

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ081123

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sentencia 277/2021, de 25 de febrero de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 117/2019

**SUMARIO:**

**IBI. Base imponible. Normas técnicas de valoración.** *Aplicación del coeficiente GB (1,40) a los inmuebles destinados a hospital.* La cuestión planteada ante la Sala de instancia fue, esencialmente, si resulta o no procedente aplicar, para determinar el valor catastral del inmueble, el coeficiente 1,40 recogido en el RD 1020/1993 (Normas Técnicas de Valoración) relativo a «gastos de producción y beneficios de la actividad empresarial de promoción» del «producto inmobiliario». Para hallar el valor de mercado la Norma 16.1, teniendo en cuenta todos los factores que intervienen en la formación del valor del producto inmobiliario, establece la siguiente fórmula o expresión  $Vv = 1,4 [Vr + Vc] FI$ . Las variables corresponden a los siguientes conceptos: Vv es el valor en venta del producto inmobiliario; Vr es el valor de repercusión del suelo; Vc es el valor de la construcción y FI es el factor de localización, que evalúa las diferencias de valor de productos inmobiliarios análogos por su ubicación, características constructivas y circunstancias socio- económicas de carácter local que afecten a la producción inmobiliaria. Como coeficiente o factor independiente, figura el 1,40, en el que se fija la suma de los gastos o costes de producción y los beneficios de la promoción, que son los últimos componentes del valor de mercado y que, por su propia naturaleza, sólo es aplicable a las fincas construidas. Pues bien, la fórmula de cálculo establecida en la Norma 16.1 aplica el factor 1,40 sobre la cantidad resultante de la suma del valor de repercusión del suelo y del valor de la construcción, modulada por el factor de localización. La Norma 16 del RD 1020/1993 lleva consigo la aplicación del coeficiente GB, expresado en el coeficiente 1,40, de manera que su aplicación es obligada, pues de lo contrario se quebraría la determinación del valor catastral. Sucede, sin embargo, que en las particulares circunstancias del caso que estamos enjuiciando no ha habido actividad empresarial de promoción, ni la construcción se ha realizado con fines de venta, de modo que, aun siendo cierto que el art. 23 RDLeg 1/2004, afirma que para la determinación del valor catastral se han de tener en cuenta, entre otros, los gastos y beneficios de la actividad empresarial de promoción y que dichos gastos y beneficios tienen su reflejo en la citada Norma 16 se plasman en ese coeficiente 1,40, en nuestro supuesto por cuanto, dadas las peculiares circunstancias de los inmuebles, ni ha habido gastos de promoción ni ha habido beneficios del promotor. A la vista de ello, fijamos el siguiente criterio: para la determinación del valor catastral de la construcción de un inmueble, el coeficiente de 1,40, referido a los «gastos de producción y beneficios de la actividad empresarial de promoción» en lo que respecta a un determinado «producto inmobiliario», conforme a la norma 16 del RD 1020/1993 y el apartado segundo.2 de la OM de 14 de octubre de 1998, en relación con el art. 23.1 TR Ley del Catastro Inmobiliario, no resulta aplicable en un supuesto como el de autos, en el que el inmueble cuyo valor catastral se discute, no fue construido para su comercialización en el mercado inmobiliario - y, por tanto, en el seno de una actividad empresarial de promoción inmobiliaria- sino para la explotación de un hospital y una residencia de tercera edad, con prohibición de enajenación durante un periodo de 10 años como condición impuesta en la cesión municipal. [Vid ATS, de 7 de marzo de 2019, recurso n.º 117/2019 (NFJ074813) y SAN de 8 de octubre de 2018, recurso n.º 473/2015 (NFJ071977) que se confirma].

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 57, 105 y 214.

RDLeg. 1/2004 (TR Ley del Catastro Inmobiliario); arts. 3, 11, 12 y 23.

RD 1020/1993 (Normas Técnicas de Valoración), Normas 14, 16, 20 y 22.

**PONENTE:***Don Isaac Merino Jara.***SENTENCIA**

Excmos. Sres. y Excm. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente  
D. José Díaz Delgado  
D. Ángel Aguillo Avilés  
D. José Antonio Montero Fernández  
D. Francisco José Navarro Sanchís  
D. Jesús Cudero Blas  
D. Isaac Merino Jara  
D<sup>a</sup>. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 25 de febrero de 2021.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 117/2019, interpuesto por el Abogado del Estado, en la representación y defensa que le son propias, contra la sentencia de fecha 8 de octubre de 2018, dictada por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso núm. 473/2015 en materia de asignación en el Catastro Inmobiliario del valor catastral de un inmueble.

