

A Administración pública  
como garante do sistema de  
compensación urbanística:  
unha cuestión a resolver

## La Administración pública como garante del sistema de compensación urbanística: una cuestión a resolver

The public Administration as  
the guardian of compensation  
management system: a  
key issue to be resolved

58 Regap

CARMEN ESTHER FALCÓN PÉREZ

Profesora titular de Economía Financiera y Contabilidad  
Universidad de Las Palmas

Recibido: 27/07/2019 | Aceptado: 19/12/2019

DOI: <https://doi.org/10.36402/10.36402/regap.v1i58.39>

Regap



ESTUDIOS

**Resumo:** No sistema de compensación posúe un rol clave a Administración actuante, pois debe controlar e supervisar as actuacións que realiza a Xunta de Compensación. Esta entidade nace no seo da normativa urbanística e ten a responsabilidade de executar a urbanización de terreos, baixo o sistema de compensación urbanística, presentando repercusións mercantís e tributarias, posto que debe subministrar información económico-financiera. O obxectivo deste traballo é cubrir un baleiro en materia económico-financiera propondo como se deben reflectir, desde o ámbito mercantil e tributario, as problemáticas económicas propias da constitución da Xunta de Compensación, dando resposta ao control que debe exercer a Administración actuante.

**Palabras clave:** Administración pública, sistema de compensación urbanística, entidade urbanística colaboradora, información económico-financiera, implicacións tributarias.

**Resumen:** En el sistema de compensación ostenta un rol clave la Administración actuante, pues debe controlar y supervisar las actuaciones que realiza la Junta de Compensación. Esta entidad nace en el seno de la normativa urbanística y tiene la responsabilidad de ejecutar la urbanización de terrenos, bajo el sistema de compensación urbanística, presentando repercusiones mercantiles y tributarias, puesto que ha de suministrar información económico-financiera. El objetivo de este trabajo es cubrir un vacío en materia económico-financiera proponiendo cómo se han de reflejar, desde el ámbito mercantil y tributario, las problemáticas económicas propias de la constitución de la Junta de Compensación, dando respuesta al control que debe ejercer la Administración actuante.

**Palabras clave:** Administración pública, sistema de compensación urbanística, entidad urbanística colaboradora, información económico-financiera, implicaciones tributarias.

**Abstract:** In the compensation system, the public Administration has a key role as it must control and supervise the actions carried out by the Compensation Board. This entity is born on the heart of the urban

law and has economic and tax implications, providing economic and financial information and generating a tax impact for its management. The objective of this paper is to fill a gap in economic-financial statement, proposing how has to reflect in the areas of tax law and commercial law the creation of this entity, responding to the control that the public Administration should make.

**Key words:** Public Administration, urban compensation system, collaborating urbanistic entity, economic and financial information, tax implications.

**SUMARIO:** 1 Introducción. 2 El papel de la Junta de Compensación. 3 Exigencias económico-financieras en la constitución de la Junta de Compensación. 3.1 La Junta de Compensación como Unión Temporal de Empresa. 3.2 El patrimonio neto de la Junta de Compensación. 3.2.1 Aportación de terrenos. 3.2.2 Aportación de medios materiales y humanos. 3.2.3 Participación de la Administración actuante. 4 La constitución de la Junta de Compensación: efectos tributarios. 4.1 Aportación de terrenos. 4.2 Aportación de medios materiales y humanos. 5 Conclusiones.

## 1 Introducción

A pesar de la relevancia del proceso urbanizador y de las importantes repercusiones económicas que lleva aparejado, tanto la realización del proceso urbanístico de forma independiente como la ejecución del mismo bajo el sistema de compensación no son tratadas de forma específica desde el ámbito económico-financiero.

Las normativas mercantiles directamente relacionadas con la actividad que desarrolla la Junta de Compensación (JC), el proceso de urbanizar terrenos, son la Orden de 27 de enero de 1993, por la que se aprueban las Normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas constructoras; y la Orden de 28 de diciembre de 1994, por la que se aprueban las Normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas inmobiliarias; además del Real decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad; considerando asimismo la doctrina contable, concretamente las consultas al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) que se hayan dictado sobre esta materia.

Actualmente, las dos adaptaciones sectoriales mencionadas anteriormente serán de aplicación en lo que no contradigan al Real decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad. Las adaptaciones referidas al sector constructor e inmobiliario tienen como finalidad, entre otras cuestiones, ocuparse del proceso de edificación y comercialización de inmuebles.

En el ámbito internacional, la Norma Internacional de Contabilidad n. 11, *Contratos de construcción*, derogada, y actualmente incorporada a la Norma Internacional de Información Financiera n. 15, *Ingresos procedentes de contratos con clientes*, hace alusión al sector construcción en lo referente a los contratos de construcción en los estados contables de los contratistas, no mencionando nada respecto de la urbanización de los terrenos.

Es de señalar que no existen estudios que se ocupen de los aspectos económico-financieros de las operaciones desarrolladas por la JC. No obstante, y desde el ámbito

tributario, la JC sí ha tenido un mayor desarrollo, pues el sistema de compensación urbanística cuenta con una protección fiscal especial<sup>1</sup>.

Por tanto, en este trabajo proponemos, apoyándonos en la normativa mercantil y tributaria, y fruto de un trabajo de investigación desarrollado, qué repercusiones plantean las problemáticas económicas derivadas de la constitución de la entidad urbanística colaborada analizada para que la Administración actuante pueda ejercer el control en la actividad realizada por la JC en la primera fase que debe llevar a cabo dicha entidad, su constitución.

## 2 El papel de la Junta de Compensación

El proceso de urbanización es susceptible de ser ejecutado bajo distintos sistemas de gestión urbanística: compensación, concierto, cooperación, concurrencia (agente urbanizador), ejecución forzosa y expropiación. Desde el punto de vista de la iniciativa privada, los sistemas de gestión urbanística que resultan más interesantes desde un prisma económico son los de compensación y cooperación, ya que el resto tienen un marcado componente de control público, siendo nula la participación de la iniciativa privada.

El sistema de compensación es el sistema de gestión privada por excelencia, en el cual la iniciativa particular ejecuta y controla todo el proceso de urbanización. No obstante, la Administración competente supervisa la gestión de las actividades desarrolladas por esta entidad urbanística colaborada, sabiendo que ciertas operaciones económicas son gravadas fiscalmente.

En concreto, este sistema “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. Los propietarios de suelo incluidos en un polígono o unidad de actuación por el sistema de compensación y los de suelo exterior al polígono ocupado para la ejecución de sistemas generales que deban participar en el polígono o unidad de que se trate deberán constituirse en Junta de Compensación para poder aplicar el sistema”<sup>2</sup>, todo ello bajo las condiciones que dictaminen los instrumentos urbanísticos correspondientes.

Por tanto, es preciso que todas las actuaciones a realizar queden plasmadas en el Proyecto de Compensación<sup>3</sup>. Actuando como órgano dirigente, se encuentra la Junta

<sup>1</sup> Vid. LASO BAEZA, J. L., “Modificaciones normativas del IVA y su repercusión en el funcionamiento ordinario de las juntas de compensación”, *Observatorio Inmobiliario y de La Construcción*, n. 85, 2017, pp. 1-12.; VILLAR EZCURRA, J. L., RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J., NATERA HIDALGO, R., y MARTÍN FERNÁNDEZ, F. J., *Aspectos Tributarios de las Juntas de Compensación*, Editorial Aranzadi, Cizur Menor, 2002; PÉREZ FADÓN-MARTÍNEZ, F. J., “Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados: Las Juntas de compensación fiduciarias están sujetas a la cuota gradual de documentos notariales del ITP y AJD. Comprobación de valor”, *Revista Carta Tributaria*, n. 2, 2015, pp. 80-81; GUARCH PRIETO, R., “Fiscalidad de las juntas de compensación: Régimen fiscal de las juntas de compensación y de las operaciones relativas a las mismas”, *Revista Cemci*, n. 8, 2010, pp. 1-10.

<sup>2</sup> Artículo 157 del Reglamento de gestión urbanística para el desarrollo y aplicación de la Ley sobre régimen del suelo y ordenación urbana, aprobado por el Real decreto 3288/1978, de 25 de agosto.

