrador de la propietat, sense que tingui validesa altres transmissions en documents privats.

A Espanya, en canvi, des de que García Goyena, a finals del segle XIX va donar les idees per a la creació del Registre de la Propietat, aquest Registre ha estat sempre entès per la doctrina i la jurisprudència com un registre de titularitats i no de finques cadastrals o de superfícies.

El dret espanyol, en partir d'una inexistència o fiabilitat absoluta del cadastre, Garcia Goyena va impulsar un registre descriptiu a on qui millor coneixia les finques era el seu titular.

Per tal de poder-les protegir de tercers, les finques es van inscriure amb la descripció més pròxima a la realitat, que naturalment faria el propi titular interessat en aquest protecció registral.

Això no obstant, i donada la càrrega tributària que especialment les finques rústiques suportaven al segle XIX , provocà que els propietaris les descrivissin amb una superfície superior a la real, i amb un aprofitament agrícola sempre molt inferior.

Les finques, encara que fossin de regadiu eren descrites com “ de secà” per la seva menor tributació.

Posteriorment, - la Legislació Hipotecària ha estat conscient d'aquestes mancances inicials -, i prova d'això és que es dóna relativa facilitat a expedients d'augment o disminució de la superfície de les finques i els canvis en la descripció que d'aquestes fan les escriptures públiques per anar - les a aproximar a la realitat.

També és habitual llegir en una escriptura la descripció d'una finca que:

“ Llinda, al nord amb el carrer de victòria, ara carrer de la constitució...”, sent aquest canvi introduït pel titular o inclús d'ofici pel notari que dóna fe d'alguna tramitació.

Per analitzar les taxes registrals que són d'aplicació en els diversos sistemes de gestió urbanística, hem seguit la metodologia establerta en la legislació d'aplicació.

Hem analitzat primer les taxes per presentació de documents; després, d'inscripció i les serves reduccions i bonificacions; posteriorment el cost de les notes marginals, i per últim els costos de certificacions de càrregues,- tant utilitzades per sistemes de gestió urbanística que obliga les Administracions actants a demanar un certificat de titularitats i càrregues una vegada s'ha iniciat l'expedient de reparcel·lació d'acord amb l'article 131.2 del Reglament de la Llei d'Urbanisme.

A continuació, fer esment que la regulació dels aranzels registrals és la continguda al “Real Decret 1427/1989, de 17 de novembre, pel qual s'aprova l'aranzel dels drets que esdevinguin al Registre de la Propietat”.

Per tant, els aranzels que conté, són aplicables a tots tres sistemes de gestió urbanística tal i com posteriorment explicarem.

#### 7.1.2.2.- Regulació de normativa:

Per una millor sistematització, transcrivim els números més significatius del Decret Regulador dels Aranzels del Registre de la Propietat que són d'aplicació a la gestió urbanística, i que es divideixen en els procediments següents:

##### 7.1.2.2.A.- PRESENTACIÓ DE DOCUMENTS:

Primerament analitzarem les despeses que ocasiona la presentació de qualsevol document al Registre de la Propietat.

Aquesta presentació està regulada a la norma núm. 1 del Reial Decret 1427/1989, de 17 de novembre, que literalment diu:

##### *Número 1. **Presentación.***

*Por el asiento de presentación de cada título, cualquiera que sea el número de documentos complementarios que lo acompañen, ya se presenten al tiempo o dentro del plazo de vigencia del asiento de presentación, cualquiera que sea la clase y número de asientos que se pretendan, las fincas que comprenda y las notas complementarias que dé lugar el asiento de presentación, incluida, en su caso, la nota de suspensión o denegación del asiento solicitado 6,010121 euros.*

##### 7.1.2.2.B.- INSCRIPCIÓ DE DOCUMENTS:

A continuació analitzarem la inscripció de documents, que és sens dubte la tasca fonamental del Registre de la Propietat i és l'assentament fonamental del nostre Dret Hipotecari.

Així, transcrivim la taula de quanties que el número 2 del Reial Decret 1427/1989 estableix, i que diu:



## **Número 2. Inscripciones.**

*1. Por la inscripción, anotación o cancelación de cada finca o derecho, se percibirán las cantidades que fijan las siguientes escalas:*

- a. Si el valor de la finca o derecho no excede de 6.010,12 euros 24,040484 euros.*
- b. Por el exceso comprendido entre 6.010,13 y 30.050,61 euros, 1,75 por 1.000.*
- c. Por el exceso comprendido entre 30.050,62 y 60.101,21 euros, 1,25 por 1.000.*
- d. Por el exceso comprendido entre 60.101,22 y 150.253,03 euros, 0,75 por 1.000.*
- e. Por el exceso comprendido entre 150.253,04 y 601.012,10 euros, 0,30 por 1.000.*
- f. Por el valor que exceda de 601.012,10 euros 0,20 por 1.000.*

*En todo caso, el arancel global aplicable regulado en el número 2 del arancel no podrá superar los 2.181,673939 euros.*

*2. Los derechos a que se refiere este número del arancel se reducirán al 75 % de su importe en los préstamos con garantía hipotecaria y al 70 % en los siguientes casos:*

- a. En las agrupaciones, segregaciones y divisiones de fincas. En las agrupaciones y agregaciones se tomará como base el valor de la finca resultante; en las segregaciones, el valor de la finca segregada, y en las divisiones, el valor de cada una de las fincas resultantes. Los asientos que se practiquen en los folios de las fincas originarias no devengarán honorarios.*
- b. En las primeras inscripciones de cada propiedad separada en los casos de propiedad horizontal u otros regímenes de comunidad.*
- c. En la constitución y cancelación de hipotecas y condiciones resolutorias cuando tuvieren por finalidad garantizar el precio aplazado en las compraventas.*
- d. En los asientos de conversión, tanto de inscripciones de posesión como de anotaciones preventivas por defecto subsanable.*

*e. En los asientos practicados a consecuencia de rectificación de títulos ya inscritos, siempre que esta se solicite dentro de los tres meses siguientes a la fecha del asiento rectificado y no se modifique la titularidad de los derechos inscritos.*

*3. Los derechos de este número se bonificarán en un 50 % cuando legalmente resulten obligadas al pago:*

*a. Las Administraciones Públicas, comprendiendo la estatal, autonómica, provincial, local o sus organismos autónomos.*

*b. Los partidos políticos y las organizaciones sindicales.*

*4. Los derechos de este número se bonificarán igualmente en un 50 % en los casos siguientes:*

*a. Los préstamos para la rehabilitación protegida de viviendas existentes y del equipamiento comunitario primario.*

*b. Las segundas o posteriores transmisiones de edificios y viviendas que hayan obtenido calificación o certificación de actuación protegible por reunir los requisitos exigidos en la normativa vigente.*

*c. La subrogación, con o sin simultánea novación, y las novaciones modificativas de préstamos hipotecarios acogidas a la Ley 2/1994, de 30 de marzo, en cuanto al asiento de inscripción previsto en el último párrafo de los artículos 5 y 9 de la citada Ley. A estos efectos la nota marginal a que se refiere el c párrafo 1 del mencionado artículo 5, tendrá la consideración de nota marginal de referencia. Para el cálculo de los honorarios se tomará como base la cifra del capital pendiente de amortizar en el momento de la subrogación, y en las novaciones modificativas la que resulte de aplicar al importe de la responsabilidad hipotecaria vigente el diferencial entre el interés del préstamo que se modifica y el interés nuevo.*

*5. Quedan además a salvo las exenciones o bonificaciones en materia de concentración parcelaria, viviendas de protección oficial, explotaciones familiares y demás establecidas por Ley.*

*6. Cuando en un mismo asiento concurriesen dos o más reducciones o bonificaciones de las señaladas en los apartados 1 y 2 anteriores, se aplicará de entre ellas la más favorable para el obligado al pago.*

*7. En la inscripción del régimen de propiedad horizontal o de cualquier otro sistema de comunidad, no constituirá concepto minutable la existencia de estatutos o reglas especiales que configuren dicho régimen.*

*No obstante, cuando los estatutos o reglas especiales del régimen de propiedad horizontal o de comunidad se establecieren con posterioridad a la inscripción del Título constitutivo de dicho régimen, se percibirán los derechos del número 2 de este arancel, reducidos en un 70 % de su importe y sobre la base de la suma de los valores de los elementos a que la modificación afecte.*

*8. Cuando las operaciones a que se refieren el apartado anterior impliquen asientos en los folios separados ya abiertos, aquellas no darán lugar a concepto minutable.*

*9. La desafectación de un elemento común devengará los derechos que correspondan por segregación o individualización como finca independiente sin considerar la repercusión que produzca en las demás cuotas.*

*10. En las inscripciones de obras públicas en que haya de practicarse inscripción principal y otras de referencia, se cobrarán por aquélla los derechos correspondientes según las escalas del número 2 del Arancel, y por cada una de las otras 6,010121 euros.”*

A això, s'haurà d'aplicar les reduccions objectives, que pel tipus d'inscripció, i en el cas de les agrupacions i segregacions de finques produïdes per la gestió urbanística serà d'un 70 per cent al tractar-se les reparcel·lacions com agrupacions i segregacions de finques.

A més a més, si l'Administració és la impulsora del procediment, urbanístic, sistemes de cooperació i expropiació, es produirà la bonificació del 50 per cent.

Per tant, en el sistema de cooperació,- o a Catalunya reparcel·lació en la modalitat de cooperació,- i expropiació, tindrien dues reduccions percentuals diferents, que són per una banda la derivada dels aranzels reduïts de l'apartat 2n. Del NÚM. 2 abans transcrit, i per l'altra, el 50% de bonificació de l'apartat 3r de l'esmentada norma.

