



Premio IV

La fiscalización externa de los aprovechamientos urbanísticos municipales. (2001)

La fiscalización externa de los aprovechamientos urbanísticos municipales¹

Alejandro Teré Pérez

Letrado de la Cámara de Cuentas de Andalucía

1. La importancia de los ingresos relacionados con el urbanismo en la financiación de los municipios

La ordenación urbanística de los municipios reporta a los Ayuntamientos importantes ingresos relacionados directamente con la gestión y ejecución de su territorio. Esta ordenación tiene, igualmente, una incidencia decisiva en el desarrollo de la actividad económica que se produce en los mismos.

A su vez, las Corporaciones municipales también obtienen diferentes ingresos como consecuencia de las liquidaciones de los tributos vinculados al desarrollo urbano de las ciudades (Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Impuesto de

Construcciones, Instalaciones y Obras, Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, contribuciones especiales, tasas por licencias de obras, primera ocupación, etc.)².

El urbanismo se convierte, así, en una fuente de recursos económicos para las entidades locales que, aunque, como se verá más adelante, están sujetos, en determinados supuestos, a concretas restricciones de uso, permiten, en no pocos casos, sanear las arcas municipales y atender a sus necesidades más imperiosas.

En el presente trabajo nos vamos a centrar solamente en los ingresos relacionados directamente con la ordenación urbana de las ciudades y, más concretamente, en el control externo que se puede efectuar sobre los aprovechamientos urbanísticos municipales.

1. El presente trabajo ha sido posible debido a la experiencia adquirida en la realización de distintas auditorías que sobre urbanismo viene efectuando la Cámara de Cuentas de Andalucía, así como a las diferentes posiciones recogidas en uno de los "foros de opinión" existentes en la Intranet corporativa de la Institución.

2. MARTÍNEZ GARCÍA, J. I., "Aspectos económicos y tributarios del urbanismo", Barcelona, Bayer Hnos. S. A., 2001.



2. La propiedad del suelo, el urbanismo como función pública, la participación de los particulares y las obligaciones de éstos en la urbanización

Actualmente la propiedad del suelo no se concibe como un derecho potencialmente ilimitado, sino que, por el contrario, está sujeto a límites precisos establecidos por la legislación urbanística y los planes de ordenación. La función social del derecho a la propiedad privada reconocida en nuestra Constitución (art. 33 CE), impone a los propietarios del suelo una serie de deberes, cargas y obligaciones que necesariamente deben cumplir. En tal sentido, el artículo 2 de la Ley del Régimen del Suelo y Valoraciones, de 13 de abril de 1998, establece que “Las facultades urbanísticas del derecho de propiedad se ejercerán siempre dentro de los límites y con el cumplimiento de los deberes establecidos en las Leyes o, en virtud de ellas, por el planeamiento con arreglo a la clasificación urbanística de los predios.”

En definitiva, son las Leyes y los planes urbanísticos los que delimitan el contenido del derecho de propiedad urbana y establecen las facultades y deberes que corresponden a cada uno de los propietarios.

La ordenación de la ciudad realizada por el planeamiento, trae como consecuencia la división del suelo en las siguientes categorías básicas: suelo urbano, suelo urbanizable y suelo no urbanizable (rústico). La clasificación del suelo como urbano o urbanizable conlleva que a los propietarios de terrenos enclavados en tal situación el planeamiento les esté otorgando unos beneficios que, en principio, no tenían: la posibilidad de edificar.

Ahora bien, el aumento del valor de los terrenos, derivado de la clasificación del suelo, es consecuencia de la decisión de la Administración Pública, que es quien formula y aprueba el plan en atención a las necesidades colectivas y al interés general. Por ello, la legislación impone a los titulares de los terrenos, según la clasificación del suelo, una serie de obligaciones encaminadas a que la comunidad pueda participar en las plusvalías generadas por la acción urbanística (art. 47 CE).

Así, los propietarios deberán ceder a la Administración los terrenos destinados por el plan a dotaciones públicas (espacios libres, zonas verdes, viales...), deberán costear la urbanización propiamente dicha y, además, ceder un tanto por ciento del aprovechamiento urbanístico correspondiente; todo ello en justa compensación de los beneficios que obtendrán como consecuencia de la urbanización.