<sup>3</sup> Es el instrumento formulado por la Junta de Compensación Urbanística, siguiendo lo dispuesto en las bases de actuación, que debe contener los derechos de los propietarios que conforman la Junta de Compensación, criterios para adjudicar las fincas resultantes tras el proceso de urbanización, etc. Este proyecto de compensación debe ser inscrito. No obstante,

de Compensación, que estará formada por los miembros integrantes: propietarios, entidades colaboradoras, promotora, Administración, etc.

Hay que señalar que, para poder desarrollar el sistema de compensación, es necesario que un porcentaje elevado<sup>4</sup> de los propietarios de los terrenos que forman el polígono o unidad de actuación estén de acuerdo en constituir la JC, siendo posible que el resto de propietarios no quieran acogerse a ese sistema. A dichos propietarios no conformes les es de aplicación la expropiación forzosa, no considerada, en ningún caso, como una sanción, sino como un derecho a no formar parte de la JC y a percibir el justiprecio.

En este sistema participan diferentes agentes económicos, siendo el más importante la JC, que adquiere personalidad jurídica propia, como ente dependiente de la Administración actuante, tras su inscripción en el Registro de Entidades Urbanísticas Colaboradoras. Su finalidad principal es cumplir con los fines y objetivos para los que es constituida, definidos en los estatutos y en las bases de actuación, y tiene como órgano garante de sus actuaciones la Administración actuante.

De hecho, que dicha entidad tenga personalidad jurídica propia en parte es debido a que en el sistema de compensación urbanística participa un número importante de agentes económicos y es necesario un interlocutor único con la Administración actuante, perteneciendo este papel a la JC.

Ahora bien, si la JC no cumple con sus obligaciones, además de la sanción económica impuesta por la Administración, que se remite a los miembros dirigentes de la entidad, que en definitiva son los responsables de tal actuación, el organismo público puede sustituir el sistema de actuación. Por contra, si son los propietarios los que no cumplen con sus obligaciones, la Administración expropia sus terrenos en favor de la entidad urbanística colaboradora, poniéndose de manifiesto la importancia que ostenta el organismo público.

La totalidad de las parcelas afectadas, incluidas las expropiadas, deben formar parte de la JC y deben estar inscritas en el Registro de la Propiedad. Sin embargo, poder inscribirlas propicia que la JC, como órgano, haya satisfecho económicamente el valor de tales parcelas, cuestión difícil ya que es habitual que dicha entidad, inicialmente, no disponga de recursos, de ahí que sea común retrasar el comienzo de la ejecución de la urbanización en la medida en que se exige la inscripción de todas las parcelas.

---

creemos oportuno mencionar la Sentencia del Tribunal Superior de Madrid de 20 de junio de 2017 que versa sobre la inscripción de los proyectos de compensación en el Registro de la Propiedad (*vid.* LASO BAEZA, V., "El carácter obligatorio de la inscripción del Proyecto de Compensación y la exigibilidad de su cumplimiento a las Juntas de Compensación", *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, n. 765, 2018, pp. 601-613).

<sup>4</sup> Este porcentaje varía en función de la Comunidad Autónoma española, pues es de aplicación la legislación urbanística propia. A modo de ejemplo, en Andalucía se exige que los propietarios representen más del 50% de la superficie de la unidad de ejecución (artículo 130.c de la Ley 7/2002, de 17 de diciembre, de ordenación urbanística de Andalucía). En Canarias se establece que para la puesta en funcionamiento del sistema de compensación se requiere a propietarios que representen al menos el 50% de la superficie del ámbito de actuación, excluidos los terrenos de uso y dominio público (artículo 225 de la Ley 4/2017, de 13 de julio, del suelo y de los espacios naturales protegidos de Canarias).

### 3 Exigencias económico-financieras en la constitución de la Junta de Compensación

El proceso urbanístico en sí mismo es complejo y, generalmente, implica disponer de grandes recursos económicos, puesto que son proyectos de gran envergadura y, al ser ejecutado bajo el sistema de compensación, se multiplica el número de operaciones a realizar para llevar a cabo dicho proceso dado el número de agentes que participan. Tales agentes tienen actuaciones diferentes en función de la finalidad que estas persiguen, por lo que es necesario analizar, desde el punto de vista mercantil y tributario, las implicaciones que para cada agente económico tienen y también las relaciones económicas que se producen entre la JC y los miembros que participan en la urbanización. Básicamente, las figuras económicas que intervienen en este sistema de gestión son:

- la Junta de Compensación
- los propietarios
- las empresas urbanizadoras
- la Administración actuante

Se pone de manifiesto que es necesario controlar la ejecución de la obra para que la urbanización sea acorde al proyecto ya aprobado; en caso contrario, mediaría la demolición. Además, para que la obra se defina como finalmente terminada, es preciso que la JC reciba de la Administración actuante la certificación correspondiente. La espera de esta certificación supondría incurrir en unos costes económicos y, si demora la entrega de la obra, implica que la JC soporte mayores costes de conservación, dado que los mismos comienzan a ser soportados por la Administración cuando esta emita la certificación de conformidad con la obra ejecutada.

Una vez que termine el objeto por el que fue creada la JC, o bien por disposición legal tras algún recurso o votación de la Asamblea General, resta la liquidación, pretendiendo en todo momento garantizar los compromisos que se han tomado.

La JC debe elaborar los estados contables como cualquier sociedad mercantil<sup>5</sup>, concretamente la memoria<sup>6</sup>, la cuenta de pérdidas y ganancias<sup>7</sup> y el balance<sup>8</sup>, para proceder posteriormente a presentarlos en el Registro de Entidades Urbanísticas Colaboradoras.

<sup>5</sup> Las cuentas anuales, documentos de carácter obligatorio, que han de presentar las sociedades mercantiles son el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, la memoria, el estado de flujo de efectivos y el estado de cambios en el patrimonio neto. Sin embargo, dependiendo del cumplimiento de determinados límites, como son el importe total de activo, cifra anual de negocios y número medio de trabajadores, las empresas elaboran las cuentas anuales abreviadas, no siendo en tal caso obligatorio presentar el estado de flujo de efectivos y el estado de cambios en el patrimonio neto.

<sup>6</sup> La memoria presenta como objetivos completar, ampliar y comentar la información contenida en el resto de los documentos que conforman las cuentas anuales.

<sup>7</sup> La cuenta de pérdidas y ganancias recoge el resultado del ejercicio económico, formado por los ingresos, como corriente positiva, y los gastos, como corriente negativa de dicho ejercicio. Tanto los ingresos como los gastos se clasificarán atendiendo a su naturaleza económica: de explotación o financiera.

<sup>8</sup> El balance tiene como finalidad la representación del patrimonio de una unidad económica en un momento dado, mostrándonos los dos aspectos básicos del patrimonio, que son el origen o fuentes de financiación (estructura financiera) y el destino o inversión (estructura económica).

A pesar de la relevancia del proceso urbanizador y de las importantes repercusiones económicas que lleva aparejado, tanto la realización del proceso urbanístico de forma independiente como la ejecución del mismo bajo el sistema de compensación no son tratadas de forma específica desde el ámbito económico-financiero, detectándose un problema para aquel organismo público que deba ejercer un control y supervisión de las actividades realizadas en el seno del proceso urbanizador.

Así, en España, se ha promulgado la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable, para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea. Las normativas mercantiles directamente relacionadas con la actividad que desarrolla la JC, el proceso de urbanizar terrenos, son la Orden de 27 de enero de 1993, por la que se aprueban las Normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas constructoras; y la Orden de 28 de diciembre de 1994, por la que se aprueban las Normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas inmobiliarias, además del RD 1514/2007. Actualmente, tales adaptaciones sectoriales serán de aplicación en lo que no contradigan al citado real decreto, teniendo como finalidad el estudio del proceso de edificación y comercialización de inmuebles.

Es de señalar que, a pesar de requerir a la JC la presentación de las cuentas anuales en las que se muestre la información económico-financiera que permita controlar la gestión realizada por dicha entidad urbanística y por la Administración actuante, existe un vacío normativo en materia contable del proceso urbanístico, que es la actividad desarrollada por la JC.

En este sentido, “sobre las juntas de compensación recae el deber general que vincula a todo empresario a la llevanza de libros de contabilidad en los que se reflejen sus operaciones económicas”<sup>9</sup>. En esta misma línea, la legislación mercantil establece que “el libro diario registrará día a día todas las operaciones relativas a la actividad de la empresa. Será válida, sin embargo, la anotación conjunta de los totales de las operaciones por periodos no superiores a un mes, a condición de que su detalle aparezca en otros libros o registros concordantes, de acuerdo con la naturaleza de la actividad de que se trate”<sup>10</sup>.