Ha sido parte recurrida HOSPITAL NISA SEVILLA ALJARAFE, S.L. representado por el procurador don Javier Iglesias Gómez.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.** *Resolución recurrida en casación.*

El objeto del presente recurso de casación lo constituye la sentencia de 8 de octubre de 2018 de la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional (recurso 473/2015), que estimó parcialmente la demanda deducida contra la resolución del Tribunal Económico- Administrativo Central ["TEAC"] de 16 de abril de 2015, que a su vez había desestimado la reclamación presentada contra la resolución del Tribunal Económico- Administrativo Regional ["TEAR"] de Andalucía de 28 de julio de 2011, sobre resolución de 2 de octubre de 2008, de la Gerencia Regional del Catastro de Andalucía- Sevilla, en materia de asignación en el Catastro Inmobiliario del valor catastral del inmueble 0226201QB6402N000IRA, al que se asignó un valor catastral de 42.439.113,55 euros para el año 2007.

#### **Segundo.** *Hechos relevantes.*

El 28 de noviembre de 2007 la Gerencia Regional del Catastro de Andalucía-Sevilla dictó un acuerdo por el que, como consecuencia de la tramitación de una declaración catastral modelo 902, expediente 144753.41/06, se inscribía el inmueble referenciado en el Catastro Inmobiliario, asignándole un valor catastral de 42.439.113,55 euros, de los que 11.832.647,93 euros correspondían al suelo y 30.606.465,62 euros a la construcción, señalando como fecha de alteración el 24 de mayo de 2006.

Contra el citado acuerdo, el día 18 de febrero de 2008, la entidad HOSPITAL NISA SEVILLA ALJARAFE, S.L. (HOSPITAL NISA en adelante), interpuso recurso de reposición, alegando en esencia que vulnera lo dispuesto en el artículo 12.3 del texto refundido de la Ley del Catastro en cuanto adolece de los hechos y fundamentos que la motivan, pues no puede tenerse por tal la relación normativa que se cita sin señalar los preceptos de la misma que serían de aplicación, y de los datos, coeficientes, valores y demás parámetros que justifican el valor asignado, en concreto que el VUB y el VRB aparecen en blanco: que el VUC como 0,00; que no se justifica la cuantía de los módulos básicos de suelo y construcción y que la distribución de superficies por usos es imprecisa al establecer una superficie del resto de los locales de 64.169 m<sup>2</sup> que el valor catastral supera el de mercado, puesto que el solar se adquirió en 2004 por 1.502.530,25 y 1.525.000 euros respectivamente, mediante concurso convocado por el Ayuntamiento, y al sumarle el coste de ejecución de la obra jamás se podría alcanzar el valor notificado; que, aun cuando no sea de aplicación directa el artículo 23.2 de dicho texto legal este determina que en los inmuebles con precio de venta limitado administrativamente el valor catastral no lo puede superar y según el pliego de condiciones del concurso de adjudicación del solar el suelo y el vuelo tiene una limitación de diez años en los que no se puede vender; que resulta más que discutible la aplicación del coeficiente GB de 1,40 al no haber beneficio de promoción y que no puede considerarse como fecha de efectos la de la finalización de las obras, puesto que las edificaciones no eran aptas para el uso al que estaban destinadas (sanitario y residencial) y se habían rebasado los plazos para la resolución del procedimiento, por lo que no cabría la aplicación del principio general normal, sino que la resolución debe considerarse autónoma y desplegar efectos hacia el futuro.

Mediante resolución de 2 de octubre de 2008, la Gerencia del Catastro estimó el recurso en cuanto se rectifica el código de vía y calle aplicados en la valoración, señalando que en cada uno de los dos edificios existentes se han aplicado las tipologías constructivas correspondientes a las distintas zonas, figurando el desglose de superficies y tipologías en la tabla 5, con efectos desde el día siguiente al de la fecha de la alteración y modificó la descripción catastral del inmueble. Los valores de 2008 de dicho inmueble son: valor del suelo 636.321,56, valor de la construcción 30.606.456,62 y, por tanto, valor catastral 31.242.787,18 euros.

