

**INGRESOS PROCEDENTES DEL URBANISMO EN EELL:
BREVES REFERENCIAS A LA FISCALIDAD Y A LA REGIÓN DE MURCIA**

Judith GIL GRANDÍO

Interventora General del Ayuntamiento de Alhama de Murcia

*Trabajo de evaluación presentado al Curso sobre “Autonomía y Suficiencia Financiera Local: La Capacidad Tributaria de las EELL”.
Granada, CEMCI, febrero a marzo de 2013*

SUMARIO:

1. Introducción.
 - 1.1. Breve referencia a la Historia del Urbanismo Español.
 - 2.1. Ingresos Procedentes del Urbanismo.
2. El urbanismo en las entidades Locales.
 - 2.1. Ingresos Procedentes del Urbanismo en las Entidades Locales. Análisis Cuantitativo
 - 2.2. Gastos Procedentes del Urbanismo en las Entidades Locales. Análisis Cuantitativo
3. Fiscalidad. el IVA en el urbanismo municipal
4. El canon de Urbanización
 - 4.1. El canon de Urbanización en el texto refundido de la Ley del Suelo de la Región de Murcia
5. Contribuciones especiales
 - 5.1. Diferencias entre contribuciones especiales y cuotas de urbanización
 - 5.2. Concepto y hecho imponible.
 - 5.3. Sujeto pasivo
 - 5.4. Base imponible.
 - 5.5. Cuota y devengo
 - 5.6. Imposición y ordenación.
 - 5.7. Fiscalidad.
6. Cuotas de urbanización.
 - 6.1. Concepto y caracteres.
 - 6.2. Extensión de los Costes de urbanización.
 - 6.3. Procedimiento de aprobación y pago.
 - 6.4. Fiscalidad
7. Aprovechamientos urbanísticos.
 - 7.1. Fines y finalidad del patrimonio Municipal del Suelo.
 - 7.2. Gestión del Patrimonio Municipal del Suelo.
8. Convenios urbanísticos.
 - 2.1. Los Convenios Urbanísticos en el texto refundido de la Ley del Suelo de la Región de Murcia.
 - 2.2. Tratamiento fiscal.
- 9 Conclusiones.
- 10 Bibliografía.

1. INTRODUCCIÓN.

1.1. Breve referencia a la Historia del Urbanismo Español.

Tal y como se recoge en la exposición de motivos de la Ley 8/2007, de 28 de mayo, de suelo *la historia del Derecho urbanístico español contemporáneo se forjó en la segunda mitad del siglo XIX, en un contexto socio-económico de industrialización y urbanización, en torno a dos grandes tipos de operaciones urbanísticas: el ensanche y la reforma interior y la creación de nueva ciudad y el saneamiento y la reforma de la existente.*

Dicha historia culminó con la ley completa en la materia a mediados del siglo XX, de la que sigue siendo deudora nuestra legislación posterior. Así, en la Ley del Suelo y Ordenación Urbana de 1956, podemos ver un gran paralelismo con las grandes instituciones urbanísticas actuales con las definidas entonces:

- Se sitúa como elemento fundamental del nuevo sistema el planeamiento y la regulación del uso del suelo conforme a la función social de la propiedad limitando el “ius aedificandi”.
- Se estableció una división en clases de suelos: Suelo urbano, suelo de reserva urbana y suelo rústico definido de forma residual.

Sin embargo, también podemos constatar grandes cambios hasta el actual Texto Refundido de la Ley del Suelo de 2008, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2008 (TRLS08), amparadas en su mayor parte en el bloque Constitucional recogido en nuestra Carta Magna de 1978, cuyo artículo 47 dispone, «*Todos los españoles tienen derecho a disfrutar de una vivienda digna y adecuada. Los poderes públicos promoverán las condiciones necesarias y establecerán las normas pertinentes para hacer efectivo este derecho, regulando la utilización del suelo de acuerdo con el interés general para impedir la especulación.*».

Dentro de la denominación *poderes públicos*, encontramos importantes diferencias competenciales respecto a la legislación de 1956, algunas fruto de la interpretación dada por la doctrina del Tribunal Constitucional, y en concreto por la provocada por la Sentencia del Tribunal Constitucional de 20 de marzo de 1997 y que *Enériz Olaechea* resume de la siguiente forma: «*Dado que todos los Estatutos de Autonomía atribuyen a las Comunidades Autónomas la competencia exclusiva sobre la materia de urbanismo, el Tribunal concluye que el Estado no puede dictar normas supletorias al carecer de un título competencial específico que así lo legitime, sin que el hecho de ostentar otros títulos competenciales susceptibles de incidir sobre la materia, pueda justificar la invocación de la cláusula de supletoriedad del art. 149.3 in fine.*».

En esta misma línea, incluso la referida exposición de motivos de la Ley 8/2007 señala que *aunque el legislador estatal se ha adaptado a este orden, no puede decirse*

todavía que lo haya asumido o interiorizado plenamente. En los últimos años, el Estado ha legislado de una manera un tanto accidentada, en parte forzado por las circunstancias, pues lo ha hecho a caballo de sucesivos fallos constitucionales. Así, desde que en 1992 se promulgara el último Texto Refundido Estatal de la Ley sobre Régimen de Suelo y Ordenación Urbana, se han sucedido seis reformas o innovaciones de diverso calado, además de las dos operaciones de «legislación negativa» en sendas Sentencias Constitucionales, las número 61/1997 y 164/2001.

Se argumenta que para evitar seguir ahondando en la *accidentada* historia reciente del urbanismo, *se prescinde por primera vez de regular técnicas específicamente urbanísticas, tales como los tipos de planes o las clases de suelo, y se evita el uso de los tecnicismos propios de ellas para no prefigurar un concreto modelo urbanístico y para facilitar a los ciudadanos la comprensión de este marco común. No es ésta una Ley urbanística, sino una Ley referida al régimen del suelo y la igualdad en el ejercicio de los derechos constitucionales a él asociados en lo que atañe a los intereses cuya gestión está constitucionalmente encomendada al Estado.*

1.2. Ingresos Procedentes del Urbanismo.

En el ejercicio de su función de diseño y ejecución de los desarrollos urbanísticos, los municipios disponen de unas fuentes de recursos económicos como son el *Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras* (ICIO), el *Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana* (IVTNU) y las *Tasas por la concesión de licencias urbanísticas*, pudiendo estas últimas exigirse también por la tramitación de servicios directamente vinculados al proceso urbanístico, específicamente la tramitación de licencias e instrumentos de planeamiento y gestión urbanística antes de su aprobación municipal.

Estos ingresos tienen como principal característica su no afectación al proceso urbanístico, sino que entran en la caja general del Ayuntamiento pudiendo financiar gastos corrientes u otras actividades, como gastos sociales, servicios públicos de cualquier tipo, etc.

A *sensu contrario*, encontramos ingresos directamente vinculados al proceso de transformación y urbanización y a los instrumentos de equidistribución de los beneficios y cargas del planeamiento correspondientes; así podemos señalar la existencia de las *Contribuciones Especiales* previstas en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), de las *Cuotas de urbanización* derivadas de la legislación urbanística específica de las Comunidades Autónomas y con su reflejo en el Real Decreto Legislativo 1/1992, de 26 de junio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana y especialmente en el Real Decreto 3288/1978, de 25 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento de Gestión Urbanística (RGU) para el desarrollo y aplicación de la Ley sobre régimen del Suelo y Ordenación Urbana. Y, dentro de este último apartado, tenemos como último instrumento el *Canon de urbanización* o garantía de la urbanización prevista en algunas comunidades autónomas.

Así, como gastos derivados de la urbanización encontramos todos los que objetivamente se pueden imputar a la gestión del planeamiento. Se trata de un concepto amplio, que incluye conceptos más precisos como los gastos de indemnizaciones, de gestión técnica, y, los lógicos gastos de urbanización.

Finalmente, podemos hablar de los ingresos mixtos, esto es, aquellos que tienen vinculación al proceso urbanístico, pero que también se ven vinculados por la actuación municipal general; así, podemos hablar de los ingresos derivados de los **Patrimonios Públicos de Suelo**, los derivados de **Convenios urbanísticos**, los resultantes de las **Multas o Sanciones** por la ejecución de actos no ajustados a derecho y los ingresos derivados de la **Gestión del Patrimonio Público de Suelo**.

Por otro lado, no podemos dejar de destacar la importante fuente de financiación procedente de la fiscalidad inmobiliaria que se manifiesta en una multiplicidad de instrumentos financieros públicos como son el **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales**, el **Impuesto sobre el Valor Añadido por la transmisión de terrenos**, el de **Actos Jurídicos Documentados** para aquellos actos que deben soportarse en documento público, y en general, una pluralidad de instrumentos previstos y al alcance de las Administraciones Autonómicas y Estatales.

Igualmente, debemos señalar la incidencia del **impuestos sobre la renta de las personas físicas**, en relación con los **incrementos del patrimonio** y los **rendimientos de capital inmobiliario**, e igualmente el **Impuesto sobre Sociedades**, especialmente en el ámbito de las sociedades vinculadas a este ámbito inmobiliario.

II.- EL URBANISMO EN LAS ENTIDADES LOCALES

2.1. Ingresos Procedentes del Urbanismo en las Entidades Locales. Análisis Cuantitativo.

Los anteriores ingresos señalados revisten especial importancia dentro de la financiación de las arcas municipales puesto que, salvo el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica y el Impuesto de Actividades Económicas, el resto de impuestos de las Entidades locales que define el TRLRHL se encuentran directamente supeditados a la gestión urbanística.

Si detallamos los ingresos procedentes de la actividad inmobiliaria conforme a la orden que regula la estructura de los presupuestos de las entidades locales (Orden del Ministerio de Economía y Hacienda EHA/3565/2008, de 3 diciembre) encontramos el siguiente resumen por capítulos:

Capítulo I.- IMPUESTOS DIRECTOS

100 Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas

101 Impuesto sobre Sociedades

111 Impuesto sobre Patrimonio

112 Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Bienes Inmuebles de Naturaleza Rústica

113 Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Bienes inmuebles de Naturaleza Urbana

114 Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Bienes Inmuebles de características especiales

116 Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana

117 Impuesto sobre viviendas desocupadas

130 Impuesto sobre Actividades Económicas

Capítulo II.- IMPUESTOS INDIRECTOS

210 Impuesto sobre el Valor Añadido

290 Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obra

Capítulo III.- TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y OTROS INGRESOS

321 Licencias urbanísticas

322 Cédulas de habitabilidad y licencias de primera ocupación

323 Tasas por otros servicios urbanísticos

325 Tasa por expedición de documentos.

334 Tasa por apertura de calas y zanjas

350 Contribuciones especiales para la ejecución de obras

351 Contribuciones especiales para el establecimiento o ampliación de servicios

391.00 Multas por infracciones urbanísticas

- 396.00 Canon de urbanización
- 396.10 Cuotas de urbanización
- 397.00 Aprovechamientos urbanísticos
- 397.10 Canon por aprovechamientos urbanísticos
- 399 Otros ingresos por aprovechamientos urbanísticos

Capítulo V.- INGRESOS PATRIMONIALES

- 541 Arrendamientos de fincas urbanas
- 542 Arrendamientos de fincas rústicas
- 549 Otras rentas de bienes inmuebles

Capítulo VI (Enajenación de inversiones reales).