La disfunció d'aquestes dues diferents reduccions percentuals les resol la pròpia norma en el seu apartat 6è., que literalment diu:

*"6. Cuando en un mismo asiento concurren dos o más reducciones o bonificaciones de las señaladas, se aplicará de entre ellas la más favorable para el obligado al pago."*

Per tant, s'aplicaria la reducció del 70 per cent.

#### 7.1.2.2. C.- LES NOTES MARGINALS.

Les notes marginals son fonamentals en el dret urbanístic amb l'objectiu de tancar en un moment determinat del temps el Registre de la Propietat per tal de començar l'elaboració de la reparcel·lació o del Projecte de Compensació. Així, és d'obligat compliment, el demanar aquest nota marginal, a Catalunya al sistema de reparcel·lació tal i com estableix l' art. 131.2 del Reglament de la LLUC.

Aquestes notes provoquen que a partir de la seva expedició, la Administració impulsora del procediment de reparcel·lació, - o la Junta de Compensació -, no hagin de fer més esforços en esbrinar nous propietaris, ja que en cas contrari, -que no es tanqués el

Registre en un moment determinat -, els projectes de reparcel·lació sempre estarien obsolets.

Per tant una vegada assentada la nota , no s'han de tenir en compte posteriors transmissions patrimonials que els propietaris inclosos en un polígon o unitat d'actuació puguin dur a terme, excepte que el nou propietari comparegui a l'expedient.

Els nous titulars que no hagin aparegut en la certificació de titularitats i càrregues al moment d'efectuar-se la nota marginal, els que:

- S'hauran d'incorporar posteriorment a l'expedient reparcel·latori.
- I, no tindran la condició de: "Tercer de Bona Fe" establerta a l'art. 34 de la Llei Hipotecària.

Imaginem-nos per un moment, que no existís la potestat establerta a la legislació urbanística, de en un determinat moment de temps poder determinar exactament els propietaris inclosos a un polígon o unitat d'actuació i que els expedients de reparcel·lació o expropiació s'haguessin de refer cada vegada que hi hagués una transmissió, l'única forma possible fora mitjançant la utilització de la nota d'informació continuada que estableix l'art. 354 del Reglament Hipotecari, però sempre, encara que per pot – ser hores el projecte de compensació o reparcel·lació estaria obsolet quan es presentés al Registre del a Propietat per a la seva inscripció.

Això faria pràcticament impossible la gestió urbanística, ja que el Projecte de reparcel·lació quedaria desfasat d'un dia per l'altre.

Recordem la inèrcia del mercat immobiliari.

Per tant, la nota marginal, és fonamental que es demani amb la certificació de titularitat i càrregues obligatòries i la extensió de la nota marginal en la reparcel·lació.

Així, sobre les notes marginals, la norma núm.3, estableix:

***Número 3. Notas marginales.***

*1. Por las notas marginales que impliquen adquisición, modificación o extinción de derechos inscritos, se devengará el 50 % de los derechos que correspondan por el número 2.*

*2. Por las notas de constancia de la expedición de la certificación para expedientes de expropiación forzosa, reparcelación o compensación urbanística, las de entrega de capital en los préstamos hipotecarios, y las de afectación o adscripción de bienes de las Administraciones Públicas a determinados Organismos, y las de expedición de certificaciones de cargas para procedimientos ejecutivos se percibirán: 9,015182 euros.*

*3. Por las notas de afección en garantía de débitos fiscales se devengarán: 3,005061 euros.*

*4. Las notas de referencia practicadas por el registrador para relacionar los distintos asientos del archivo no devengarán derechos.*

**7.1.3.- LES REDUCCIONS D' ARANZELS ESPECIALS APLICABLES A L' ADMINISTRACIÓ:**

Finalment dir que recentment s'ha publicat al BOE de 28 de desembre de 2012, la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013, la qual a la DT 11<sup>a</sup>, estableix pels bens de les administracions el manteniment de les seves reduccions de quota a les quals ja ens hem referit als apartats anteriors, amb la redacció següent:

*"Décima primera. Modificación de la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas.*

*Con efectos de 1 de enero de 2013 y vigencia indefinida, se modifica el artículo 113 de la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas, que queda redactado como sigue:*

*«Artículo 113. Formalización.*

*1. Con las salvedades establecidas en el apartado siguiente, los negocios jurídicos de adquisición o enajenación de bienes inmuebles y derechos reales se formalizarán en escritura pública. Los arrendamientos y demás negocios jurídicos de explotación de inmuebles, cuando sean susceptibles de inscripción en el Registro de la Propiedad, deberán formalizarse en escritura pública, para poder ser inscritos. Los gastos generados por ello serán a costa de la parte que haya solicitado la citada formalización.*

*2. Las cesiones gratuitas de bienes inmuebles o derechos reales sobre los mismos, cuando el cesionario sea otra Administración pública, organismo o entidad vinculada o dependiente, así como las enajenaciones de inmuebles rústicos cuyo precio de venta sea inferior a 150.000 euros se formalizarán en documento administrativo, que será título suficiente para su inscripción en el Registro de la Propiedad.*

*3. Compete a la Dirección General del Patrimonio del Estado realizar los trámites conducentes a la formalización notarial de los contratos y demás negocios jurídicos sobre bienes y derechos de la Administración General del Estado a que se refiere este título. En el otorgamiento de las escrituras ostentará la representación de la Administración General del Estado el Director General del Patrimonio del Estado o funcionario en quien delegue.*

*4. Los actos de formalización que, en su caso, se requieran en las adquisiciones derivadas del ejercicio de la potestad de expropiación y del derecho de reversión, serán efectuados por el ministerio u organismo que los inste.*

*5. El arancel notarial que deba satisfacer la Administración pública por la formalización de los negocios patrimoniales se reducirá en el porcentaje previsto en la normativa arancelaria notarial.»*

Per tant, hem de tenir en compte que en les actuacions patrimonials que com a complementàries, excedeixin dels casos d'exempció objectiva per raó del negoci jurídic o subjectiva de l'Administració, aquesta gaudirà de la reducció d'aranzels que la pròpia llei estableix.



## **7.2.- CONCLUSIÓ:**

Com hem explicat anteriorment, la connexió entre el document notarial, el Registre de la Propietat i la gestió urbanística és, o ha d'ésser fonamental i contínua.

Molts projectes de compensació i reparcel·lacions ha patit la falta de connexió entre els redactors del projecte, la seva formalització i el Registre de la Propietat corresponent.

Hem de tenir en compte que, - a diferència de la fe pública representada per notaris -, el Registre de la Propietat funciona territorialment.

Així podem distingir resumidament els casos següents:

### - La formalització notarial d'un projecte d' equidistribució de gestió privada:

Es pot fer en qualsevol notaria de tot el territori estatal i per tant ens permet la possibilitat de negociar els imports dintre dels límits assenyalats a la normativa aranzelària amb el notari.

### - La formalització notarial d'un projecte d' equidistribució de gestió pública:

En principi la elecció del Notari també hauria de ser lliure, però ens trobem amb que d'acord amb els Estatuts que regulen els col·legis notariais s'estableixen unes normes de repartiment d'assumptes entre els seus col·legiats, entre els quals es troben els documents públics en els que participen les administracions públiques.

### - La inscripció registral de projectes d'equidistribució de gestió pública i privada:

En aquest punt assenyalar que l'estat esta dividit en partits registrals i per tant una reparcel·lació efectuada a Caldes de Montbui, Lliça de Munt o Parets del Vallès, ha de registrar - se sempre al Registre de la Propietat de Granollers.

Per tant, es fonamental el contacte entre el redactors dels instruments d'equidistribució i els responsables dels registres de la propietat corresponents.

Un pot vendre un pis situat a Barcelona davant un notari de Sevilla, però haurà de registrar-lo sempre a Barcelona, al registre corresponent al barri a on es trobi, i això s'ha de tenir en compte.

Respecte als aranzels d'aplicació, haurem d'estar al tipus d'operació que es faci les finques aportades i finques resultants i els altres documents i anotacions que s'hagi fet o demanat al Registre corresponent.

## **Capítol 8**

### **Recapitulació final**

Normalment, i nosaltres els primers , hem anat caminant pel procediment urbanístic sense pensar en el resultat fiscal de moltes de les nostres decisions. No hem dissenyat un "full de ruta" que tracés amb exactitud, ni tant sol amb una mínima precisió, les repercussions fiscals i aranzelàries que derivarien de cadascuna de les nostres decisions.

L'objectiu d'aquest treball d'investigació ha estat precisament el evitar aquesta deriva en les nostres decisions, en fer una recopilació de l'ordenament legal i la jurisprudència que envers la fiscalitat i aranzels aplicables a la gestió urbanística.

Per això ens hem fet un seguit de preguntes d'investigació que han substituït en aquesta recerca a l' hipòtesi típica de qualsevol tesi doctoral. Les preguntes que ja hem plantejat a l'exposició versaven sobre si l' itinerari fiscal de les actuacions de desenvolupament urbanístic eren les adequades i si aquest itinerari varia pel fet de que ens trobem desenvolupant una actuació sistemàtica com a fet diferencial d'una promoció clàssica que no estigués regulada directament pel dret urbanístic.

Tanmateix hem expressat el que s'estableix en el dret comparat en països similars al nostre en quan a actuació urbanística sistemàtica, com poden ser Alemanya, França i Itàlia, ja que altres països amb un sistema urbanístic no equiparable, lògicament tampoc podran comparar -se a efectes de la seva fiscalitat.

No hem volgut fer un anàlisi pormenoritzat de tots els impostos que comporta una actuació immobiliària, ja que llavors hauríem d'haver estudiat pràcticament tot el sistema tributari espanyol.

