Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	DOMICILIO:
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 4.1 Ley 20/1991 Art. 5.1 y 5.2 y 5.4.b) Ley 20/1991 Art.10.1.6º y 10.1.31º Ley 20/1991 Art. 18.1.f) Ley 20/1991 Art. 59.1.b) Ley 20/1991 Art. 27.1.1º.f) Ley 20/1991 Art. 3.1 Real Decreto 2538/1994 Art. 11.1.6º Real Decreto 2538/1994

CUESTIÓN PLANTEADA:

La sociedad mercantil consultante manifiesta ser una empresa pública dependiente de la Consejería de Obras Públicas y Transportes, cuyo objeto social es, entre otros, la gestión de suelo y ejecución de urbanizaciones con uso residencial o industrial, estando las primeras destinadas a la construcción de viviendas con algún tipo de protección oficial.

Con la finalidad de llevar a cabo su objeto social, se han firmado convenios con diversos ayuntamientos y administraciones a través de los cuales se encomienda la gestión de suelo a la consultante. En los supuestos en que la gestión urbanística del suelo es de carácter público, la misma se lleva a cabo por el sistema de cooperación, utilizándose por el contrario el sistema de compensación cuando el sistema de gestión es privado.

Atendiendo a lo anterior, se formula consulta vinculante en los siguientes términos; si las cuotas de urbanización giradas a los propietarios de suelo afectado, como partícipes en los gatos de urbanización, deben incrementarse por la repercusión del IGIC:

A.- Cuando se utiliza el sistema de gestión público por cooperación y las cuotas son emitidas directamente por el propio ayuntamiento y la gestión del cobro la realiza la sociedad urbanística de gestión.

B.- Cuando se utiliza el sistema de gestión privado por compensación y las cuotas de urbanización son emitidas por la Junta de Compensación.

CONTESTACIÓN VINCULANTE:

Primero.- La Entidad local que realiza las obras de ejecución del planeamiento mediante el sistema de ejecución pública por cooperación, se configura como empresaria, ya que organiza los medios necesarios para la urbanización de los terrenos de los propietarios afectados, repartiendo entre éstos el importe de los costes.

Segundo.- La entidad local no debe repercutir IGIC sobre los propietarios por los gastos de gestión, ejecución y urbanización, ya que las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por las entidades locales canarias están exentas del Impuesto.

Tercero.- En el sistema de ejecución privada por compensación, en el supuesto en el que no se realice la transmisión de los terrenos de los juntacompensantes a la Junta de

Compensación**,** esta última, como empresaria urbanizadora de los terrenos, deberá repercutir el IGIC a los juntacompensantes, a cuya costa se realizan las obras, por las contraprestaciones satisfechas por los gastos de urbanización. No obstante, podría ser de aplicación la exención prevista en el artículo 10.1.6º de la Ley 20/1991, siempre y cuando se cumplan las condiciones expresadas en dicho precepto.

Cuarto.- En el sistema privado de compensación, en el supuesto en el que se produzca la transmisión de los terrenos de los juntacompensantes a la Junta de Compensación**,** la posterior entrega por parte de la Junta de los terrenos urbanizados, en proporción a sus aportaciones, estará sujeta al IGIC, pero exenta por aplicación de lo dispuesto en el artículo 10.1.21º de la Ley 20/1991.Los importes satisfechos por los propietarios y percibidos por las Juntas de Compensación por los costes de urbanización tienen la consideración en el IGIC de pagos anticipados por la futura entrega de los terrenos urbanizados, en aplicación de lo previsto en el artículo 18. 1.f) de la Ley 20/1991 y, en la medida en que la entrega de los mencionados terrenos urbanizados se encuentre exenta de IGIC también lo estarán los pagos anticipados que hayan permitido sufragar las obras de urbanización**.**

Visto escrito presentado por en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC) , esta Dirección General de Tributos, en uso de las atribuciones conferidas en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante Ley 20/1991), en relación con el articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La sociedad mercantil consultante manifiesta ser una empresa pública dependiente de la Consejería de Obras Públicas y Transportes, cuyo objeto social es, entre otros, la gestión de suelo y ejecución de urbanizaciones con uso residencial o industrial, estando las primeras destinadas a la construcción de viviendas con algún tipo de protección oficial.