Como se ha puesto de manifiesto, a la JC se le exigen los mismos estados contables desde el ámbito mercantil que al resto de entidades económicas, por lo que a un ente nacido en el seno del ámbito urbanístico y dependiente de la Administración actuante se le exigen similares requisitos que a las sociedades de negocios clasificadas en el marco de la economía financiera.

### 3.1 La Junta de Compensación como Unión Temporal de Empresa

Existen ciertas figuras jurídicas que operan en el sector constructor e inmobiliario que pudieran presentar cierta semejanza con la entidad urbanística estudiada, tales

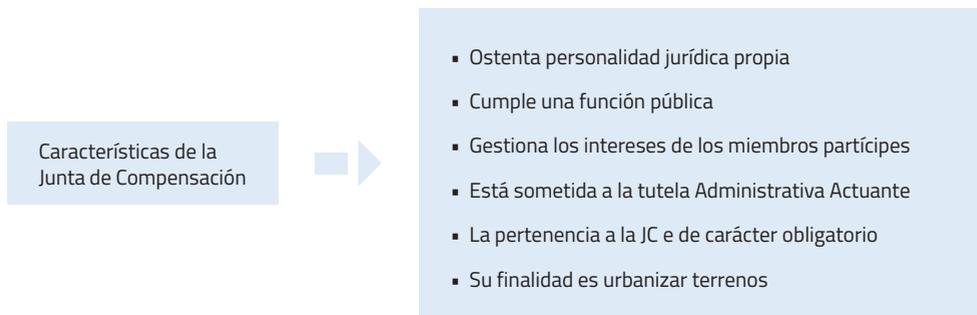
<sup>9</sup> LÓPEZ FARRÉ, F. J. (coord.), *Teoría y Práctica de las Juntas de Compensación*, Editorial La Ley, El Consultor de los Ayuntamientos y de Los Juzgados, Madrid, 2006, p. 405.

<sup>10</sup> Artículo 28.2 del Código de comercio de 1885.

como: Uniones Temporales de Empresas (UTE), cooperativas, comunidades de bienes, comunidades de propietarios, sociedades comanditarias o sociedades colectivas, si bien, al objeto de no hacer demasiado extenso este trabajo, nos centraremos en la entidad urbanística colaborada como UTE.

En este sentido, la JC presenta unas particularidades propias, pues se constituye como una entidad urbanística colaboradora con personalidad jurídica propia y con capacidad plena en la toma de decisiones que considere pertinentes, teniendo como objetivo principal controlar y dirigir el proceso de urbanización, que agrupa a todos los agentes que participan en este sistema, y no persiguiendo en ningún caso fines lucrativos. Además, gestionan intereses estrictamente privados de sus miembros, pero que están sometidos a la tutela de una Administración pública, la cual le otorga el ejercicio de una serie de potestades administrativas para la consecución de sus actividades en la medida necesaria para garantizar los intereses públicos, mostrando el gráfico 1 las principales características de la JC.

Gráfico 1. Particularidades de la Junta de Compensación



Fuente: Elaboración propia.

Las UTE, al igual que las JC, nacen para favorecer la agrupación económica de distintos agentes que persiguen un interés común, permitiendo la ejecución de obras de gran envergadura, que en el caso de las entidades urbanísticas lo constituye el proyecto de urbanización. Las UTE se encuadran legalmente en la Ley 18 de 1982, de 26 de mayo, sobre el régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de las sociedades de desarrollo industrial, que las define, en su artículo 7.1, como un “sistema de colaboración entre empresarios por tiempo cierto, determinado o indeterminado, para el desarrollo o ejecución de una obra, servicio o suministro”. Por tanto, esta figura “facilita la cooperación empresarial de forma temporal, constituyéndose como entidad, aunque sin personalidad jurídica”<sup>11</sup>, puesto que estas agrupaciones nacen para alcanzar un determinado objetivo consistente en un proyecto conjunto,

<sup>11</sup> ARAGÓN, E. y HARO, J., “Uniones Temporales de Empresas: un análisis de su configuración económica y contable”, *Partida Doble*, n. 133, 2002, p. 36.

constituidas, normalmente, por pequeñas y medianas empresas, siendo así capaces de acometer grandes proyectos, ya que de lo contrario y de forma independiente no disponen, generalmente, de los recursos suficientes. De hecho, existen una serie de motivos<sup>12</sup> que pueden propiciar la constitución de este tipo de agrupaciones, tales como: económicos, pues se pueden obtener mejores condiciones de financiación y reducción de costes; técnicos, ya que permite una mayor racionalización del proceso productivo a realizar; de tipo organizacional, pues aúnan experiencias de los distintos miembros que configuran la agrupación; y, por último, existe una limitación en el riesgo, ya que los desembolsos o la inversión a realizar por cada miembro, de forma individual, implicaría mayor riesgo que realizarlo en el seno de la agrupación.

Si nos centramos en aquellas UTE que concurren a las licitaciones públicas, se pone de manifiesto que una de las posibles ventajas es la concentración empresarial, puesto que acude a dichos concursos públicos y “resultaría más compleja por parte de los empresarios si se hiciera de forma separada”<sup>13</sup>.

La propia ley de las UTE determina pocos requisitos para la formalización de la constitución de esta agrupación, ya que en la “escritura pública se harán constar los pactos que han de regir el funcionamiento de la misma, no siendo su inscripción en el Registro Mercantil obligatoria. Los estatutos deberán recoger tanto las aportaciones realizadas al fondo operativo común como la forma de financiar o sufragar las actividades comunes, no creándose una sociedad con personalidad jurídica propia”<sup>14</sup>.

En la medida en que carece de personalidad jurídica independiente, es preciso aclarar que no se le exige un capital de constitución determinado, sino de qué manera va a sufragar las actividades para las que ha sido creada, sabiendo que su duración es limitada y que cuenta con un régimen tributario especial.

En este trabajo se ha puesto de manifiesto la analogía entre las JC y las UTE; no obstante, hemos de considerar los siguientes aspectos diferenciadores entre ambas agrupaciones:

– La UTE no ostenta personalidad jurídica propia, a pesar de que se le exigen considerables requisitos en el suministro de información de los estados contables, dado que las empresas partícipes lo requieren, al contrario de la JC, que sí tiene personalidad jurídica propia.

– La pertenencia de los socios que configuran la UTE es de carácter voluntario y en ningún caso la Administración actuante participa por derecho propio en el proyecto a realizar, hecho que sucede en la JC.

– La agrupación temporal no ostenta la propiedad de los bienes que son aportados al constituirse esta, ya que su actuación es estrictamente de carácter instrumental, para la realización del proyecto en cuestión; así, la agrupación temporal trabaja para una edificación, mientras que la entidad urbanística opera para los socios.

<sup>12</sup> Vid. SILVA, M., “Uniones Temporales de Empresas: estructura y funcionamiento”, *Revista de Gestión Pública y Privada*, n. 15, 2010, pp. 130-152.

<sup>13</sup> PLATERO ALCÓN, A., “Las Uniones Temporales de Empresas en el Ordenamiento Jurídico Español”, *Revista Ratio Juris*, n. 12, 2017, p. 101.

<sup>14</sup> ARAGÓN, E., y HARO, J., “Uniones Temporales de Empresas: un análisis de su configuración económica y contable”, cit., p. 40.

– A la UTE le es de aplicación el régimen de transparencia fiscal, a diferencia de la JC, que, como veremos posteriormente, tiene también un tratamiento tributario privilegiado.

Bajo nuestro punto de vista, y a efectos mercantiles y tributarios, podemos considerar la JC como una unión temporal en lo referente a la constitución y ejecución de la urbanización de terrenos, puesto que es un ente que se constituye con personalidad jurídica propia para alcanzar un objetivo común, la urbanización de terrenos, y por un tiempo limitado, operando para los socios junteros, a pesar de que ambas agrupaciones no coincidan en todas sus características.

### 3.2 El patrimonio neto de la Junta de Compensación

El patrimonio neto “constituye la parte residual de los activos<sup>15</sup> de la empresa una vez deducidos todos sus pasivos<sup>16</sup>. Incluye las aportaciones realizadas, ya sea en el momento de su constitución o en otros posteriores, por sus socios o propietarios, que no tengan la consideración de pasivos, así como los resultados acumulados u otras variaciones que le afecten”<sup>17</sup>.