Malgrat això, si hem fet almenys esment de tots els impostos que ens trobarem en el que hem donat en anomenar : "el camí fiscal" del nostre desenvolupament urbanístic.

Però, el motiu del treball d'investigació i per tant a on ens hem centrat més és en la fiscalitat que afecta a les actuacions sistemàtiques de l'ordre urbanístic, plantejant dubtes i possibles solucions.

Tal i com hem anat analitzant la repercussió de l'IVA al llarg d'aquest treball d'investigació, existeixen moltes possibilitats tant d'aplicació com d'exempció.

Tant pel que fa al tipus d'aplicació, que en un desenvolupament paral·lel a la construcció d'habitatges es podria considerar l'obra d'urbanització com a una obra complementària a la principal, -la de construcció d'habitatges-, i per tant sent lògicament d'un import molt inferior a la dels habitatges, aplicar-se un tipus reduït, en observar el principi d'accessorietat que informa el dret positiu. Això és, l'accessori segueix al principal però no a l'inrevés. Aquesta tesi, malgrat que es defensada per alguns autors, és minoritària i de difícil aplicació, per la necessitat de simultaniejar l'obra urbanitzadora amb la de l'edificació.

És majoritàriament acceptat el tipus de gravamen general, actualment al 21%, que de fet és el d'aplicació a la majoria dels casos.

Tenim un primer punt de discussió per una manca de regulació rígida del sistema. Entenem que malgrat que sembla incontestable el fet d'aplicar el tipus de gravamen general, l'aplicació del principi general del dret d'accessorietat, provoca una primera discussió que hauria d'haver estat evitada amb una regulació més clarificadora.

Una segona crítica és la profusió de elements subjectius que fan l'obra d'urbanització. Segons aquests tinguin un caràcter més públic o privat, també es produeix una possibilitat de repercutir l'IVA suportat o no.

En aquest punt destacar la resolució de la DG de Tributs que hem transcrit que no pot més que provocar més que noves inseguretats en el sistema. El distingir si un és empresari ,-promotor-, ocasional, tal i com es denomina a la Llei de l' IVA o simplement és un patrimonialista, és com a mínim dubtós.

Pot passar que una persona tingui l'objectiu de vendre el producte urbanitzat i simplement el mercat no respongui. Això converteix a un empresari, inclús eventual -, en un empresari que únicament vol fer patrimoni i no comercialització, amb les conseqüents repercussions en les compensacions a efectes d'IVA, ja que tal i com hem intentat explicar, en el darrer cas, el tenedor dels terrenys es converteix, moltes vegades contra la seva voluntat, en consumidor final a efectes de l' IVA.

És per tant una altre punt a clarificar per la legislació vigent. No pot ser que la nostra posició fiscal pugui ser diferent depenent del nostre èxit comercial o simplement de les circumstàncies del mercat. No és per tant una regulació seriosa.

Finalment assenyalar que el fet de que segons es tracti d'una figura subjectiva o de que s'utilitzi un sistema d'actuació o un altre, trontolla l'edifici fiscal.

Així en un sistema de propietat privada, -compensació bàsica o reparcel·lació-, en principi i salvant l' explicat anteriorment, l'empresari eventual en principi es podrà desgravar l' IVA suportat amb l' IVA repercutit als seus clients.

En canvi en un sistema d'expropiació, al ser les expropiacions, o millor dit el just i preu no subjecte a IVA, no existirà aquesta possibilitat de compensació.

A part de tot el referit als paràgrafs anteriors pel que fa a l' IVA i l'obra urbanitzadora, hem analitzat un altre fet imposable com és l' IVA i les transmissions de terrenys.

No s'ha de dir, per que ja s'ha intentat explicitar, la quantitat de casuística que el tema provoca. Depenent de l'acte dispositiu que fem i com l'enfoquem, estarem o no subjectes a IVA o ens variarà també la possibilitat de descomptar l' IVA suportat o no.

En aquest punt ressenyat una posició fonamental si el nostre objectiu és recuperar l'IVA invertit, i aquest és: la "traditio", - l'entrega del be -, s'ha de produir en el moment en que comencin les obres d'urbanització, moment en el qual adquirirem la necessària condició d'empresaris encara que eventuals.

Si la entrega del terreny es fa anteriorment a l' inici de les obres, no estarà subjecta a IVA, excepte que siguem empresaris professionals, sinó a l' Impost de transmissions patrimonials i Actes jurídics documentats. I per tant serà una despesa més imputable a la promoció però sense possibilitat de compensar-se directament.

Per tant i recordant que l'escriptura pública equival a tradició, excepte que es digui una altra cosa en el document privat previ de compravenda o s'ajorni la tradició en la pròpia escriptura pública, aconsellem que aquesta escriptura pública es faci en el moment en el qual podem acreditar que ja han estat iniciades les obres d'urbanització.

Recordem que d'acord amb el vigent Text refós de la Llei de Contractes del sector públic (RD Leg. 3/2001, de 14 de novembre, i la legislació concordant, l' inici de les obres es produeix, quan s'ha signat la corresponent acta de comprovació de replanteig i s'han iniciat efectivament aquestes obres.

Per tant, als empresaris professionals que vulguin compensar les seves aportacions d' IVA els hi aconsellem a que es formalitzin els contractes privats de compraven, opció de compra, arres,...en el moment en que es pugui acreditar de forma incontrovertible que ja s'ha iniciat aquesta obra urbanitzadora.

Això ens provocarà menys maldecaps amb les agències tributàries de les CCAA, que tenen transferit l' ITP i AJD i que lògicament volen que el màxim nombre de transmissions es facin subjectes a aquest impost i no a l' IVA en mans del l'Agència tributària estatal.

També recomanem que en aquest casos es demani a l'Agència Tributària de l'Estat un informe vinculant respecte al que volem aplicar, que sempre ens serviria de prova en cas d'una inspecció de les agències tributàries de les CCAA.

Ben al contrari, a l'empresari o particular patrimonialista que no vulgui comercialitzar els terrenys resultants, i per tant no tingui la intenció o la possibilitat de compensar els IVAS que se li girin, pot ser li convingui adequar la seva tàctica fiscal a estar subjecte a l'ITP i AJD.

Al llarg d'aquest treball d'investigació, per que és un dels objectius que ens hem proposat, hem anat i anirem donant vies no d'escapament fiscal però sí d'adaptar la fiscalitat a les necessitats reals de cadascun.

Un traçat fiscal i aranzelari adequat inicial ens provocarà com en qualsevol altre acte professional o de negoci, l'èxit tributari. Entenent aquest èxit tributari no com a una forma d'evadir impostos sinó ben al contrari com un estudi inicial, en forma de full de ruta, que ens permeti assolir el nostre objectiu urbanístic amb la fiscalitat més adequada per al nostre cas.

Així, sempre que es desenvolupa un pla derivat, els empresaris i particulars inclosos dins el polígon et pregunten és si les quotes urbanístiques emeses per la Junta de Compensació o per la Administració Pública actuant en el sistema de cooperació estan subjectes a IVA, i per tant, com a IVA suportat se'l podran descomptar de l'Iva repercutit.

Hem de tenir clar que sí, però que l'IVA que acompanya les quotes urbanístiques és de fàcil desgravació quan es tracta d'empreses constructores o promotores i inclús per a particulars que després venen els seus terrenys; però és de dubtosa legalitat quan les empreses es dediquen a altres activitats d'acord amb l'objecte social dels seus Estatuts.

Respecte a l' Impost d'activitats econòmiques, s'ha de dir que òbviament estarà subjecta a l' impost qualsevol empresa privada promotora, i estarà exempta per exempció subjectiva l'Administració quan actuï directament en qualsevol de les formes d'actuació directa que estableix l'art. 85 de la Llei Reguladora de Bases de Règim Local, això és, quan ho gestioni mitjançant:

“

- a) Gestió per la pròpia entitat local.
- b) Organisme autònom local.
- c) Entitat pública empresarial local.
- d) Societat mercantil local, quin capital social sigui de titularitat pública.”

Però, no així quan actuï en gestió indirecta com pot ser una concessió administrativa en la qual el concessionari estaria subjecte a l' IAE.

Recordem que en aquest apartat hem estudiat els dos casos fonamentals que la Direcció General de Tributs ha analitzat per ser dubtosa la seva subjecció a l' IAE, com son: les Juntes de Compensació i els Consorcis Urbanístics.

En aquest punt si que s'estableix una particularitat molt acusada entre que l'obra urbanitzadora es doni en com a conseqüència d'una activitat urbanística sistemàtica o una actuació asistemàtica o aïllada.

Si es fessin execucions urbanístiques, de transmissió de propietats o d'altres en una actuació asistemàtica, la conseqüència és clara: Sempre restaria subjecta a l' IAE, i únicament el fet del topall legal d'un milió d'euros any que estableix el ja mencionat article 82 del TRLHL, provocaria al seu cas una exempció. En canvi, el fet de que les actuacions sistemàtiques tinguin el seu origen en unes obligacions urbanístiques imposades als particulars fa variar absolutament el panorama.



L'obligació legal, provoca en un principi que tots els passos obligatoris, - o almenys la majoria d'ells -, malgrat que són activitats subjectes a l' impost en condicions normals, estiguin exempts.

Tal i com hem intentat explicar als apartats anteriors, es poden donar diferents situacions tant subjectives com objectives en l'aplicació o no de l' impost d'activitats econòmiques. Així, als sistemes de gestió pública, existeix una exempció subjectiva en favor de l'Administració actuant, la qual cosa és repeteix en tots els tributs locals.

Aquesta exempció entenem que és d'aplicació quan l'Administració actua amb una de les formes de gestió directa que estableix l'article 85 de la Llei 7/1985, de 2 d'abril, reguladora de Bases de Règim Local, mitjançant un organisme autònom local, una entitat pública empresarial i amb algunes dubtes, quan actua amb una societat mercantil de capital íntegrament municipal.