- 600 Venta de solares
- 601 Venta de fincas rústicas
- 602 Parcelas sobrantes de la vía pública
- 603 Patrimonio público del suelo
- 609 Otros terrenos.

Pues bien, si examinamos ahora la estructura de los ingresos locales, tomando como referencia los datos disponibles de la liquidación de los presupuestos de las entidades locales del año 2010, recogidos en el estudio “*Haciendas Locales en Cifras - ejercicio 2010*” de la dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales, resulta claro el peso que tienen los tributos directamente relacionados con el proceso de transformación del suelo y que a continuación vamos a ir disgregando.

Ingreso total de los Ayuntamientos por tramos de población y tipo de ingreso Importes en miles de €

ESTRATOS DE POBLACIÓN	Ingresos corrientes	Ingresos de capital	Ingresos financieros	TOTAL INGRESOS
>1.000.000 hab.	6.258.180	702.296	739.712	7.700.188
De 500.001 a 1.000.000 hab.	2.583.257	396.459	449.887	3.429.603
De 100.001 a 500.000 hab.	9.924.522	1.601.184	725.461	12.251.167
De 50.001 a 100.000 hab.	5.347.150	845.950	340.873	6.533.973
De 20.001 a 50.000 hab.	6.561.591	1.310.979	591.364	8.463.933
De 5.001 a 20.000 hab.	7.789.666	1.892.764	518.552	10.200.983
<= 5.000 hab.	5.247.268	2.252.780	364.792	7.864.841
TOTAL AYUNTAMIENTOS	43.711.635	9.002.412	3.730.641	56.444.688

ESTRATOS DE POBLACIÓN	Ingresos corrientes	Ingresos de capital	Ingresos financieros	TOTAL INGRESOS
>1.000.000 hab.	81,27%	9,12%	9,61%	100,00%
De 500.001 a 1.000.000 hab.	75,32%	11,56%	13,12%	100,00%
De 100.001 a 500.000 hab.	81,01%	13,07%	5,92%	100,00%
De 50.001 a 100.000 hab.	81,84%	12,95%	5,22%	100,00%
De 20.001 a 50.000 hab.	77,52%	15,49%	6,99%	100,00%
De 5.001 a 20.000 hab.	76,36%	18,55%	5,08%	100,00%
<= 5.000 hab.	66,72%	28,64%	4,64%	100,00%
TOTAL AYUNTAMIENTOS	77,44%	15,95%	6,61%	100,00%

Fuente: Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales.

Ingresos Corrientes

Por un lado, observamos que el 77,4% de los ingresos que perciben los municipios, proceden de ingresos corrientes, cuya composición es la siguiente:

Desglose de los Ingresos Corrientes de los Ayuntamientos por tramos de población Importes en miles de €

ESTRATOS DE POBLACIÓN	Impuestos directos	Impuestos indirectos	Tasas y otros ingresos	Transf. corrientes	Ingresos patrimoniales	TOTAL INGRESOS CORRIENTES
>1.000.000 hab.	2.491.147	195.314	1.293.896	2.136.607	141.216	6.258.180
De 500.001 a 1.000.000 hab.	967.783	108.127	459.699	957.242	90.406	2.583.257
De 100.001 a 500.000 hab.	3.881.157	411.102	1.989.673	3.337.139	305.452	9.924.522
De 50.001 a 100.000 hab.	2.302.363	167.071	1.122.678	1.587.506	167.532	5.347.150
De 20.001 a 50.000 hab.	2.599.331	162.438	1.395.163	2.219.472	185.186	6.561.591
De 5.001 a 20.000 hab.	2.871.560	206.629	1.685.695	2.825.633	200.151	7.789.666
<= 5.000 hab.	1.639.848	162.968	1.059.368	2.149.487	235.597	5.247.268
TOTAL MUNICIPIOS	16.753.188	1.413.649	9.006.172	15.213.086	1.325.540	43.711.635

ESTRATOS DE POBLACIÓN	Impuestos directos	Impuestos indirectos	Tasas y otros ingresos	Transf. corrientes	Ingresos patrimoniales	TOTAL INGRESOS CORRIENTES
>1.000.000 hab.	39,81%	3,12%	20,68%	34,14%	2,26%	100,00%
De 500.001 a 1.000.000 hab.	37,46%	4,19%	17,80%	37,06%	3,50%	100,00%
De 100.001 a 500.000 hab.	39,11%	4,14%	20,05%	33,63%	3,08%	100,00%
De 50.001 a 100.000 hab.	43,06%	3,12%	21,00%	29,69%	3,13%	100,00%
De 20.001 a 50.000 hab.	39,61%	2,48%	21,26%	33,83%	2,82%	100,00%
De 5.001 a 20.000 hab.	36,86%	2,65%	21,64%	36,27%	2,57%	100,00%
<= 5.000 hab.	31,25%	3,11%	20,19%	40,96%	4,49%	100,00%
TOTAL MUNICIPIOS	38,33%	3,23%	20,60%	34,80%	3,03%	100,00%

Si analizamos pormenorizadamente la composición de los Ingresos Corriente derivados del urbanismo, nos encontramos con:

Capítulo I. Éste Capítulo, que supone cerca del 40% del total de los ingresos corrientes, está dotado en cerca del 75% con recursos procedentes del urbanismo: Impuesto sobre Bienes Inmuebles e Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Desglose de los Impuestos directos de los Ayuntamientos por tramos de población						Importes en miles de €
ESTRATOS DE POBLACIÓN	IBI	IVTM	IIVTNU	IAE	Resto Imp. directos	TOTAL IMPUESTOS DIRECTOS (Capítulo 1)
>1.000.000 hab.	1.510.209	248.061	336.979	227.078	168.821	2.491.147
De 500.001 a 1.000.000 hab.	584.558	136.762	83.172	103.944	59.347	967.783
De 100.001 a 500.000 hab.	2.353.197	584.777	332.908	426.405	183.870	3.881.157
De 50.001 a 100.000 hab.	1.533.354	300.554	216.820	199.867	51.768	2.302.363
De 20.001 a 50.000 hab.	1.770.711	403.316	210.167	213.396	1.742	2.599.331
De 5.001 a 20.000 hab.	1.979.850	475.142	192.613	223.801	153	2.871.560
<= 5.000 hab.	1.118.022	311.445	50.325	159.604	451	1.639.848
TOTAL MUNICIPIOS	10.849.901	2.460.056	1.422.984	1.554.095	466.151	16.753.188

ESTRATOS DE POBLACIÓN	IBI	IVTM	IIVTNU	IAE	Resto Imp. directos	TOTAL IMPUESTOS DIRECTOS (Capítulo 1)
>1.000.000 hab.	60,62%	9,96%	13,53%	9,12%	6,78%	100,00%
De 500.001 a 1.000.000 hab.	60,40%	14,13%	8,59%	10,74%	6,13%	100,00%
De 100.001 a 500.000 hab.	60,63%	15,07%	8,58%	10,99%	4,74%	100,00%
De 50.001 a 100.000 hab.	66,60%	13,05%	9,42%	8,68%	2,25%	100,00%
De 20.001 a 50.000 hab.	68,12%	15,52%	8,09%	8,21%	0,07%	100,00%
De 5.001 a 20.000 hab.	68,95%	16,55%	6,71%	7,79%	0,01%	100,00%
<= 5.000 hab.	68,18%	18,99%	3,07%	9,73%	0,03%	100,00%
TOTAL MUNICIPIOS	64,76%	14,68%	8,49%	9,28%	2,78%	100,00%

Capítulo II. En este capítulo nuevamente cerca del 75% de los ingresos surgen de las actividades urbanísticas como son las que se ponen de manifiesto a través del Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras.

Desglose de los Impuestos indirectos de los Ayuntamientos por tramos de población						Importes en miles de €
ESTRATOS DE POBLACIÓN	IVA	Imp. sobre consumos	ICIO	Otros imp. indirectos	Resto imp. indirectos	TOTAL IMPUESTOS INDIRECTOS (Capítulo 2)
>1.000.000 hab.	61.080	23.961	110.272	0	0	195.314
De 500.001 a 1.000.000 hab.	27.487	15.514	65.124	0	3	108.127
De 100.001 a 500.000 hab.	99.861	51.546	245.733	14.159	-198	411.102
De 50.001 a 100.000 hab.	23.420	14.071	113.010	15.307	1.263	167.071
De 20.001 a 50.000 hab.	869	532	145.301	15.724	12	162.438
De 5.001 a 20.000 hab.	0	0	196.000	9.558	1.071	206.629
<= 5.000 hab.	0	0	153.170	7.954	1.844	162.968
TOTAL MUNICIPIOS	212.717	105.624	1.028.610	62.702	3.996	1.413.649

ESTRATOS DE POBLACIÓN	IVA	Imp. sobre consumos	ICIO	Otros imp. indirectos	Resto imp. indirectos	TOTAL IMPUESTOS INDIRECTOS (Capítulo 2)
>1.000.000 hab.	31,27%	12,27%	56,46%	0,00%	0,00%	100,00%
De 500.001 a 1.000.000 hab.	25,42%	14,35%	60,23%	0,00%	0,00%	100,00%
De 100.001 a 500.000 hab.	24,29%	12,54%	59,77%	3,44%	-0,05%	100,00%
De 50.001 a 100.000 hab.	14,02%	8,42%	67,64%	9,16%	0,76%	100,00%
De 20.001 a 50.000 hab.	0,53%	0,33%	89,45%	9,68%	0,01%	100,00%
De 5.001 a 20.000 hab.	0,00%	0,00%	94,86%	4,63%	0,52%	100,00%
<= 5.000 hab.	0,00%	0,00%	93,99%	4,88%	1,13%	100,00%
TOTAL MUNICIPIOS	15,05%	7,47%	72,76%	4,44%	0,28%	100,00%

Capítulo III. No aparecen en el cuadro desglosado los ingresos de la tasa por licencias urbanísticas (321) pero una estimación conservadora lo puede situar en al menos el 50% del total que se recauda por *Tasas por la realización de actividades de competencia local* (art. 32), a mayor abundamiento si tenemos también en cuenta las

Cedulas de habitabilidad y licencias de primera ocupación (322) y las Tasas por otros servicios urbanísticos (323).

De igual modo, también encontraríamos una parte importante de ingresos procedentes del urbanismo entre las *Tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local (art. 33)*, como son la *Tasa por apertura de calas y zanjas (334)* y *Otras tasas por utilización privativa del dominio público (339)* en cuanto a las necesidades derivadas de la construcción (escombros, maquinaria, etc.).