Con la finalidad de llevar a cabo su objeto social, se han firmado convenios con diversos ayuntamientos y administraciones a través de los cuales se encomienda la gestión de suelo a la consultante. En los supuestos en que la gestión urbanística del suelo es de carácter público, la misma se lleva a cabo por el sistema de cooperación, utilizándose por el contrario el sistema de compensación cuando el sistema de gestión es privado.

Atendiendo a lo anterior, se formula consulta vinculante en los siguientes términos; si las cuotas de urbanización giradas a los propietarios de suelo afectado, como partícipes en los gatos de urbanización, deben incrementarse por la repercusión del IGIC:

A.- Cuando se utiliza el sistema de gestión público por cooperación y las cuotas son emitidas directamente por el propio ayuntamiento y la gestión del cobro la realiza la sociedad urbanística de gestión.

B.- Cuando se utiliza el sistema de gestión privado por compensación y las cuotas de urbanización son emitidas por la Junta de Compensación.

SEGUNDO.- El artículo 4.1 de la Ley 20/1991 establece la sujeción al IGIC, por el concepto de entregas de bienes y prestaciones de servicios, de aquellas operaciones efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional. Añade el artículo 3.1 del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre la Producción e Importación en las islas Canarias, creados por la Ley 20/1991, de 7 de junio, que la sujeción al Impuesto se produce *"incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen*".

Asimismo, el artículo 5.1 de la Ley 20/1991, al definir el concepto de actividades empresariales o profesionales, establece como tales *"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…."*

Desde el punto de vista subjetivo, el artículo 5.2 de la Ley 20/1991 dispone que, a efectos del IGIC, se reputarán empresarios o profesionales, por un lado, a las personas o entidades que realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales – salvo que realicen exclusivamente operaciones gratuitas – y, en todo caso, a las sociedades mercantiles. Añade el apartado 4 del mismo artículo, en su letra b), que se considerarán, en todo caso, empresarios o profesionales a quienes efectúen "*la urbanización de terrenos y la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones para su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque se realicen ocasionalmente.*"

El artículo 96.2 del Decreto Legislativo 1/2000, de 8 de mayo, por el que se aprueba el Texto Refundido de las Leyes de Ordenación del Territorio de Canarias y de Espacios Naturales de Canarias (en adelante, Decreto Legislativo 1/2000), enumera los distintos sistemas de ejecución urbanística, diferenciando entre sistemas de ejecución privada y pública, entre los que se distinguen los siguientes:

a) Sistemas de ejecución privada:

1. Concierto.
2. Compensación.
3. Ejecución empresarial.

b) Sistemas de ejecución pública:

1. Cooperación.
2. Expropiación.
3. Ejecución forzosa.

El consultante centra el objeto de su consulta en los sistemas de ejecución privada por compensación y de ejecución pública por cooperación, teniendo en común ambos sistemas, como se expondrá a continuación, que los propietarios de los terrenos realizarán a su costa la urbanización de los terrenos.

Respecto al sistema de ejecución privada por compensación, es característico del mismo que "*los propietarios que representen más del 50 por ciento de la superficie del sector, ámbito o la unidad de actuación, según proceda, aportarán los terrenos de cesión obligatoria y gratuita, realizarán a su costa la urbanización en los términos que resulten del planeamiento de ordenación urbanística y el proyecto de urbanización y se constituirán en Junta de Compensación.*" (artículo 111.a) del Decreto Legislativo 1/2000). Por lo que se refiere al sistema de ejecución pública por cooperación, el artículo 120.1 del mencionado Decreto Legislativo 1/2000 describe su operativa en los siguientes términos: "*los propietarios aportarán el suelo de cesión obligatoria y gratuita, soportarán la ocupación de cualesquiera otros terrenos necesarios para la ejecución de las obras de urbanización y otorgarán a la Administración municipal la disposición fiduciaria de éstos. La Administración actuante ejecutará las obras de urbanización con cargo a los propietarios.*"

a) El sistema de ejecución privada por compensación.