En una actuació indirecta,- societats mixtes o privades, concessions,...-, o en un sistema de gestió privat,- Junta de compensació-, l' ens executant s'ajusta subjectivament a la fiscalitat pròpia de les persones jurídiques subjectes a la legislació mercantil directament, però amb el condicionant que en les actuacions urbanístiques obligatòries, gaudiran d'unes exempcions objectives diferents i més favorables a les pròpies de les activitats econòmiques que exerceixin.

Amb algunes de les obligacions que els autors confereixen a les Juntes, com per exemple el fet de que s'han de matricular per redactar el projecte d'urbanització o per executar les obres d'urbanització, no podem estar d'acord.

I això per que entenem que, tal i com ja hem assenyalat a la conclusió del capítol:

- Son accions que hauran de contractar – se a tècnics competents, per a redactar els corresponents projectes; o empreses especialitzades per a executar les obres d'urbanització.

- Aquests tècnics o empreses ja hauran d'estar donades d'alta als corresponents epígrafs de l'IAE, per la qual cosa la obligació imposada a la Junta o el gestor privat podria provocar una doble imposició.

Finalment assenyalar que el fet de que existeixi una exempció per raó de quantia, no eximeix de la possibilitat de declarar la xifra de negocis i l'alta d'acord amb l'Ordre ministerial HAC/85/2003, de 23 de gener.

També hem intentat analitzar la diferència entre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats i la seva subjecció o no als sistemes d'actuació urbanística. Aquí, hem de tenir en compte 4 conceptes fonamentals per tal d'analitzar l'exempció que d'aquests impostos d' ITP i AJD estableix tant la legislació urbanística com la pròpia normativa tributària:

1.- Que si bé existeix una exempció permanent als impostos de transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, aquesta exempció solament afectarà a un resultat proporcional de l' aportat a la reparcel·lació o compensació i el realment obtingut com a finques resultants. En tant es produeixi un excés d'adjudicació, aquest tributarà.

2.- Tal i com hem explicat a l'apartat anterior, s'ha produït una novetat en l'última llei del ITP i AJD, la qual seguint la filosofia del darrer ordenament urbanístic, vincula aquesta exempció al compliment efectiu de :

*"... todos los requisitos urbanísticos."*

Aquesta nova redacció del Text Refós de la llei d'ITP i AJD és conseqüència de la també vinculació d'exempció al compliment dels deures urbanístics que contenen els articles 159 i 170 del Text Refós de 1992, i que encara que no es pot considerar ben bé una novetat, ja que el Reglament de Gestió Urbanística ja vincula l'exempció a que:

*" se cumplan los requisitos establecidos en este Reglamento (art. 130 RGU)"*

Si que és veritat que des d'aquella llei urbanística, es va recollir per la legislació tributària amb una rotunditat fora de cap dubte. Solament hi haurà exempció fiscal si es compleixen tots i cadascun dels deures urbanístics.

Això és una formulació lògica d'una llei – el Text Refós de 1992.- que basava tota la patrimonialització dels drets urbanístics al compliment dels deures que necessàriament s'havien de fer, per que es pugues obtenir l' inclusió dels drets en el patrimoni personal del particular.

3.- Les operacions anteriors, a la reparcel·lació com poder ser les habituals segregació de finques per aportar-les com a finques segregades íntegrament al polígon o unitat d'actuació, si bé poden fer-se en la mateixa escriptura pública de la Junta, al no ésser operacions purament urbanístiques, NO resten exemptes.

Així ho estableix el Tribunal Econòmic Administratiu Central, entre d'altres, en Sentència núm. 156, de 29 d'abril de 1993, el qual diu que l'exempció de l'article 48.1.B7 del TRITP (45.1.B7 en el TRITP aprovat per RD 1/1992 de 24 de setembre), que literalment diu: " ... *relatiu a les aportacions a les Juntes de Compensació, es refereix únicament a la modalitat de l' Impost de "Transmissions Patrimonials oneroses", però no arriba a la modalitat "d'actes jurídics documentats" pel que la segregació d'un immoble és una operació que no està emparada per l'exempció.*"

4.- La legislació urbanística i concretament la catalana, fa una referència general a la legislació tributària, en lloc de dictar, - com es feia clàssicament i era durament criticat per la doctrina -, exempcions des de una llei urbanística.

Aquesta és la línia actual d'actuació legislativa. Cada legislació sectorial regula les matèries que li son pròpies i remet a la legislació sectorial adequada en les matèries que li son alienes.

Com a conclusió a l'estudi d'aquest impost, hem de dir que pel que fa a l'impost de transmissions patrimonials (ITP) aquest és incompatible amb l'IVA i per tant dependent de la nostra situació i objectius haurem d'analitzar en cada cas si ens convé la subjecció a ITP o pel contrari ens convé aplicar l'IVA a les nostres transmissions de terrenys. Ens remetem a l'explicació donada al capítol de l'IVA.

Pel que fa a l'impost d'AJD, la nostra conclusió no pot ser més crítica. Es tracta d'una versió renovada de l'antic impost del timbre, una rêmora del passat. Ja es liquiden els aranzels notariais i registrals i l'aplicació d'aquest impost no té altres efectes que els merament recaptatoris, sense que al segle XXI tingui cap altre objecte ni finalitat. Al nostre entendre és un tribut que grava un objectiu provinent del passat i que s'hauria de suprimir com ja s'ha fet en altres països del nostre entorn.

Respecte a l'Impost sobre l'Increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana, ressaltar que el Tribunal Suprem ha establert que en les cessions obligatòries de vials, zones verdes, equipaments, aprofitament mitjà o aprofitament tipus i d'altres, s'ha de justificar pel promotor el seu caràcter de gratuït ja que en cas contrari, en ser transmissions oneroses, provocarien la subjecció a l'impost podent ser el subjecte passiu el promotor. Aquesta interpretació inicial, tenint en compte que el Tribunal Suprem entén com a cessions gratuïtes, hem intentat donar una solució emprant el concepte de donació.

En aquest punt, hem de pensar en quantes plusvàlues derivades dels excessos d'aprofitaments adjudicats queden sense liquidar. Tal i com hem pogut constatar i malgrat que ho pugui parèixer, la situació actual dista de ser pacífica. I l'aplicació usual de les exempcions moltes vegades no s'ajusta al dret tributari vigent.

Pel que fa als terrenys d'aprofitament privat, restaran exempts les aportacions als instruments de gestió i les adjudicacions equivalents, havent -se de procedir a les liquidacions dels diferencials d'adjudicació.

Pel que fa a les cessions obligatòries i gratuïtes en favor de l'administració actuant, el nostre Tribunal Suprem, en el que creiem un excés de cel, entén que es tracta d'una cessió obligatòria però no purament gratuïta.

El que és clar, tal i com hem dit en un apartat anterior d'aquesta recerca, és que amb aquesta interpretació del Tribunal Suprem, existeix una contradicció entre la interpretació i aplicació a efectes fiscals d'aquestes cessions i la denominació urbanística d'aquestes cessions, que en reiterades ocasions es denominada com a obligatòria i gratuïta.

Proposem, per tant en aquest punt, que el legislador modifiqui la qualificació d'aquestes cessions i les anomeni, amb un altre nomenclatura, com podria ser: *cessions obligatòries i compensatòries a favor de l'administració actuant*.

Aquesta nova denominació a més de harmonitzar la denominació urbanística de les cessions amb la seva interpretació en la jurisprudència fiscal, també s'adiria amb els principis constitucionals de participació pública en les plusvàlues generades per la gestió urbanística i consagrades a l'article 47 de la Carta Magna.

Mentre es produeixen aquest canvis de denominació, nosaltres per tal de complir tant la legislació urbanística com la interpretació fiscal que fa d'aquestes cessions el Tribunal Suprem, proposem donar- li solució per la via de la seva assimilació a una donació, en aquest cas de caràcter lucratiu.

Així i en aplicació de l'article 106.1 a) en concordança amb l'article 105.2 a) de la Llei d'Hisendes Locals, ens trobaríem amb l'esquema d'actuació següent:

- El donant, propietaris o Junta, cedeixen terrenys al donatari, l'Administració actuant-, que els rep i accepta.

- Per tant, l' Administració, - donatari -, és el subjecte passiu de l' impost, però en gaudir d'una exempció subjectiva, aquest impost no és merita.

Hem de dir finalment en aquest apartat que aquesta possibilitat ha estat àmpliament discutida per la doctrina, ja que tornem a la discussió de si es tracta realment d'una cessió gratuïta o no i per tant si es tracta d'una donació a títol lucratiu o onerosa.

També hem analitzat diversos tributs que encara que més tangencialment també estan immersos o ens els trobem en el nostre procediment urbanístic. En aquest punt de la nostre tesi reafirmar-nos en la importància de dissenyar un camí fiscal per tal de transitar de la millor manera possible pel que fa a l'aplicació de la fiscalitat, en l'aplicació de la gestió urbanística sistemàtica.

Tal i com hem expressat al sumari d'aquest capítol, hem parlat d'una forma diferenciada de quatre impostos que sent de caràcter estatal i local, afecten i son d'aplicació en el desenvolupament urbanístic. Aquest son:

- L' impost de societats.
- L' impost de bens immobles.
- L' impost de construccions instal·lacions i obres.
- I, l' impost sobre la renda de les persones físiques.

A continuació els hem analitzat, un per un, per tal d' investigar i arribar a les conclusions que ara formulem, la seva transcendència en la gestió urbanística sistemàtica i si el fet de que es produeixen aquests desenvolupaments urbanístics, varia la seva posició o la regulació que normalment és aplicable a cadascun d'ells.