Por último, dentro del subgrupo “Contribuciones Especiales y otros Ingresos”, nos encontramos con:

- *Las contribuciones especiales para la ejecución de obras (350)*
- *Las Multas por Infracciones Urbanísticas (391.00)*
- *Parte de los Recargos del periodo ejecutivo y por declaración extemporánea sin requerimiento previo (392) así como de los intereses de demora (393)*
- *Los Ingresos por actuaciones de urbanización (396) y los Aprovechamientos Urbanísticos (397)*

Desglose de las Tasas y otros ingresos de los Ayuntamientos por tramos de población							
ESTRATOS DE POBLACIÓN	Prestac. de serv. públ. básicos (Art.30)	Prestac. de serv. públ. de carác. social y prefer. (Art.31)	Realiz. de activid. de compet. local (Art.32)	Utiliz. o aprov. especial del dom. públic. (Art.33)	Precios públicos (Art.34)	Contribuc. especiales y otros ingres. (Resto del C.3)	TOTAL TASAS Y OTROS INGRESOS (Capítulo 3)
>1.000.000 hab.	214.856	38.887	81.924	353.299	61.269	543.662	1.293.896
De 500.001 a 1.000.000 hab.	138.440	6.687	35.794	92.254	17.955	168.570	459.699
De 100.001 a 500.000 hab.	614.902	39.573	154.912	366.853	138.913	674.519	1.989.673
De 50.001 a 100.000 hab.	442.089	36.828	92.467	177.066	79.957	294.271	1.122.678
De 20.001 a 50.000 hab.	520.318	108.279	113.740	221.495	91.991	339.340	1.395.163
De 5.001 a 20.000 hab.	624.230	175.617	132.009	240.288	126.268	387.282	1.685.695
<= 5.000 hab.	396.493	145.418	62.633	120.263	62.548	272.013	1.059.368
TOTAL MUNICIPIOS	2.951.328	551.289	673.480	1.571.518	578.899	2.679.657	9.006.172

ESTRATOS DE POBLACIÓN	Prestac. de serv. públ. básicos (Art.30)	Prestac. de serv. públ. de carác. social y prefer. (Art.31)	Realiz. de activid. de compet. local (Art.32)	Utiliz. o aprov. especial del dom. públic. (Art.33)	Precios públicos (Art.34)	Contribuc. especiales y otros ingres. (Resto del C.3)	TOTAL TASAS Y OTROS INGRESOS (Capítulo 3)
>1.000.000 hab.	16,61%	3,01%	6,33%	27,31%	4,74%	42,02%	100,00%
De 500.001 a 1.000.000 hab.	30,12%	1,45%	7,79%	20,07%	3,91%	36,67%	100,00%
De 100.001 a 500.000 hab.	30,90%	1,99%	7,79%	18,44%	6,98%	33,90%	100,00%
De 50.001 a 100.000 hab.	39,38%	3,28%	8,24%	15,77%	7,12%	26,21%	100,00%
De 20.001 a 50.000 hab.	37,29%	7,76%	8,15%	15,88%	6,59%	24,32%	100,00%
De 5.001 a 20.000 hab.	37,03%	10,42%	7,83%	14,25%	7,49%	22,97%	100,00%
<= 5.000 hab.	37,43%	13,73%	5,91%	11,35%	5,90%	25,68%	100,00%
TOTAL MUNICIPIOS	32,77%	6,12%	7,48%	17,45%	6,43%	29,75%	100,00%

Ingresos de Capital

Estos ingresos, que ascienden al 16% de los ingresos que reciben los Municipios, se desglosan en los siguientes grupos:

ESTRATOS DE POBLACIÓN	Enajenación de Inversiones Reales	Transferencias de capital	TOTAL INGRESOS DE CAPITAL (Capítulo 6 + 7)
>1.000.000 hab.	108.943	593.353	702.296
De 500.001 a 1.000.000 hab.	75.527	320.932	396.459
De 100.001 a 500.000 hab.	154.397	1.446.787	1.601.184
De 50.001 a 100.000 hab.	65.394	780.556	845.950
De 20.001 a 50.000 hab.	115.209	1.195.770	1.310.979
De 5.001 a 20.000 hab.	109.370	1.783.395	1.892.764
<= 5.000 hab.	90.792	2.161.988	2.252.780
TOTAL MUNICIPIOS	719.630	8.282.782	9.002.412

ESTRATOS DE POBLACIÓN	Enajenación de Inversiones Reales	Transferencias de capital	TOTAL INGRESOS DE CAPITAL
>1.000.000 hab.	15,51%	84,49%	100,00%
De 500.001 a 1.000.000 hab.	19,05%	80,95%	100,00%
De 100.001 a 500.000 hab.	9,64%	90,36%	100,00%
De 50.001 a 100.000 hab.	7,73%	92,27%	100,00%
De 20.001 a 50.000 hab.	8,79%	91,21%	100,00%
De 5.001 a 20.000 hab.	5,78%	94,22%	100,00%
<= 5.000 hab.	4,03%	95,97%	100,00%
TOTAL MUNICIPIOS	7,99%	92,01%	100,00%

De entre el 8% que suponen los ingresos derivados del capital, casi el 85% procede de la venta de terrenos, y por tanto, están directamente vinculados al urbanismo.

ESTRATOS DE POBLACIÓN	de Terrenos	de las demás Inversiones Reales	TOTAL ENAJENACIÓN DE INVERSIONES REALES (Capítulo 6)
>1.000.000 hab.	100.107	8.835	108.943
De 500.001 a 1.000.000 hab.	64.795	10.731	75.527
De 100.001 a 500.000 hab.	120.947	33.450	154.397
De 50.001 a 100.000 hab.	43.710	21.684	65.394
De 20.001 a 50.000 hab.	101.264	13.945	115.209
De 5.001 a 20.000 hab.	95.483	13.887	109.370
<= 5.000 hab.	80.283	10.509	90.792
TOTAL MUNICIPIOS	606.589	113.041	719.630

ESTRATOS DE POBLACIÓN	de Terrenos	de las demás Inversiones Reales	TOTAL ENAJENACIÓN DE INVERSIONES REALES
>1.000.000 hab.	91,89%	8,11%	100,00%
De 500.001 a 1.000.000 hab.	85,79%	14,21%	100,00%
De 100.001 a 500.000 hab.	78,34%	21,66%	100,00%
De 50.001 a 100.000 hab.	66,84%	33,16%	100,00%
De 20.001 a 50.000 hab.	87,90%	12,10%	100,00%
De 5.001 a 20.000 hab.	87,30%	12,70%	100,00%
<= 5.000 hab.	88,43%	11,57%	100,00%
TOTAL MUNICIPIOS	84,29%	15,71%	100,00%

Si resumimos en un cuadro todo el análisis pormenorizado anterior, y una vez eliminados los ingresos procedentes de transferencias corrientes y de capital, dado que no tenemos elementos de cálculo para discernir el origen financiador de los mismos (Impuesto sobre el Valor Añadido por la transmisión de terrenos; Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales para las segundas transmisiones, Actos Jurídicos Documentados o la incidencia del impuestos sobre la renta de las personas físicas, en relación con los incrementos del patrimonio y los rendimientos de capital inmobiliario)

nos encontramos con que el 50% de los ingresos propios que reciben los Municipios tienen su origen directo en el urbanismo.

ESTRATOS DE POBLACIÓN	Impuestos directos (1)	Impuestos indirectos (2)	Tasas y otros ingresos (3)	Transf. Corrientes (4)	Ingresos patrimoniales (5)	Enajenación de Inversiones Reales (6)	Transferencias (7) de capital	Ingresos financieros (8 y 9)	TOTAL INGRESOS	Ingresos Propios (1+2+3+5+6+8+9)	Transferencias (4+7)
>1.000.000 hab.	2.491.147	195.314	1.293.896	2.136.607	141.216	108.943	593.353	739.712	7.700.188	4.970.228	2.729.960
De 500.001 a 1.000.000 hab.	967.783	108.127	459.699	957.242	90.406	75.527	320.932	449.887	3.429.603	2.151.429	1.278.175
De 100.001 a 500.000 hab.	3.881.157	411.102	1.989.673	3.337.139	305.452	154.397	1.446.787	725.461	12.251.167	7.467.241	4.783.926
De 50.001 a 100.000 hab.	2.302.363	167.071	1.122.678	1.587.506	167.532	65.394	780.556	340.873	6.533.973	4.165.911	2.368.062
De 20.001 a 50.000 hab.	2.599.331	162.438	1.395.163	2.219.472	185.186	115.209	1.195.770	591.364	8.463.933	5.048.691	3.415.242
De 5.001 a 20.000 hab.	2.871.560	206.629	1.685.695	2.825.633	200.151	109.370	1.783.395	518.552	10.200.983	5.591.956	4.609.027
<= 5.000 hab.	1.639.848	162.968	1.059.368	2.149.487	235.597	90.792	2.161.988	364.792	7.864.841	3.553.365	4.311.475
TOTAL MUNICIPIOS	16.753.188	1.413.649	9.006.172	15.213.086	1.325.540	719.630	8.282.782	3.730.641	56.444.688	32.948.821	23.495.867

ESTRATOS DE POBLACIÓN	INGRESOS PROCEDENTES DEL URBANISMO								
	IBI	IIVTNU	ICIO	Realiz. de activid. de compet. Local V	Utiliz. o aprov. especial del dom. públic. (*)	Contribuc. especiales y otros ingresos. (*)	de Terrenos	TOTAL INGRESOS PROC URB	ING PROC URB / ING PROPIOS
>1.000.000 hab.	1.510.209	336.979	110.272	81.924	353.299	543.662	100.107	2.547.010	51%
De 500.001 a 1.000.000 hab.	584.558	83.172	65.124	35.794	92.254	168.570	64.795	945.958	44%
De 100.001 a 500.000 hab.	2.353.197	332.908	245.733	154.912	366.853	674.519	120.947	3.650.927	49%
De 50.001 a 100.000 hab.	1.533.354	216.820	113.010	92.467	177.066	294.271	43.710	2.188.796	53%
De 20.001 a 50.000 hab.	1.770.711	210.167	145.301	113.740	221.495	339.340	101.264	2.564.731	51%
De 5.001 a 20.000 hab.	1.979.850	192.613	196.000	132.009	240.288	387.282	95.483	2.843.736	51%
<= 5.000 hab.	1.118.022	50.325	153.170	62.633	120.263	272.013	80.283	1.629.255	46%
TOTAL MUNICIPIOS	10.849.901	1.422.984	1.028.610	673.480	1.571.518	2.679.657	606.589	16.370.413	50%

(*) Para la determinación del porcentaje, únicamente lo tenemos en cuenta al 50%

2.2. Gastos Procedentes del Urbanismo en las Entidades Locales. Análisis Cuantitativo.

Por la parte de los gastos, vemos como cerca del 40% de los mismos, se destinan al Área Servicios Públicos Básicos, dentro de la cual se haya la del urbanismo.