En el patrimonio neto del balance de la JC se debe reflejar que dicha entidad ha sido constituida e inscrita en el registro pertinente, presentando la constitución de las JC cierta similitud con el funcionamiento de las UTE, como hemos expuesto anteriormente, y proponiendo la utilización de la rúbrica *Fondo operativo* y, por tanto, desestimando el empleo de la cuenta *Capital social*, pues en los estados contables no se debe reflejar la constitución de una sociedad anónima o sociedad mercantil ya que no reúne los requisitos para ser considerada como tal. En nuestra opinión, en la constitución de la JC se formaliza un fondo operativo con la finalidad de ejecutar el proceso de urbanización, es decir, un fondo social cuya vida coincide con la duración de la entidad urbanística y el proyecto de urbanización a realizar.

La JC no emite títulos, aunque los miembros partícipes con sus aportaciones, jurídicamente, ostentan el poder suficiente para la toma de decisiones. De hecho, obtienen los siguientes derechos y obligaciones:

- Derecho a participar jurídicamente en la entidad urbanística colaboradora, teniendo representación y voto.
- Derecho a participar en los beneficios de la JC si existen y que son producidos habitualmente por la enajenación de solares a terceros.
- Derecho a que la JC urbanice los terrenos y adjudique finalmente los solares.
- Obligación de realizar los desembolsos periódicos exigidos por la entidad urbanística.

Además, la incorporación de los miembros a la JC no es de carácter voluntario, como ocurre en cualquier sociedad anónima, ya que la entidad urbanística exige la

<sup>15</sup> Los activos son “bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la empresa, resultantes de sucesos pasados, de los que se espera que la empresa obtenga beneficios o rendimientos económicos en el futuro”. (Marco Conceptual. RD 1514/2007).

<sup>16</sup> Los pasivos son “obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, para cuya extinción la empresa espera desprenderse de recursos que puedan producir beneficios o rendimientos económicos en el futuro. A estos efectos, se entienden incluidas las provisiones”. (Marco Conceptual. RD 1514/2007).

<sup>17</sup> Marco Conceptual. RD 1514/2007.

incorporación de todos los propietarios de terrenos inmersos en el proyecto de urbanización; de lo contrario, la Administración actuante expropia las parcelas objeto de urbanización en favor de la JC.

Por estos motivos, creemos que la constitución de la JC debe ser considerada como una fundación simultánea<sup>18</sup>, pues todos los socios deben suscribir las acciones o participaciones, en este caso con las aportaciones que le permite participar en la JC, debiendo reconocer contablemente las aportaciones que cada uno de los miembros ha de realizar.

En lo referente a la valoración de las aportaciones no dinerarias, hemos de recordar que la JC se rige por el ordenamiento urbanístico, y los criterios de valoración que se establecen para dichas aportaciones vendrán dispuestos por dicha legislación. En este sentido, en las bases de actuación se establecen las normas de valoración que se deben aplicar para los terrenos aportados en la JC, debiendo ser aprobados por la Administración actuante. Ahora bien, el coeficiente de participación de cada agente participante (generalmente propietario aportante del terreno) debe ser la superficie aportada en proporción a la superficie total objeto de urbanización.

Ello provoca que se ponga de manifiesto la utilización de diferentes criterios para la misma problemática. La legislación mercantil española establece, en el caso de aportaciones no dinerarias, que “los bienes de inmovilizado recibidos en concepto de aportación no dineraria de capital serán valorados por su valor razonable<sup>19</sup> en el momento de su aportación, conforme a lo señalado en la norma sobre transacciones con pagos basados en instrumentos de patrimonio, pues en este caso se presume que siempre se puede estimar con fiabilidad el valor razonable de dichos bienes”<sup>20</sup>, siendo de aplicación a los agentes económicos que participan en la JC, puesto que deben aplicar la normativa contable para valorar sus aportaciones. No obstante, la JC se rige por el ordenamiento urbanístico y le serán de aplicación los criterios de valoración que vendrán contenidos en el Real decreto legislativo 7/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley de suelo y rehabilitación urbana (TRLR 15)<sup>21</sup>.

<sup>18</sup> A pesar de que la JC no reúne las características de una sociedad mercantil, sí que debe realizar operaciones similares a esta, tal es el caso de la constitución; para ello tomaremos como texto legal el Real decreto legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley de sociedades de capital en lo referente a la constitución mediante fundación simultánea, que, en aplicación del artículo 21, son los socios fundadores los que suscriben la totalidad de las acciones.

<sup>19</sup> Según el Marco Conceptual del RD 1514/2007, “es el importe por el que puede ser adquirido un activo o liquidado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua. El valor razonable se determinará sin deducir los gastos de transacción en los que pudiera incurrirse en su enajenación. No tendrá en ningún caso el carácter de valor razonable el que sea resultado de una transacción forzada, urgente, o como consecuencia de una situación de liquidación involuntaria”.

<sup>20</sup> Norma de Registro y Valoración n. 2 del RD 1514/2007.

<sup>21</sup> A efectos de valoración urbanística, se distinguen dos situaciones básicas de suelo: suelo rural y suelo urbanizado. Así, en aplicación del artículo 36 del TRLR 15, para la valoración de suelo rural se considera que:

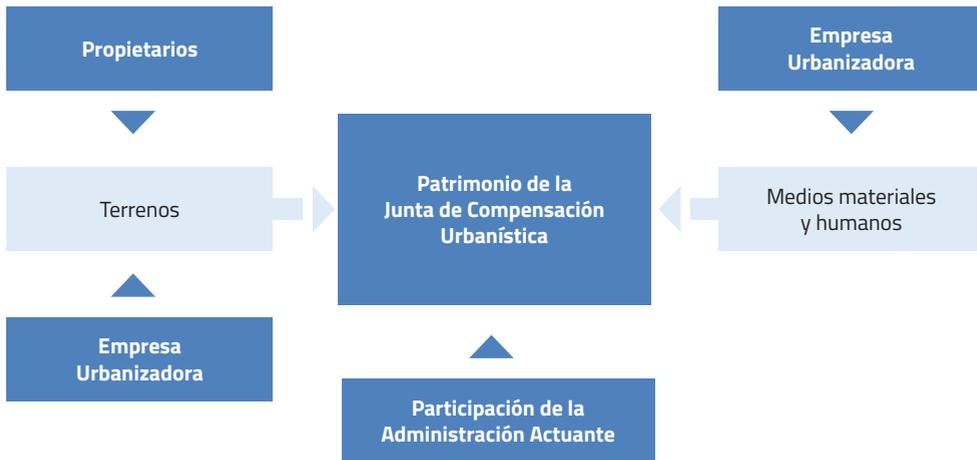
“a) Los terrenos se tasarán mediante la capitalización de la renta anual real o potencial, la que sea superior, de la explotación según su estado en el momento al que deba entenderse referida la valoración.

La renta potencial se calculará atendiendo al rendimiento del uso, disfrute o explotación de que sean susceptibles los terrenos conforme a la legislación que les sea aplicable, utilizando los medios técnicos normales para su producción. Incluirá, en su caso, como ingresos las subvenciones que, con carácter estable, se otorguen a los cultivos y aprovechamientos considerados para su cálculo y se descontarán los costes necesarios para la explotación considerada.

El valor del suelo rural así obtenido podrá ser corregido al alza en función de factores objetivos de localización, como la accesibilidad a núcleos de población o a centros de actividad económica o la ubicación en entornos de singular valor am-

Las aportaciones iniciales que los miembros partícipes realizan a la JC son diferentes, dependiendo del tipo de agente económico, tal y como se muestra en el gráfico 2, de ahí que en función de la aportación realizada se suministre una información económica sustancialmente distinta. Con independencia de cómo se deben mostrar en los estados contables las aportaciones de los distintos agentes económicos partícipes, la JC valora las mismas en función de los criterios de valoración urbanística y los junteros, según el valor recogido en sus estados patrimoniales.

Gráfico 2. Configuración del patrimonio neto de la Junta de Compensación



Regap



ESTUDIOS

Fuente: Elaboración propia.

biental o paisajístico, cuya aplicación y ponderación habrá de ser justificada en el correspondiente expediente de valoración, todo ello en los términos que reglamentariamente se establezcan.

b) Las edificaciones, construcciones e instalaciones, cuando deban valorarse con independencia del suelo, se tasarán por el método de coste de reposición según su estado y antigüedad en el momento al que deba entenderse referida la valoración.

c) Las plantaciones y los sembrados preexistentes, así como las indemnizaciones por razón de arrendamientos rústicos u otros derechos, se tasarán con arreglo a los criterios de las Leyes de expropiación forzosa y de arrendamientos rústicos.