Per tant, la pregunta que ens farem és si existeix una modificació en la posició subjectiva o objectiva de cadascun d'aquest impostos diferent a una situació usual si no existís una actuació urbanística sistemàtica que afectés a cada cas.

En resum hem arribat a les conclusió de que pel que fa als sistemes de gestió pública, - cooperació i expropiació, en sentit ampli -, existeix una exempció subjectiva per raó de que les actuacions les porten a terme Administracions públiques que gaudeixen d'aquesta exempció subjectiva.

Pel que fa al sistema de compensació, - o reparcel·lació bàsica en terminologia catalana-, s'ha de distingir dos tipus d'activitats dutes a terme per les juntes:

- Les que constitueix el seu objectes o propòsit específic:

Així, l'execució de les obres d'urbanització, directament o a través d'una empresa de construcció independent; La producció de terrenys per a parcs, jardins i les carreteres; Així com l'adjudicació als membres de la junta de les parcel·les resultants de la reparcel·lació com a adjudicació estrictament proporcional a la seva contribució inicial. També, el lliurament obligatori i gratuït a l'administració dels terrenys o zones públiques, previstes en la Llei d'ordenació del territori, tant pel que fa als solars no lucratis - com vials o zones verdes - com també el sòl lucratiu. Això és, el terreny destinat a parcel·les per a ubicar els edificis i que forma part de la cessió de l'aprofitament mig. I arribem a la conclusió de que aquestes operacions econòmiques estan coberts per l'exempció.

- Les restants operacions realitzades per la Junta:

Per tant aquestes no es beneficien de l'exempció, tributant al tipus de l' Impost de societats vigent en cada moment temporal en el qual es desenvolupi l'operació subjecta. De la mateixa manera, ha de pagar la Junta. si obté alguns ingressos per l'arrendament de béns, interessos del capital dipositat, dividends o altres guanys de capital. Finalment pel que fa als particulars, les operacions amb aquests particulars estaran gravades pels diferents tributs d'aplicació si es produeixen els fets imposables següents:

- Assignació de no proporcional a l'aportació inicial:

L'excés o deficiència de l'adjudicació superior la 15 per cent són aliens a la Junta de compensació. Si es produeixen és perquè els seus membres han estat d'acord en transmetre entre particulars al fil del cobrament de les quotes de participació. Per tant, no hi ha dubte que és una transmissió que s'ha atorgat a un altre fora de la proporció d'aportació, la qual cosa provoca que s'hagi fet voluntàriament una explotació econòmica fora dels seus objectes específics.

El resultat són dos alteracions de la propietat per excés i per defecte amb zero resultat, que, en qualsevol cas, han de tenir efecte en la Junta. Les dotacions es duen a terme per l'acord de les parts i independent al mer repartiment equivalen dels beneficis i càrregues.

- Les cessions a favor de l'Ajuntament o administració actuant:

En aquestes cessions s'ha de distingir d'acord amb la Junta, es cessions consistents en donar terres i obres d'urbanització o només terres, donant suport a les obres de l'Ajuntament. En la nostra opinió, tant en un cas com en l'altre, estem en presència d'un lliurament realitzat sota una obligació legal, que no dóna lloc als ingressos.

Tema diferent és que l'Ajuntament, per fer front a les despeses d'urbanització, renunciï a part dels metres quadrats. Aquesta operació donarà lloc a qualsevol dels impostos en l'operació, independentment de l'assignació posterior als seus membres, les conseqüències fiscals han d'encaixar en els casos anteriors.

Recordar que, a Catalunya actualment, l'Administració actuant no té l'obligació de participar en els costos d'urbanització derivats de l'obtenció de l'aprofitament mitjà.

Les imputacions als particulars de l'Impost de societats o a l'IRPF, dependran lògicament de la seva naturalesa jurídica com a persona jurídica subjecta a l'IS o com a persona física subjecta a l'IRPF.



Nosaltres, en aquest punt, recomanem que si existeix la intenció del particular és el desenvolupar una o varies activitats econòmiques, s'opti per la figura de persones jurídiques de responsabilitat limitada. I això per les raons següents:

- La figura d'una mercantil de responsabilitat limitada, -societat anònima o societat limitada-, permetrà no assumir altres riscos més que els derivats de l'aportació al capital social.

- La tributació serà menor, ja que els trams d'IRPF poden arribar fàcilment al voltant del 50 per cent, - 48 % a l'Estat, fins al 52% a Catalunya-, del benefici; Mentre que el tipus impositiu a les societats rondarà, segons els casos, al voltant d' un 25%.

- Aportar a una societat, com a ampliació de capital, una o varies finques, en el moment d'escriure aquest treball d'investigació, no tributa.

Finalment en l'anàlisi de l' ICIO i de la taxa de llicències urbanístiques, hem assenyalat que malgrat que la actuació de la Junta suposa la realització de nombroses activitats urbanístiques, no resulta exigible l' Impost sobre Construccions, Instal·lacions i obres ni de la Taxa; Ja que l'aplicació d'aquest impost requereix l'obtenció de la corresponent llicència d'obres municipal.

És legalment impossible ja que així s'estableix a la legislació vigent, que un Ajuntament requereixi a el desenvolupador urbanístic, una llicència per a la execució de l'obra urbanitzadora, que esta exempta d'aquest requisit.

I per tant, a l'estar prohibida l' analogia en Dret Tributari i no sent admissible la equiparació entre projectes i llicències, no podrà exigir - se el pagament d'aquest impost, ni de la taxa derivada de l'atorgament d'una llicència urbanística que no és necessària.

Així les implicacions que les nostres actuacions tenen en els impostos que graven els rendiments de les activitats econòmiques que en el desenvolupament urbanístic , l' impost sobre societats o l' impost de la renda de les persones físiques.

Hem fet esment a la impossibilitat de l' Administració de liquidar l'ICIO o la taxa urbanística als projectes d'urbanització per les raons exposades.

Finalment, respecte a les despeses notarials i als aranzels registrals, en remetem a l' explicat en l'apartat sisè. Recordant com a conclusió, que els sistemes d'actuació urbanística es poden dur a terme per dues vies diferenciades tant des del punt de vista

formal o notarial com des del punt de vista registral. Això trenca el sistema únic d'aportació de finques, agrupació de totes en una sola, i nova distribució conforme al Pla, que establia l'antic Reglament de Reparcel·lacions del Sòl (Decret 1006/1966 de 7 d'abril).

Per tant, a part d'utilitzar-se aqueix sistema d'agrupació de finques, es pot anar directament a l'aportació de finques amb la nota marginal corresponent i una vegada efectuat el projecte, formalitzar-se aquest en una escriptura pública, protocol·litzar - se notarialment, o inclús accedir al Registre mitjançant un document administratiu emès pel Secretari de la Corporació.

Registralment, es poden inscriure's directament les finques resultants amb tancament de foli registral de les finques aportades i obertura de nou foli registral per cada finca resultant. La utilització d'un mitjà o d'un altre farà que les despeses notarials, - que inclús es poden obviar -, i l'aranzel registral variïn substancialment.

Com hem explicat anteriorment, la connexió entre el document notarial, el Registre de la Propietat i la gestió urbanística és, o ha d'ésser fonamental i contínua.

Molts projectes de compensació i reparcel·lacions ha patit la falta de connexió entre els redactors del projecte, la seva formalització i el Registre de la Propietat corresponent.

Hem de tenir en compte que, - a diferència de la fe pública representada per notaris -, el Registre de la Propietat funciona territorialment.

Així podem distingir resumidament els casos següents:

- La formalització notarial d'un projecte d' equidistribució de gestió privada:

Es pot fer en qualsevol notaria de tot el territori estatal i per tant ens permet la possibilitat de negociar els imports dintre dels límits assenyalats a la normativa aranzelària amb el notari.

- La formalització notarial d'un projecte d' equidistribució de gestió pública:

En principi la elecció del Notari també hauria de ser lliure, però ens trobem amb que d'acord amb els Estatuts que regulen els col·legis notariais s'estableixen unes normes de repartiment d'assumptes entre els seus col·legiats, entre els quals es troben els documents públics en els que participen les administracions públiques.

- La inscripció registral de projectes d'equidistribució de gestió pública i privada:

En aquest punt assenyalar que l'estat està dividit en partits registrals i per tant una reparcel·lació efectuada a Caldes de Montbui, Lliça de Munt o Parets del Vallès, ha de registrar - se sempre al Registre de la Propietat de Granollers.

Per tant, és fonamental el contacte entre el redactors dels instruments d'equidistribució i els responsables dels registres de la propietat corresponents. Un pot vendre un pis situat a Barcelona davant un notari de Sevilla, però haurà de registrar-lo sempre a Barcelona, al registre corresponent al barri a on es trobi, i això s'ha de tenir en compte. Respecte als aranzels d'aplicació, haurem d'estar al tipus d'operació que es faci les finques aportades i finques resultants i els altres documents i anotacions que s'hagi fet o demanat al Registre corresponent.

Esperem que tot plegat tingui, encara que sigui parcialment, utilitat pels operadors urbanístics o i pels lectors `aquesta tesi doctoral. Amb això i amb la possibilitat de que tots els operadors urbanístics reflexionem en encarar una actuació urbanística en vers al necessitat de traçar un mapa fiscal, ja ens sentirem recompensats per aquest treball d'investigació.

Barcelona, Juny de 2013.