No conforme con la resolución indicada, el 29 de octubre de 2008, la mercantil recurrente interpuso, ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, reclamación económico-administrativa y tras la puesta de manifiesto del expediente presentó un nuevo escrito manifestando que se dirige única y exclusivamente contra la valoración de la construcción, aceptando el valor catastral del suelo asignado; que el coeficiente GB previsto en la norma 16 del Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio, por el que se aprueban las normas técnicas de valoración y el cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana (BOE de 22 de julio), no debía aplicarse al no tratarse de una edificación cuyo destino sea la venta, habiendo adquirido el suelo sobre el que se asienta mediante concurso público en el que se establecía una prohibición de disponer por término de diez años; que por analogía debía aplicarse el coeficiente M 0,80 de la norma 14 de dicho Real Decreto, por tratarse de un inmueble con situación especial; que se debe deducir el valor de las obras no ejecutadas, ya que están pendientes las obras de interior del 50% de las habitaciones previstas, acompañando al efecto copia de certificado; que existe un error en las superficies por usos de la planta - 1 del edificio dedicado a residencia de la tercera edad, a la que se atribuye el uso sanitario (1.670 m2) cuando coexisten este uso (1.042 m2), el deportivo (392 m2) y el de almacén (295 m2); que no se ha justificado la aplicación de la categoría constructiva 3 y ante la falta de justificación debe aplicarse la 9 por ser la menos gravosa y que no puede considerarse como fecha de efectos la de la finalización de las obras, puesto que las edificaciones no eran aptas para el uso al que estaban destinadas (sanitario y residencial) acompañando la licencia de apertura de ambos edificios, cuya fecha se solicita que tome en consideración.

Mediante resolución de 28 de julio de 2011, el Tribunal Regional procedió a desestimar la reclamación por entender que "lo que pretende el interesado en esta reclamación es modificar la descripción catastral de la finca con respecto a su superficie, uso y valoración, lo cual, en caso de ser estimado por este Tribunal, equivaldría a efectuar una alteración censal para cuya inscripción se omitiría el previo pronunciamiento del Catastro como Órgano responsable de la gestión censal del Impuesto, puesto que la mayoría de las cuestiones de fondo expuestas por el reclamante no fueron planteadas en su recurso de reposición. En estos casos, es criterio seguido por este Tribunal el no pronunciarse sobre las cuestiones planteadas, por causa de la separación de funciones de la Hacienda Pública en dos órdenes distintos y sucesivos asignados a distintos Órganos, conforme al art. 83 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre. General Tributaria que resulta aplicable, por un lado la gestión que debe ser previa, y por otro las reclamaciones contra los actos dictados en vía de gestión; ya que todo sujeto pasivo de un impuesto ha de poner en conocimiento de la Administración Gestora los hechos o circunstancias de trascendencia tributaria que incidan, tanto en la condición de sujeto pasivo, como en el objeto sobre el que recae el gravamen en cuestión" y, respecto a la fecha de efectos de la alteración, que "siguiendo la doctrina del Tribunal Económico Administrativo Central en su resolución R.G. 3169-02, R.S. 82-03 de 3 de julio de 2003, para unificación de criterio, en el sentido de que la efectividad de los acuerdos de alteración catastral será a partir del año siguiente en que éstos se produzcan, con independencia de si se declaran o no; el artículo 17 del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, regula la eficacia y notificación de los actos dictados en los procedimientos de incorporación mediante declaración, comunicación o solicitud, disponiendo que los actos dictados como consecuencia de los procedimientos regulados en este capítulo se notificarán a los interesados de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre. General Tributaria, y tendrán efectividad el día siguiente a aquel en que se produjeron los hechos, actos o negocios que originaron la incorporación o modificación catastral, con independencia del momento en que se notifiquen".

No conforme con la citada resolución, el día 25 de dicho mes, la interesada interpuso recurso de alzada, en el que manifiesta que el pronunciamiento del Tribunal Regional vulnera lo dispuesto en el artículo 9 de la Constitución española, que al evitar pronunciarse sobre las cuestiones planteadas se está negando la propia reclamación; que el Tribunal debe pronunciarse sobre todas las cuestiones que se planteen; que el fundamento relacionado con la fecha de efectos no se entiende, por lo que solicita la nulidad de la resolución y la estimación de la reclamación.

El 16 de abril de 2015, el Tribunal Económico Administrativo Central dictó resolución desestimatoria de la anterior reclamación que, entrando a conocer del fondo del asunto por apreciar incongruencia omisiva en la resolución del TEAR, considera que la norma 16 del anexo al Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio, (en lo sucesivo RD 1020/1993) es plenamente conforme con las prescripciones del artículo 23 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario y conlleva la aplicación del coeficiente GB, expresado en el valor 1,40 siempre que el factor de localización (FL) mantenga un valor de la unidad, neutro por no reseñar diferencias sustanciales respecto de productos inmobiliarios análogos en función de su ubicación, características constructivas y circunstancias socio-económicas de carácter local que afecten a la producción inmobiliaria, sin que el hecho de que el inmueble se destine a un hospital y residencia de tercera edad implique que esté fuera del mercado y por ello resulte

improcedente la aplicación de este componente; respecto a la petición de que se aplique por analogía el coeficiente corrector M que corresponde a -Fincas afectadas por situaciones especiales, de carácter extrínseco-, no concurren en el presente caso las circunstancias descritas en norma 14 del anexo RD 1020/1993, por lo que siendo la valoración catastral una valoración reglada resulta improcedente su aplicación; y respecto a las alegaciones sobre los usos de la planta -1, considera el TEAC que no constan suficientemente justificados.