Áreas de gasto de los Ayuntamientos por tramos de población							
ESTRATOS DE POBLACIÓN	Deuda Pública	Servicios Públicos Básicos	Actuaciones de Protec. y Promoc. Social	Produc. de bienes públicos de carác. preferente	Actuaciones de carácter económico	Actuaciones de carácter general	TOTAL GASTOS
>1.000.000 hab.	515.175	4.095.105	684.512	931.308	527.028	1.014.347	7.767.476
De 500.001 a 1.000.000 hab.	385.040	1.265.213	332.145	392.234	295.723	656.945	3.327.300
De 100.001 a 500.000 hab.	656.820	5.135.834	1.428.557	2.141.845	887.386	1.976.799	12.227.242
De 50.001 a 100.000 hab.	395.494	2.659.429	695.208	1.147.295	404.391	1.205.219	6.507.037
De 20.001 a 50.000 hab.	489.171	3.307.563	1.009.361	1.600.569	536.054	1.564.263	8.506.983
De 5.001 a 20.000 hab.	493.727	3.676.394	1.220.022	2.190.528	702.538	1.811.799	10.095.008
<= 5.000 hab.	231.267	2.300.053	783.820	1.655.095	877.107	1.899.742	7.747.084
TOTAL MUNICIPIOS	3.166.694	22.439.593	6.153.627	10.058.875	4.230.227	10.129.114	56.178.129

ESTRATOS DE POBLACIÓN	Deuda Pública	Servicios Públicos Básicos	Actuaciones de Protec. y Promoc. Social	Produc. de bienes públicos de carác. preferente	Actuaciones de carácter económico	Actuaciones de carácter general	TOTAL GASTOS
>1.000.000 hab.	6,63%	52,72%	8,81%	11,99%	6,79%	13,06%	100,00%
De 500.001 a 1.000.000 hab.	11,57%	38,03%	9,98%	11,79%	8,89%	19,74%	100,00%
De 100.001 a 500.000 hab.	5,37%	42,00%	11,68%	17,52%	7,26%	16,17%	100,00%
De 50.001 a 100.000 hab.	6,08%	40,87%	10,68%	17,63%	6,21%	18,52%	100,00%
De 20.001 a 50.000 hab.	5,75%	38,88%	11,87%	18,81%	6,30%	18,39%	100,00%
De 5.001 a 20.000 hab.	4,89%	36,42%	12,09%	21,70%	6,96%	17,95%	100,00%
<= 5.000 hab.	2,99%	29,69%	10,12%	21,36%	11,32%	24,52%	100,00%
TOTAL MUNICIPIOS	5,64%	39,94%	10,95%	17,91%	7,53%	18,03%	100,00%

En éste área, se destina a su vez, el 35% al urbanismo, por lo que, en términos globales, sólo el 14% de los gastos redundan en el urbanismo, pese a ser el gran financiador del la política Municipal.

Desglose del área de gasto 1 "Servicios publicos básicos" de los Ayuntamientos por tramos de población					
ESTRATOS DE POBLACIÓN	Seguridad ciudadana (pol.gast. 13)	Vivienda y urbanismo (pol.gast. 15)	Bienestar comunitario (pol.gast. 16)	Medio Ambiente (pol.gast. 17)	TOTAL SERVICIOS PÚBLICOS BÁSICOS
>1.000.000 hab.	1.021.139	1.559.576	1.195.268	319.123	4.095.105
De 500.001 a 1.000.000 hab.	338.941	373.120	438.981	114.171	1.265.213
De 100.001 a 500.000 hab.	1.324.858	1.588.746	1.729.485	492.745	5.135.834
De 50.001 a 100.000 hab.	597.593	804.331	986.736	270.769	2.659.429
De 20.001 a 50.000 hab.	663.567	1.178.162	1.204.187	261.648	3.307.563
De 5.001 a 20.000 hab.	651.637	1.437.872	1.367.471	219.414	3.676.394
<= 5.000 hab.	404.750	920.397	882.668	92.239	2.300.053
TOTAL MUNICIPIOS	5.002.484	7.862.204	7.804.795	1.770.108	22.439.593

ESTRATOS DE POBLACIÓN	Seguridad ciudadana (pol.gast. 13)	Vivienda y urbanismo (pol.gast. 15)	Bienestar comunitario (pol.gast. 16)	Medio Ambiente (pol.gast. 17)	TOTAL SERVICIOS PÚBLICOS BÁSICOS
>1.000.000 hab.	24,94%	38,08%	29,19%	7,79%	100,00%
De 500.001 a 1.000.000 hab.	26,79%	29,49%	34,70%	9,02%	100,00%
De 100.001 a 500.000 hab.	25,80%	30,93%	33,67%	9,59%	100,00%
De 50.001 a 100.000 hab.	22,47%	30,24%	37,10%	10,18%	100,00%
De 20.001 a 50.000 hab.	20,06%	35,62%	36,41%	7,91%	100,00%
De 5.001 a 20.000 hab.	17,72%	39,11%	37,20%	5,97%	100,00%
<= 5.000 hab.	17,60%	40,02%	38,38%	4,01%	100,00%
TOTAL MUNICIPIOS	22,29%	35,04%	34,78%	7,89%	100,00%

3. FISCALIDAD. EL IVA EN EL URBANISMO MUNICIPAL

En el ejercicio de sus actuaciones urbanísticas, las administraciones públicas se encuentran dentro del ámbito subjetivo de aplicación de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y su Reglamento de desarrollo aprobado mediante Real Decreto 1624/1992, pudiendo, en función del hecho imponible desarrollado entrar dentro de los supuestos de no sujeción, sujeción y exención.

Así, el artículo 4, delimita el hecho imponible aquellas *entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional*, quedando por tanto fuera del margen de aplicación aquellas *entregas de bienes y prestaciones de servicios* desarrolladas en el ejercicio de funciones públicas.

El concepto de empresario o profesional se regula en el art. 5.1 de la Ley 37/1992, cuya letra d), dispone que se reputarán empresarios o profesionales *quienes efectúen la urbanización de terrenos o la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas, en todos los casos, a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque sea ocasionalmente*.

No obstante, el art. 5 de la Ley 37/1992 hay que interpretarlo de acuerdo con la propia Ley, con el resto del acervo legislativo español y con la normativa comunitaria. Así, de acuerdo con el art. 13 de la Directiva 2006/112/CE, los organismos de Derecho público *no tendrán la condición de sujetos pasivos en cuanto a las actividades que desarrollen en el ejercicio de funciones públicas.*

En este sentido, y dentro de la normativa española, encontramos el art. 3 del actual Texto Refundido de la Ley del Suelo del 2008 que recoge que *«la ordenación territorial y la urbanística son funciones públicas no susceptibles de transacción que organizan y definen el uso del territorio y del suelo de acuerdo con el interés general [...]».*

A lo largo del expositivo de los diferentes *ingresos directamente vinculados* al proceso de transformación y urbanización, así como de los que hemos denominado como *ingresos mixtos*, procederemos al análisis individualizado de su fiscalidad en términos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

4. EL CANON DE URBANIZACIÓN

Es una institución encargada de regular la posibilidad de financiar aquellas obras de infraestructura que afectan a varias unidades de ejecución y que exceden del ámbito de las obligaciones de los propietarios de cada unidad. De este modo, cuando el Ayuntamiento acomete algunas infraestructuras urbanísticas, la Ley le permite afectar parte de ese coste sobre las parcelas que se han favorecido de esa actuación mediante la imposición del correspondiente canon de urbanización.

Así, tal y como define la Ley 16/2005, de 30 de diciembre, de la Generalitat, Urbanística Valenciana, *cuando razones técnicas especiales hagan imprescindible diferir o anticipar la implantación de infraestructuras complementarias respecto a la total urbanización de los solares, las ordenanzas municipales podrán establecer un canon de urbanización para que los petitionarios de licencias o los propietarios de parcelas y adjudicatarios de programas contribuyan a sufragar aquellas infraestructuras.*

Haciendo uso de esta facultad legislativa, numerosas Comunidades Autónomas han regulado el canon de urbanización o, en su caso, la posibilidad de establecimiento de garantías de urbanización para las mismas finalidades. La creación ex novo de la institución del canon de urbanización se sitúa por algunos autores en la referida Ley 16/2005, de 30 de diciembre, de la Generalitat, Urbanística Valenciana. Con posterioridad, otras legislaciones autonómicas han seguido, en cierta medida, el camino abierto por la Comunidad Autónoma Valenciana.

También se ha admitido por algunas vertientes doctrinales la eventual imposición de esta figura a través del planeamiento general, sin necesidad de la existencia de una normativa legal que la ampare.

4.1. El canon de Urbanización en el texto refundido de la Ley del Suelo de la Región de Murcia.

Por lo que respecta al legislador autonómico de la Comunidad de Murcia, el ámbito de actuación urbanística se circunscribe a la unidad de actuación correspondiente. No figura referencia alguna al canon de urbanización, regulando legalmente la obligación de imponer una garantía de urbanización por parte del Ayuntamiento, cuando nos encontremos en los supuestos de la *conveniencia de anticipar o diferir la ejecución de determinadas obras de urbanización para asegurar la ejecución de dichas obras, de conformidad con el planeamiento y su adecuación a la gestión posterior.*

Así el art. 162.2 del Decreto Legislativo 1/2005, de 10 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Suelo de la Región de Murcia, establece que *con el fin de asegurar el cumplimiento del deber de urbanizar, el urbanizador o el promotor de urbanizaciones de iniciativa particular deberá constituir una garantía equivalente al 10 por ciento de la evaluación económica de los costes de urbanización de cada unidad, una vez recaída la aprobación definitiva del programa de actuación y como requisito para su efectividad.*

Establece también el precepto que, para determinar el importe por el que debe prestarse la garantía de urbanización en los casos de no delimitación de las unidades, se aplicará *un porcentaje del 5% del precio máximo vigente de vivienda de protección oficial por cada metro cuadrado de edificación.*

Por último, señalar que, tal y como dispone la señalada legislación valenciana, *los ingresos se afectarán a la ejecución de cualesquiera obras de urbanización o la obtención del suelo preciso* debiendo contar por tanto con un adecuado seguimiento presupuestario y contable.

5. CONTRIBUCIONES ESPECIALES

5.1. Diferencias entre contribuciones especiales y cuotas de urbanización.

Según *Cholbi Cachá*, podemos señalar que se trata de dos figuras afines, ambas idóneas para financiar obras públicas, sin que ello represente no obstante que puedan usarse unas u otras de forma indiscriminada.

La raíz del problema -sugiere el autor- *debe centrarse en los casos en que procede la aplicación de una figura, y en que otros supuestos procede la aplicación de la otra institución como fuente de financiación de obras y servicios municipales;* siendo el criterio válido la consideración *de las cuotas de urbanización como mecanismo de financiación de todos aquellos terrenos o unidades de ejecución que derivan*

claramente de una actuación urbanizadora en ejecución del planeamiento, (...) mientras que las contribuciones especiales procederían en los supuestos de acometer obras públicas o servicios públicos en cascos urbanos o zonas consolidadas por la edificación.