2. En ninguno de los casos previstos en el apartado anterior podrán considerarse expectativas derivadas de la asignación de edificabilidades y usos por la ordenación territorial o urbanística que no hayan sido aún plenamente realizados."

Por lo que respecta al suelo urbanizado y en aplicación del artículo 37 del TRLS'15:

"a) Se considerarán como uso y edificabilidad de referencia los atribuidos a la parcela por la ordenación urbanística, incluido en su caso el de vivienda sujeta a algún régimen de protección que permita tasar su precio máximo en venta o alquiler.

Si los terrenos no tienen asignada edificabilidad o uso privado por la ordenación urbanística, se les atribuirá la edificabilidad media y el uso mayoritario en el ámbito espacial homogéneo en que por usos y tipologías la ordenación urbanística los haya incluido.

b) Se aplicará a dicha edificabilidad el valor de repercusión del suelo según el uso correspondiente, determinado por el método residual estático.

c) De la cantidad resultante de la letra anterior se descontará, en su caso, el valor de los deberes y cargas pendientes para poder realizar la edificabilidad prevista.

2. Cuando se trate de suelo edificado o en curso de edificación, el valor de la tasación será el superior de los siguientes:

a) El determinado por la tasación conjunta del suelo y de la edificación existente que se ajuste a la legalidad, por el método de comparación, aplicado exclusivamente a los usos de la edificación existente o la construcción ya realizada.

b) El determinado por el método residual del apartado 1 de este artículo, aplicado exclusivamente al suelo, sin consideración de la edificación existente o la construcción ya realizada.

3. Cuando se trate de suelo urbanizado sometido a actuaciones de reforma o renovación de la urbanización, el método residual a que se refieren los apartados anteriores considerará los usos y edificabilidades atribuidos por la ordenación en su situación de origen".

### 3.2.1 Aportación de terrenos

Las aportaciones habituales de los propietarios, que podrán configurarse como personas jurídicas o físicas, que participan en el proceso urbanizador son, en la práctica totalidad, los terrenos objeto de urbanización, pudiendo darse diferentes situaciones en función de si transmiten o no la propiedad a la JC, o bien si no desean participar en el sistema de compensación urbanística, en cuyo caso serán terrenos expropiados, diferenciando a continuación entre:

– Aportación de terrenos mediante titularidad fiduciaria:

La aportación no dineraria por parte de los propietarios bajo titularidad fiduciaria constituye una aportación en especie en la que se transmite la propiedad, por lo que a partir de este momento la entidad urbanística tiene la titularidad del terreno, debiendo formar parte del patrimonio de esta, debiéndose reflejar en los estados contables de los junteros dicha situación y también en el balance de la JC. Para ello, se propone la utilización de la rúbrica *Suelo urbanizable obtenido en cesión*, si bien nos queda por determinar quizás lo más importante: en qué masa patrimonial incluir dicha partida.

Dado que para la entidad urbanística la actividad típica a desarrollar es el proyecto de urbanización, se estima que el terreno aportado, en la categoría de suelo urbanizable<sup>22</sup>, sea tratado como la principal materia prima, configurándose como una partida de existencias, sabiendo que, con la terminación del proceso urbanizador, obtiene el producto final, el solar, estando enmarcado en el balance en la partida Existencias del activo corriente. La valoración de dichos terrenos, como se ha comentado, se rige por el ordenamiento urbanístico.

– Aportación de terrenos mediante facultad fiduciaria:

La aportación de terrenos mediante facultades fiduciarias desde el punto de vista legal y económico podría ser más compleja, ya que con esta transmisión el propietario del terreno cede el uso del mismo a la entidad urbanística para que sea objeto de urbanización, si bien no la propiedad. No obstante y a pesar de este hecho, la JC puede tomar importantes decisiones sobre estas parcelas, como por ejemplo proceder a su hipoteca.

Con la legislación mercantil anterior, en nuestro país, en la configuración del patrimonio de una empresa tenía relevancia qué agente ostentaba la propiedad jurídica del bien. No obstante, un cambio conceptual introducido por la actual normativa contable dispone que “la aplicación sistemática y regular de los requisitos, principios y criterios contables deberá conducir a que las cuentas anuales muestren la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa. En la contabilización de las operaciones se atenderá a su realidad económica y no solo a su forma jurídica”<sup>23</sup>.

En consecuencia, la representación contable de dicha anotación implica que la entidad urbanística adquiere con dicha aportación el derecho sobre el suelo objeto

<sup>22</sup> Tipología de suelo que es susceptible de ser desarrollado urbanísticamente en el futuro para absorber el crecimiento demográfico que según el TRLS'15 queda enmarcado en la situación básica de suelo rural.

<sup>23</sup> Marco Conceptual. RD 1514/2007.

de urbanización, pudiendo utilizar la rúbrica *Derechos sobre suelo urbanizable*, inclinándonos a considerarla como existencias, puesto que el terreno es considerado como una materia prima, ya que, a pesar de tener derechos sobre terrenos, todos son objeto de urbanización, dado que como sustento de tal derecho está un terreno que mediante el proceso urbanizador es transformado en solar. En cualquier caso, la JC también puede optar por utilizar la misma rúbrica propuesta para los terrenos que son transmitidos con titularidad fiduciaria e informando en la memoria qué terrenos objeto de urbanización son propiedad de los particulares.

Con respecto a las empresas urbanizadoras, pueden aportar inicialmente parcelas inmersas en la extensión de terrenos objeto de urbanización y/o, principalmente, el compromiso de ejecutar la urbanización, aportación que analizaremos posteriormente, recibiendo en ambos casos como contraprestación terrenos ya urbanizados. En el caso de que la empresa urbanizadora aporte terrenos, para la JC no existe diferencia alguna entre la aportación de terrenos, como existencias, tal y como se expuso para los propietarios, ya que para la entidad urbanística colaboradora generalmente el suelo es tratado como tal.

– Recepción de terrenos expropiados:

Además de las aportaciones de terrenos mencionadas, se deben analizar las derivadas de los propietarios cuyas parcelas son expropiadas. La información económica que deben suministrar los estados contables sobre esta aportación, desde el punto de vista jurídico, no es distinta de la ya analizada para los terrenos entregados bajo titularidad fiduciaria, ya que se transmite la propiedad, si bien difiere en la medida que no debe ser entendida como una aportación, sino más bien como una adquisición de existencias, ya que dichos terrenos, por la propia definición de expropiación y con carácter general, no son devueltos, convertidos en solar, a sus propietarios. No obstante, en algunos supuestos puede caber el derecho de reversión de la expropiación de los terrenos<sup>24</sup>.

En la expropiación se pone de manifiesto no solo el coste derivado del suelo en sí, sino también el de demolición de las posibles industrias o de establecimientos, aplicando en estos casos los criterios de valoración de edificaciones, que también deben ser objeto de expropiación, debiéndose considerar además el coste del realojo de los inquilinos que deben sufrir tales actuaciones; todo ello debería ser tasado para conocer el valor que supone la expropiación para cada uno de ellos. En este sentido, la legislación urbanística<sup>25</sup> determina que se debe:

– “Garantizar el realojamiento de los ocupantes legales que se precise desalojar de inmuebles situados dentro del área de la actuación y que constituyan su residencia habitual, así como el retorno cuando tengan derecho a él en los términos establecidos en la legislación vigente.

<sup>24</sup> Al respecto puede verse LASO BAEZA, V., “La doctrina de la Dirección General sobre la reversión en la expropiación de suelos de propietarios no adheridos a una Junta de Compensación”, *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, n. 755, 2016, pp. 1727-1739.

<sup>25</sup> Artículo 18 del TRLS’15.

– Indemnizar a los titulares de derechos sobre las construcciones y edificaciones que deban ser demolidas y las obras, instalaciones, plantaciones y sembrados que no puedan conservarse”.

La JC puede satisfacer la adquisición de tales terrenos en efectivo o reconocer la obligación de pago, si no dispone al inicio de la urbanización de los recursos suficientes para hacer frente al mismo, en el balance de la JC, en el que también se recogen las aportaciones iniciales ya estudiadas. Es de señalar que, en cierto modo, la compra de los terrenos expropiados debería estar diferenciada en el patrimonio de la entidad urbanística, pudiendo denominarse *Suelo urbanizable propio de la Junta de Compensación*, o bien con información en la memoria, ya que tales terrenos son realmente propiedad de la JC y controlados económicamente, y solo a través de esta y en segunda instancia pertenecen a los junteros. No obstante, también otros junteros pueden estar interesados en asumir los costes de los terrenos expropiados, de tal forma que incrementarían su cuota de participación en la entidad urbanística colaboradora.