### **Tercero. La sentencia de instancia.**

Contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, interpuso la representación procesal de HOSPITAL NISA recurso contencioso administrativo ante la Sección sexta de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, que, seguida la tramitación pertinente, dictó sentencia estimando parcialmente dicho recurso, anulando la referida resolución en cuanto aplica el coeficiente GB 1,40, por considerar que resulta improcedente; y en cuanto a la superficie que supone destinada a uso sanitario de la planta -1 del edificio dedicado a residencia de la tercera edad, que es de 1.046 m<sup>2</sup> en lugar de los 1.670 m<sup>2</sup> asignados. Con las consecuencias que ello hubiera de tener en la valoración catastral de los inmuebles en cuestión.

La Sala de instancia, en su FJ segundo, se refiere a la cuestión considerada de interés casacional en el presente recurso, argumentando que no procede la aplicación del coeficiente GB que toma en cuenta los gastos de producción y beneficios de la actividad empresarial de promoción puesto que:

"ha quedado acreditado de manera suficiente que no ha habido actividad empresarial de promoción y que fue la misma recurrente propietaria del inmueble quien soportó para sí misma los costes de construcción, no habiéndose llevado a cabo ésta con fines de venta, sino con objeto de ser utilizada por la entidad titular para el ejercicio de la actividad que le es propia, justificando que se trata de una sociedad que forma parte de un grupo empresarial, GRUPO NISA, "... que regenta y explota hasta siete hospitales y diversos centros sanitarios repartidos por diversas provincias españolas".

A ello se suma que, en el condicionado de adjudicación, la venta estaba expresamente excluida por un período de diez años establecido por el cedente, el Ayuntamiento de Castilleja de la Cuesta. Por lo tanto, las circunstancias expuestas nos llevan al claro convencimiento de que los edificios destinados a hospital y a residencia de la tercera edad valorados por el Catastro no se construyeron para su comercialización, sino para su explotación por la misma entidad titular, además de pesar sobre ellos una expresa exclusión de venta que determina que no puedan considerarse dentro del mercado inmobiliario ni resultar de aplicación, en consecuencia, el controvertido coeficiente GB 1'40 que atiende, precisamente, a la determinación del valor en venta del inmueble.

Y es que falta entonces el presupuesto de hecho que habilita la aplicación de un coeficiente que, por ser superior a la unidad, eleva el valor catastral cuando no existe justificación para ello, en contravención con el principio de necesaria aproximación entre el valor catastral y el valor real que reitera la sentencia del Tribunal Supremo de 18 julio 2018, recurso número 3736/2017.

(..)

La obtención del valor real como objetivo final de la actuación administrativa de valoración implica, a la vista de la doctrina que emana de esta sentencia, y de acuerdo con lo que hemos expuesto sobre las particulares circunstancias del inmueble objeto del presente litigio, que el motivo que denuncia la aplicación indebida del coeficiente GB 1,40 haya de ser, pues, estimado, sin que para ello obste eficazmente la alegación del TEAC según la cual el coeficiente GB tiene sustantividad propia conceptual y normativa -conceptual, dice, porque el producto inmobiliario requiere de una actuación de promoción inmobiliaria, que conlleva gastos de producción en el proceso de urbanización y construcción, así como los correspondientes beneficios; y normativa, porque tiene su justificación en las normas técnicas de valoración antes citadas-, afirmación puramente teórica que desconoce las particulares circunstancias y las limitaciones que afectan al inmueble y que han de incidir, como hemos señalado, en su valoración real".

### **Cuarto. Tramitación del recurso de casación.**

1. Preparación del recurso . El Abogado del Estado, en la representación que le es propia, mediante escrito de 26 de noviembre de 2018, preparó recurso de casación contra la sentencia de 8 de octubre de 2018.

Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución judicial impugnada, identifica como infringidos el artículo 23.1 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, en relación con la norma 16 del anexo del Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio, por el que se aprueban las normas técnicas de valoración y el cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana (BOE de 22 de julio) ["RD 1020/1993"] y con el apartado segundo.2 de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 14 de octubre de 1998 sobre aprobación del módulo de valor M y del coeficiente RM y sobre modificación de ponencias de valores (BOE de 20 de octubre) ["OM de 14 de octubre de 1998"].

La Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 10 de diciembre de 2018.