En este sentido podemos citar las Sentencias del Tribunal Supremo de fechas 7 de abril de 1997 y 10 de abril del mismo año, que aclaran la cuestión, al señalar en sus fundamentos jurídicos lo siguiente:

«Cuando los Ayuntamientos realizan actuaciones urbanísticas, en ejecución del Planeamiento aprobado, desarrollando obras de instalaciones y servicios en polígonos y áreas de nueva urbanización, han de hacerlo con pleno sometimiento a la Legislación del Suelo, entre cuyos principios está el de la distribución equitativa de cargas y beneficios para todos los propietarios y en estos casos la financiación de aquellas obras y servicios, cuyo coste ha de recaer sobre estos propietarios del sector de que se trate, ha de cubrirse mediante el sistema de cuotas de urbanización.

Por el contrario, las contribuciones especiales sirven para financiar una parte de aquellas obras públicas municipales, propias de la actividad ordinaria de los Ayuntamientos, que se realizan en el interior de las poblaciones, los cascos urbanos y las áreas consolidadas de edificación, especialmente, a, determinadas personas de manera que solo excepcionalmente puede acudir a su aplicación en zonas de nueva urbanización cuando se realizan otras obras después de concluida ésta».

Partiendo de la diferenciación jurídica, podemos encontrar otras diferencias de aplicación que aparecen resumidas en el siguiente cuadro:

DIFERENCIAS ENTRE LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES Y LAS CUOTAS DE URBANIZACIÓN	
CONTRIBUCIONES ESPECIALES	CUOTAS DE URBANIZACIÓN
Sólo pueden financiar el 90% de la obra	Pueden financiar el 100% de las obras
Son tributos	Son exacciones parafiscales
Se regulan mediante ordenanza fiscal	No pueden regularse mediante ordenanza fiscal
Los módulos de reparto pueden aplicarse conjunta o separadamente	El módulo de reparto será, bien el valor de las fincas resultantes, o el aprovechamiento de las fincas afectadas
Su exigencia se realiza de conformidad con el TR LRHL	Su cauce es el propio de los sistemas de compensación o cooperación. Si bien solo representarán ingresos para las arcas municipales en el caso del sistema de cooperación
No permiten el pago en especie	Permiten el pago en especie
El procedimiento recaudatorio es el normal	Las fincas quedan afectas, desde el principio, al pago de las cuotas.
Como recurso tributario que son, no están afectadas por el IVA	Están gravadas por el IVA

Fuente. Relevancia de los recursos procedentes de la actividad urbanística en la financiación de las Entidades Locales Por Beatriz RODRÍGUEZ PRIETO y Por Manuel FUEYO BROS

5.2. Concepto y hecho imponible.

Las contribuciones especiales locales se regulan en los arts. 28 a 37 del TRLRHL, y son ingresos locales de naturaleza tributaria, de carácter potestativo, cuya imposición precisa en cada caso de un acuerdo individual de imposición y ordenación. El art. 2.2, apartado b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, define esta como aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario *de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.*

No obstante, tal y como apunta *Cholbi Cachá*, *el concepto de beneficio a que alude el texto legal, al tratarse de un concepto jurídico indeterminado ha supuesto diversas interpretaciones y controversias que han desembocado en la emisión de diversos fallos judiciales. Así, el concepto de beneficio especial suele asociarse con el aprovechamiento urbanístico de los terrenos, de tal forma que los que tengan la condición de no urbanizables, o aun siendo urbanos carecieran de edificabilidad en el momento en que las obras se han ejecutado o el servicio haya comenzado a prestarse, que es el del devengo de las Contribuciones Especiales, no pueden estar sujetas a su pago.*

Según el art. 28 TRLRHL, *constituye el hecho imponible de las contribuciones especiales la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos, de carácter local, por las entidades respectivas.*

Por su parte, el art. 29 TRLRHL establece:

1. Tendrán la consideración de obras y servicios locales:

- a) *Los que realicen las entidades locales dentro del ámbito de sus competencias para cumplir los fines que les estén atribuidos, excepción hecha de los que aquéllas ejecuten a título de dueños de sus bienes patrimoniales.*
- b) *Los que realicen dichas entidades por haberles sido atribuidos o delegados por otras entidades públicas y aquellos cuya titularidad hayan asumido de acuerdo con la Ley.*
- c) *Los que realicen otras entidades públicas, o los concesionarios de éstos, con aportaciones económicas de la entidad local.*

2. *No perderán la consideración de obras o servicios locales los comprendidos en el párrafo a del apartado anterior, aunque sean realizados por organismos autónomos o sociedades mercantiles cuyo capital social pertenezca íntegramente a una entidad local, por concesionarios con aportaciones de dicha entidad o por asociaciones de contribuyentes.*

3. Las cantidades recaudadas por contribuciones especiales sólo podrán destinarse a sufragar los gastos de la obra o del servicio por cuya razón se hubiesen exigido.

5.3. Sujeto pasivo.

Según el art. 30.1 TRLRHL, son sujetos pasivos de las contribuciones especiales las personas físicas y jurídicas y las entidades a que se refiere el art. 35.4 de la Ley General Tributaria, especialmente beneficiadas por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios locales que originen la obligación de contribuir.

Se considerarán personas especialmente beneficiadas (art. 30.2 TRLRHL):

— *En las contribuciones especiales por realización de obras o establecimiento o ampliación de servicios que afecten a bienes inmuebles, sus propietarios.*

— *En las contribuciones especiales por realización de obras o establecimiento o ampliación de servicios a consecuencia de explotaciones empresariales, las personas o entidades titulares de éstas.*

— *En las contribuciones especiales por el establecimiento o ampliación de los servicios de extinción de incendios, además de los propietarios de los bienes afectados, las compañías de seguros que desarrollen su actividad en el ramo, en el término municipal correspondiente.*

— *En las contribuciones especiales por construcción de galerías subterráneas, las empresas suministradoras que deban utilizarlas.*

5.4. Base imponible.

Conforme al art. 31.1 TRLRHL, la base imponible de las contribuciones especiales está constituida, como máximo, por el 90% del coste que la entidad local soporte por la realización de las obras o por el establecimiento o ampliación de los servicios. Tal y como hemos señalado en el cuadro comparativo, esta es una de las diferencias plausibles con las cuotas de urbanización, dado que en estas últimas, los obligados al pago de las mismas deben hacerse cargo del 100% del coste de las obras de urbanización.

Así mismo, y a los efectos de determinar la base imponible, se entenderá por coste soportado por la entidad la cuantía resultante de restar a la cifra del coste total el importe de las subvenciones o auxilios que la entidad local obtenga del Estado o de cualquier otra persona, o entidad pública o privada.

5.5. Cuota y devengo.

La base imponible de las contribuciones especiales se repartirá entre los sujetos pasivos. Siguiendo nuevamente a *Cholbi Cachá*, se observa la necesidad de justificar en el expediente la idoneidad del módulo de reparto elegido o seleccionado en relación directa con el beneficio que recibe cada sujeto pasivo. En todo caso, el reparto se hará teniendo en cuenta la clase y naturaleza de las obras y servicios, con sujeción a las siguientes reglas (art. 32.1 TRLRHL):

- a. *Con carácter general se aplicarán conjunta o separadamente, como módulos de reparto, los metros lineales de fachada de los inmuebles, su superficie, su volumen edificable y el valor catastral a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.*
- b. *Si se trata del establecimiento y mejora del servicio de extinción de incendios, podrán ser distribuidas entre las entidades o sociedades que cubran el riesgo por bienes sitos en el municipio de la imposición, proporcionalmente al importe de las primas recaudadas en el año inmediatamente anterior. Si la cuota exigible a cada sujeto pasivo fuera superior al 5% del importe de las primas recaudadas por este, el exceso se trasladará a los ejercicios sucesivos hasta su total amortización.*
- c. *En el caso de las obras a que se refiere el apartado 2.d del artículo 30 de esta Ley, el importe total de la contribución especial será distribuido entre las compañías o empresas que hayan de utilizarlas en razón al espacio reservado a cada una o en proporción a la total sección de aquellas, aun cuando no las usen inmediatamente.*

5.6. Imposición y ordenación.

La exacción de las contribuciones especiales precisará la previa adopción del acuerdo de imposición en cada caso concreto. Además, el acuerdo relativo a la realización de una obra o al establecimiento o ampliación de un servicio que deba costearse mediante contribuciones especiales no podrá ejecutarse hasta que se haya aprobado la ordenación concreta de éstas.

5.7. Fiscalidad.

Las contribuciones especiales tienen carácter de recurso tributario por lo que las operaciones quedarían no sujetas al IVA de conformidad con el art. 7.8 de la Ley 37/1992: *No estarán sujetas al impuesto (...) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por los entes públicos sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria.*

Conforme a lo anterior la Administración no podrá deducirse las cantidades destinadas a la ejecución de las obras.

6. CUOTAS DE URBANIZACIÓN

6.1. Concepto y caracteres.

Dada la falta de indefinición legislativa de las cuotas de urbanización, ha sido la doctrina la que ha concretado las cuotas de urbanización, como un instrumento jurídico de financiación de los gastos inherentes a una actuación urbanizadora que repercuten en los propietarios de las parcelas afectadas por la misma.

Ya el art. 140 del Texto Refundido de la Ley sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1992 de 26 de junio, disponía que *«la ejecución del planeamiento se desarrollará por los procedimientos establecidos en la legislación urbanística aplicable, que garantizarán la distribución equitativa de los beneficios y cargas entre los afectados, así como el cumplimiento de los deberes de cesión de los terrenos destinados a dotaciones públicas y la de aquellos en los que se localice el aprovechamiento correspondiente a la Administración, al igual que el costeamiento y, en su caso, la ejecución de la urbanización»*. En similares términos se pronuncia más tarde la Ley 6/1998, de 13 de abril, sobre régimen del suelo y valoraciones, cuando habla de los deberes de los propietarios de suelo urbanizable y urbano (arts. 14.2.d) y 18.3), así como el vigente TRLRHL (arts. 16).

Las cuotas de urbanización tienen carácter público y responden del cumplimiento de una actividad pública de interés general: la ejecución del planeamiento urbanístico y el cumplimiento de sufragar los gastos de urbanización.

Son prestaciones patrimoniales de carácter público de imposición coactiva al propietario, imposición coactiva que es el elemento determinante de su carácter público, según el fundamento jurídico tercero, de la sentencia del Tribunal Constitucional núm. 185/1995, de 14 de diciembre. Así, la sentencia precisa que son prestaciones patrimoniales coactivamente impuestas, cuando:

- 1. La realización del supuesto de hecho resulta de una obligación impuesta al particular por el ente público.*
- 2. El bien, la actividad o el servicio requerido sea «objetivamente indispensable para poder satisfacer las necesidades básicas de lo personal o social de los particulares de acuerdo con las circunstancias sociales de cada momento y lugar.*
- 3. Los servicios o actividades sean prestados o realizadas por los entes públicos en posición de monopolio de hecho o de derecho.*

Así, las cuotas de urbanización no tienen el carácter de tributos (al contrario que las contribuciones especiales), sino de ingresos de derecho público de naturaleza parafiscal, tal y como se ha pronunciado de forma reiterada la jurisprudencia, entre la que podemos extraer la Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 11 de julio de 2007.