Eduard Lluzar López de Briñas  
Advocat i Secretari d'Administració Local

### **III.- ANNEXOS**



## **Annex A.- BIBLIOGRAFIA:**

LOPEZ DE SA FERNANDEZ, Paloma y OTROS; **LAS JUNTAS DE COMPENSACIÓN Y SU TRATAMIENTO FISCAL**; Ed. Ideor (Córdoba, 1996)

BUFETE DE MIER ADVOCATS (preparada) **LEGISLACIÓ D' URBANISME DE CATALUNYA**. Ed. Aranzadi (Pamplona, 2009)

CALERO, Juan; ESCRIBANO, Francisco; NAVAS, Rafael (preparada); **LEGISLACIÓN BÁSICA DEL SISTEMA TRIBUTARIO ESPAÑOL**. Ed. Tecnos (Madrid, 2009)

HENRICH CARDONA, Joaquín; **LA COMPENSACIÓN URBANÍSTICA**. Ed. Bosch (Barcelona, 1995)

BOLAS ALFONSO, Luis; **LA REPARCEL·LACIÓ EN SUELO URBANO**; Ed. De Derecho Reunidas (Madrid, 1994)

MORA BONGUERA, Fernando; **NUEVO RÉGIMEN URBANÍSTICO DE LOS PEQUEÑOS MUNICIPIOS**. Ed. El consultor de los Ayuntamientos y Juzgados (Madrid,1992)

CANO MURCIA, Antonio; **TEORIA y PRÁCTICA DEL CONVENIO URBANÍSTICO**; Ed. Aranzadi (Navarra, 1998)

LÓPEZ FERNANDEZ, Luis Miguel; **EL APROVECHAMIENTO URBANÍSTICO TRANSFERIBLE**; Ed. Montecorvo (Madrid, 1995)

ARROYO GARCÍA, Juan; **FORMULARIOS URBANÍSTICOS**; Ed. Aranzadi (Navarra, 1987)

COLL OLLANA, J. Ignasi; GUARNER MUÑOZ, Victoriano; HOSTA PRIVAT, Lluís;  
**LA PRÀCTICA DE LA GESTIÓ URBANÍSTICA**; Ed. Generalitat de Catalunya  
(Barcelona, 1992)

HOSTA PRIVAT, Lluís; **MANUAL PER A L'EXECUCIÓ DEL PLANEJAMENT EN LA  
COMENSACIÓ I LA COOPERACIÓ**; Ed. Scuvic, SL (Sant Cugat del Vallés.1997)

MIER VÉLEZ, José Luis; **EL SISTEMA DE COMPENSACIÓN URBANÍSTICA**. Editorial  
Aranzadi, S.A. (Pamplona. 1993)

LOPEZ FERNÁNDEZ, Luis Miguel; **EL APROVECHAMIENTO URBANÍSTICO  
TRANSFERIBLE**. Editorial Montecorvo, S.A. (Madrid. 1995)

GONZÁLEZ-BERENGUER, Luis; **GESTIÓN, FINANCIACIÓN Y CONTROL DEL  
URBANISMO**. IEAL (Madrid, 1979).

GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús. **COMENTARIOS A LA LEY DEL SUELO**, Madrid 1981,  
tomo I

GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo. **APUNTES DE DERECHO ADMINISTRATIVO**,  
Tomo IV, Ed Cívitas (Madrid, 1967-68).

BOLAS ALFONSO, Luis; **LA REPARCEL·LACIÓ E SUELO URBANO**. Editorial de  
Derecho reunidas, SA. Edersa. (Madrid. 1994)

GONZÁLEZ LEAL, José Luis; **LA FINANCIACIÓN DE LA OBRA PÚBLICA LOCAL A  
TRAVÉS DE CONTRIBUCIONES ESPECIALES Y CUOTAS DE URBANIZACIÓN**.  
Cedecs Editorial, SL (Barcelona. 1995)

LLISET BORRELL, Francisco; **LAS CUOTAS DE URBANIZACIÓN**, Revista de Derecho  
Urbanístico. (Enero-Febrero de 1976, Madrid.)



LÓPEZ PELLICER, José Antonio; **ELABORACIÓN Y GESTIÓN EN EL PLANEAMIENTO URBANÍSTICO**, Ed. Montecorvo. (Madrid, 1983).

CLAVIJO HERNÁNDEZ, Francisco; "LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES" EN «**TRATADO DE DERECHO TRIBUTARIO Y FINANCIERO LOCAL**» (Dir. Ferreiro Lapatza, José Juan; Ed. Marcial Pons ediciones jurídicas S.A. - Diputació de Barcelona, Madrid 1993).

PEÑUELAS I REIXACH, Luís; «PARAFISCALIDAD URBANÍSTICA» EN «**TRATADO DE DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO LOCAL**» (Dir. Por José Juan Ferreiro Lapatza, Ed. Marcial Pons ediciones jurídicas S.A. – Diputació de Barcelona, Madrid 1993).

FERREIRO LAPATZA, José Juan; **CURSO DE DERECHO FINANCIERO ESPAÑOL TOMOS I Y II**, 9.ª ed. Marcial Pons Editor, (Madrid 1987).

HENRICH CARDONA, Joaquín; **LA COMPENSACIÓN URBANÍSTICA**. Bosch Casa Editorial, S.A. (Barcelona. 1995)

ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, C.: **SISTEMA TRIBUTARIO ESPAÑOL Y COMPARADO**, (2ª edic.),Ed. Tecnos. (Madrid, 1992).

BANACLOCHE PEREZ, J.; Blesa de la Parra, M.; Gimenez-Reina Rodriguez, E.; Gonzalez Poveda, V. i Peña Alvarez, F: **EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. ESTUDIO TEÓRICO PRÁCTICO**. Ed. Hesperia ( Jaén, 1981).

BUIREAU GUARRO, J.; **TRATAMIENTO CONTABLE DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**, Pirámide,(Madrid, 1990).

GOTO LOSADA, A.: **TRATADO DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**, 3 tomos, Madrid, 1988 y 1989;

GONZALEZ GARCIA, A.L.; **EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES Y EL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD**, Instituto de Planificación Contable, Madrid, 1979;

GONZALEZ POVEDA, V.; **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**, Pirámide, Madrid, 1988;

HERNANDEZ DE LA TORRE, C.: «Impuesto sobre Sociedades», en **CURSO DE SISTEMA FISCAL ESPAÑOL** (4ª edic.) Escuela de Inspección Financiera y Tributaria, Madrid, 1983;

NAVAS VAZQUEZ, R.: «Impuesto sobre Sociedades», **MANUAL DEL SISTEMA TRIBUTARIO ESPAÑOL**, (2ª edic.), Cívitas, Madrid, 1984, p.p. 183 y ss.;

QUINTAS BERMUDEZ, J.: **COMENTARIOS AL REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**, Cívitas, Madrid, 1984.

SANZ GADEA, E.: **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**, 3 tomos (3ª edic.), Madrid, 1991.

PAREJA I LOZANO, CARLES; **EL NOU DRET URBANÍSTIC**. Ed. MARCIAL PONS. Madrid. 1998

JOHNSTON, Bryan: "**Consultants aim for a slow growth**". Planning, 10 de diciembre de 1999, pp. 17-29.

HARTSHORN, Truman. 2004. "**Urban Geography. In A Teacher's Guide to Advanced Placement Human Geography: Essays, Strategies, and Resources.**" Ed. Robert S. Bednarz. Washington, DC: National Council for Geographic Education.

IOANNIDES, Yannis M. & OVERMAN, Henry G.; **Spatial Evolution of "the US Urban System,"**. Discussion Papers Series, Department of Economics, Tufts University 0018, Department of Economics, Tufts University. 2000.

KRUGMAN, Paul ; **"Increasing returns and economic geography"**. National Bureau of economic research. 1990.



## **ANNEX B.- CITES TEXTUALS I DE REFERÈNCIA:**

- (1) HENRICH CARDONA, Joaquín; **LA COMPENSACIÓN URBANÍSTICA.** Bosch Casa Editorial, S.A. (Barcelona. 1995).
- (2) PAREJA I LOZANO, Carles; **EL NOU DRET URBANÍSTIC.** Marcial Pons. (Madrid. 1998).
- (3) TEJEDOR BIELSA, Julio Cesar; **OTRO MODELO. FISCALIDAD DEL URBANISMO Y HACIENDAS LOCALES.** 21/07/2010.
- (4) GARCIA MONTALVO, José; **LAS VIVIENDAS COMO ACTIVO FINANCIERO.** Universitat de València. 2008.
- (5) BOLAS ALFONSO, Luis; **LA REPARCEL·LACIÓ En SUELO URBANO.** Editorial de Derecho Reunidas, EDERSA. (Madrid. 1994).
- (6) TEJEDOR BIELSA, Julio Cesar; **LA FINANCIACIÓN DE EQUIPAMIENTOS Y LA RECUPERACIÓN DE PLUSVALÍAS EN EL DERECHO URBANÍSTICO FRANCÉS. UN MODELO URBANÍSTICO ALTERNATIVO: EL DERECHO FRANCÉS.** Sumario (1998).
- (7) HEBBERT, Michael; **LONDON, MORE BY FORTUNE THAN DESIGN.** John Wiley & Sons. (Chichester - Nueva York. 1998).
- (8) ROGERS, Richard; Fisher, Mark M.P.: **A NEW LONDON.** Faber. (Londres. 1992).
- (9) HALL, Peter; **ET AL: THE CONTAINMENT OF URBAN ENGLAND.** Allen & Unwin, (Londres. 1973).