**2. Admisión del recurso.** La sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 7 de marzo de 2019, en el que aprecia la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos:

[...] " Determinar si para la determinación del valor catastral de la construcción de un inmueble, el coeficiente de 1,40, referido a los "gastos de producción y beneficios de la actividad empresarial de promoción" en lo que respecta a un determinado "producto inmobiliario", conforme a la norma 16 del RD 1020/1993 y el apartado segundo.2 de la OM de 14 de octubre de 1998, en relación con el artículo 23.1 TRLCI, resulta o no aplicable en un supuesto como el de autos, en el que el inmueble cuyo valor catastral se discute no fue construido para su comercialización en el mercado inmobiliario - y, por tanto, en el seno de una actividad empresarial de promoción inmobiliaria- sino para la explotación de un hospital y una residencia de tercera edad, con prohibición de enajenación durante un periodo de 10 años como condición impuesta en la cesión municipal.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación, el artículo 23.1 TRLCI, en relación con la norma 16 del anexo del Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio y el apartado segundo.2 de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 14 de octubre de 1998".

**3. Interposición del recurso (síntesis argumental de la parte recurrente en casación).** El Abogado del Estado interpuso recurso de casación mediante escrito de 22 de abril de 2019.

Concluye el escrito de interposición concretando sus pretensiones de la siguiente manera: "se solicita a esa Sala la estimación del recurso de casación con la consiguiente anulación de la sentencia estimatoria en parte de la Sala de lo Contencioso Administrativo - Sección Sexta - de la Audiencia Nacional, de fecha 8 de octubre de 2018, dictada en el recurso 473/2015, interpuesto por HOSPITAL NISA SEVILLA ALJARAFE, S.L. contra resolución del TEAC de 16 de mayo de 2015 por ser contraria a derecho y que, interpretando correctamente el artículo 23.1 TRLCI, en relación con la norma 16 del anexo del Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio y el apartado segundo.2 de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 14 de octubre de 1998, determine que, para la determinación del valor catastral de la construcción de un inmueble, el coeficiente de 1,40, referido a los "gastos de producción y beneficios de la actividad empresarial de promoción" en lo que respecta a un determinado "producto inmobiliario", conforme a la norma 16 del RD 1020/1993 y el apartado segundo.2 de la OM de 14 de octubre de 1998, en relación con el artículo 23.1 TRLCI, resulta aplicable en un supuesto como el de autos, en el que el inmueble cuyo valor catastral se discute no fue construido para su comercialización en el mercado inmobiliario - y, por tanto, en el seno de una actividad empresarial de promoción inmobiliaria sino para la explotación de un hospital y una residencia de tercera edad, con prohibición de enajenación durante un periodo de 10 años como condición impuesta en la cesión municipal. Que, sobre esa base, estime, acto seguido, el recurso de casación interpuesto y, por ende, desestime el recurso formulado en la instancia confirmando el acto impugnado".

**4. Oposición al recurso interpuesto.** El procurador, don Javier Iglesias Gómez, en representación del HOSPITAL NISA emplazado como parte recurrida en este recurso de casación, presentó escrito de oposición el 10 de julio de 2019, en el que solicitaba de esta Sala que: "previos los trámites legales oportunos se sirva dictar sentencia, desestimando el recurso de casación formulado de adverso, confirmando la Sentencia de Instancia, declarando correcta y adecuada la interpretación que la misma ha realizado de los preceptos controvertidos, y todo ello con imposición de costas a la recurrente".

**5. Votación, fallo y deliberación del recurso.** De conformidad con el artículo 92.6 de la Ley de la Jurisdicción, y considerando innecesaria la celebración de vista pública atendiendo a la índole del asunto, mediante providencia de fecha 23 de julio de 2019, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo

Por providencia de fecha 30 de octubre de 2020 se designó como Magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara y se señaló para votación y fallo de este recurso el día 26 de enero de 2021, fecha en que comenzó la deliberación del recurso.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**Primero.** *Objeto del presente recurso de casación.*

La cuestión planteada es si, en las circunstancias descritas en los antecedentes, resulta o no procedente aplicar, para determinar el valor catastral del inmueble, el coeficiente 1,40 recogido en el RD 1020/1993 y en la OM

de 14 de octubre de 1998, relativo a "gastos de producción y beneficios de la actividad empresarial de promoción" del "producto inmobiliario".

**Segundo.** *Los términos de la controversia y la posición de las partes.*

La Abogacía del Estado opone una interpretación finalista de los preceptos expresamente infringidos, según la cual, el componente de gastos y beneficios expresado en la Norma 16 del Anexo del RD 1020/1993 y que determina la aplicación del coeficiente 1,40, goza de sustantividad conceptual y normativa propia.