Respecto de los sistemas de ejecución, tras la STC 61/97, de 20 de marzo, queda claro que deben establecerse por la legislación autonómica, la competente en materia de urbanismo. Sí podemos señalar que, tradicionalmente, cuando los Ayuntamientos realizan actuaciones urbanísticas sistemáticas se instrumentalizan las mismas a través de los siguientes *sistemas de actuación*:

- a. *Sistema de Compensación*. Los propietarios aportan los terrenos de cesión obligatoria y realizan, a su costa, las obras de urbanización necesarias para la ejecución del plan o programa de actuación. Se caracteriza por que los propietarios de terrenos incluidos en el ámbito de la unidad de actuación e integrados en el sistema, realizan a su costa la obra urbanizadora y distribuyen entre ellos los aprovechamientos lucrativos permitidos, sin ser precisa la concurrencia de la administración.
- b. *Sistema de Cooperación*. Los propietarios aportan el suelo de cesión obligatoria y la administración ejecuta las obras de urbanización con cargo a los mismos. La Administración ejecuta la obra de urbanización con cargo a los propietarios, quienes deberán abonar las correspondientes cuotas de urbanización en función de sus respectivos derechos.
- c. *Sistema de Expropiación*. La Administración adquiere la propiedad de toda una unidad de ejecución y posteriormente ejecuta el planeamiento, obteniendo los beneficios y soportando las cargas.

Tal y como señala Martínez García en “*El Impuesto sobre el Valor Añadido en la Gestión Urbanística*”, la expropiación forzosa no es propiamente un sistema de ejecución del planeamiento, sino un procedimiento por el que el Ayuntamiento adquiere terrenos que posteriormente urbaniza y por último enajena, no existiendo ninguna intervención privada en el mismo, salvo la que pudiera derivarse de la contratación de las obras de urbanización, pero ésta es ajena al proceso de gestión urbanística.

No obstante, dicha unidad de ejecución material y jurídica ha sido superada por aquellas legislaciones autonómicas que han dado protagonismo en la ejecución material al conocido como Agente Financiador, siendo la ejecución material asumida por lo propietarios o por la administración, en función del sistema elegido.

Ahora bien, las cuotas de urbanización tienen su ámbito de desarrollo en los sistemas de gestión indirecta como el de cooperación y compensación, en los que los propietarios retribuyen los costes de actuación al urbanizador.

6.2. Extensión de los Costes de urbanización.

Partiendo de la definición dada de las cuotas de urbanización, como un instrumento jurídico de financiación de los gastos inherentes a una actuación urbanizadora, debemos precisar qué se entiende por costes de urbanización y qué comprenden.

Si acudimos a los artículos 59 y siguientes del Reglamento de Gestión Urbanística, nos indican que los costes comprenden:

- a. *Obras de vialidad, incluyéndose en ellas las de explanación, afirmado y pavimentación de calzadas, construcción y encintado de aceras y canalizaciones que deban construirse en el subsuelo de la vía pública para servicios.*
- b. *Obras de saneamiento, que comprenden colectores generales y parciales, acometidas, sumideros y atarjeas para aguas pluviales y estaciones depuradoras, en la proporción que afecte a la unidad de actuación o polígono.*
- c. *Suministro de agua, en el que se incluirán las obras de captación cuando fueran necesarias, distribución domiciliaria de agua potable, de riego y de hidrantes contra incendios.*
- d. *Suministro de energía eléctrica, incluidas conducción y distribución, y alumbrado público.*
- e. *Jardinería y arbolado en parques, jardines y vías públicas.*

Respecto a su importe, viene definido de forma diferente en función de la legislación autonómica de aplicación, siendo la fórmula más común la recogida, y vigente por ejemplo en la Ley 15/2001, de 14 de diciembre, del Suelo y Ordenación Territorial de Extremadura (LSOTEX), que el importe de los gastos de urbanización que asume el interesado es directamente proporcional al aprovechamiento urbanístico que le ha correspondido en la reparcelación, pudiendo no obstante matizarse por criterios recogidos en el Programa de actuación.

Así se prevé para Extremadura en el art. 133.3 LSOTEX, cuando dispone que, «El importe final de las cuotas devengadas por cada parcela se determinará repartiendo entre todas las resultantes de la actuación, en directa proporción a su aprovechamiento objetivo, las cargas totales del Programa o unidad de ejecución, aunque excepcionalmente podrá corregirse este criterio de reparto según reglas objetivas y generales, estipuladas en el Programa o al aprobarse el proyecto de urbanización o de reparcelación, para compensar las situaciones diferenciales que reporten para determinadas parcelas su proximidad respecto de equipamientos o servicios comunes u otras circunstancias urbanísticas que se determinen reglamentariamente».

También encontramos el artículo 188.1 Reglamento de Gestión Urbanística (RGU), de aplicación supletoria, establece: «1. *Los costes de urbanización se distribuirán entre los propietarios en proporción al valor de las fincas que les sean adjudicadas en la reparcelación*».

6.3. Procedimiento de aprobación y pago.

Los gastos de urbanización son exigibles una vez ha tenido lugar la aprobación definitiva del proyecto de equidistribución correspondiente, la cuenta de liquidación provisional del proyecto y la aprobación de las cuotas de urbanización. La cuenta de liquidación provisional que contenga el Proyecto de Reparcelación y las cuotas que se atribuya a cada propietario como consecuencia de éste, tienen que traer causa de los gastos de urbanización previstos en el Proyecto de Urbanización.

En base a la liquidación provisional de los costes de urbanización que consten en el Proyecto de Reparcelación y aprobadas las cuotas de urbanización se podrán realizar liquidaciones de cuotas de los gastos producidos o recaudarlos anticipadamente.

6.4. Fiscalidad.

Dado mencionado carácter parafiscal que poseen las cuotas de urbanización, careciendo por tanto de naturaleza tributaria, su imposición queda fuera de los supuestos de no sujeción contemplados en el art. 7.8 de la Ley 37/1992 del IVA, y por tanto deberá repercutirse el IVA en las correspondientes liquidaciones.

Así, a diferencia del caso de las contribuciones especiales, en diversas consultas la Dirección General de Tributos (30/1997 de 14 de Enero de 1997) ha declarado si un *Ayuntamiento contrata en nombre propio la realización de las obras de urbanización de un conjunto de terrenos para luego repartir los costes entre los propietarios de éstos, se entenderá que está realizando él mismo las operaciones de urbanización, que estarán, por tanto, sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.(...)* Y por tanto el referido Ayuntamiento deberá repercutir a ésta el Impuesto sobre el Valor Añadido que grava la operación, mediante la expedición de la correspondiente factura completa en la que conste el Impuesto repercutido.

7. APROVECHAMIENTOS URBANÍSTICOS

La previsión de la participación comunitaria en las plusvalías urbanísticas deriva directamente de la Constitución, que dispone que la comunidad participe en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos (art. 47 de la Constitución Española). Por plusvalía urbanística se entiende el incremento de valor del suelo, o de las edificaciones ya existentes, consecuencia del planeamiento urbanístico y de su ejecución, con independencia, por tanto, de cualquier actividad del propietario.

Las plusvalías generadas por la acción urbanística, en la medida en que se recuperan para la comunidad, estableciendo sobre ellas algún tipo de gravamen,

suponen una fuente de financiación para las Entidades Locales. Esta participación se produce en los términos fijados en la legislación urbanística, que impone a los propietarios del suelo determinados deberes, entre los que se encuentra el de ceder obligatoria y gratuitamente el suelo correspondiente al porcentaje del aprovechamiento urbanístico del sector.

El artículo 16 del Real Decreto 1372/1986, de 13 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de Bienes de las Entidades Locales dispone que los patrimonios municipales de suelo se regulen por su legislación específica. Dicha regulación viene constituida por capítulo II del Título V del TRLS08.

Así, el art. 16 TRLS08 recoge la obligación de cesión gratuita de terrenos a los Ayuntamientos en el contexto de la ejecución del planeamiento, con destino al patrimonio público del suelo y en función de la edificabilidad media ponderada, porcentaje que se establece entre un 5 y un 15%, aunque con carácter excepcional puede reducirse o aumentarse hasta el 20%.

7.1. Fines y finalidad del patrimonio Municipal del Suelo.

La regulación a partir del TRLS08 (artículos 38 y 39) en lo que respecta a las finalidades del PMS y los destinos específicos de los bienes que lo integran y siguiendo la línea de la doctrina que ha estudiado esta materia, del examen de los preceptos que regulan el Patrimonio público de Suelo, se observa que éste tiene unos fines específicos y otros fines genéricos.

El destino (Art.39 TRSL08) de los bienes, o mejor expresado, sus fines específicos, vienen recogidos en la nueva Ley del Suelo: *la construcción de viviendas sujetas a algún régimen de protección pública o a otros usos de interés social de acuerdo con lo dispongan los instrumentos de ordenación urbanística* y por tanto una vez incorporados los terrenos al proceso de urbanización y edificación.

1. *Construcción de viviendas sujetas a algún régimen de protección pública.*
2. *Otros usos de interés social.* Este concepto jurídico indeterminado, podría dar lugar, dentro de los usos que el planeamiento califique como tal, a dejar desnaturalizado el destino del Patrimonio Municipal del Suelo; en este sentido cabe mencionar la sentencia del Tribunal Supremo de 2 de noviembre de 1995 que señala que:

El Patrimonio Municipal del Suelo fue regulado en la Ley del Suelo de 1956 como un conjunto de bienes de que las Corporaciones se puede servir «para regular el precio en el mercado de solares» (Exposición de Motivos), con la finalidad de «prevenir, encauzar y desarrollar técnica y económicamente la expansión de las poblaciones». Este conjunto de bienes tiene una característica especial, a saber, que su finalidad específica se realiza mediante la circulación propia del tráfico jurídico pero sin disminución o merma del propio Patrimonio, toda vez que el producto de las enajenaciones de los bienes de éste habrá de destinarse a la conservación y ampliación

del propio Patrimonio (artículo 93 del TRLS). Por ello se ha podido decir que «las dotaciones económicas que se pongan a disposición del Patrimonio Municipal del Suelo constituyen un fondo rotatorio de realimentación continua, por aplicaciones sucesivas al mismo fin, de dicho Patrimonio, lo que constituye una técnica visible de potenciación financiera». En definitiva, se ha venido así aceptando pacíficamente que el Patrimonio Municipal del Suelo constituye un «patrimonio separado» (lo que hoy está ya expresamente dicho en el artículo 276.2 del nuevo Texto Refundido de la Ley del Suelo de 26 junio 1992). La Ley ha querido y quiere que el Patrimonio Municipal del Suelo funcione como un patrimonio separado, es decir, como un conjunto de bienes afectos al cumplimiento de un fin determinado, fin que aquí no es cualquiera de los que las Corporaciones han de perseguir según la legislación de régimen local (artículos 25 y 26 de la Ley de Bases de Régimen Local de 2 abril 1985), sino el específico y concreto de «prevenir, encauzar y desarrollar técnica y económicamente la expansión de las poblaciones» (artículo 89.2 del Texto Refundido de 9 abril 1976), y ha querido y quiere expresamente, con una claridad elogiable, que el producto de las enajenaciones de terrenos del Patrimonio se destinen no a cualquier fin, por loable y razonable que sea, sino al específico de la conservación y ampliación del propio Patrimonio Municipal del Suelo (artículo 93, ya citado).