- (10) PARKYN, Neil; **"PLANIFICATION"**. 10/12/1999.
- (11) HRH THE PRINCE OF WALES, Charles; **A Vision of Britain-a personal view of Architecture**, Doubleday, Londres, 1989.
- (12) ROGERS, Roger; **Cities for a Small Planet**, Faber, Londres, 1997.
- (13) DETR; **Towards an Urban Renaissance**, Final Report of the Task Force chaired by Lord Rogers of Riverside. Department of Environment Transport and the Regions. (Londres. 1999).
- (14) Kenneth E. Foote i Geneva Mixon, **"The Dynamics of the U.S. Urban System, 1790-1990"**. Department of Geography, University of Colorado at Boulder, 2005.
- (15) HARTSHORN, Truman. 2004. **"Urban Geography. In A Teacher's Guide to Advanced Placement Human Geography: Essays, Strategies, and Resources."** Ed. Robert S. Bednarz. Washington, DC: National Council for Geographic Education.
- (16) IOANNIDES, Yannis M. & OVERMAN, Henry G.; **Spatial Evolution of "the US Urban System,"**. Discussion Papers Series, Department of Economics, Tufts University 0018, Department of Economics, Tufts University. 2000.
- (17) KRUGMAN, Paul ; **"Increasing returns and economic geography"**. National Bureau of Economic Research. 1990.
- (18) CAL OLLANA i altres; **MANUAL DE GESTIÓ URBANÍSTICA**. Institut Català del Sòl. Ed. De la Generalitat (Barcelona. 1992).
- (19) EL CONSULTOR DE LOS AYUNTAMIENTOS Y DE LOS JUZGADOS. NUM-CONSULTA V0145-06. ORGANO SG DE IMPUESTOS SOBRE LAS PERSONAS JURÍDICAS. Fecha – Salida 25/01/2006.

(20) GONZÁLEZ LEAL, José Luis; **LA FINANCIACIÓN DE LA OBRA PÚBLICA LOCAL A TRAVÉS DE CONTRIBUCIONES ESPECIALES Y CUOTAS DE URBANIZACIÓN**. Cedecs Editorial S.L. (Barcelona. 1995).

(21) GARCÍA DE ENTERRÍA; EN SUS **APUNTES DE DERECHO ADMINISTRATIVO 2.º, TOMO IV**. (Madrid. 1967-68).

(22) LLISSET BORRELL, Francisco; **LAS CUOTAS DE URBANIZACIÓN**. Revista de Derecho Urbanístico. (Madrid. Enero-Febrero de 1976).

(23) LÓPEZ PELLICER, José Antonio; **ELABORACIÓN Y GESTIÓN EN EL PLANEAMIENTO URBANÍSTICO**. Ed. Montecorvo. (Madrid. 1983).

(24) PEÑUELAS I REIXACH, Luís; «**PARAFISCALIDAD URBANÍSTICA**» en «**TRATADO DE DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO LOCAL**». Dir. Por FERREIRO LAPATZA, José Juan; Ed. Marcial Pons Ediciones Jurídicas S.A. – Diputació de Barcelona. (Madrid. 1993).

(25) CLAVIJO HERNÁNDEZ, Francisco; «**LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES**» en «**TRATADO DE DERECHO TRIBUTARIO Y FINANCIERO LOCAL**». Dir. FERREIRO LAPATZA, José Juan; Ed. Marcial Pons Ediciones Jurídicas S.A. – Diputació de Barcelona. (Madrid.1993).

(26) FERREIRO LAPATZA, José Juan; **CURSO DE DERECHO FINANCIERO ESPAÑOL TOMOS I Y II**. 9.ª Ed. Marcial Pons Editor. (Madrid. 1987).

(27) TOMAS RAMON FERNANDEZ. **MANUAL DE DERECHO URBANÍSTICO**. ED. Montecorvo. Madrid 1.992.

(28) GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús. **COMENTARIOS A LA LEY DEL SUELO**, Madrid 1981, tomo I

- (29) MÍNGUEZ JIMÉNEZ, Francisco; **LAS JUNTAS DE COMPENSACIÓN. ANÁLISIS TRIBUTARIO.** Inspector de Hacienda del Estado.
- (30) FERNANDEZ CAPARROS, Juan; **FISCALIDAD COMPRAVENTA DE TERRENO EN CURSO DE URBANIZACIÓN.** 12:25.
- (31) RODRIGUEZ MARQUEZ; **"EL IMPUESTO SOBRE EL IVA AÑADIDO EN EL PROCESO URBANÍSTICO: UN ANALISIS A LA LUZ DE LA JURISPRUDENCIA Y LA DOCTRINA ADMINISTRATIVA.** Ed. Ins. Estudios fiscales. (Madrid. 2001).
- (32) LÓPEZ FERNANDEZ, Luis Miguel; **EL APROVECHAMIENTO URBANÍSTICO TRANSFERIBLE;** Ed. Montecorvo (Madrid, 1995)
- (33) SAINTGERMAIN, Teresa; **URBANIZACIONES PRIVADAS: SU ADMINISTRACIÓN POR ENTIDAD URBANÍSTICA O COMUNIDAD DE PROPIETARI.** [INJEF.COM](http://INJEF.COM)
- (34) MIER VÉLEZ, JOSÉ LUIS; **EL SISTEMA DE COMPENSACIÓN URBANÍSTICA.** EDITORIAL ARANZADI, S.A. PAMPLONA. 1993
- (35) LOPEZ DE SA FERNÁNDEZ, PALOMA; MARÍN VACAS, VICENTE; MARTÍN FERNÁNDEZ, JAVIER; NATERA HIDALGO, RAFAEL D.; **LAS JUNTAS DE COMPENSACIÓN Y SU TRATAMIENTO FISCAL.** IDEOR. CÓRDOBA. 1996
- (36) MORENO SANCHEZ, J; **LA FISCALIDAD DE LAS JUNTAS DE COMPENSACIÓN.** Revista Impuestos . núm.24. 1991. Madrid.



(37) GALAPERO FLORES, Rosa; **LOS PROYECTOS DE URBANIZACIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES Y OBRAS.** Jurisprudencia Tributaria Aranzadi. Editorial Aranzadi, SA, (Pamplona. 2003)

(38) EQUIP REDACTOR; **NUEVO RÉGIMEN DE LAS LICENCIAS DE URBANISMO.** Ed. Abella. El consultor de los Ayuntamientos, 1992

(39) CHECA GONZALEZ, Clemente; **LA PREVALENCIA Y PREDOMINIO DEL INTERÉS GENERAL RESPECTO AL COBRO DE TASAS.** Jurisprudencia Tributaria Aranzadi núm. 18/2007. Editorial Aranzadi, SA. (Pamplona. 2007).

(40) ROCA SASTRE, Ramón Maria; **DERECHO HIPOTECARIO**, 7ª edición (revisió de Lluís Roca Sastre), Ed. Bosch. Barcelona, 1979.

## **IV.- ÍNDEX**



**I.- TÍTOL PRIMER. PRELIMINARS.** 1-54

**II.- TÍTOL SEGON. LA FISCALITAT I ELS ARANZELS.**

**Capítol 1.- Introducció.**

**Índex del capítol** 55

1.1.- Delimitació de l'àmbit d'estudi: 57-58

1.2.- Objectius: 58-63

1.3.- Antecedents: 63

1.4.- Estat de l'art: 64-65

1.5.- Hipòtesi inicial. La pregunta d'investigació. 65-66

1.6.- Metodologia: 66-69

**Capítol 2.- La gestió urbanística i l' Impost sobre el valor afegit.**

**Índex del capítol** 71-75

2.1.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ  
JURISPRUDENCIAL i DOCTRINAL.

2.1.1.- Introducció: 77-78

2.1.2.- Les quotes urbanístiques:

2.1.2.1. Antecedents:	79-82
2.1.2.2. Concepte:	82
1. Fonament de les quotes d'urbanització.	83
2. Naturalesa de les quotes d'urbanització.	83-84
2.1. Les quotes d'urbanització com a càrregues.	84
2.2. Les quotes d'urbanització com a tributs.	85-86
2.3. Les quotes d'urbanització com a exaccions parafiscals.	86
<u>2.2.- L'APLICACIÓ DE L' IVA A LES QUOTES:</u>	
2.2.1.- Els subjectes que executen les obres d'urbanització:	87-89
<u>2.2.1.1. Argumentació inicial en favor de l'aplicació de l' IVA a les quotes:</u>	89
<u>2.2.1.1.1.- Els subjectes que executen les obres d'urbanització:</u>	89-93
2.2.2.- L' ELEMENT OBJECTIU o material del fet imposable: La urbanització de terrenys com a activitat gravada.	93-94
2.2.3.- L' ELEMENT SUBJECTIU o "personal" de fet imposable: La urbanització de terrenys realitzada per un ens públic.	94-96
<u>2.2.3.1. L'empresari eventual:</u>	96-107
<u>2.2.3.2 Especial consideració per organismes públics</u>	107-109

2.2.4.- Devengament.	109-110
2.2.5.- El deure d'emetre factura. Consignació separada de l' IVA.	110
2.2.6.- Tipus impositiu d'aplicació.	111-112
<u>2.3. ELS SISTEMES D'ACTUACIÓ URBANÍSTICA.</u>	
2.3.1. Les execucions d'obres com a resultat del procés urbanitzador. La seva qualificació com a prestacions de serveis.	113
2.3.2. El sistema de compensació urbanística a Espanya i de reparcel·lació en la modalitat de compensació bàsica en Catalunya.	
<u>2.3.2.a.- L' IVA DE LES QUOTES URBANÍSTIQUES.</u>	113-120
<u>2.3.2.a.1.- Que l'obra urbanitzadora l'executi la pròpia Junta de Compensació.</u>	120
<u>2.3.2.a.2.- Que l'obra urbanitzadora l'executi una promotora propietària única. O uns propietaris persones físiques o jurídiques.</u>	120
<u>2.3.2.a.3.- La situació respecte a l' IVA de l'empresa no promotora del polígon que ha de fer front a les aportacions requerides per la Junta.</u>	121
<u>2.3.2.a.4.- Especial referència a la transmissió de terrenys en l' inici d'una actuació urbanística:</u>	121-128
<u>2.3.2.a.5. El sistema de compensació. Aportacions de terreny a juntes de compensació, la urbanització de la mateixa i les posteriors assignacions d'aquests.</u>	128-134