Conceptualmente, porque el producto inmobiliario requiere una actuación de promoción inmobiliaria, que conlleva gastos de producción en el proceso de urbanización y construcción, así como los correspondientes beneficios, como toda actividad económica, y normativamente por cuanto la aplicación de la citada norma 16 es plenamente conforme con las prescripciones del artículo 23 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario y conlleva la aplicación del coeficiente GB, expresado en el valor 1,40 siempre que el factor de localización (FL) mantenga un valor de la unidad, neutro por no reseñar diferencias sustanciales respecto de productos inmobiliarios análogos en función de su ubicación, características constructivas y circunstancias socio-económicas de carácter local que afecten a la producción inmobiliaria, sin que el hecho de que el inmueble se destine a un hospital y residencia de tercera edad implique que esté fuera del mercado y por ello resulte improcedente la aplicación de este componente.

De esa sustantividad propia del coeficiente 1,40 parte la Orden Ministerial de 14 de octubre de 1998, apartado segundo 2º, de desarrollo del Real Decreto 1020/1993.

Por otro lado, resalta la incongruencia en las alegaciones de la interesada que impugna la aplicación del coeficiente GB (1,40) - que afecta tanto al suelo como a la construcción conforme a la normativa de aplicación - solo en la determinación del valor catastral de la construcción, aceptando, sin embargo, el valor del suelo sin advertir que este último incluye la aplicación de dicho coeficiente GB.

Rechaza la aplicación a este caso de la Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de julio de 2018 (recurso núm. 3736/2017) invocada por la sentencia de instancia, pues se refiere al ITPAJD y a la comprobación de valor real de bien inmueble, que no se contempla en el ámbito catastral.

Sostiene que la sentencia recurrida es contraria al criterio que puede deducirse de la del Tribunal Supremo de 6 de octubre de 2001 (recurso de casación en interés de ley 1221/2000, relativa a la fórmula establecida por la Norma 16.1 de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 28 de diciembre de 1989, idéntica a la Norma 16 del Real Decreto 1020-1993 en que se funda la recurrida Sentencia de la Audiencia cenca Nacional de 8 de octubre de 2018, fijando como doctrina que "la fórmula legal de cálculo empleada por las Gerencias Territoriales del Catastro, aplicando conjuntamente el coeficiente RM y el factor 1,4 sobre la cantidad resultante de la suma del valor de repercusión del suelo y del valor de la construcción modulada por el factor de localización es ajustada a derecho pues su resultado es el mismo que si el coeficiente RM se hubiera aplicado directamente a los valores individualizados resultantes de las ponencias de valores".

Por su lado, la parte recurrida aduce que resulta improcedente la interpretación finalista de los preceptos que pretende infringidos la recurrente, añadiendo a los razonamientos de la sentencia recurrida que, pese a que la Abogacía del Estado afirma que el producto inmobiliario requiere una actuación de promoción inmobiliaria, que conlleva gastos de producción en el proceso de urbanización y construcción, así como los correspondientes beneficios, lo cierto es que, por un lado, "sucede que la actividad de promoción NO genera gasto alguno en la construcción, hasta el punto que los gastos y beneficios de promoción inmobiliaria son distintos y diferenciados de los gastos de construcción, como lo evidencia el propio art. 23 del R.D Legislativo 1/2004, en el que se distinguen claramente gastos y beneficios de construcción (el coste de ejecución material de las construcciones, los beneficios de la contrata, honorarios profesionales y tributos que gravan la construcción, el uso, la calidad y la antigüedad edificatoria, así como el carácter histórico-artístico u otras condiciones de las edificaciones) y los gastos y beneficios de promoción (los gastos de producción y beneficios de la actividad empresarial de promoción)" y, por otro, "en nuestro supuesto tampoco hay beneficios de la promoción, pues los inmuebles no han sido construidos para su venta, como declara expresamente la sentencia de instancia, que además está expresamente vedada por el Ayuntamiento de Castilleja de la Cuesta".

Por tanto, y resumiendo, no solo es el destino de los inmuebles el que ha llevado a la sentencia a excluir la aplicación del coeficiente y estimar que los inmuebles no pueden considerarse incluidos en el mercado inmobiliario, también ha tenido en cuenta que la venta estaba expresamente excluida por un período de diez años establecido por el cedente, el Ayuntamiento de Castilleja de la Cuesta. No es una circunstancia aislada, sino un conjunto de particulares circunstancias en los inmuebles lo que motiva el pronunciamiento de la Sentencia de Instancia.

En relación con la aplicación al caso de la STS de 18 de julio 2018 que realiza la sentencia recurrida, sostiene en contra de lo que aduce la Abogacía del Estado, que no existe obstáculo alguno para aplicarla, y menos aún para aplicarla en los términos y en el sentido en que recoge el principio de necesaria aproximación entre el valor catastral y el valor real dicha sentencia.