Analizando por separado los dos sistemas de ejecución urbanístico, el sistema de ejecución privada por compensación desarrolla su actividad mediante las denominadas Juntas de Compensación, definidas en el artículo 113.1 del Decreto Legislativo 1/2000 como "*un ente corporativo de Derecho Público, con personalidad jurídica propia y plena capacidad de obrar para el cumplimiento de sus fines desde la inscripción administrativa de la constitución de sus órganos directivos*". Añade el número 2 del mismo artículo que "*las Juntas de Compensación actuarán como fiduciarias con pleno poder dispositivo sobre las fincas pertenecientes a los propietarios miembros de aquélla, sin más limitaciones que las establecidas en los Estatutos*". El artículo 114 del citado Decreto Legislativo 1/2000, respecto a la transmisión de los terrenos, dispone 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 la propiedad de los inmuebles afectados por la gestión común, pero los terrenos quedarán directamente afectos al cumplimiento de las obligaciones inherentes al sistema, con anotación en el Registro de la Propiedad*". Por último, el artículo 116.3 del Decreto Legislativo 1/2000 establece que "*la aprobación del proyecto de compensación producirá, en todo caso, la transmisión al Ayuntamiento, por ministerio de la Ley y libre de cargas y gravámenes, de todos los terrenos de cesión obligatoria y gratuita*." La existencia o no de una transmisión de la propiedad de los inmuebles de los propietarios a la Junta de Compensación es una circunstancia de especial relevancia desde el punto de vista del IGIC que debe analizarse por separado:

a.1) Supuesto en el que no se produce la transmisión de los terrenos de los juntacompensantes a la Junta de Compensación.

Esta Dirección General de Tributos, en anteriores respuestas a consultas tributarias, ha manifestado que en los supuestos en que no se produce la transmisión de los terrenos de los juntacompensantes a la Junta de Compensación no existe operación sujeta al IGIC, ni por la aportación de los mismos ni por la posterior adjudicación por ésta de los urbanizados a los aportantes, en la medida en que no existe ninguna entrega de bienes. La transmisión al Ayuntamiento correspondiente de todos los terrenos de cesión obligatoria y gratuita tampoco constituye una operación sujeta al IGIC, dado que si bien existe una entrega de bienes la misma no tiene carácter oneroso.

En estos supuestos, la Junta de Compensación se limita a realizar a favor de sus miembros las tareas de urbanización de los inmuebles, siendo éstos los auténticos promotores de la misma. La Junta de Compensación actúa como empresaria al realizar actividades empresariales, entendiéndose que su actuación como fiduciaria se produce en nombre propio pero por cuenta ajena. La Junta de Compensación recibirá unos servicios de urbanización que, a su vez, prestará a sus miembros, titulares en todo momento de los terrenos a urbanizar.

La Junta de Compensación, como empresario urbanizador de los terrenos, deberá repercutir el IGIC a los juntacompensantes, a cuya costa se realizan las obras, por las contraprestaciones satisfechas por los gastos de urbanización. No obstante, podría ser de aplicación la exención prevista en el artículo 10.1.6º de la Ley 20/1991, que establece el siguiente supuesto de exención:

"1. Están exentas de este Impuesto: (…)

6º. Los servicios prestados directamente a sus miembros por uniones, agrupaciones o entidades autónomas, incluidas las Agrupaciones de Interés Económico, constituidas exclusivamente por personas físicas o jurídicas que ejerzan esencialmente una actividad exenta o no sujeta al impuesto, cuando concurran las siguientes condiciones:

a) Que tales servicios se utilicen directa y exclusivamente en dicha actividad y sean necesarios para el ejercicio de la misma.

b) Que los miembros se limiten a reembolsar la parte que les corresponda en los gastos hechos en común.

Se entenderá a estos efectos que los miembros de una entidad ejercen esencialmente una actividad exenta o no sujeta al impuesto cuando el volumen total anual de las operaciones efectivamente gravadas por el impuesto no exceda del 10 por 100 del total de las realizadas.

La exención no alcanza a los servicios prestados por las sociedades mercantiles."

El artículo 11.1.6º del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario, presenta el siguiente tenor:

"1. Están exentas de este Impuesto: (…)

6º. Los servicios prestados directamente a sus miembros por uniones, agrupaciones o entidades autónomas, incluidas las Agrupaciones de Interés Económico, constituidas exclusivamente por personas físicas o jurídicas que ejerzan esencialmente una actividad exenta o no sujeta al Impuesto, cuando concurran las siguientes condiciones:

a) Que tales servicios se utilicen directa y exclusivamente en dicha actividad y sean necesarios para el ejercicio de la misma.

b) Que los miembros se limiten a reembolsar la parte que les corresponda en los gastos hechos en común.

c) Que se reconozca previamente el derecho de los sujetos pasivos al disfrute de la exención en la forma prevista en el número 2 de este artículo.