Con la propuesta planteada, la Administración actuante tiene en todo momento conocimiento sobre qué terrenos se han aportado al sistema de compensación urbanística, cuál ha sido su valoración económica, quiénes han transmitido la propiedad jurídica de los terrenos objeto de urbanización y cuáles son los propietarios que han decidido no adherirse al sistema de gestión analizado.

### 3.2.2 Aportación de medios materiales y humanos

Por lo general, la contribución más relevante de las empresas urbanizadoras es el compromiso de ejecutar total o parcialmente la urbanización, aportando los medios materiales y humanos, y recibiendo como pago solares. Para la JC es un compromiso con la entidad urbanizadora que surge al inicio del proceso y que se irá haciendo efectivo a medida que la empresa urbanizadora vaya incurriendo en los costes de urbanización pactados. Este hecho económico, al margen de ser realizado al principio, tiene repercusión para todo el proceso urbanizador.

Es preciso examinar qué información económico-financiera ha de ser suministrada por la JC respecto a esta operación, analizando si efectivamente cumple los requisitos dispuestos por la normativa mercantil que sea considerado como un elemento de activo. En este sentido, la legislación mercantil dispone que los elementos de activos sean bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la empresa, resultantes de sucesos pasados, de los que se espera que la empresa obtenga beneficios en el futuro.

Si analizamos con detenimiento dicha definición, la problemática objeto de estudio es un compromiso entre ambas partes (la empresa urbanizadora y la JC), y la entidad urbanística colaboradora no controla económicamente, en ningún momento, la ejecución de la urbanización por parte de la empresa urbanizadora.

En este sentido, la operación económica analizada en la medida que se sustenta sobre la base de compromisos por ambas partes (JC y empresa urbanizadora) se podría equiparar a los contratos de futuros, ya que en estos las partes contratantes acuerdan comprar y/o vender en un futuro un determinado activo a un precio convenido de

antemano, siendo el importe pactado al inicio el que se toma como referencia, considerando que el presupuesto establece el estudio económico-financiero que motivó la adjudicación de la obra.

En consecuencia, la aportación de la empresa urbanizadora podría presentar semejanza con los contratos de futuros, de tal forma que se podría optar por reflejarlo en el modelo suplementario utilizando las siguientes cuentas: *Compromiso con la entidad urbanizadora* y *Urbanización a ejecutar* –que va disminuyendo a medida que la empresa vaya cumpliendo con el compromiso adquirido–, siendo dichas cuentas valoradas por el importe total que supone la realización del proyecto de urbanización. No obstante, nos inclinamos por que en la memoria se informe de todo aquello que vaya aconteciendo en el proceso urbanizador, pues es información complementaria de gran valía.

La JC, para valorar el compromiso con las empresas urbanizadoras, toma como referencia el presupuesto del proyecto de urbanización y, dado que se utilizan magnitudes previstas, puede suceder que las magnitudes reales no coincidan con aquellas, debiéndose analizar las desviaciones surgidas, que propiciarán bien un aumento o bien una disminución en el compromiso adquirido por la empresa urbanizadora, en función de las condiciones contractuales establecidas previamente.

Ante esta posibilidad se nos puede plantear si la empresa promotora se compromete, exclusivamente, por el presupuesto establecido al inicio, o bien el compromiso varía en función de las diferencias surgidas al contraponer las magnitudes reales y previstas, y, sobre todo, a efectos de poder establecer la participación de la empresa urbanizadora en la JC, que, finalmente, es materializada con la adjudicación de solares.

Esta cuestión depende en gran medida de las cláusulas establecidas en el contrato entre la empresa urbanizadora y la JC, ya que, finalmente, el precio de venta estipulado, si es cerrado, no admite ningún tipo de modificación; eso sí, las posibles diferencias deben ser recogidas en el seno de la información mercantil de la empresa promotora inmobiliaria o empresa urbanizadora.

Por otra parte, también puede suceder que la empresa urbanizadora, responsable de la ejecución, no cumpla con sus obligaciones, teniendo que reconocer la JC dicha situación, variando en tal caso el compromiso particular establecido con la empresa promotora, pudiéndose referir incluso a la parte del contrato ya ejecutado.

Esta aportación económica también precisa de un exhaustivo control por parte de la Administración pública porque en cierta medida va a afectar a la buena marcha del todo el proceso urbanizador, pues está en juego la ejecución de la urbanización.

### 3.2.3 Participación de la Administración actuante

La participación de la Administración actuante en la JC difiere significativamente de la del resto de los intervinientes en este sistema de gestión urbanística, ya que inicialmente no aporta terrenos, sino todo lo contrario; de todas las aportaciones realizadas por los distintos agentes económicos, una parte es destinada al organismo público.

En cumplimiento del ordenamiento urbanístico, no existe en sí una aportación inicial, sino que, fruto del proceso de urbanización, le corresponden a la Administración

Regap



ESTUDIOS

competente terrenos tanto destinados a dotaciones públicas como los derivados de las plusvalías generadas por el proceso urbanizador. Así, la participación de la Administración en la JC consiste en la presencia de un vocal para efectuar una labor de control, con la finalidad de que las actuaciones urbanísticas realizadas sean las convenidas, a pesar de que este sistema urbanístico sea de carácter privado.

Por tanto, la Administración debería tener información económico-financiera de la JC, pues mostraría no solo en qué fase urbanística se encuentra, sino también cuál está siendo su gestión, máxime cuando operaciones que realiza la entidad urbanística deben ser gravadas fiscalmente.

Es de señalar el papel fundamental que desempeña la Administración actuante, pues debe ejercer un control del proceso urbanizador en pro del interés público. Es un proceso que está fuertemente regulado, ya que el urbanismo cumple una necesidad social y el organismo público debe velar por que la participación en el sistema de compensación se realice bajo los parámetros legales establecidos.

## 4 La constitución de la Junta de Compensación: efectos tributarios

La JC presenta una serie de peculiaridades que no solo afectan al aspecto mercantil, sino también en su incidencia tributaria, y que, al objeto de dar una visión amplia de la constitución de la JC, creemos conveniente analizar. Nos ceñiremos al impuesto sobre sociedades (IS) y a las distintas modificaciones que se han introducido en el impuesto sobre el valor añadido (IVA), en aras de luchar contra el fraude fiscal, centrándonos en la incidencia fiscal en el objeto de este trabajo, la constitución de la JC.

Las actividades que realiza la JC para poder llevar a cabo su principal objetivo, el proceso de urbanización, son consideradas por la normativa tributaria como una actividad empresarial, y, por tanto, esta entidad urbanística colaboradora es sujeto pasivo del IS.

No obstante, como ya hemos mencionado, estas agrupaciones “son entes de naturaleza administrativa, de gestión autónoma por los propios interesados de funciones inicialmente administrativas”<sup>26</sup>. Por tanto, estas entidades, al no tener ánimo de lucro y realizar actividades que implican un fin específico, pueden ser consideradas como entidades parcialmente exentas. En este sentido se pronuncia la Dirección General de Tributos a la consulta planteada el 15 de enero de 1996, en la que se determina que las juntas de compensación son sujetos pasivos del impuesto y, a tales efectos, pueden ser consideradas como entidades parcialmente exentas, aplicándose el régimen especial contenido en la Ley de impuesto de sociedades.

En definitiva, se ha tratado “de dotar al sistema de compensación de una protección fiscal especial, consistente en declarar exentos determinados actos, y ello sobre la base de que las juntas de compensación tenían un fin principal, cual era la ejecución del planeamiento, gozando esta función de un carácter eminentemente prioritario a

<sup>26</sup> FERNÁNDEZ, TOMÁS, R., *Manual de Derecho Urbanístico*, Editorial Dykinson, Madrid, 2017, p. 45.

favor del interés general”<sup>27</sup>. No obstante, es de señalar que dicha exención no será de aplicación a los rendimientos de explotación económica fruto de actividades paralelas que no estén derivados de su actividad principal. Así, es habitual en el marco de este sistema de gestión urbanística sufragar los gastos de urbanización con la financiación obtenida por la enajenación de terrenos a terceros; pues bien, esta venta de terrenos es una actividad económica que no estaría exenta.