**Tercero.** *El criterio interpretativo de la Sala con respecto a la cuestión con interés casacional.*

El artículo 23 del TRCI, relativo a los criterios y límites del valor catastral, establece en su apartado 1:

"1. Para la determinación del valor catastral se tendrán en cuenta los siguientes criterios:

- a) La localización del inmueble, las circunstancias urbanísticas que afecten al suelo y su aptitud para la producción.
- b) El coste de ejecución material de las construcciones, los beneficios de la contrata, honorarios profesionales y tributos que gravan la construcción, el uso, la calidad y la antigüedad edificatoria, así como el carácter históricoartístico u otras condiciones de las edificaciones.
- c) Los gastos de producción y beneficios de la actividad empresarial de promoción, o los factores que correspondan en los supuestos de inexistencia de la citada promoción.
- d) Las circunstancias y valores del mercado.
- e) Cualquier otro factor relevante que reglamentariamente se determine".

Nótese que la letra c) contempla que se tengan en cuenta o bien los gastos de producción y beneficios de la actividad empresarial de promoción o bien los factores que correspondan en los supuestos de inexistencia de la citada promoción.

Por su parte, en el apartado 2 del mismo precepto dispone que:

"El valor catastral de los inmuebles no podrá superar el valor de mercado, entendiéndose por tal el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un inmueble libre de cargas, a cuyo efecto se fijará, mediante orden del Ministro de Hacienda, un coeficiente de referencia al mercado para los bienes de una misma clase.

En los bienes inmuebles con precio de venta limitado administrativamente, el valor catastral no podrá en ningún caso superar dicho precio".

En definitiva, el valor catastral no es el valor de mercado, pero no podrá superarlo.

Por último, el apartado 3 de dicho artículo establece que:

"Reglamentariamente, se establecerán las normas técnicas comprensivas de los conceptos, reglas y restantes factores que, de acuerdo con los criterios anteriormente expuestos y en función de las características intrínsecas y extrínsecas que afecten a los bienes inmuebles, permitan determinar su valor catastral".

En ese marco, se sitúan tanto el RD 1020/1993 como la OM de 14 de octubre de 1998 sobre aprobación del módulo de valor N y del Coeficiente RM y sobre modificación de Ponencias de valores (BOE 20 de octubre de 1998).

En particular, en lo que ahora importa, la Norma 16 del Anexo del Real Decreto 1020/1993. "Modulación de valores", en la redacción vigente en 2007, dispone:

"1. Considerando todos los factores que intervienen en la formación del valor del producto inmobiliario, se establece la siguiente expresión:

$$VV. = 1,40 [VR + VC] FL$$

en la que:

VV= Valor en venta del producto inmobiliario, en euros/m<sup>2</sup> construido.

VR= Valor de repercusión del suelo en euros/m<sup>2</sup> construido.

VC= Valor de la construcción en euros/m<sup>2</sup> construido.

FL= Factor de localización, que evalúa las diferencias de valor de productos inmobiliarios análogos por su ubicación, características constructivas y circunstancias socio-económicas de carácter local que afecten a la producción inmobiliaria".

Por su parte, el apartado segundo.2 de la OM de 14 de octubre de 1998, literalmente expresa:

"La referencia establecida en el mencionado artículo se realizará de forma homogénea en las valoraciones catastrales de bienes inmuebles de naturaleza urbana, a cuyo efecto, se aplicará un coeficiente de relación al mercado (RM) de 0,5 al valor individualizado resultante de la Ponencia de valores. Dicho valor individualizado se obtendrá mediante la suma del valor del suelo en parcela y del valor de reposición de la construcción, corregidos

ambos valores y su suma de acuerdo con lo establecido en la normativa técnica de valoración; y aplicando al resultado, de conformidad con la Norma 16 del Real Decreto 1020/1993, sólo en el caso de fincas construidas, el coeficiente 1,40 de gastos y beneficios de promoción".

El inciso final de dicho apartado es conforme a derecho, puesto que "no es más que una reproducción de otra de rango superior como es la Norma 16 del Anexo del Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio, que aprueba las normas técnicas de valoración y cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana.

En efecto, para hallar el valor de mercado la Norma 16.1, teniendo en cuenta todos los factores que intervienen en la formación del valor del producto inmobiliario, establece la siguiente fórmula o expresión  $Vv = 1,4 [Vr + Vc] FI$ . Las variables corresponden a los siguientes conceptos: Vv es el valor en venta del producto inmobiliario; Vr es el valor de repercusión del suelo; Vc es el valor de la construcción y FI es el factor de localización, que evalúa las diferencias de valor de productos inmobiliarios análogos por su ubicación, características constructivas y circunstancias socio- económicas de carácter local que afecten a la producción inmobiliaria.