Estos fines específicos han de moverse dentro del marco de los fines genéricos (Art.38.1 TRLS08):

1. *Regular el mercado de terrenos.*
2. *Obtener reservas de suelo para actuaciones de iniciativa pública.*
3. *Facilitar la ejecución de la ordenación territorial.*
4. *Conservación y ampliación del patrimonio (Art.38.2 TRLS08):*

« (...) los ingresos obtenidos mediante la enajenación de los terrenos que los integran o la sustitución por dinero a que se refiere la letra b del apartado 1 del artículo 16, se destinarán a la conservación, administración y ampliación del mismo, siempre que sólo se financien gastos de capital y no se infrinja la legislación que les sea aplicable, o a los usos propios de su destino».

Dada la precaria situación económico-financiera que en la actualidad atraviesan las Administraciones Públicas en general y la Administración Local en particular, no es extraño que *la participación de la comunidad en las plusvalías generadas por la acción urbanística* acabe conformando la tesorería general de las mismas. Como instrumento de garantía a lo anterior, surge el Principio de subrogación real, al establecer que los ingresos obtenidos mediante enajenación de terrenos o sustitución del aprovechamiento correspondiente a la Administración por su equivalente metálico se destinarán a la conservación y ampliación del Patrimonio Municipal de Suelo.

El Tribunal Supremo se ha encargado de precisar nuevamente que:

«el patrimonio municipal del suelo está constituido por terrenos (artículo 276.2 del TR/1992) y no por equipamientos ni viviendas, y por ello no pueden alegarse como ejemplo de reinversión del producto de las enajenaciones, la construcción de polideportivos o el soterramiento de trenes o la construcción de pasos inferiores o de muros de trenes o los gastos de inundaciones o las compras de viviendas; todas ellas son finalidades urbanísticas, loables y de indudable interés público, pero que no contribuyen a aumentar ni a conservar el patrimonio municipal del suelo, tal como exige el artículo 276.2 del TR/1992 (hoy Art.38.2 TRLS08) . Este precepto no puede confundirse ni mezclarse con el 280.1 (hoy Art.39.1 TRLS08): consideró que una cosa es la obligación de reinvertir los ingresos tantas veces citados en la conservación y ampliación del patrimonio municipal del suelo, que es lo que impone el artículo 276.2 TRLS-1992, y otra distinta es el destino de los bienes integrantes de este patrimonio separado una vez incorporados al proceso de urbanización, que es la construcción de viviendas sujetas a algún régimen de protección pública u otros fines de interés social, de acuerdo con lo establecido por el artículo 280.1 TRLS-1992.

7.2. Gestión del Patrimonio Municipal del Suelo.

En lo que respecta a Región de Murcia, encontramos diferentes formas de enajenación que se recogen en el artículo 200 del texto refundido de la Ley del Suelo de la Región de Murcia que dispone que «Los bienes de los patrimonios públicos de suelo podrán ser:

- a. Enajenados por cualquiera de los procedimientos de adjudicación previstos en la legislación reguladora de los bienes y contratos de las administraciones públicas sin que el precio a satisfacer por el adjudicatario pueda ser nunca inferior al que corresponda por aplicación de la legislación estatal sobre valoraciones.
- b. Cedidos gratuitamente o por precio fijado para el fomento de viviendas sujetas a cualquier régimen de protección pública, o para la realización de programas de conservación o mejora territorial.
- c. Permutados directamente, en los casos de ocupación directa para la obtención de terrenos destinados a sistemas generales.
- d. Cedidos gratuitamente a otras Administraciones o entidades públicas de ellas dependientes o adscritas para la ejecución de dotaciones y equipamientos públicos.

Por otro lado, dado el carácter afectado que tienen los ingresos derivados de la cesión del aprovechamiento, los Ayuntamientos están obligados a un seguimiento contable individualizado. Por ello, deberán destinar los terrenos así obtenidos a constituir el Patrimonio Municipal del Suelo e inventariarlos separadamente del resto de su patrimonio.

Si las cesiones se producen en metálico resulta necesario imputar los ingresos al presupuesto, para lo cual la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) en sus consultas 9/93 y 4/96, propone la creación del concepto 397: Aprovechamiento urbanístico asociado a la cuenta 7870 del PGCPL.

7.3 Tratamiento Fiscal.

La Dirección General de Tributos, mediante su resolución 2/2000, de 22 de diciembre, relativa a las cesiones obligatorias de terrenos a los ayuntamientos efectuadas en virtud de los artículos 14 y 18 de la ley 6/1998, de 13 de abril, sobre régimen del suelo y valoraciones, y a las transmisiones de terrenos por parte de los mismos, sentó las bases del tratamiento fiscal a aplicar, defendiendo ya en la exposición de motivos *que la doctrina mayoritaria más reciente en materia de derecho urbanístico mantiene que, con ocasión del desarrollo del proceso urbanizador, no se produce, en sentido estricto, una cesión de aprovechamientos urbanísticos a la Administración, sino un reparto de los citados aprovechamientos entre los titulares de los terrenos sobre los que se desarrolla el citado proceso y aquélla. En consecuencia, cabe inferir que la citada cesión obligatoria no supone ninguna entrega o transmisión sujeta al impuesto, criterio que sustituye al que figuraba en anteriores pronunciamientos de esta Dirección General.*

La cesión gratuita de terrenos a los Ayuntamientos prevista en los artículos 14 y 18 de la Ley 6/1998, de 13 de abril, sobre Régimen del Suelo y Valoraciones y en las normas que la precedieron, ha sido objeto de diversas consultas a este Centro Directivo dirigidas a aclarar las dudas sobre el tratamiento de estas operaciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido. Actualmente, la doctrina mayoritaria más reciente en materia de derecho urbanístico mantiene que, con ocasión del desarrollo del proceso urbanizador, no se produce, en sentido estricto, una cesión de aprovechamientos urbanísticos a la Administración, sino un reparto de los citados aprovechamientos entre los titulares de los terrenos sobre los que se desarrolla el citado proceso y aquélla. En consecuencia, cabe inferir que la citada cesión obligatoria no supone ninguna entrega o transmisión sujeta al impuesto, criterio que sustituye al que figuraba en anteriores pronunciamientos de esta Dirección General. (...)

Por último, la presente resolución se refiere a la transmisión por parte de los Ayuntamientos de los terrenos resultantes del proceso de urbanización. Esta transmisión está, en todo caso, sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, por tratarse de terrenos que forman parte de un patrimonio empresarial, considerando la actuación de los mismos como una actuación efectuada en el desarrollo de una actividad empresarial dirigida a la intervención en el mercado y al objeto de evitar las graves distorsiones de la competencia que la posible no sujeción de las mismas puede implicar.

Sin embargo, debemos tener en cuenta que la no sujeción se predica de la cesión de terrenos de carácter obligatorio que establece la legislación urbanística, de forma que si por convenio con el Ayuntamiento se decide que la cesión sea por un importe

superior, ésta sí estará sujeta al impuesto, tal y como recoge la Consulta de la Dirección General de Tributos de 11 de enero de 2006 (núm. V0012-06):

En consecuencia, las cesiones obligatorias de terrenos efectuadas por la entidad consultante a determinado ayuntamiento, relativas al 10 por 100 del aprovechamiento del correspondiente ámbito, que se efectúen en virtud de lo dispuesto por la Ley 6/1998, sobre Régimen del Suelo y Valoraciones, no constituyen entregas de bienes ni prestaciones de servicios a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, no existiendo por tanto ninguna operación sujeta al citado tributo por dicha cesión.

Sin embargo, las cesiones de terrenos efectuadas por la entidad consultante a determinado ayuntamiento, o a una entidad mercantil municipal participada al cien por cien por aquél, en un porcentaje superior al 10 por 100 del aprovechamiento del correspondiente ámbito, sí que constituye una entrega de bienes sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Ahora bien, cabe la posibilidad de que la cesión de terrenos se sustituya, bien por su equivalente en metálico, o por otros bienes.

A. Sustitución del deber de cesión en metálico

Dicha sustitución se recoge, entre otras, en la Consulta de la Dirección General de Tributos de 2 de octubre de 2006 (núm. V1965-06), siendo la doctrina mantenida por este Organismo la no tributación por el IVA, en base al informe del Ministerio de Fomento de 13 de julio de 1998:

«En relación con los casos en que dicha cesión gratuita de terreno a los ayuntamientos se sustituye por una compensación económica, la doctrina de esta Dirección General, contenida, entre otras, en contestación de 21 de julio de 1999, se basa en el informe al respecto del Ministerio de Fomento, el cual, con fecha 13 de julio de 1998, comunicó a este Centro directivo lo siguiente: «En los supuestos de cesiones a la Administración de los suelos correspondientes a los aprovechamientos urbanísticos en el porcentaje que determinen las Leyes, se produce una opción entre alguna de las vías legalmente posibles (cesión del terreno o su equivalente en metálico), pero nunca una doble actuación que simultanearía las dos opciones aludidas».

B. Sustitución del deber de cesión mediante otros bienes

La Dirección General de Tributos considera que el supuesto de no sujeción que recoge la Resolución 2/2000 no es extrapolable al supuesto en que la entrega de los terrenos de cesión obligatoria se sustituye por la entrega de otra serie de bienes:

«En relación con la obligación de cesión que se establece en los artículos 14 y 18 de la Ley 6/1998, de 13 de abril, sobre Régimen del Suelo y Valoraciones, y su tratamiento a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, ha de hacerse referencia a la Resolución 2/2000, de esta Dirección General, de 22 de diciembre, cuya Parte II, punto primero, señala que las cesiones obligatorias de terrenos a los Ayuntamientos que se efectúen en virtud de lo dispuesto por la Ley 6/1998, sobre Régimen del Suelo y

Valoraciones, no constituyen entregas de bienes ni prestaciones de servicios a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, no existiendo por tanto ninguna operación sujeta al citado tributo por dicha cesión.

Esta Resolución se refiere a la particular situación que se produce como consecuencia del reparto del aprovechamiento urbanístico que resulte para una unidad de ejecución entre Ayuntamiento correspondiente y los propietarios de los terrenos incluidos en la misma.

Por consiguiente, la conclusión a la que se llega en la misma no es extrapolable a otras situaciones, tales como la que se describe en el escrito de consulta.

En consecuencia, la entrega del local a la que se refiere el mismo, en cuanto se realice por quienes tengan la condición de empresario o profesional a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido en el desarrollo de su actividad, es una operación sujeta al citado tributo».