A continuación, analizamos la incidencia tributaria del IVA en las aportaciones que los junteros realizan a la JC para su constitución, siguiendo la misma línea que la presentada en el estudio mercantil, diferenciando entre la aportación de terrenos y la aportación de medios materiales y humanos.

#### 4.1 Aportación de terrenos

Un aspecto importante a efectos del estudio del régimen tributario de las JC, de carácter privilegiado, consiste en diferenciar la fiscalidad de la entidad urbanística colaboradora y la de los miembros partícipes en ella, siendo imprescindible diferenciar si los propietarios transmiten o no la propiedad jurídica de los terrenos al incorporarse a la JC, cuestión que influye decisivamente en el tratamiento fiscal.

– Aportación de terrenos mediante titularidad fiduciaria:

En la constitución de las JC es fundamental la distinción en aquellas juntas en que los propietarios transmiten la propiedad jurídica de los terrenos a la entidad urbanística colaboradora y, además, si quienes efectúan dichas aportaciones tienen la condición de empresarios o profesionales y los terrenos están afectos a la actividad<sup>28</sup>. En este supuesto, dichos terrenos son calificados como entrega de bienes y, por tanto, dicha entrega puede ser considerada como origen de la obligación tributaria del hecho imponible del IVA. No obstante, en este caso se puede acoger a la exención establecida<sup>29</sup> en “las entregas de terrenos que se realicen como consecuencia de la aportación inicial a las juntas de compensación por los propietarios de terrenos comprendidos en polígonos de actuación urbanística”, todo ello antes de las modificaciones introducidas por la Ley 28/2014.

Sin embargo, cuando se produce una entrega de terrenos con motivo de la aportación a la JC y quien efectúa dicha aportación no es considerado empresario o profesional, implica que no es sujeto pasivo del IVA y dicha operación debería recaer directamente sobre el tráfico civil y, por tanto, estaba sujeto al impuesto sobre transmisiones patrimoniales, siendo necesario en este caso aplicar la exención establecida en el artículo 45I.B.7 del Real decreto legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el

<sup>27</sup> LASO BAEZA, J. L., “Modificaciones normativas del IVA y su repercusión en el funcionamiento ordinario de las juntas de compensación”, cit., p. 2.

<sup>28</sup> *Vid.* LASO BAEZA, J. L., “Modificaciones normativas del IVA y su repercusión en el funcionamiento ordinario de las juntas de compensación”, cit., p. 6, “la condición de empresario o profesional no se daba si paralelamente no existía una intención de venta, cesión o adjudicación posterior por cualquier título de los terrenos que se iban a urbanizar y ello a partir de que los miembros de la junta que no tenían previamente la condición de empresarios o profesionales la adquirieran desde que comenzaran a serles imputados los correspondientes costes de urbanización vía derramas”.

<sup>29</sup> Artículo 20.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del impuesto sobre el valor añadido en que se declaran exentas del IVA (LIVA).

que se aprueba el Texto refundido de la Ley del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados<sup>30</sup>.

– Aportación de terrenos mediante facultad fiduciaria:

Cuando no se transmite la propiedad de los terrenos, facultad fiduciaria, no existe una entrega de bienes a la JC por parte de los propietarios. Por tanto, es condición determinante “para que la operación de entrega o aportación de los bienes en cuestión [...] quede encuadrada en el concepto de “entrega de bienes a título oneroso”, a los efectos de su sujeción al impuesto sobre el valor añadido, que se produzca la transmisión de la propiedad”<sup>31</sup>.

Concretamente, y en la medida de que existen dos posibilidades en la constitución de la JC, se establece “que no se produzca la referida transmisión, en cuyo caso la Junta de Compensación actúa como fiduciaria de sus miembros, o que se produzca. En el primero de los supuestos, con arreglo a la Ley del impuesto sobre el valor añadido, no estará sujeta al tributo la aportación de terrenos a la junta ni la adjudicación de los urbanizados a los aportantes”<sup>32</sup>.

Por consiguiente, en estas juntas no se produce el hecho imponible del IVA, ni tampoco recae sobre las mismas el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, básicamente porque no se ha producido la transmisión de la propiedad. En ese caso, las juntas actúan “como empresarios, pero en calidad de contratistas con los propietarios de terrenos, que serán quienes realmente se reserven la condición de urbanizadores”<sup>33</sup>.

Además, “puede defenderse que los poderes de disposición que se entregan a la junta, en la medida en que van dirigidos, de forma exclusiva, a que aquellas puedan satisfacer los intereses públicos y privados que la legislación le atribuye, no son suficientes para considerar que existe una entrega de bienes sujeta al impuesto”<sup>34</sup>.

En resumen, “la incorporación de los propietarios de terrenos a una Junta de Compensación no determina la transmisión de los terrenos a esta última, que actúa

<sup>30</sup> Este artículo determina que están exentas “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 a que dé lugar la reparcelación en las condiciones señaladas en el párrafo anterior. Esta exención estará condicionada al cumplimiento de todos los requisitos urbanísticos”.

En este mismo sentido se manifiesta el artículo 159.4 del Real decreto 1/1992, de 26 de junio, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley sobre régimen de suelo y ordenación urbana, texto declarado inconstitucional por exceder en sus competencias: “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 que así lo dispusieran los estatutos, o en virtud de expropiación forzosa, y las adjudicaciones de solares que se efectúen en favor de los propietarios miembros de dichas juntas y en proporción a los terrenos incorporados por aquellos, 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 de valor de los terrenos de naturaleza urbana”.

<sup>31</sup> Resoluciones del Tribunal Económico Administrativo de 8 febrero y 6 junio de 1996 (JT 1996, 388 y 908).

<sup>32</sup> Resolución del Tribunal Económico Administrativo de 18 octubre 2000 (JT 2000, 1880).

<sup>33</sup> LASO BAEZA, J. L., “Modificaciones normativas del IVA y su repercusión en el funcionamiento ordinario de las juntas de compensación”, cit., p. 7.

<sup>34</sup> RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J., “Impuesto sobre el Valor Añadido en el proceso urbanístico: estado actual de la cuestión”, *Jornada sobre Aspectos Tributarios del Urbanismo organizado por Revista de Derecho Urbanístico y Medio Ambiente*, Madrid, 2018, p. 56.

simplemente como fiduciaria de aquellos en la realización de las actuaciones de urbanización [...], son los propietarios de los terrenos quienes tienen a efectos del impuesto sobre el valor añadido la condición de promotores de la urbanización de los terrenos de su propiedad y, por tanto, también la condición de empresarios o profesionales cuando destinen tales terrenos a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título”<sup>35</sup>.

En este sentido y para este tipo de aportación de terrenos, mediante facultad fiduciaria, “los propietarios de terrenos, en la medida en que se convierten en urbanizadores, devienen asimismo en empresarios a efectos del impuesto, debiendo practicar asimismo su repercusión por las operaciones sujetas y no exentas del mismo que puedan realizar”<sup>36</sup>.

El tratamiento establecido entre las juntas con titularidad y facultad fiduciaria, totalmente desigual desde el ámbito tributario, provocaba que la mayoría las juntas de compensación se constituyeran bajo la forma de facultad fiduciaria, donde no se transmitía la propiedad jurídica de los terrenos, lo que las beneficiaba desde el punto de vista fiscal.

No obstante, la modificación que introduce la Ley 28/2014, por la que se modifican la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del impuesto sobre el valor añadido; la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del régimen económico-fiscal de Canarias; la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de impuestos especiales; y la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras, [...] se suprime la exención que regulaba el artículo 20. Uno de la LIVA, afectando directamente a la aportación inicial que realizan los propietarios, inmersos en el polígono de ejecución, a la JC; en definitiva, a la constitución de la entidad urbanística colaboradora.

De hecho, en el preámbulo de la citada Ley 28/2014 se expone que dicha modificación se realiza para salvar “la distorsión que causaba el distinto tratamiento a efectos del impuesto de la actuación en los procesos de urbanización de dichas juntas, según intervinieran en su condición o no de fiduciarias”. Por tanto, la intención del legislador con la modificación introducida es la de acabar con el trato desigual existente entre las juntas con facultad o titularidad fiduciaria, de tal forma que las aportaciones de terrenos efectuadas en el seno de cualquier tipo de juntas (fiduciarias o no) se registrarán por el artículo 20.Uno. 20.ª y 22.ª, y de renuncia a la exención (artículo 20.Dos de la LIVA).