2.3.2.a.5.1. Introducció:

2.3.2.a.5.2. Constitució de la Junta:

2.3.2.a.5.2.1. - JUNTES ÚNICAMENT FIDUCIARIES :

2.3.2.a.5.2.2.- JUNTES AMB ESPERIT EMPRESARIAL:

2.3.3. El sistema de cooperació. 134-135

2.3.3.1. Les operacions de negoci dutes a terme per l'Ajuntament, pels propietaris de terrenys i per les EUC.

2.3.3.2. El pagament de quotes mitjançant l'entrega de parcel·les a l'Ajuntament

2.3.4. El sistema d' expropiació.

2.3.4.a. El sistema d'expropiació a efectes d'IVA: 136-137

2.3.4.b. El moment d'aplicació de l'IVA: 138-141

2.3.4.c. L'expropiació a efectes d'IVA. La valoració del justipreu: 142-147

## 2.4.- L'IVA i LA TRANSMISSIÓ DE TERRENYS:

2.4.1. Diferents situacions d'aplicació: 148

A)VENDEDOR ES PERSONA FISICA QUE NO ES SUJETO PASIVO DE IVA, PERO QUE EJECUTA A SU CARGO LA URBANIZACION DE LOS TERRENOS. 148

B)VENDEDOR SUJETO PASIVO DE IVA, PERO EN LA OPERACIÓN NO SE PRODUCE LA ENTREGA AL COMPRADOR (POR EJEMPLO SE TRATA DE UNA CONDICION SUSPENSIVA O DE UNA OPCION DE COMPRA). 148

C)VENDEDOR SUJETO PASIVO DE IVA, EL TERRENO EN CURSO DE URBANIZACION, ESTARA AFECTO A SU EXPLOTACION, Y SE TRATA DE UNA ENTREGA. 149-150

D)VENDEDOR PERSONA FISICA TITULAR DE UN TERRENO AFECTADO POR UNA DETERMINADA ACTUACION URBANISTICA A DESARROLLAR POR EL SISTEMA DE COOPERACION O DE COMPENSACION A CUYA JUNTA SE HA ADEHERIDO. 150

2.4.2. L'exempció per a transferències de terreny:

2.4.2.1. Terreny rústic i no constructius 51-153

2.4.2.2. Transmissió de terreny adreçats exclusivament a parcs i jardins públics o vials per a ús públic 53-154

2.4.2.3. Excepcions a l'exempció 154-159

1.Urbanitzades o el terreny en curs d'urbanització, quan la seva execució l'ha de fer la promotora d'urbanització, excepte aquells destinat exclusivament a parcs i jardins públics o carrers, de transmissió obligatòria com a superfícies per a ús públic.

2.Terrenys en els quals estan situats edificis de construcció o s'acabaven quan transmet conjuntament amb ells i enviaments d' aquests no estan exempts i subjecte a l'impost.



3.Lliures i obligatòries transferències de terreny a favor de les Administracions.

2.5.- CONCLUSIÓ. 160-163

**Capítol 3.- L' Impost d'activitats econòmiques, especialment a les Juntes de Compensació, Les Entitats Urbanístiques de conservació i els Consorcis Urbanístics.**

**Índex del capítol** 165

3.1.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL. UNA REFERÈNCIA A LA INTERPRETACIÓ DOCTRINAL.

3.1.1. Introducció. 167-169

3.1.1.a. Els sistemes d'actuació on l'encarregada de la gestió és una administració. 169-175

3.1.2. Els sistemes d'actuació on l'encarregada de la gestió no és directament una administració. 175-176

3.1.2.a. Les Juntes de Compensació actuant individualment. 176-185

3.1.2.b. Els consorcis urbanístics i l' IAE. 186-187

3.1.2.c. Urbanitzacions privades. 188-193

<u>3.1.2.d. L'empresa urbanitzadora i l'urbanitzador agent.</u>	193-198
<u>3.2.- CONCLUSIÓ.</u>	199-200
<b>Capítol 4.- L' Impost de transmissions patrimonials i actes jurídics documentats als diferents sistemes de gestió urbanística.</b>	
<b>Índex del capítol</b>	201-202
<u>4.1.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL. UNA REFERÈNCIA A LA INTERPRETACIÓ DOCTRINAL.</u>	
4.1.1. Introducció. La regulació clàssica:	203-205
<u>4.1.1.a. Al sistema de cooperació.</u>	
<u>4.1.1.b. Pel sistema de compensació.</u>	
<u>4.1.1.c. Pel sistema d'expropiació.</u>	
4.1.2. La innovació que va suposar la regulació del RD LEG. 1/1992, de 26 de juny:	205-207
4.1.3. La normativa actual: Estatal i Catalana.	
<u>4.1.3.1.- LA NORMATIVA GENERAL DE L'ESTAT:</u>	207-211
4.1.3.1.a). Naturalesa i fet imposable de l'Impost i disposicions generals	211-212

4.1.3.1.b). Disposicions especials referides a l'Impost de Transmissions Patrimonials.	213
4.1.3.1.c). La base imposable de la transmissió patrimonial.	214
4.1.3.1.d). La quota tributària de la transmissió patrimonial.	214-215
4.1.3.1.e). Regulació expressa dels actes jurídics documentats.	215-216
<u>4.1.3.2.- LA NORMATIVA URBANÍSTICA CATALANA:</u>	217
4.1.4. Exempció objectiva establerta pel RD legislatiu 1/1993 de les operacions de compensació o cooperació:	218-219
4.1.5. Diferenciació jurídica i jurisprudencial de l' ITP i AJD.	219-220
4.1.6. L'exempció no justifica la no presentació de l' Impost.	220-221
4.2.- CONCLUSIÓ.	222-224

**Capítol 5.- L' Impost sobre l' increment del valor dels terrenys de naturalesa urbana.**

<b>Índex del capítol</b>	225
5.1.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL. UNA REFERÈNCIA A LA INTERPRETACIÓ DOCTRINAL.	
5.1.1. Introducció.	227-229
5.1.2. Regulació actual.	229-232

5.1.3. Interpretació jurisprudencial de la regulació normativa.	232
<u>5.1.3.1. La condició del sòl urbà o urbanitzable per ésser objecte de l'Impost:</u>	232-233
<u>5.1.3.2.- La subjecció a l'Impost als terrenys de cessió obligatòria i gratuïta, quan estan inclosos en un projecte de compensació:</u>	234-238
5.1.4.- La subjecció o no dels terrenys privats inclosos en l' instrument de repartiment.	239
5.2.- CONCLUSIÓ.	240-241

**Capítol 6.- Altres tributs que graven la propietat i els beneficis i que son també presents al desenvolupament urbanístic.**

<b>Índex del capítol</b>	243
6.1.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL. UNA REFERÈNCIA A LA INTERPRETACIÓ DOCTRINAL.	
6.1.1. Introducció.	245
6.2.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL. UNA REFERÈNCIA A LA INTERPRETACIÓ DOCTRINAL.	
6.2.1.- L' impost de societats.	246-285

6.2.2.- L' impost de bens immobles.	285-287
6.2.3.- L' impost de construccions instal·lacions i obres. Especial referència a la Taxa Urbanística.	288-300
6.2.4.- Impost sobre la renda de les persones físiques (IRPF).	301-306
6.3.- CONCLUSIÓ.	317-320

**Capítol 7.- Els documents públics de gestió urbanística.  
Despeses notariales i aranzels registrals.**

Índex del capítol	321-322
7.1.- LA REGULACIÓ NORMATIVA ACTUAL. LA INTERPRETACIÓ JURISPRUDENCIAL. UNA REFERÈNCIA A LA INTERPRETACIÓ DOCTRINAL	
7.1.1. Despeses notariales.	
7.1.1.1. Introducció.	323-324
7.1.1.2. Desenvolupament.	324-334
<u>7.1.1.2.a) Increment del cost mitjà ponderat / reduccions aranzelàries objectives – concentració parcel·lària. Inaplicabilitat de l'increment del cost mig ponderat / conceptes minutables – paper, enquadernació i altres anàlegs.</u>	

7.1.1.2.b) Especial menció a les reparcel·lacions amb agrupació de finques.

7.1.1.2.C) Possibilitat d'anotar o inscriure en el registre de la propietat els actes administratius:

7.1.1.2 D) La inscripció de l'aprofitament mig.

7.1.1.2.E) El tractament de les compensacions i/o reparcel·lacions com a documents de quantia.

7.1.1.2.F) Quan l'escriptura que realitza o protocolaritza una equidistribució conté diversos actes.

7.1.1.2.G) Regles essencials per les comunitats de béns i regulació de les compensacions i reparcel·lacions.

7.1.2. Aranzels registrals.

7.1.2.1. Introducció. 335-336

7.1.2.2. Regulació de normativa. 337-343

7.1.2.2.A.- PRESENTACIÓ DE DOCUMENTS.

7.1.2.2.B.- INSCRIPCIÓ DE DOCUMENTS.

7.1.2.2. C.- LES NOTES MARGINALS.

7.1.3.- LES REDUCCIONS D' ARANZELS ESPECIALS APLICABLES A L' ADMINISTRACIÓ. 343-345

7.2.- CONCLUSIÓ.	346-347
<b>Capítol 8.- Recapitulació final.</b>	349-366
<b>III.- ANNEXOS</b>	<b>367</b>
<b>A) BIBLIOGRAFIA</b>	369-373
<b>B) CITES TEXTUALS I DE REFERÈNCIA</b>	375-379
<b>IV.- ÍNDEX</b>	381-394