Como coeficiente o factor independiente, figura el 1'40, en el que se fija la suma de los gastos o costes de producción y los beneficios de la promoción, que son los últimos componentes del valor de mercado y que, por su propia naturaleza, sólo es aplicable a las fincas construidas.

Pues bien, la fórmula de cálculo establecida en la Norma 16.1 del Real Decreto 1020/1993 para la determinación del valor de mercado -escogido en el art. 66.2 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, de Haciendas locales para la determinación de la base imponible- aplica el factor 1'40 sobre la cantidad resultante de la suma del valor de repercusión del suelo y del valor de la construcción, modulada por el factor de localización" ( STS de 16 de diciembre de 2005, rec. cas. 1564/2001).

La Norma 16 del RD 1020/1993 lleva consigo la aplicación del coeficiente GB, expresado en el coeficiente 1,40, de manera que su aplicación es obligada, pues de lo contrario se quebraría la determinación del valor catastral. Sucede, sin embargo, que en las particulares circunstancias del caso que estamos enjuiciando no ha habido actividad empresarial de promoción, ni la construcción se ha realizado con fines de venta, de modo que, aun siendo cierto que el art. 23 del R.D Legislativo 1/2004, afirma que para la determinación del valor catastral se han de tener en cuenta, entre otros, los gastos y beneficios de la actividad empresarial de promoción y que dichos gastos y beneficios tienen su reflejo en la citada norma 16 de las Normas Técnicas de Valoración aprobadas por el Real Decreto 1020/1993 se plasman en ese coeficiente 1'40, en nuestro supuesto por cuanto, dadas las peculiares circunstancias de los inmuebles, ni ha habido gastos de promoción ni ha habido beneficios del promotor.

A la vista de ello, fijamos el siguiente criterio: para la determinación del valor catastral de la construcción de un inmueble, el coeficiente de 1,40, referido a los "gastos de producción y beneficios de la actividad empresarial de promoción" en lo que respecta a un determinado "producto inmobiliario", conforme a la norma 16 del RD 1020/1993 y el apartado segundo.2 de la OM de 14 de octubre de 1998, en relación con el artículo 23.1 TRLCI, no resulta aplicable en un supuesto como el de autos, en el que el inmueble cuyo valor catastral se discute, no fue construido para su comercialización en el mercado inmobiliario - y, por tanto, en el seno de una actividad empresarial de promoción inmobiliaria- sino para la explotación de un hospital y una residencia de tercera edad, con prohibición de enajenación durante un periodo de 10 años como condición impuesta en la cesión municipal.

#### **Cuarto.** *Resolución de las pretensiones deducidas en el recurso de casación.*

Es la pretensión del Abogado del Estado que se anule la sentencia recurrida en los extremos objeto del presente recurso de casación. Recuérdese, en ese sentido, que la Sección sexta de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, dictó sentencia estimando parcialmente el recurso interpuesto por HOSPITAL NISA SEVILLA ALJARAFE, S.L. anulando la referida resolución en cuanto aplica el coeficiente GB 1,40, por considerar que resulta improcedente; y en cuanto a la superficie que supone destinada a uso sanitario de la planta -1 del edificio dedicado a residencia de la tercera edad, que es de 1.046 m<sup>2</sup> en lugar de los 1.670 m<sup>2</sup> asignados. Dicha pretensión no puede ser acogida, dado lo que hemos expresado en los fundamentos anteriores y, por tanto, declaramos no haber lugar al presente recurso de casación.

#### **Quinto.** *Pronunciamiento sobre costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación.

### **FALLO**

Por todo lo expuesto,

EN NOMBRE DEL REY

y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

1º- Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia.

2º- No haber lugar el recurso de casación núm. 117/2019, interpuesto por el Abogado del Estado, en la representación y defensa que le son propias, contra la sentencia de fecha 8 de octubre de 2018, dictada por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso núm. 473/2015 que estimó parcialmente la demanda deducida contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 16 de abril de 2015, que a su vez había desestimado la reclamación presentada contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional ["TEAR"] de Andalucía de 28 de julio de 2011, sobre resolución de 2 de octubre de 2008, de la Gerencia Regional del Catastro de Andalucía- Sevilla, en materia de asignación en el Catastro Inmobiliario del valor catastral del inmueble 0226201QB6402N000IRA, con lo cual se confirma dicha sentencia y se anula la resolución catastral indicada en los extremos controvertidos.

3º- No hacer imposición de las costas procesales de esta casación.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado  
D. Ángel Aguillo Avilés D. José Antonio Montero Fernández  
D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas  
D. Isaac Merino Jara D<sup>a</sup>. Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo; certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.