– Terrenos expropiados:

Como ya mencionamos, aquellos propietarios que no deseen incorporarse a la JC serán objeto de expropiación. En este caso, se produce una entrega de bienes que está sujeta, siempre y cuando dichos propietarios sean considerados empresarios o profesionales y los terrenos se encuentren afectos a su actividad, como ya expusimos anteriormente.

<sup>35</sup> RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J., “Impuesto sobre el Valor Añadido en el proceso urbanístico: estado actual de la cuestión”, cit., p. 57.

<sup>36</sup> Contestación a la consulta de 15 de julio de 1999 (JUR 2001, 232361).

## 4.2 Aportación de medios materiales y humanos

La empresa urbanizadora presta servicios a la JC, puesto que está ejecutando las obras de urbanización y, en este caso, es una operación que está sujeta y no exenta al IVA. Otra modificación introducida se ha realizado a través de la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación tributaria y presupuestaria de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude, que es considerar un nuevo conjunto de sujetos pasivos del impuesto. Concretamente, “cuando se trate de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, así como las cesiones de personal para su realización, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

Lo establecido en el párrafo anterior será de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas en las condiciones señaladas”<sup>37</sup>.

De hecho, “la Junta de Compensación tendrá la consideración de contratista principal de las obras de urbanización que realiza en nombre propio, pero por cuenta de los promotores que serán los juntacompensantes”<sup>38</sup>.

De otro lado, no debemos olvidar que los junteros sufragan el coste de la urbanización de los terrenos; por tanto, la JC presta sus servicios a sus miembros partícipes y por ello les cobra las denominadas derramas a los junteros, de tal forma que “las derramas o aportaciones en metálico hechas a la Junta de Compensación por parte de los propietarios de las fincas constituyen pagos relacionados con las obras de urbanización desarrolladas por aquella, motivo por el que resulta ajustada a derecho la repercusión del IVA”<sup>39</sup>.

La aportación de medios materiales y humanos de la empresa urbanizadora consiste en prestar servicios recibiendo como pago obras de urbanización. Por tanto, en el caso de junta fiduciaria, existe una entrega de bienes de los miembros, que constituyen la JC, y los propietarios siguen ostentando la titularidad de los terrenos, en favor de la empresa urbanizadora, desde el momento en que se apruebe el proyecto de compensación.

Este tipo de aportación presenta dos operaciones que están sujetas al impuesto: la entrega de terrenos y la prestación de los servicios para urbanizarlos, siendo fundamental discernir en qué momento se produce el devengo del mismo.

Las repercusiones del impuesto se producirán de la siguiente manera<sup>40</sup>:

---

<sup>37</sup> Artículo 842.f de la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación tributaria y presupuestaria de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude.

<sup>38</sup> Consulta de la Dirección General de Tributos de 3 de noviembre de 2016 (n. V4644-16).

<sup>39</sup> Resolución del TEAC de 2 de noviembre de 2000.

<sup>40</sup> RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J., “Impuesto sobre el Valor Añadido en el proceso urbanístico: estado actual de la cuestión”, cit., p. 62.

“– Los propietarios deberán repercutir el impuesto a la empresa urbanizadora con la aprobación del proyecto de compensación.

– Esta entrega de bienes es la retribución percibida por la empresa urbanizadora, que la recibe como pago anticipado. En consecuencia, se devenga también en este momento su prestación de servicios, de modo que la Junta deberá autorrepercutirse el impuesto.

– Finalmente, también se producirá en este momento la autorrepercusión del impuesto por parte de los propietarios –que tengan la condición de empresarios–, como consecuencia de los servicios recibidos de la Junta.”

En el caso de que la JC se constituya mediante titularidad fiduciaria, si los propietarios hubieran transmitido la titularidad de los terrenos, la JC debe entregar terrenos a favor de la empresa urbanizadora como pago de los servicios de urbanización realizados. En este caso, la entrega de terrenos de la JC, en este caso promotora, a la empresa urbanizadora “estará sujeta y no exenta, ya que, normalmente, el objeto de la transmisión estará constituido por parcelas edificables. En consecuencia, la Junta deberá repercutir el impuesto a la empresa urbanizadora”<sup>41</sup>.

## 5 Conclusiones

El sistema de compensación urbanística es el sistema de gestión privada por excelencia, en el cual la iniciativa privada ejecuta todo el proceso urbanizador y la Administración actuante opera como garante de las actuaciones realizadas por la JC. A pesar de su importancia, y de la actividad que desarrolla, en la urbanización de terrenos existe un vacío normativo en materia mercantil.

Por tanto, las cuentas anuales de la JC deben suministrar información económico-financiera útil para sus usuarios, destacando a la Administración actuante, pues debe ejercer un control y supervisión de las actividades desarrolladas por la entidad urbanística colaboradora. Por este motivo, en este trabajo damos respuesta sobre qué información económico-financiera han de suministrar las cuentas anuales de la JC, proponiendo cómo se ha de valorar y reflejar contablemente la constitución de dicha entidad, en la que toman especial relevancia las aportaciones de terrenos mediante facultad o titularidad fiduciaria, y la aportación de medios materiales y humanos por parte de la empresa urbanizadora para poder ejecutar el proceso urbanizador. Además, este trabajo es completado con la visión tributaria de la constitución de esta entidad urbanística colaboradora, analizando las particularidades en un tratamiento fiscal privilegiado que ha caracterizado este sistema de gestión urbanística, estudiando cada una de las aportaciones realizadas en el marco de la constitución de la JC.

Los procesos urbanísticos, dada su dimensión, afectan a toda la sociedad, no solo a los implicados directamente, por lo que la Administración actuante debe servir como garante para que se ejecute bajo parámetros legales y con una gestión eficiente, lo que

<sup>41</sup> RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J., “Impuesto sobre el Valor Añadido en el proceso urbanístico: estado actual de la cuestión”, cit., p. 68.

exige un estudio detallado desde el ámbito mercantil y tributario, cuestión realizada en este trabajo.

## Bibliografía

- ARAGÓN, E., y HARO, J., “Uniones Temporales de Empresas: un análisis de su configuración económica y contable”, *Partida Doble*, n. 133, 2002.
- FERNÁNDEZ, T.-R., *Manual de derecho urbanístico*, Editorial Dykinson, Madrid, 2017.
- GUARCH PRIETO, R., “Fiscalidad de las juntas de compensación: régimen fiscal de las juntas de compensación y de las operaciones relativas a las mismas”, *Revista Cemci*, n. 8, 2010.
- LASO BAEZA, J. L., “Modificaciones normativas del IVA y su repercusión en el funcionamiento ordinario de las juntas de compensación”, *Observatorio Inmobiliario y de La Construcción*, n. 85, 2017.
- LASO BAEZA, V., “La doctrina de la Dirección General sobre la reversión en la expropiación de suelos de propietarios no adheridos a una Junta de Compensación”, *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, n. 755, 2016.
- LASO BAEZA, V., “El carácter obligatorio de la inscripción del Proyecto de Compensación y la exigibilidad de su cumplimiento a las Juntas de Compensación”, *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, n. 765, 2018.
- LÓPEZ FARRÉ, F. J. (coord.), *Teoría y práctica de las juntas de compensación*, Editorial La Ley, El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados, Madrid, 2006.
- PÉREZ FADÓN-MARTÍNEZ, F. J., “Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados: Las Juntas de compensación fiduciarias están sujetas a la cuota gradual de documentos notariales del ITP y AJD. Comprobación de valor”, *Revista Carta Tributaria*, n. 2, 2015.
- PLATERO ALCÓN, A., “Las Uniones Temporales de Empresas en el Ordenamiento Jurídico Español”, *Revista Ratio Juris*, n. 12, 2017.
- RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J., “Impuesto sobre el Valor Añadido en el proceso urbanístico: estado actual de la cuestión”, *Jornada sobre Aspectos Tributarios del Urbanismo organizado por Revista de Derecho Urbanístico y Medio Ambiente*, Madrid, 2018.
- SILVA, M., “Uniones Temporales de Empresas: estructura y funcionamiento”, *Revista de Gestión Pública y Privada*, n. 15, 2010.
- VILLAR EZCURRA, J. L., RODRÍGUEZ MÁRQUEZ, J., NATERA HIDALGO, R., y MARTÍN FERNÁNDEZ, F. J., *Aspectos Tributarios de las Juntas de Compensación*, Editorial Aranzadi, Cizur Menor, 2002.