8. CONVENIOS URBANÍSTICOS

El artículo 6.3 del TRLS08 se refiere a los convenios de planeamiento en los siguientes términos *«Los convenios o negocios jurídicos que el promotor de la actuación celebre con la Administración correspondiente, no podrán establecer obligaciones o prestaciones adicionales ni más gravosas que las que procedan legalmente en perjuicio de los propietarios afectados. La cláusula que contenga estas reglas será nula de pleno derecho»*, recogiendo además su DA 9ª la modificación de la LBRL para añadir en el artículo 22.2.c) la aprobación de los convenios que tengan por objeto la alteración de instrumentos de planeamiento como competencia del Pleno.

Los límites a estos Convenios vienen configurados a lo largo de la legislación vigente; así:

- El artículo Art 88 de la Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común recoge su validez siempre que *no sean contrarios al Ordenamiento Jurídico ni versen sobre materias no susceptibles de transacción y tengan por objeto satisfacer el interés público que tienen encomendado, con el alcance, efectos y régimen jurídico específico que en cada caso prevea la disposición que lo regule, pudiendo tales actos tener la consideración de finalizadores de los procedimientos administrativos o insertarse en los mismos con carácter previo, vinculante o no, a la resolución que les ponga fin.*
- Por su parte el artículo 3 del Texto Refundido de la Ley de Suelo, establece que *«La ordenación territorial y la urbanística son funciones públicas no susceptibles de transacción que organizan y definen el uso del territorio y del*

suelo de acuerdo con el interés general, determinando las facultades y deberes del derecho de propiedad del suelo conforme al destino de este».

De igual modo, la jurisprudencia se ha encargado de matizar dichos límites, pudiendo citar por ejemplo *la sentencia del Tribunal Supremo Sala 3ª, sec. 5ª, S 8-11-2012, rec. 6469/2010;*

«La cuestión ha sido contestada de forma unívoca por la jurisprudencia, que con reiteración viene declarando que no resulta admisible una disposición de la potestad de planeamiento por vía contractual, cualquiera que sea el contenido de los acuerdos a que el Ayuntamiento haya llegado con los administrados, pues la potestad de planeamiento ha de actuarse para lograr la mejor ordenación posible, sin perjuicio de las consecuencias jurídicas que ya en otro terreno pueda desencadenar el apartamiento de convenios anteriores.

Así, en sentencia de esta Sala de 30 de junio de 2008 (casación 4178/04) EDJ2008/111688 puede verse una reseña de la jurisprudencia referida al principio de la indisponibilidad de las potestades de planeamiento por vía convencional, en la que reiteradamente se afirma que las exigencias del interés público que justifican tales potestades implican que su ejercicio no pueda encontrar límite en los convenios que la Administración concierte con los administrados; que las competencias jurídico-públicas son irrenunciables y se ejercen por los órganos que las tienen atribuidas como propias, por lo que no resulta admisible una "disposición" de la potestad de planeamiento por vía contractual; o que, cualquiera que sea el contenido de los acuerdos a que el Ayuntamiento haya llegado con los administrados, la potestad de planeamiento ha de actuarse siempre en aras del interés general y según principios de buena administración para lograr la mejor ordenación urbanística posible, sin perjuicio de las consecuencias indemnizatorias que, ya en otro terreno, pueda desencadenar, en su caso, el apartamiento por parte de la Administración de lo convenido (sentencias, entre otras muchas, de 7 de febrero, 30 de abril EDJ1990/4549 y 13 de julio de 1990, 21 de septiembre EDJ1991/8823 y 20 de diciembre de 1991 EDJ1991/12172 , 13 de febrero, 18 de marzo EDJ1992/2628 , 15 de abril EDJ1992/3733 y 27 de octubre de 1992, 23 de junio EDJ1994/10937 , 19 de julio EDJ1994/6101 y 5 de diciembre de 1994, 15 de marzo de 1997 EDJ1997/1636 , 29 de febrero de 2000 EDJ2000/8339 o 7 de octubre de 2002 EDJ2002/42773)».

De forma sintetizada, podemos señalar los siguientes márgenes dentro de los que se encuadran los Convenios urbanísticos:

- No podrán establecer obligaciones o prestaciones adicionales ni más gravosas que las que procedan legalmente en perjuicio de los propietarios afectados.
- No podrán versar sobre materias no susceptibles de transacción y tengan por objeto satisfacer el interés público que tienen encomendado, con el alcance
- Su objeto debe ser la satisfacción del interés público que tienen encomendado.

- No resulta admisible una "disposición" de la potestad de planeamiento por esta vía.
- Deben respetarse las normas sobre procedimiento y competencias de los órganos administrativos en materia urbanística.

8.1. Los Convenios Urbanísticos en el texto refundido de la Ley del Suelo de la Región de Murcia.

El artículo 158 del Decreto Legislativo 1/2005, recoge la facultad de suscribir Convenios urbanísticos de que disponen de las administraciones públicas y las entidades de Derecho público de ellas dependientes, así como los consorcios y sociedades urbanísticas, ya sean entre sí o con particulares, *con la finalidad de establecer condiciones detalladas para la ejecución del planeamiento urbanístico, o bien para la formulación o modificación de éste.*

Su negociación, tramitación y celebración se atenderá a las siguientes normas:

- El Ayuntamiento publicará los convenios en el Boletín Oficial de la Región, en el plazo de un mes desde su celebración y los mantendrá en régimen de consulta pública.*
- Los convenios en los que establezcan condiciones para la formulación o modificación de los instrumentos de planeamiento se incorporarán a los correspondientes expedientes desde el mismo inicio del procedimiento.*
- Los convenios en los que se establezcan condiciones para el cumplimiento del deber legal de cesión del aprovechamiento correspondiente al Ayuntamiento, o de la participación de éste en los gastos de urbanización en el planeamiento de iniciativa particular, se atenderán a lo dispuesto en esta Ley en cuanto al destino y transmisión de los patrimonios públicos de suelo, e incluirán la valoración pertinente.*

8.2 Tratamiento Fiscal.

Nos remitimos a lo anteriormente expuesto y desarrollado para cada una de las figuras urbanísticas implicadas.

9. CONCLUSIONES

Tal y como recoge la exposición de motivo de la Ley 8/2007, *la del urbanismo español contemporáneo es una historia desarrollista, volcada sobre todo en la creación de nueva ciudad. Sin duda, el crecimiento urbano sigue siendo necesario, pero hoy parece asimismo claro que el urbanismo debe responder a los requerimientos de un desarrollo sostenible, minimizando el impacto de aquel crecimiento y apostando por la regeneración de la ciudad existente.*

El suelo, además de un recurso económico, es también un recurso natural, escaso y no renovable. Desde esta perspectiva, todo el suelo rural tiene un valor ambiental digno de ser ponderado y la liberalización del suelo no puede fundarse en una clasificación indiscriminada, sino en la apertura a la libre competencia de la iniciativa privada para su urbanización y en el arbitrio de medidas efectivas contra las prácticas especulativas, obstructivas y retenedoras de suelo, de manera que el suelo con destino urbano se ponga en uso ágil y efectivamente. Y el suelo urbano tiene asimismo un valor ambiental, como creación cultural colectiva que es objeto de una permanente recreación, por lo que sus características debe ser expresión de su naturaleza y su ordenación debe favorecer su rehabilitación y fomentar su uso.

Sin embargo, más allá de la finalidad propia del urbanismo, que podemos circunscribir en facultar un desarrollo sostenible, en tanto el suelo es un recurso natural, escaso y no renovable, no podemos obviar la consideración del urbanismo, como un poderoso instrumento financiador de la actuación municipal.

En la actualidad, nos encontramos dentro de un intenso debate político-social acerca de la reforma del sistema de financiación local, potenciado, entre otras razones, por la escasez de recursos financieros, las disfunciones existentes en las transferencias recibidas de otras administraciones y las restricciones legales en cuanto al endeudamiento y el déficit.

Como alternativa a estas dificultades de financiación, han ido cobrando progresiva importancia en los últimos años, la financiación procedente de los instrumentos urbanísticos, con la perversa dependencia que la política urbanística tiene de la financiación y viceversa, y que desde muchas instituciones, se ha venido señalando.

En este sentido, y como última reflexión del presente trabajo, no podemos dejar de hacer nuestras las palabras del Tribunal de Defensa de la competencia:

«Es verdad que en el sistema actual algunos entes locales se comportan en algunos casos como auténticos especuladores, restringen la oferta del suelo hasta extremos increíbles y hacen subir el precio del suelo paralelamente, pero éste es un comportamiento económicamente justificable dados los problemas de las Haciendas Locales en España.

La falta de una financiación adecuada para hacer frente a unas presiones sociales hace que las autoridades locales hayan recurrido a la concesión de monopolios locales como una fuente fundamental de ingresos.

Esto ha sido algo típico en la historia de la hacienda. Cuando los reyes no disponían de un sistema fiscal adecuado iban dando concesiones monopólicas de fábricas, de comercio, etc.- a determinados señores, los cuales a cambio le ayudaban a financiar la Corona. Esto mismo están haciendo hoy las autoridades urbanísticas en España y no será fácil de cambiar esta conducta como no fue fácil acabar con los monopolios reales y los privilegios.

Si paralelamente no se garantiza un sistema de financiación ortodoxa a las Haciendas Locales, será muy difícil que se admita incrementar la competencia en el mercado del suelo para rebajar el precio del suelo en España».

10. BIBLIOGRAFÍA

BAÑO LEÓN, J.M. La actividad urbanística en la financiación de las haciendas locales.

GARCÍA RUBIO, F. El urbanismo como fuente de financiación municipal.

TERÉ PÉREZ, A. La gestión del urbanismo y la financiación de las Entidades municipales.

RODRÍGUEZ PRIETO, B. y FUEYO BROS, M. Relevancia de los recursos procedentes de la actividad urbanística en la financiación de las Entidades Locales.

GUERRERO MUÑOZ, M. D. Actividades empresariales realizadas por las EE.LL. sujetas al IVA.

BANACLOCHE PEREZ, J. La empresa fiscal.

ALMONACID LAMELAS, V. La financiación del urbanismo en la Comunidad Valenciana: canon de urbanización, contribuciones especiales y cuotas de urbanización.

MORENO MARTÍNEZ, M.C. La vertiente contable del patrimonio municipal del suelo.

MARTIN-GIL GARCÍA, M.D. Los Patrimonios Públicos de Suelo en la Ley 8/2007 y en la legislación urbanística de la Región de Murcia.

SUÁREZ PANDIELLO, J. y SÁNCHEZ MALDONADO, J. Hacienda Local y Urbanismo. ¿Es tan grave como lo pintan?

BALLESTEROS FERNÁNDEZ, A. «Financiación de la Gestión Urbanística», *Revista de Estudios Locales*, nº extraordinario/1999.

FERNÁNDEZ, T.R. Manual de Derecho Urbanístico.

CHOLVI CACHA, F.A. Los principales instrumentos de financiación procedentes del urbanismo.

MARTINEZ GARCIA, I. El Impuesto sobre el Valor Añadido en la Gestión Urbanística.