Se entenderá a estos efectos que los miembros de una entidad ejercen esencialmente una actividad exenta o no sujeta al Impuesto cuando el volumen total anual de las operaciones efectivamente gravadas por el Impuesto no exceda del 10 por ciento del total de las realizadas.

La exención no alcanza a los servicios prestados por las sociedades mercantiles."

La mención al apartado 2 del artículo 11 que efectúa la letra c) debe considerarse derogada tácitamente, dado que desde el día 1 de enero de 2002 la aplicación de la exención contemplada en el artículo 10.1.6º de la Ley 20/1991 no requiere su reconocimiento previo, conforme a la nueva

redacción que de este último precepto da el artículo 10.Primero.Uno de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social.

En consecuencia, la exención prevista en el artículo 10.1.6º podría ser aplicable a las prestaciones de servicios que las Juntas de Compensación realiza a favor de los juntacompensantes, siempre y cuando se cumplan las condiciones expresadas en dicho precepto.

a.2) Supuesto en el que se produce la transmisión de los terrenos de los juntacompensantes a la Junta de Compensación.

Diferente tratamiento fiscal presenta el supuesto en que se produce la transmisión de los terrenos de los juntacompensantes a la Junta de Compensación. El artículo 10.1.21º de la Ley 20/1991 contempla el siguiente supuesto de exención:

"21) 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 y las adjudicaciones de terrenos que se efectúen a los propietarios citados por las propias Juntas en proporción a sus aportaciones.

La exención se extiende a las entregas de terrenos a que dé lugar la reparcelación en las condiciones señaladas en el párrafo anterior.

Esta exención estará condicionada al cumplimiento de los requisitos exigidos por la legislación urbanística."

También esta Dirección General de Tributos, en anteriores respuestas a consultas tributarias, ha manifestado que la entrega de terrenos que realicen los miembros de la Junta de Compensación como aportación inicial estará sujeta pero exenta del IGIC, conforme con lo dispuesto en el artículo 10.1.21º de la Ley 20/91, siempre y cuando el transmitente tenga la consideración de empresario o profesional y el bien transmitido proceda de su patrimonio empresarial o profesional, como elementos esenciales para la sujeción al Impuesto. En este caso, el propietario sujeto pasivo del IGIC no repercutirá el impuesto a la Junta, ya que la operación está exenta.

En caso de que quien transmita no tuviese la condición de empresario o profesional, o siéndolo, el bien no formase parte de su patrimonio empresarial o profesional, la entrega del terreno no estaría sujeta al IGIC, sin perjuicio de su sujeción al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, pero exenta por aplicación de lo dispuesto en el artículo 45.I.B.7 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.

Con posterioridad, se producirá la entrega de terreno urbanizado por parte de la Junta de Compensación a sus miembros en proporción a sus aportaciones. Esta entrega por parte de la Junta de terrenos urbanizados estará sujeta al IGIC, pero exenta por aplicación de lo dispuesto en el artículo 10.1.21º de la Ley 20/1991. Las contraprestaciones que los propietarios aportan a las Juntas de Compensación por los costes de urbanización tienen la consideración en el IGIC de pagos anticipados por la futura entrega de los terrenos urbanizados, en aplicación de lo previsto en

el artículo 18.1.f) de la Ley 20/1991 y, en la medida en que la entrega de los mencionados terrenos urbanizados se encuentra exenta de IGIC también lo estarán los pagos anticipados que han permitido sufragar las obras de urbanización. Evidentemente, si la entrega de los terrenos urbanizados no respeta la proporción en las aportaciones iniciales y no se cumple el requisito de la exención del IGIC, tampoco estarán exentos los pagos anticipados.

b) El sistema de ejecución pública por cooperación.

El artículo 121 del Decreto Legislativo 1/2000 establece la forma de gestión del sistema de gestión pública por cooperación, y precisa que podrá efectuarse sin órgano diferenciado, a través de organismo público o sociedad mercantil de capital público (…). En este último supuesto, indica que la sociedad mercantil podrá ser de capital mixto, con participación de los propietarios de los terrenos comprendidos en la unidad de actuación. Y refiriéndose a las modalidades del pago de los gastos de urbanización, añade el artículo 122.1:

"1. La Administración actuante, salvo en el supuesto de gestión a través de sociedad mixta en la que participen los propietarios, podrá:

a) Exigir de los propietarios, incluso por la vía de apremio, el pago anticipado de cantidades a cuenta de los gastos de urbanización. Estas cantidades no podrán exceder del importe de las inversiones previstas para el próximo año.

b) Convenir con los propietarios, cuando las circunstancias así lo aconsejen y en las condiciones que se determinen, un aplazamiento en el pago de los gastos de urbanización."