En suma, se pretende que parte de las importantes plusvalías derivadas de la acción urbanística reviertan en beneficio de todos, esto es, de la comunidad.

3. Infraestructuras y bienes cedidos a la Administración

Las Corporaciones Locales, en virtud de las obligaciones que la legislación urbanística impone a los propietarios, obtienen del desarrollo urbanístico de su territorio: a) los terrenos destinados por el plan a espacios libres, zonas verdes, dotaciones públicas y sistemas generales; b) los viales y la red de comunicaciones interiores de la urbanización y c) por último, el 10% del aprovechamiento urbanístico lucrativo del ámbito correspondiente.

Estos bienes e infraestructuras se incorporarán al patrimonio de la Administración Local, con las siguientes peculiaridades:

- a) Los espacios destinados a dotaciones públicas (áreas libres, equipamientos y servicios de interés público y social) se deben integrar, en su condición de bienes inmuebles, en el inventario de la Corporación, con los requisitos establecidos en el artículo 20 del Reglamento de Bienes de la Entidades Locales.

Para proceder a su registro contable, se debe diferenciar entre los terrenos destinados por el plan a un uso general y los considerados afectos a un servicio público. Los destinados a la prestación de un servicio público (instalación de centros docentes, equipamientos comerciales, sociales, deportivos, etc.) se deben incluir en el inmovilizado material de conformidad con las reglas 201 y siguientes de la Instrucción de Contabilidad para la Administración Local.

El asiento contable sería el siguiente:

(200) Terrenos y bienes naturales
a (789) Otros ingresos³

Por el contrario, los terrenos afectados a un uso general (espacios públicos para parques, jardines, áreas peatonales, etc.), en principio, no deben reflejarse en la contabilidad de la entidad local pues no forman parte del inmovilizado material, al no estar destinados a la prestación de servicios públicos (subgrupo 20), ni se trata de inversiones efectuadas por el Ayuntamiento y, por consiguiente, no se pueden incluir en el subgrupo 22 "Inversiones en infraestructura y bienes destinados al uso general⁴.

Se sigue así la solución recogida, en su momento, en la Instrucción provisional de contabilidad del inmovilizado no financiero de la Administración del Estado, aprobada por Resolución de 27 de diciembre de 1989, que establece que no todos los bienes tangibles y duraderos de los entes públicos se deben incluir en el inmovilizado, sino solamente los vinculados a la producción de servicios públicos no destinados a la venta. De forma, que las infraestructuras y bienes afectos al uso general, al no cumplir los requisitos anteriores, no deben mantenerse en el balance de las Administraciones Públicas⁵.

3. Se ha optado por este tratamiento, pues cargar la cuenta del inmovilizado material (220) con abono a la 822. Otros resultados extraordinarios, que también sería posible, supondría considerar el desarrollo urbano de las ciudades como una actividad extraordinaria de las Corporaciones Locales, cuando, por el contrario, es algo típico y propio de la gestión municipal.

4. Se ponen así de manifiesto las diferencias existentes entre el inventario de bienes (registro administrativo que recoge las características de los bienes de la entidad local) y el balance de situación (estado contable que manifiesta la situación patrimonial de la entidad). Sobre tales diferencias APELLANIZ RUIZ DE GALARRETA, I., Los inventarios de bienes en las entidades locales, Auditoría Pública n.º 15, págs. 48 a 51.

5. Vid. el Preámbulo y las Reglas 28 y 29 de la Instrucción provisional de contabilidad del inmovilizado no financiero, recogida en el anexo II de la Resolución de 27 de diciembre de 1989 de la Intervención General de la Administración del Estado, no derogada expresamente por la Orden de 6 de mayo de 1994 que aprueba el Plan General de Contabilidad Pública.

- b) Una vez ejecutada la urbanización, los propietarios también deben ceder al Ayuntamiento la red viaria interior, así como los enlaces con los sistemas generales de comunicación previstos en el plan. Tales bienes también se deben incorporar al inventario consolidado, pues de conformidad con el artículo 20 g) del Reglamento de Bienes de las Entidades Locales “en el inventario deberán constar los datos necesarios para la individualización de las vías públicas, con especial referencia a sus límites, longitud y anchura”. Consideramos que también deben recogerse en el inventario las redes de abastecimiento, saneamiento, alumbrado, etc.

En cuanto a su registro contable, al tratarse de bienes destinados al uso general, y por las razones apuntadas anteriormente, creemos que tampoco deben reflejarse en el balance de situación de la Corporación.

- c) A la Entidad Local también le corresponde, como anteriormente se ha señalado, un tanto por ciento del aprovechamiento lucrativo del sector, en justa equivalencia a las plusvalías obtenidas.

Cuando los planes de ordenación clasifican un terreno como urbano o urbanizable y, además, le asignan un destino concreto (residencial, comercial, industrial, zona verde, viario, etc.) los propietarios obtienen unos usos lucrativos determinados y diferenciados. El aprovechamiento de una parcela considerada como de uso residencial o industrial, lógicamente, es distinto y desigual. Desigualdad que se manifiesta tanto al determinar distintas clases de suelo (urbano, urbanizable y no urbanizable), como al calificarlo en distintos usos e intensidades (residencial, comercial, industrial, zona verde, viario, etc.).

Para establecer el aprovechamiento urbanístico que pertenece a los propietarios y a la Administración, así como para

evitar, en la medida de lo posible, las desigualdades que se producen entre distintos titulares de terrenos, la legislación urbanística ha previsto la técnica del aprovechamiento tipo. Para su aplicación el planeamiento divide el suelo urbano y el urbanizable en ámbitos territoriales concretos denominados áreas de reparto, y para cada una de ellas existirá un aprovechamiento tipo que servirá de base para concretar el que pertenece a los propietarios y a la Administración⁶.

Una vez establecido el aprovechamiento lucrativo del ámbito correspondiente, los propietarios del suelo urbano sin urbanización consolidada y del suelo urbanizable deben ceder obligatoria y gratuitamente a la Administración el suelo correspondiente al 10% del aprovechamiento urbanístico [arts.14.2 .c) y 18.4 de la Ley del Suelo y Valoraciones de 13 de abril de 1998].

El aprovechamiento urbanístico está concebido en nuestro ordenamiento como un bien inmueble susceptible de apropiación⁷ con independencia del terreno en que se materialice y que puede inscribirse en el registro de la Propiedad como finca registra! independiente⁸. Tiene naturaleza de bien patrimonial y habrá de concretarse en una o varias parcelas de terreno determinadas o se podrá sustituir por su equivalente en metálico [arts. 20.1.b) y 151.4 del Texto Refundido de la Ley sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana de 26 de junio de 1992 (en adelante TRLS)].

Cuando el aprovechamiento municipal se materialice en terrenos concretos, éstos, en su condición de bienes patrimoniales, deberán incorporarse al inventario de la Entidad (art. 20 del Reglamento de Bienes de las Corporaciones Locales) y se contabilizarán en el inmovilizado material (reglas 201 y siguientes de la Instrucción de Contabilidad para las Corporaciones Locales).

6. ANTÚNEZ TORRES, D., Justicia distributiva y recuperación de plusvalías en el marco de la intervención urbanística, Sevilla, 2001 (Tesis pendiente de publicar).

7. GUETO BULNES, J. L., Aprovechamiento Urbanístico y Unidades de Ejecución, IVAP. Administrazioiko Lanabesak, 1997. pág. 32.

8. El artículo 39 del Reglamento sobre inscripción en el Registro de la Propiedad de actos de naturaleza urbanística, de 4 de julio de 1997, determina los supuestos en los que el aprovechamiento urbanístico se inscribirá como finca especial disgregada del suelo y mediante apertura de folio Independiente.

El asiento contable sería:

(200) Terrenos y bienes naturales
a (788) Ingresos por aprovechamiento urbanístico
ó (789) Otros ingresos.

Por el contrario, cuando los aprovechamientos urbanísticos se patrimonialicen mediante su sustitución por su equivalente en metálico, el reflejo contable sera:

(57) Tesorería
a (430) Deudores por derechos reconocidos.
Presupuesto corriente

(430) Deudores por derechos reconocidos.
Presupuesto corriente
a (788) Ingresos por aprovechamiento urbanístico
ó (789) Otros ingresos.

En este caso se trata de ingresos que deben quedar reflejados en el presupuesto correspondiente. Si bien, se hace necesario determinar el capítulo presupuestario en el que quedarán recogidos.

Un sector de la doctrina⁹ considera que se trata de ingresos corrientes imputables al Capítulo III "Tasas y otros ingresos". Tal posición se justifica, principalmente, en que, al ser una actividad típica y normal de las entidades locales, se trata de operaciones corrientes. Por otro lado, como los ingresos

obtenidos mediante la enajenación de los bienes que integran el Patrimonio Municipal del Suelo se destinarán a la conservación y ampliación del mismo (art. 276.2 del TRLS) y la conservación de tal Patrimonio tiene la consideración de gasto corriente, necesariamente estos ingresos deben tener la misma naturaleza, pues de lo contrario se conculcaría el artículo 5º de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante LRHL)¹⁰.

Por el contrario, creemos que los ingresos a que se está haciendo referencia deben tener la naturaleza de ingresos de capital, imputables al Capítulo VI "Enajenación de inversiones rea/es"¹¹.

Esta posición se justifica por lo siguiente:

A) Si la Administración enajena los terrenos en que se materializan los aprovechamientos (art. 280 TRLS), los ingresos así obtenidos se imputarán al Capítulo VI, aunque tales cantidades, que seguirán afectadas al Patrimonio Municipal del Suelo, se puedan o deban destinar a su mantenimiento o conservación y, consecuentemente, considerar como gastos corrientes (Capítulo 11 del Presupuesto de Gastos).

B) La sustitución en metálico de los aprovechamientos urbanísticos no es otra cosa que una enajenación a favor de los propietarios iniciales de los terrenos. De forma que su tratamiento contable no debe variar de los supuestos en los que se produce la enajenación de los terrenos.

C) El artículo 5 de la LRHL intenta evitar la descapitalización de las entidades locales impidiendo que puedan enajenar su patrimonio para hacer frente a gastos corrientes. No obstante, esta regla general tiene una excepción prevista en el artículo 276 del TRLS que permite, sólo para los bienes

9. ARNAL SURJA, S. y GONZÁLEZ-PUEYO, J. M., Manual de Presupuestos y Contabilidad de las Corporaciones Locales, Madrid, 1995, págs. 513 y ss. En el mismo sentido la consulta 9/1993 de la Intervención General de la Administración del Estado y las consultas 146/1995 y 341/1999 de El Consultor de los Ayuntamientos.

10. Este precepto establece que "Los ingresos procedentes de la enajenación o gravamen de bienes y derechos que tengan la consideración de patrimoniales no podrán destinarse a la financiación de gastos corrientes..."

11. En el mismo sentido MARTINEZ GARCIA, J. I., "Aspectos económicos y tributarios ..."; ob. cit., pág. 106.

del Patrimonio Municipal del Suelo, su enajenación para la conservación y ampliación del mismo.

D) Si los derechos reconocidos se computan como ingresos corrientes (Capítulo III) incidirán en el cálculo del ahorro neto de la Corporación, es decir, la diferencia entre los derechos liquidados por los capítulos uno a cinco del estado de ingresos y las obligaciones reconocidas por los capítulos uno, dos y cuatro del estado de gastos, minorada en el importe de una anualidad teórica de la deuda (art. 54.1 LRHL). Esta circunstancia no se considera correcta, pues como hemos visto se trata de ingresos afectados con un destino claro y determinado que no siempre coincidirá con gastos corrientes. Si por el contrario se imputan al Capítulo VI no influirán en esta variable tan importante para las entidades locales.

4. Incorporación de los aprovechamientos al Patrimonio Municipal del Suelo

El aprovechamiento urbanístico municipal, desde el mismo momento en que se aprueba el planeamiento, se integra en el Patrimonio Municipal de Suelo. Éste, a tenor del artículo 276 del TRLS, tiene como finalidad regular el mercado de terrenos, obtener reservas de suelo para actuaciones de iniciativa pública y facilitar la ejecución del planeamiento.

Todos los municipios que cuenten con planeamiento general deben constituir el mencionado Patrimonio, aunque no es necesario un acto administrativo expreso en tal sentido, pues este instrumento de intervención en el mercado del suelo se constituye ope legis (“Los Ayuntamientos que dispongan de planeamiento general deberán constituir su respectivo Patrimonio Municipal del Suelo ...”; art. 276 TRLS). Igualmente, la incorporación de los bienes al mismo se

produce ex lege, sin que haga falta una resolución expresa por parte de la Administración (“Integrarán el Patrimonio Municipal del Suelo los bienes patrimoniales... obtenidos como consecuencia de cesiones, ya sea en terrenos o en metálico...”; art. 277.1 TRLS).

Los bienes del Patrimonio Municipal del Suelo constituyen un patrimonio separado de los demás bienes municipales¹² y quedan afectados a unos fines concretos determinados en la Ley¹³. Una de las consecuencias de esta consideración es la subrogación real de las cantidades percibidas por la enajenación de los bienes de dicho Patrimonio, de forma que los ingresos obtenidos mediante la venta de terrenos o sustitución del aprovechamiento por su equivalente en metálico, se destinarán a la conservación y ampliación del mismo (art. 276.2 TRLS).

En suma, estas cantidades quedan adscritas al Patrimonio Municipal y no podrán destinarse a fines que no sean estrictamente urbanísticos, es decir, que no estén directamente relacionados con la ejecución del plan o la regulación del mercado de terrenos, como podrían ser: desarrollo de los espacios libres de uso público, ejecución de centros culturales y docentes, etc.

Por otro lado, desde el punto de vista contable los ingresos obtenidos por la Corporación Local como consecuencia de la enajenación de los bienes del Patrimonio Municipal del Suelo o de la sustitución del aprovechamiento por dinero constituyen ingresos adscritos a un programa de gasto con financiación afectada (regla 376 y ss. de la Instrucción de Contabilidad para la Administración Local), de forma que al final del ejercicio económico se deberán calcular las desviaciones de financiación que incidirán, en su caso, en el resultado presupuestario y en el remanente de tesorería.

12. En tal sentido la Ley 7/1999, de 29 de septiembre, de Bienes de las Entidades Locales de la Comunidad Autónoma de Andalucía, establece que el inventario general consolidado de las Corporaciones Locales estará integrada, entre otros, por los siguientes inventarios parciales: el del patrimonio municipal del suelo (art. 58).

13. La doctrina tradicionalmente viene distinguiendo entre fines específicos (construcción de viviendas suietas a algún régimen de protección pública y otros usos de interés social) y fines genéricos (regular el mercado de terrenos, obtener reservas de suelo para actuaciones de iniciativa pública, facilitar la ejecución del planeamiento, conservación y ampliación del patrimonio...). Vid. CIRIA PSREEZ, F. J., Destino del Patrimonio Público o Municipal del suelo, Auditoría Pública n.º 17, págs. 17 a 22.



5. Áreas de riesgo

Seguidamente se exponen algunas de las áreas de riesgo que se deben tener en cuenta, en su caso, a la hora de fiscalizar las actuaciones urbanísticas de las Corporaciones Locales¹⁴.

5.1 Convenios urbanísticos

La realización de convenios urbanísticos que facilitan el desarrollo de la ordenación del territorio viene siendo una práctica cada vez más frecuente, que, incluso, ha quedado recogida positivamente en algunas de las Leyes que las Comunidades Autónomas han dictado en esta materia.

La doctrina suele distinguir entre convenios de planeamiento y convenios de ejecución¹⁵, aunque es frecuente que los convenios incidan tanto en la aprobación o modificación del planeamiento como en las distintas formas de ejecución del mismo.

En todo caso es fundamental tener en cuenta que la Administración, a través de los convenios, no puede disminuir o renunciar a su obligatoria participación en las plusvalías generadas por el desarrollo urbanístico. Una cosa será que, por medio de aquéllos, se agilice la ejecución y el desarrollo de la ordenación del territorio y otra muy distinta que la Administración no obtenga los aprovechamientos urbanísticos que la legislación imperativamente impone.

14. Vid. BOBADILLA BACAICOSA, P., y otros, Fiscalización de la gestión urbanística municipal, Auditoría Pública nº 2, págs. 25 a 32.

15. Vid. BUSTILLO BOLADO, J. y CUERNO LLATA, J. R., Los convenios urbanísticos entre las Administraciones Locales y los particulares, Pamplona, Aranzadi, 2001 y HUERGO LORA, A., Los convenios Urbanísticos, Madrid, Civitas, 1998.

Consecuentemente, se deberán analizar detenidamente los posibles convenios de planeamiento o ejecución que las Entidades Locales hayan efectuado dentro del alcance de la fiscalización, y comprobar que no se han vulnerado, en beneficio de la Administración o a favor de los particulares, las normas imperativas de la legislación urbanística ni el ejercicio de las potestades regladas de la Administración.

5.2 Permuta de los aprovechamientos por obras de infraestructura

En algunos casos, las Corporaciones Locales acuerdan en los convenios urbanísticos permutar los aprovechamientos que le corresponden por obras de infraestructura que realizará el promotor o el titular de los terrenos.

Esta forma de actuación no se considera correcta pues se infringe la legislación básica de contratos que obliga a la Administración a sujetar sus obras a los principios de publicidad, concurrencia e igualdad y no discriminación (artículo 11.1 de la Ley de Contratos de las Administraciones

Públicas). Además, se convierte a los promotores en adjudicatarios directos de las infraestructuras a realizar y éstas se ejecutan por personas que pueden no cumplir las condiciones de capacidad y solvencia exigidas a los contratistas de la Administración.

Por otro lado, también resulta problemática la valoración de las infraestructuras una vez recepcionadas por la Entidad Local pues, al no existir un control directo sobre las mismas, no siempre se conocerá con precisión su precio final al objeto de compararlo con las contraprestaciones a las que los promotores se hayan obligado y, a su vez, para incorporarlas al inventario de bienes de la Corporación.

5.3 Valoración de los aprovechamientos urbanísticos

También se debe prestar especial atención al momento de la valoración de los aprovechamientos urbanísticos. Normalmente cuando en un convenio se acuerda la permuta o la transmisión de los aprovechamientos municipales, como



todavía no se ha desarrollado el plan, no se conocen exactamente cuáles serán los terrenos o parcelas concretas en las que se materializarán aquéllos y, consecuentemente, no se puede tener en cuenta el valor de repercusión de tales parcelas.

Es en el proyecto de compensación o, en su caso, de reparcelación donde vendrán concretadas o determinadas las parcelas que soportan el aprovechamiento urbanístico del municipio y, precisamente, desde el momento en que la Administración actuante apruebe tal proyecto (art. 174.1 y 4 del Reglamento de Gestión Urbanística) se podrá proceder a su valoración.

Por consiguiente, cualquier tasación realizada con anterioridad a la aprobación por la Administración del proyecto de compensación o reparcelación debe considerarse como provisional y posteriormente, una vez determinada la que recoja el valor de repercusión, se deberá comprobar si se ha producido una equivalencia de prestaciones entre las partes intervinientes o, por el contrario, alguna ha salido beneficiada en la permuta o enajenación de los aprovechamientos.



5.4 Transmisión a la Administración de los terrenos de cesión obligatoria

Finalmente, también se debe tener en cuenta que la transmisión, en pleno dominio y libre de cargas, de los terrenos de cesión obligatoria y gratuita a la Entidad Local tiene lugar ope legis desde que se aprueba el proyecto de compensación (art. 179 del Reglamento de Gestión Urbanística). No obstante, es frecuente que las Corporaciones Locales tarden bastante tiempo en recepcionar las obras de urbanización, debido a que, generalmente, una vez recibidas surge la obligación de conservarlas y, a su vez, se deben comenzar a prestar los servicios básicos, como son: la limpieza viaria, la recogida de basuras y el alumbrado¹⁶.

En cualquier caso, una vez aprobados definitivamente por la Administración Local el proyecto de compensación o, en su caso, el de reparcelación (art. 174.1 y 4 del Reglamento de Gestión Urbanística), se debe proceder a la inclusión en el inventario de los bienes de cesión obligatoria que ya serán de pleno dominio de la Entidad Local, así como registrarlos contablemente, con las peculiaridades que anteriormente se han establecido.

Desde el punto de vista de la contabilidad, el registro de los bienes efectos a un servicio público será necesario para que los estados contables reflejen adecuadamente la situación económico-patrimonial de la Corporación Local.

16. CORTÉS CORTÉS G. La ejecución y recepción de las obras en las urbanizaciones de iniciativa particular, Aranzadi, 2001, pgs. 165 y ss.

