

# **Colaboración de la iniciativa privada y la Administración Pública en la ejecución de la urbanización**

**Carmen Esther Falcón-Pérez**

Profesora titular de la Universidad

Facultad de Economía, Empresa y Turismo-Universidad de Las Palmas de Gran Canaria (España).

**Juana Fuentes-Perdomo**

Profesora contratada doctora

Facultad de Economía, Empresa y Turismo-Universidad de Las Palmas de Gran Canaria (España).

## **Resumen**

Entre los distintos sistemas de gestión urbanística que se emplean en el territorio español, destaca el sistema de cooperación, que se caracteriza porque coparticipan tanto la iniciativa privada como la pública, siendo el responsable de ejecutar y controlar el proyecto de urbanización la Administración pública actuante, que gestiona la obra a costa de los propietarios. Es por ello que, habitualmente, dado que los organismos públicos no disponen de los recursos financieros suficientes, los particulares entregan anticipadamente los recursos líquidos para recibir finalmente el

solar. En este trabajo se realiza un análisis de las operaciones desarrolladas en el sistema de cooperación, en particular sobre los aspectos económicos y financieros desde la perspectiva de las entidades de carácter privado, existiendo un vacío normativo en esta materia.

Para poder analizar la incidencia mercantil del proceso de urbanización en el marco del sistema de cooperación se expone en primer lugar el proceso urbanizador y las transformaciones que se van produciendo en el suelo, y posteriormente en qué consiste el sistema de cooperación urbanística, y se proponen diversas alternativas para el reflejo económico-financiero de las diversas etapas que se van desarrollando, así como de información que habría que facilitar en los estados financieros de aquellos aspectos de carácter cualitativo.

**Palabras clave:** Proceso urbanizador de terrenos / Gestión económico-urbanística / Sistema de cooperación urbanística

### Abstract

In the system of cooperation, as a system of Spanish urban action, both the private sector and the public administration take part, being responsible for executing and controlling the urbanization project the corresponding public administration, which manages the work at the expense of the owners. Therefore, usually, since government agencies do not have sufficient financial resources, individuals owners deliver advance liquid resources to finally receive the building site. This paper is an analysis of the operations carried out in the system of cooperation, notably on economic and financial issues from the perspective of private owners, there is a regulatory gap in

this subject.

To analyze the economic impact of urbanization process in the framework of the cooperation system is exposed in the first place the town-planning process and the changes that are occurring in the land, how is the system of urban cooperation, and proposed various alternatives for the financial disclosure of the various stages developed in the process, as well as information which would provide in the financial statements about aspects of a qualitative nature.

**Keywords:** Town-planning process / Economic-urban management / System of urban development cooperation

## **1. Introducción: el proceso urbanizador.**

El proceso de urbanización es susceptible de ser realizado en España en el marco de diversos sistemas de gestión urbanística, como son sistema de cooperación, compensación o expropiación, centrándonos en este trabajo en el primer sistema de los mencionados, pues implica la colaboración de organizaciones privadas y públicas. Inicialmente, analizamos desde el punto de vista económico-financiero la transformación urbanística del suelo, ya que con independencia del sistema de gestión empleado el proceso urbanizador no varía. Además, desde el punto de vista de la iniciativa privada, los sistemas de gestión que resultan económicamente interesantes son los de compensación y cooperación, ya que en el de expropiación es el organismo público quien ejecuta y financia la urbanización, siendo nula la participación privada.

El terreno es un bien escaso que satisface una necesidad básica, dotar de una

vivienda digna a la sociedad. El producto ofertado, la escasez del mismo y la fuerte especulación a que habitualmente se ve sometido han provocado que esté fuertemente regulado, concretamente por el derecho urbanístico, en el que se disponen todas las fases y etapas a seguir para obtener suelo apto para la construcción.

El suelo es la materia prima fundamental sobre la que descansa la edificación, pero para que el terreno sea apto para la construcción necesita disponer de la categoría urbanística exigida, concretamente la de solar. Pues bien, el proceso urbanizador consiste en transformar suelo urbanizable<sup>1</sup>, no apto para la edificación, en solar. En Chile y en cumplimiento del artículo 34 de la Ley General de Urbanismo y Construcciones (Decreto con fuerza de Ley 458 de 1975. Ley General de Urbanismo y Construcciones. Actualizada por Ley 20.791, publicada en el Diario Oficial el 29 de octubre de 2014) "para urbanizar un terreno, el propietario del mismo deberá ejecutar, a su costa, el pavimento de las calles y pasajes, las plantaciones y obras de ornato, las instalaciones sanitarias y energéticas, con sus obras de alimentación y desagües de aguas servidas y de aguas lluvias, y las obras de defensa y de servicio de terreno. Sin embargo, cuando las obras de alimentación y desagüe que deban ejecutarse beneficien también a otros propietarios, el servicio respectivo determinará el pago proporcional que corresponda al propietario en estas obras, en la forma que determine la Ordenanza General." Por el contrario, en España cuando se trata el proceso urbanizador abarca más fases que la mera dotación de infraestructuras urbanísticas; se parte de un terreno, prácticamente en estado natural, pero que tiene la posibilidad de ser urbanizado en un futuro para acoger los crecimientos de la ciudad.

---

<sup>1</sup> El suelo urbanizable es aquel terreno que, en el futuro, podrá ser considerado como urbano, refiriéndonos a obras de crecimiento de ciudad en extensión, no tratándose de obras de rehabilitación o reconversión de ciudad. El suelo urbanizable es aquel que será susceptible de ser desarrollado en un futuro, por tanto no existen restricciones sobre el mismo en lo referente a protección por causas paisajísticas o medioambientales.

En primer lugar, en el proceso de modificación del suelo es imprescindible disponer de un terreno, cuyo propietario puede ser un particular, empresa constructora, empresa inmobiliaria, Junta de Compensación, Asociación Administrativa de Propietarios, Administración actuante, etc. Todas ellas son figuras habituales en el proceso de urbanización que, en la mayoría de los casos, coparticipan, pues generalmente y debido a criterios de eficacia y economía se procederá a urbanizar una gran extensión de terrenos colindantes, pertenecientes a varios propietarios, puesto que habitualmente se urbaniza o crece la ciudad por una extensión importante. Cada propietario aporta una superficie de metros cuadrados pero lo importante es el porcentaje de ésta sobre el total de metros de terreno total a urbanizar.

Dependiendo de las clasificaciones del terreno previstas por la normativa sobre planeamiento urbanístico, las tareas y fases a realizar para obtener el solar son diferentes, partiendo en este trabajo de la consideración de urbanizable sabiendo que la duración habitual de este proceso es de dos ejercicios económicos como mínimo.

En el urbanismo las dos etapas fundamentales para llevar a cabo el proceso urbanizador son el planeamiento y la gestión urbanística. Así, el planeamiento dispone todas las directrices urbanísticas que definen geográficamente el territorio, siendo fundamental ya que otorga los usos a cada terreno según decisiones tomadas de forma unilateral por la Administración actuante en base a las necesidades sociales estimadas por ésta: crecimiento del número de viviendas, suelo industrial o terciario, etc. En este sentido, el planeamiento urbanístico<sup>2</sup> consiste en el diseño territorial

---

<sup>2</sup> La normativa urbanística chilena define planificación urbana como "el proceso que se efectúa para orientar y regular el desarrollo de los centros urbanos en función de una política nacional, regional y comunal de desarrollo socio-económico." (Artículo 27 de la Ley General de Urbanismo y Construcciones.

donde se describe o esboza todo el territorio a ordenar, donde a modo de ejemplo define dónde están ubicadas las zonas a edificar, las zonas verdes, carreteras, etc., determinando las directrices generales. A medida que el planeamiento se concreta en un municipio determinado, deberíamos referirnos al Plan General Municipal de Ordenación<sup>3</sup>, en el que define las clases de suelo en el ámbito municipal, siempre siendo una decisión unilateral de la Administración actuante. Para poder llevar a la práctica lo dispuesto teóricamente en el planeamiento urbanístico es preciso la gestión urbanística, que implica hacer realidad y ejecutar lo dispuesto en dicho planeamiento. Así, la gestión urbanística se ocupa de las diferentes obligaciones que deben cumplir las unidades económicas que disponen de terrenos con la finalidad de ejecutar lo dispuesto en el planeamiento, ya que una vez cumplidas éstas se adquieren las facultades urbanísticas, destacándose entre ellas el derecho al aprovechamiento urbanístico, que a su vez es la llave de la futura posibilidad de construir.

Antes de ejecutar la urbanización de un terreno es preciso contar con los instrumentos urbanísticos necesarios, o conjunto de trámites precisos para la elaboración de un proyecto de urbanización y consecución de la aprobación de las Administraciones públicas, lo que implica unos elevados costes de elaboración de proyectos y de tramitación administrativa: Programas de Actuación Urbanística y Planes Parciales<sup>4</sup>. Las aprobaciones a estos proyectos por parte de la Administración pública se obtienen por fases: inicial, provisional y definitiva, y únicamente con la

---

*Decreto con fuerza de Ley 458 de 1975. Ley General de Urbanismo y Construcciones. Actualizada por Ley 20.791, publicada en el Diario Oficial el 29 de octubre de 2014).*

<sup>3</sup> El equivalente a este plan en la legislación urbanística aplicable en Chile es el Plan Regulador Comunal que "promueve el desarrollo armónico del territorio comunal, en especial de sus centros poblados, en concordancia con las metas regionales de desarrollo económico-social" (Artículo 41 de la Ley General de Urbanismo y Construcciones. *Decreto con fuerza de Ley 458 de 1975. Ley General de Urbanismo y Construcciones. Actualizada por Ley 20.791, publicada en el Diario Oficial el 29 de octubre de 2014).*

<sup>4</sup> Tanto los Planes Parciales como los Programas de Actuación Urbanística son instrumentos urbanísticos de desarrollo, no de ordenación, no "dibujan" el territorio, sino que tienen como finalidad llevar a efecto las especificaciones o directrices establecidas en el Plan General de Ordenación Municipal. Dichos instrumentos urbanísticos de desarrollo son realizados por la iniciativa privada.

obtención de la última se considera superada esta fase.

A continuación hay que materializar lo dispuesto en los instrumentos o proyectos aprobados. Para ello, se precisa del cumplimiento de determinados deberes urbanísticos, lo que como contrapartida dará lugar a la adquisición de las facultades que los mismos conlleven, siendo la más importante de ellas la ya citada adquisición del derecho al aprovechamiento urbanístico.

Por otra parte, y dependiendo de las clasificaciones del terreno, otorgadas por el planeamiento urbanístico, las tareas y fases a realizar para obtener la categoría de suelo apto para edificar, son diferentes. No obstante, antes de estudiar la gestión de suelo es imprescindible concretar que la categoría urbanística de la que se parte es suelo urbanizable<sup>5</sup>, con el fin de analizar todos los trámites y actividades a realizar para que el terreno se transforme en solar. Por tanto, no se inicia el estudio en la gestión en el suelo rural porque su reclasificación depende única y exclusivamente de la Administración actuante. Para las clasificaciones urbanísticas nos remitimos a las distintas legislaciones autonómicas en materia de urbanismo, por lo que cada Comunidad Autónoma<sup>6</sup> podrá establecer criterios de clasificación de suelo y el régimen de utilización para cada una de dichas clasificaciones, pero siempre deberán valorarse conforme a las dos situaciones básicas –situación básica de suelo rural y situación básica de suelo urbanizado– que dispone el legislador estatal mediante el Texto Refundido de la Ley de Suelo, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2008, de

---

<sup>5</sup> Al objeto de hacer extensible este trabajo al territorio español, emplearemos clasificaciones de suelo que tradicionalmente se han empleado y que continúan utilizándose en las distintas Comunidades Autónomas. El TRLS'08 es la normativa urbanística que rige a nivel estatal en España y sólo distingue entre las situaciones básicas de suelo rural y suelo urbano. En cuanto a la clasificación, son las Comunidades Autónomas las que desarrollan dicha normativa y establece diferentes categorías de suelo, que en ningún caso podrán contradecir la norma estatal.

<sup>6</sup> El Estado español está configurado con un carácter descentralizado cuasi federal a través de diversas Comunidades Autónomas, con amplia independencia en su actuación y competencias legislativas en diferentes ámbitos de actuación, como por ejemplo, educación, sanidad y urbanismo. El paralelismo en Chile de las Comunidades Autónomas serían las denominadas Regiones.

20 de junio (TRLR'08).

La combinación de las fases realizadas y dictadas por la normativa urbanística permiten que finalmente el terreno alcance la categoría de suelo apto para edificar, tal y como se muestra, a modo de resumen, en la figura 1, en la cual se observa que, generalmente, los pasos a seguir para transformar el terreno de nueva urbanización son: la tramitación de los instrumentos necesarios, el cumplimiento de los deberes de la promoción para la actuación de transformación urbanística y la obtención del derecho al aprovechamiento urbanístico. Una vez llegado hasta aquí sólo resta dotar al terreno de los servicios de infraestructura necesarios para que alcance la clasificación urbanística de suelo apto para edificar, debiéndose considerar las exigencias de cada Comunidad Autónoma.

Una vez expuesto el proceso urbanizador se analiza las implicaciones patrimoniales que surgen de dicho proceso al objeto de que pueda ser representado tanto económicamente como financieramente por el agente económico responsable de ejecutar la urbanización.

Los deberes urbanísticos más importantes son la cesión de terrenos, equidistribución<sup>7</sup> y urbanización<sup>8</sup>. La cesión consiste en transferir terrenos gratuitamente a la Administración actuante para dotaciones sociales y comunitarias: colegios, centros sociales como los de la tercera edad, calles y vías, zonas verdes, etc., y también para que el organismo público participe en las plusvalías generadas (a través de la explotación directa o ventas del terreno al sector privado). Al terminar de urbanizarse

---

<sup>7</sup> Este deber, como tal, no es dispuesto por la legislación urbanística vigente, si bien en todo proceso urbanizador es preciso el justo reparto de cargas y beneficios entre los agentes participantes, en relación a su porcentaje de participación en el proyecto, con independencia del uso que la normativa disponga para el terreno concreto que aportó, sea zona verde o edificable.

<sup>8</sup> Este deber supone la obligación de costear la urbanización para que finalmente el terreno adquiera la categoría urbanística de solar.

el terreno, cada propietario recibirá un porcentaje de derechos de aprovechamiento igual al porcentaje de terrenos que aportó, sin que exista obligatoriamente una relación física entre el terreno que aportó (superficie, localización, etc.) y el total de derechos de aprovechamiento que recibe. Todo ello exige largas y arduas negociaciones entre los propietarios y la Administración actuante, hasta llegar a un acuerdo de reparto que satisfaga a todas las partes.

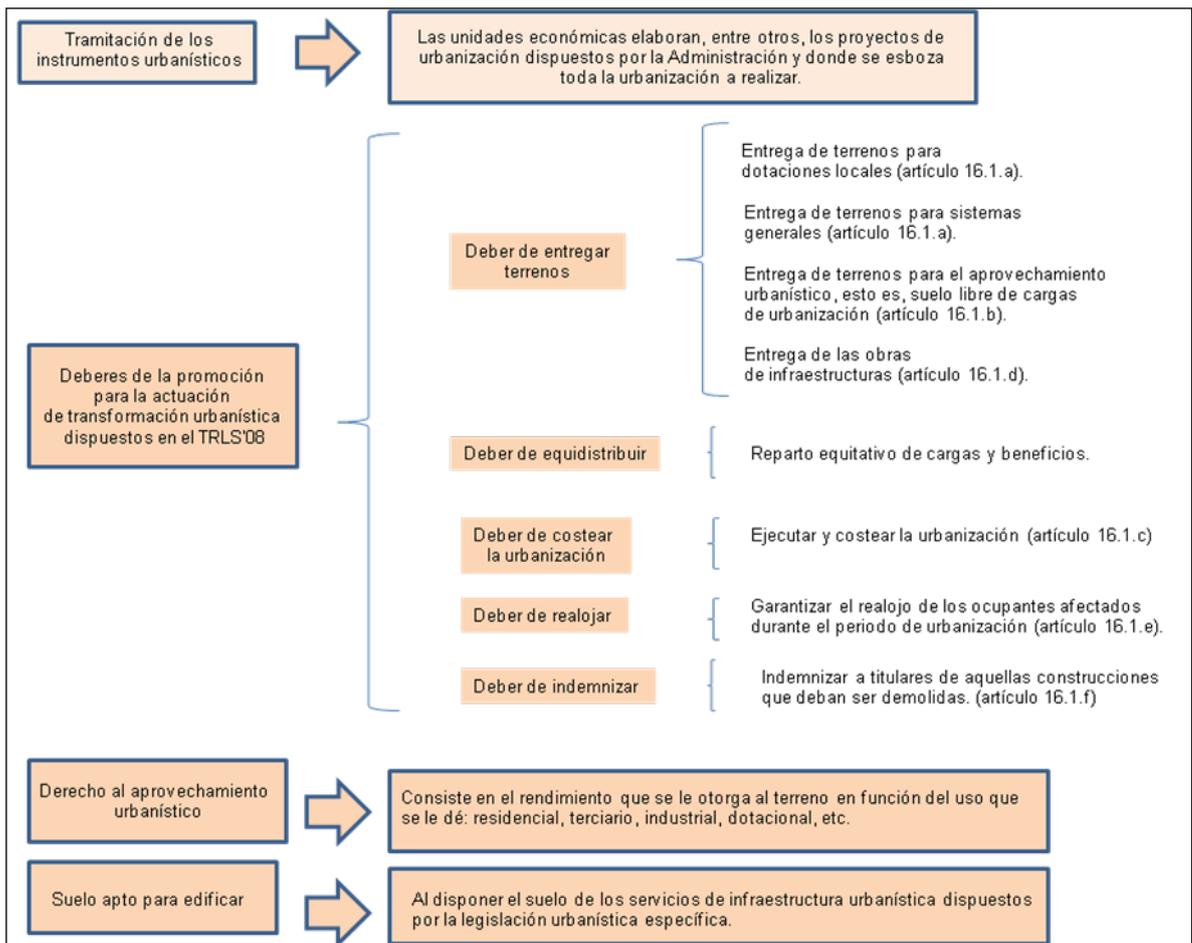


Figura 1. La transformación de suelo

Fuente: Elaboración propia, basada en el TRLS'08

El derecho al aprovechamiento urbanístico determina el rendimiento en términos de construcción que se otorga al suelo: tipo de construcción (residencial, industrial, etc.), superficie construible, número de alturas, etc., lo que indudablemente repercutirá en su posterior rendimiento económico. Como los derechos de aprovechamiento se

materializarán en parcelas de solar concretos, será difícil el cuadro entre el porcentaje sobre el terreno que se cedió y el valor económico de los derechos (y parcelas) que se asignará a cada propietario al terminar el proceso. Por ello se pone en marcha un mecanismo de ajuste denominado por la técnica urbanística como aprovechamiento tipo, garantizando una participación igualitaria para todos los propietarios en el reparto de las cargas (costes de urbanización) y beneficios (derechos de aprovechamiento en parcelas concretas), ello produce que surjan excesos y defectos de aprovechamientos urbanísticos en la unidad que se va a urbanizar entre los propietarios afectados. Una vez asignadas unas unidades de aprovechamiento urbanístico a cada propietario, estos derechos son susceptibles de transmisión e inscribibles en el Registro de la Propiedad.

Por tanto, el cumplimiento de los deberes urbanísticos dota al terreno de los cuatro servicios mínimos de infraestructura urbanística: acceso rodado, suministro de energía eléctrica, abastecimiento y evacuación de aguas, lo que implica incurrir en costes de urbanización que normalmente modifican el estado físico del suelo con lo cual se consigue transformar suelo urbanizable en suelo urbano. Lógicamente la modificación del terreno también aumenta el valor objetivo del mismo. No todo el suelo urbano puede ser construido, ej. las zonas verdes. El proceso de urbanización termina cuando, además de ser suelo urbano, disponga de encintado de aceras y pavimentación de calzadas, siendo en este momento considerado urbanísticamente como solar.

Actuando bajo cualquier sistema de gestión urbanística (público o privado), a excepción del sistema de expropiación, el propietario del terreno recibe el solar pudiendo coincidir o no en superficie, localización y rendimiento con el terreno aportado inicialmente, pero cuyo valor sí responderá al porcentaje de su participación en el proyecto.

## 2. El sistema de cooperación urbanística.

En este sistema se pone de manifiesto la constitución de una entidad urbanística colaboradora, concretamente, la Asociación Administrativa de Propietarios, cuya única finalidad es la de facilitar y colaborar en el proyecto de urbanización, incorporándose los propietarios cuyos terrenos son objeto de urbanización de forma voluntaria, lo que se realiza sin demasiados problemas ante la perspectiva de obtener una importante revalorización del patrimonio aportado durante el proceso.

El sistema de cooperación, "lógicamente supone una relación entre dos partes, propietarios y la Administración actuante mediante, como el término etimológicamente indica, una relación coincidente de voluntades entre los titulares de las propiedades y la Administración actuante o cooperación." (García, 2007: 31).

El sistema de cooperación se fundamenta en que entre el organismo público y los particulares nace un compromiso de ejecución de obra, pero en ningún caso los propietarios transmiten la titularidad de los terrenos a la Administración actuante, entendiéndose, por tanto, que la Administración impulsa la urbanización y presta el servicio de urbanizar; eso sí, lo más probable es que el coste del proyecto y de la gestión realizada por la Administración pública se satisfaga en efectivo y por anticipado por los miembros afectados.

Así pues, este procedimiento descansa sobre la estricta cooperación entre la Administración actuante y los propietarios, llevando el peso del sistema el organismo público, ya que se responsabiliza de la ejecución de la obra, de la distribución de los gastos de la urbanización, etc., constituyéndose, en definitiva, como una asociación de gestión pública en la que es imprescindible la iniciativa privada, pues es quien financia el proyecto.

Así, “en cuanto a las operaciones jurídicas del procedimiento para convertir unas fincas aportadas, [...], en unas fincas resultantes tras el correspondiente proceso de equidistribución de beneficios y cargas del planeamiento con las cesiones obligatorias correspondientes de atribución a la Administración y distribución entre todos los propietarios incluidos en la unidad de ejecución se realiza a través, generalmente, del denominado Proyecto de Reparcelación.” (García, 2007:33).

En definitiva, el Proyecto de Reparcelación es “el documento propuesto por los propietarios afectados por la urbanización, que incluye los criterios de valoración de los terrenos aportados, reglas de adjudicación de las fincas resultantes, etc. y de utilización en el sistema de cooperación.” (Falcón, 2000).

### **3. Cooperación económico-urbanística entre la Administración actuante y la iniciativa privada.**

Una vez expuesto el proceso urbanizador y el sistema de cooperación analizamos las relaciones económicas que se ponen de manifiesto. Como ya hemos mencionado, es necesario que los propietarios dispongan de un terreno en la categoría de urbanizable pudiendo estar reflejado en su patrimonio como inmovilizado material, inversión inmobiliaria o existencias dependiendo de la finalidad que persiga con la ejecución de la urbanización de dicho terreno.

Así, si el terreno se destina a dar soporte a la estructura productiva de la entidad propietaria se calificaría como inmovilizado material<sup>9</sup>. Por el contrario, se consideraría

---

<sup>9</sup> El término “inmovilizado material” se refiere a aquellos activos tangibles, muebles o inmuebles, que la empresa utiliza para el desarrollo de su actividad productiva o con fines administrativos, como construcciones o maquinaria. En la terminología que se emplea en las Normas Internacionales de Información Financiera equivale a “Propiedad, planta y equipos”.

una inversión inmobiliaria si estuviese destinado a obtener rentas y/o plusvalías. En el caso de aquellas empresas cuyo objeto de explotación sea precisamente la urbanización de terrenos –como empresas promotoras y constructoras– los terrenos pueden considerarse una materia prima que se va transformando en un producto terminado, y por tanto se calificarían como existencias.

Si los usos futuros del terreno no estuviesen determinados por parte de los propietarios, a qué finalidad lo va a dedicar, debería calificarse como inversión inmobiliaria<sup>10</sup>.

Al objeto de simplificar la incidencia económica del proceso urbanizador en el marco del sistema de cooperación urbanística optamos por mostrar únicamente la opción de que el terreno sea considerado contablemente como inmovilizado material o inversión inmobiliaria, puesto que entendemos que una vez expuesto dicho proceso con estas opciones, sólo sería necesario trasladarlo a la consideración del terreno como existencias, aunque expondremos también sus implicaciones contables.

Los propietarios al inicio del proceso de urbanización deben realizar dos aportaciones; por una parte han de entregar –sin cesión de la propiedad– los terrenos categorizados como urbanizables a la Administración y, por otra parte, el importe solicitado por la Administración actuante del total de las cuotas a satisfacer. Por estos motivos, entendemos que el propietario en su patrimonio debe reflejar que la Administración competente presta el servicio de urbanizar terrenos, transformando el suelo urbanizable en solar.

Para ello, debemos reflejar contablemente el desembolso anticipado que deben realizar los propietarios dado que es a cuenta de una futura entrega, ya sean

---

<sup>10</sup> Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (2013).

*Anticipos a proveedores o Anticipos para Inmovilizados o Anticipos para inversiones inmobiliarias*, dependiendo de cómo tenga reflejado contablemente el agente económico el terreno como ya comentamos anteriormente.

De hecho, en este sistema de gestión urbanística, el organismo público actúa como una empresa constructora, en la medida que realiza una obra por encargo, llevando a cabo el cumplimiento de los deberes urbanísticos para proporcionar los derechos o facultades urbanísticas descritas.

No obstante, para los propietarios, el reflejar contablemente de esta forma el proceso de urbanización en el marco del sistema de cooperación, llevaría a darnos la visión de un proceso bastante simplista que no muestra fielmente las operaciones económicas que derivan del proceso urbanizador, y aunque la Administración actuante, en este sistema, sea la responsable absoluta del mismo, existen operaciones económicas que, creemos, deben ser reflejadas en el patrimonio de los propietarios afectados.

En consecuencia, debemos reflejar las transacciones mostrando las fases más importantes del proceso urbanizador, de tal forma que en función de la información que suministre el organismo público sobre el grado de avance de la urbanización, cada propietario refleje en su patrimonio la diferente calificación urbanística que va asumiendo el terreno aportado, reflejando la realidad económica derivada del citado proceso de la urbanización.

En tal caso, es necesario mostrar la reclasificación del suelo urbanizable no sectorizado en sectorizado, lo que ha supuesto satisfacer los costes de tramitación incurridos por el organismo público. Con tal operación económica, el terreno ya adquiere una categoría urbanística diferente, cada vez más próxima a la tipología de solar. En consecuencia, cuando el terreno es considerado como inmovilizado material

se define como una mejora, puesto que al añadir costes al valor del activo propicia un incremento en su eficiencia productiva. En términos similares ocurriría si el terreno se ha considerado como inversión inmobiliaria; y por último, si es tratado como existencias supone un incremento en el coste de producción.

### 3.1 Incidencia económica de los deberes urbanísticos.

En el desarrollo del proceso urbanizador la operación económica de mayor trascendencia es el cumplimiento del deber de ceder terrenos. Nos deberíamos cuestionar si esta cesión debe ser reflejada, exclusivamente, por la Administración actuante, o por los propietarios que intervienen en el sistema de gestión, o bien por ambos, si bien cuantificar de forma individualizada dicha cuantía resulta complejo<sup>11</sup>, no obstante, en la medida que se disponga de dicha información, puede ser reflejada. Desde el punto de vista doctrinal, la cesión puede entenderse como:

- Pérdida, en cuanto que el propietario afectado aporta terrenos con una superficie y valoración económica determinada, perdiendo terrenos a favor de la comunidad. De hecho, el ente público obtiene una ganancia clarísima al hacerse con unos terrenos con un importante valor económico sin contrapartida económica de ningún tipo.
- Coste de urbanización, porque derivado del propio proceso es ineludible la entrega de terrenos, produciéndose una minoración derivada de dicho proceso. En este sentido, la doctrina contable del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) (1993) expone en cuanto a la cesión de terrenos que "los solares cedidos sin contraprestación a una Administración Pública, debe imputarse como mayor coste de la construcción, sin perjuicio de que si se supera el valor de mercado de la misma, se registre la oportuna corrección valorativa." No obstante, este procedimiento ignora

---

<sup>11</sup> Puesto que se debe ceder el 10% del aprovechamiento patrimonializado de las parcelas a urbanizar y que constituyen la unidad de ejecución.

que el terreno cedido no representa un mayor coste, sino una pérdida para el cedente y una ganancia para el ente público, como señalábamos arriba.

- Compromiso entre el organismo público y los agentes económicos, pues en la medida que el propietario entrega terrenos la Administración actuante se compromete a permitir continuar con el proceso, de lo contrario sería paralizado, reflejándose esta alternativa en la información a suministrar en la memoria.

En la medida que este deber es habitual y necesario en el proceso de urbanización la práctica habitual lo representa como un coste más de urbanización, lo que puede ser cierto en términos particulares o microeconómicos para el cedente, para quien la cesión supone aproximadamente lo mismo que una merma en cualquier proceso productivo, pero no es cierto en términos macroeconómicos, ya que las mermas de producción no aprovecha a un tercero, lo que sí sucede en el caso que analizamos.

Esta solución ordinaria, "supone no realizar anotación contable alguna en los estados contables de los propietarios, puesto que se compensa el importe del valor de la cantidad de suelo cedido (o de los derechos de aprovechamiento urbanístico) elevando el coste unitario de los metros o derechos que siguen permaneciendo en su poder. Es decir, se está realizando un reparto, con cargo a activos, de las futuras plusvalías que se espera tenga el valor del mercado del suelo al finalizar el proceso urbanístico. La realidad es que se produce una pérdida irreversible en la cesión y un mayor beneficio en el momento de enajenación o puesta en construcción de los terrenos, pero el método generalmente aceptado de valoración netea ambos efectos y los retrasa hasta el momento de dicha enajenación, tergiversando de forma importante la imagen fiel del proceso. Lo que además plantea importantes repercusiones fiscales." (Falcón y Serrano, 2008:28).

Para ratificar lo que decimos, pensemos, ¿qué sucedería si ese incremento de valor no

se produjera?, ¿la pérdida la tendría en su totalidad el propietario del suelo al enajenar sus derechos urbanísticos o habría comenzado ya a tenerla en el momento de realizarse la cesión?

En lo referente al deber de equidistribuir, mientras se produce el proceso de urbanización consideramos que no tiene repercusión económica alguna, puesto que informa sobre el porcentaje e importe previsto de costes futuros de urbanización que le corresponde a cada miembro partícipe, pero la realidad de la urbanización, de la negociación del reparto de derechos, etc., pueden modificar ambos parámetros, por lo que en todo caso daría lugar a una información extracontable que, desde nuestro punto de vista, debe ser mostrada en la memoria<sup>12</sup>.

Por último, el deber de urbanizar supone incurrir en los costes de urbanización necesarios para que el suelo modifique progresivamente su categoría hasta alcanzar la naturaleza legal de solar, debiendo registrar esta modificación de su naturaleza como se muestra más adelante.

### **3.2 El aprovechamiento como facultad urbanística.**

Como ya hemos mencionado, el proceso de urbanización y el cumplimiento de los deberes urbanísticos precisos lleva aparejado la obtención del derecho al aprovechamiento urbanístico, sobre el que, debemos recordar, el propietario ostenta la propiedad y el derecho a transmitirla –ya que se representa en títulos y está inscrito en el Registro correspondiente– incluso antes de concluir la urbanización.

---

<sup>12</sup> La memoria es un documento mercantil que forma parte de las cuentas anuales que deben presentar la iniciativa privada. Así, la memoria “completa, amplía y comenta la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales”. *Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.*

Esta aprehensión del derecho urbanístico puede registrarse en una cuenta creada al efecto como *Derecho al aprovechamiento urbanístico*, constituyendo un activo difícilmente clasificable entre las categorías ordinarias de activos aunque a la que más se pueda asimilar sea a la del inmovilizado intangible, con el que presenta determinadas similitudes: es un activo inmaterial (puesto que al ser un derecho no es un bien tangible) que contribuye a obtener beneficios futuros y es susceptible de ser valorado económicamente, además de cumplir los requisitos de identificabilidad, pues es transmisible y surge de derechos legales.

La repercusión económico-financiera de este derecho implica la reclasificación del terreno de la categoría de suelo urbanizable tras la aprobación de instrumentos urbanísticos más la parte proporcional de las cuotas ya anticipadas que hayan permitido la obtención de esta facultad urbanística, no confundiendo la clasificación contable (inmovilizado material, existencias o inversión inmobiliaria) otorgada al terreno con la que podría tener el derecho al aprovechamiento urbanístico.

### **3.3. Ajustes de aprovechamientos urbanísticos.**

En el sistema de cooperación también se ponen de manifiesto los ajustes de aprovechamientos urbanísticos derivados de las diferencias de ajuste surgidas en los repartos<sup>13</sup>.

Si el aprovechamiento real es mayor al patrimonializado, la diferencia se imputa a la

---

<sup>13</sup> Técnicamente la diferencia se corresponde con los ajustes del aprovechamiento patrimonializado y el real, cuestión que no abordamos en este trabajo. El aprovechamiento patrimonializado viene definido por el aprovechamiento urbanístico que el propietario del terreno realmente puede materializar, ya que este aprovechamiento surge tras ser ponderado por el aprovechamiento tipo (aprovechamiento medio de la unidad de ejecución), no coincidiendo habitualmente con el aprovechamiento real, que es el rendimiento que se otorga al terreno basándose en las determinaciones del planeamiento urbanístico. En la medida que la propia realidad de la urbanización implica que haya terrenos donde se ubiquen las zonas verdes y otros en que se localice un edificio de cinco plantas, es preciso realizar estos ajustes de aprovechamiento.

Administración actuante tomando ésta la decisión sobre qué hacer. El organismo público, generalmente, compensa a los propietarios que se encuentran en la situación contraria, incluyendo también en determinados supuestos aquellos propietarios a los que el proceso urbanizador otorgue a sus terrenos un uso dotacional, y por tanto de menor valor que otros como los habilitados para la construcción de viviendas.

En consecuencia, el agente económico que se encuentre en esta situación debe minorar la facultad urbanística, ya que por legislación le corresponden menos unidades de aprovechamiento, optando por no reflejar anotación contable alguna puesto que es tratado de nuevo como una merma.

Por el contrario, si el aprovechamiento real es inferior al patrimonializado, el propietario debe reflejar en su patrimonio tal situación, que implica incrementar el número de unidades de aprovechamientos urbanísticos, teniendo la Administración actuante, conforme lo dispuesto por la normativa urbanística<sup>14</sup> que realizar tal compensación, que puede llegar a ser económica en efectivo.

### **3.4. Adjudicación de suelo apto para edificar.**

Una vez finalizado el proceso de urbanización de terrenos que ejecutó la Administración a costa de los propietarios y en función de los criterios de adjudicación establecidos en el Proyecto de Reparcelación se procede a entregar los solares a cada uno de los propietarios.

Por ello, el propietario debe reflejar contablemente la finalización de la urbanización, cancelando las partidas que lo relacionen con la Administración actuante, tal es el

---

<sup>14</sup> El orden expuesto por la legislación urbanística es: reducir la carga urbanizadora, conceder derechos de aprovechamientos en otra unidad de ejecución y compensar económicamente el exceso de aprovechamiento patrimonializado.

caso del *Derecho al aprovechamiento urbanístico* y de las cuotas entregadas para sufragar los costes de urbanización en la parte proporcional que permita convertir tal facultad urbanística en solar. Es de señalar que el terreno finalmente otorgado no tiene por qué coincidir con el inicial, en situación y superficie, si bien es lógico que termine con la consideración contable con la que empezó, inmovilizado material, como inversión inmobiliaria o como existencias.

#### **4. Consideraciones finales.**

En el sistema de cooperación urbanística, de aplicación en el territorio español, los propietarios de los terrenos y la administración pública correspondiente colaboran en un proceso que persigue la transformación del suelo. Este proceso urbanizador requiere llevar a cabo una serie de tareas de acondicionamiento físico de los terrenos y un conjunto de trámites administrativos que van marcando la totalidad del proceso, por lo que la iniciativa de la administración pública va afectando al patrimonio de los propietarios.

En este trabajo se han abordado las distintas etapas que se van desarrollando en el sistema de cooperación y cómo va afectando tanto a la gestión urbanística como a la gestión económico-financiera de los propietarios, proponiendo diversas alternativas en su reflejo contable, así como la equiparación con la realidad urbanística chilena en aquellos aspectos que hemos considerado de interés. También planteamos que se ha de suministrar información a través de la memoria de todos aquellos aspectos de carácter cualitativo que se refieran a la situación en la que se encuentra el proceso de urbanización, al objeto de que los usuarios de la información económico-financiera puedan advertir, en cualquier momento, en qué etapa del proceso urbanizador se halla el terreno.

## 5. Referencias bibliográficas

**García Rubio, F. (2007).** El sistema de cooperación urbanístico como sistema de ejecución del planeamiento: situación actual y perspectivas de futuro, *Revista de urbanismo y edificación*, 15, 29-53.

**Falcón Pérez, C.E. (2000).** *El proceso urbanístico y su contabilidad: Sistemas de compensación, cooperación y expropiación*. Tesis Doctoral. Universidad Nacional de Educación a Distancia. Madrid.

**Falcón Pérez, C.E. y Serrano Moracho, F. (2008).** La cesión de terrenos en el proceso urbanístico: repercusiones patrimoniales, *Revista de Derecho Urbanístico y Medio Ambiente*, 239, 11-35.

**Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) (1993).** *Consulta Nª8 Sobre la forma de registrar las adquisiciones de solares a cambio de construcciones futuras realizadas por empresas inmobiliarias y la cesión de solares y edificaciones realizadas en aplicación de la normativa urbanística*. B.O.I.C.A.C. Nº 15.

**Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) (2013).** *Consulta Nª1 Sobre el tratamiento contable de los costes de urbanización de un terreno sobre el que está constituido un derecho de superficie*. B.O.I.C.A.C. Nº 96.

**International Accounting Standards Board (IASB) (2012).** *Normas Internacionales de Información Financiera*. Edit. IFRS Foundation, London.

Ley General de Urbanismo y Construcciones (Decreto con fuerza de Ley 458 de 1975.

Ley General de Urbanismo y Construcciones. Actualizada por Ley 20.791, publicada en el Diario Oficial el 29 de octubre de 2014).

**Oviedo Creo, M. (2013).** La gestión de las cuotas de urbanización en el sistema de cooperación, *Práctica Urbanística*, 2013, 121, 24-39.

**Parejo Alfonso, L. (2007).** El nuevo marco general que para la ordenación territorial y urbanística define la Ley 8/2007 de Suelo. *Revista de Derecho Urbanístico y Medio Ambiente*, 237, 11-40.

Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.

*Real Decreto 1492/2011, de 24 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento de valoraciones de la Ley de Suelo.*

*Resolución de 1 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.*

*Texto Refundido de la Ley de Suelo, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2008, de 20 de junio.*