El artículo 106 del Decreto 183/2004, de 21 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de gestión y ejecución del sistema de planeamiento de Canarias, desarrollando el Decreto Legislativo 1/2000, establece:

"1. La totalidad de los gastos de gestión, ejecución y urbanización serán a cargo de los propietarios de terrenos incluidos en el ámbito, sector o unidad de actuación, aplicándose para su cuantificación y reparto las disposiciones correspondientes contenidas en este Reglamento. Dichos gastos se recaudarán conforme a los procedimientos normativos, con las especificaciones expresadas en los números siguientes.

2. La Administración actuante, salvo en el supuesto de gestión a través de sociedad mixta en la que participen los propietarios, podrá:

a) Exigir a los propietarios, incluso por la vía de apremio, el pago anticipado de cantidades a cuenta de los gastos de urbanización. Estas cantidades a cuenta no podrán exceder del importe de las inversiones previstas en los doce meses siguientes a la fecha del requerimiento de pago, debiendo abonarse en el plazo de un mes desde la notificación que al efecto se practique. Transcurrido este plazo, la Administración actuante podrá proceder a la exacción de las cuotas por la vía de apremio.

…"

Entre las diversas exenciones en operaciones interiores del IGIC que se establecen en el artículo 10.1 de la Ley 20/1991, el apartado 31º dispone la exención de *"las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizados por el Estado, la Comunidad Autónoma de Canarias y las entidades locales canarias."*

En consecuencia con los preceptos indicados, y reiterando el criterio manifestado por esta Dirección General de Tributos en consulta tributaria vinculante de fecha 3 de diciembre de 2007 (consulta número 1172), es claro, a efectos del IGIC:

a) Que la entidad local, al realizar las obras, se configura como empresario o profesional, ya que organiza los medios necesarios para la urbanización de los terrenos de los propietarios afectados, repartiendo entre éstos el importe de los costes.

b) Que los propietarios de los terrenos tienen la consideración de promotores de la urbanización, y por tanto, a efectos del Impuesto, tienen, también, la consideración de empresarios, siempre y cuando tengan por finalidad la venta o cesión de las parcelas.

En consecuencia, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que:

Primero.- La Entidad local que realiza las obras de ejecución del planeamiento mediante el sistema de ejecución pública por cooperación, se configura como empresaria, ya que organiza los medios necesarios para la urbanización de los terrenos de los propietarios afectados, repartiendo entre éstos el importe de los costes.

Segundo.- La entidad local no debe repercutir IGIC sobre los propietarios por los gastos de gestión, ejecución y urbanización, ya que las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por las entidades locales canarias están exentas del Impuesto.

Tercero.- En el sistema de ejecución privada por compensación, en el supuesto en el que no se realice la transmisión de los terrenos de los juntacompensantes a la Junta de Compensación**,** esta última, como empresaria urbanizadora de los terrenos, deberá repercutir el IGIC a los juntacompensantes, a cuya costa se realizan las obras, por las contraprestaciones satisfechas por los gastos de urbanización. No obstante, podría ser de aplicación la exención prevista en el artículo 10.1.6º de la Ley 20/1991, siempre y cuando se cumplan las condiciones expresadas en dicho precepto.

Cuarto.- En el sistema privado de compensación, en el supuesto en el que se produzca la transmisión de los terrenos de los juntacompensantes a la Junta de Compensación**,** la posterior entrega por parte de la Junta de los terrenos urbanizados, en proporción a sus aportaciones, estará sujeta al IGIC, pero exenta por aplicación de lo dispuesto en el artículo 10.1.21º de la Ley 20/1991. Los importes satisfechos por los propietarios y percibidos por las Juntas de Compensación por los costes de urbanización tienen la consideración en el IGIC de pagos anticipados por la futura entrega de los terrenos urbanizados, en aplicación de lo previsto en el artículo 18. 1.f) de la Ley 20/1991 y, en la medida en que la entrega de los mencionados terrenos urbanizados se encuentre exenta de IGIC también lo estarán los pagos anticipados que hayan permitido sufragar las obras de urbanización

Todo lo cual se le comunica de acuerdo con la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance establecido en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de

diciembre, General Tributaria, y se le advierte que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación.

Las Palmas de Gran Canaria, 7 de abril de 2008

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández