

## La valoración catastral de los inmuebles singulares

**Isabel Molina**

*Dirección General del Catastro*

Los inmuebles singulares ocasionan a la administración tributaria dificultades importantes para su valoración y consideración fiscal, dada la necesidad de particularizar su tratamiento y simultáneamente, en aras al principio de equidad que rige el sistema tributario, garantizar valoraciones homogéneas y coordinadas con el conjunto de los inmuebles.

Hacer compatible particularización y coordinación es una tarea a veces contradictoria, siendo el objetivo de este texto poner de manifiesto los problemas que se originan con los procedimientos empleados para ello y a la vez tratar posibles alternativas, para lo cual se observará la experiencia obtenida por la Dirección General del Catastro en la aplicación para ese tipo de inmuebles de las normas y criterios que le son propios sobre la valoración y descripción del patrimonio inmobiliario, para intentar llegar a conclusiones sobre el tratamiento más adecuado.

Para perfilar el marco de estudio, se observa que se consideran singulares a una diversidad de inmuebles que están fuera del mercado, que se caracterizan por ser fácilmente identificables en el territorio al

ocasionar gran impacto debido a sus dimensiones de forma y/o tamaño, que ocupan con frecuencia terrenos de varios municipios y de los que destaca sobre todo el hecho de que sus características constructivas no responden a estándares comúnmente utilizados, dado lo específico de los elementos de que se componen y de los propios materiales empleados para su construcción que a veces ofrecen la imagen de máquina.

Se reconocen como ejemplos de inmuebles singulares las grandes infraestructuras del territorio que comprenden los sistemas generales de comunicaciones del transporte, como las autopistas y los aeropuertos, también los centros de producción y distribución de servicios, como los del abastecimiento de agua, de la energía, de la telefonía, etc.

Las características de estos inmuebles hacen que los procedimientos generales para determinar el valor catastral no tengan una aplicación inmediata en ellos, precisando buscar fórmulas que compatibilicen con el criterio de coordinación.

De la experiencia de la práctica de la gestión catastral para este tipo de inmue-

bles se analizarán en adelante *los procedimientos establecidos para la determinación del valor catastral*, con alguna referencia a la repercusión que tiene dicho valor sobre la tributación a efectos inmobiliarios en el ámbito local, aspectos que están tan interrelacionados en nuestro ordenamiento jurídico.

## Consideraciones sobre el marco normativo

El marco normativo básico a considerar es la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales y el procedimiento de valoración catastral vigente establecido en el R.D. 1020/1993, de 25 de junio, así como la O.M. de 14 de octubre de 1998 y la Ley 53/1997, de 27 de noviembre.

De este marco se derivan las dos premisas fundamentales a tener en cuenta para determinar el valor catastral de cualquier tipo de inmueble:

1. La Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas Locales, establece en su art. 66 que «el valor catastral de los bienes inmuebles se habrá de fijar teniendo como referencia el valor de mercado, sin que en ningún caso pueda exceder de éste», lo que obliga a efectuar los estudios de mercado correspondientes y que en el desarrollo de la Ley se haya establecido el coeficiente de referencia al mercado (RM), que en la actualidad tiene asignado un valor de 0,5, según lo dispuesto en la O.M. de 14 de octubre de 1998.

La dificultad de dar cumplimiento a la obligación de tomar la referencia del valor de mercado, para valorar este tipo de inmuebles, se evidencia ante la falta de transacciones de los mismos, aspecto que se ha tratado de suplir identificando el valor de mercado con el coste del inmueble al momento de la valoración, para lo que se habrá de determinar el coste actual o coste de reposición del inmueble, siguiendo

do las indicaciones que la propia normativa de valoración catastral establece en la Norma 12 del R.D. 1020/1993 como el procedimiento para la determinación del valor de reposición.

2. El valor catastral tiene como característica su generalidad para todos los inmuebles del país, como consecuencia de la necesidad de establecerlo con un criterio de coordinación nacional de valores, según se deduce de la lectura de la Norma 24 del R.D. 1020/1993, cuando establece que se ha de determinar para todos ellos, con un criterio de coordinación y homogeneidad.

El criterio de coordinación se encuentra recogido en una diversidad de artículos de la normativa vigente, destacándose lo dispuesto en los arts. 70.2 y 78.1 de la propia Ley reguladora, relativo a la necesidad de establecer la coordinación nacional de valores.

Asimismo, la normativa que regula la estructura de funcionamiento de los órganos del Ministerio de Hacienda, señala como una de las competencias de la Comisión Superior de Coordinación Inmobiliaria, la aprobación de los criterios marco de coordinación de valores a nivel nacional, que garanticen la debida equidad (Orden de 21 de septiembre de 1998), una vez propuestos por las Juntas Técnicas Territoriales de Coordinación Inmobiliaria, según se refleja en la Orden de 18 de noviembre de 1999.

Los criterios de generalidad y coordinación implican que, debido a la ingente cantidad de inmuebles a valorar, se deban aplicar procedimientos de valoración masiva a partir de modelos o tipos de características definidas, que permitan la valoración automatizada en función de la información que consta en las bases de datos catastrales.

Es por ello por lo que en la Normativa de valoración catastral se estableció mediante el Cuadro de valores de la Norma 20 del citado R.D., un conjunto de tipologías constructivas de los usos más frecuentes, que contempla la práctica totalidad de

los inmuebles, quedando fuera de él, por necesidad de simplificar, una diversidad de inmuebles que se consideran singulares o excepcionales.

La excepcionalidad se recoge en la propia Normativa de valoración catastral, concretamente en lo señalado en el art. 3 y en la Norma 12 de las Normas técnicas para la valoración catastral comprendidas en el citado R.D. 1020/1993, cuando dispone la necesidad de que esos inmuebles *sean valorados de forma individualizada y específica en cada caso*, al estipular, que en las Ponencias de valores se hayan de establecer los criterios para su valoración de forma individualizada, y por tanto al margen de la valoración masiva del conjunto, hecho que dificulta la coordinación y homogeneidad.

Muchos de los inmuebles singulares no se habían valorado con anterioridad a la vigencia de la Ley reguladora, o bien tenían un valor simbólico, ya que gran número de ellos tenían la consideración de exentos de tributar por la antigua Contribución Territorial urbana, por ser de titularidad pública estatal, o siendo de titularidad privada, por el hecho del rendir determinados servicios públicos.

Pero la Ley reguladora de Haciendas Locales al crear el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, que sustituye a la antigua Contribución Territorial, cambia uno de los elementos básicos del sistema tributario español, al establecer el valor catastral como la base imponible del nuevo impuesto, eliminando el concepto de renta catastral, y disponiendo que para la determinación del mismo se tomará como referencia el valor de mercado, como ya se ha mencionado.

Dicha Ley en su art. 64 establece una relación específica de bienes exentos muy reducida, que implica que numerosos inmuebles que anteriormente no estaban obligados a ello hayan de tributar por el nuevo impuesto creado y la valoración catastral se haya de determinar con los mismos criterios de coordinación que el resto de los inmuebles, de-

biendo también tomar la referencia del valor de mercado.

Todo ello induce a la administración catastral a disponer que, ante la entrada en vigor del nuevo impuesto el 1 de enero de 1990, se valoren los inmuebles singulares con los criterios del nuevo marco jurídico.

## El procedimiento de valoración de inmuebles singulares

Con objeto de cumplir las determinaciones de la Ley reguladora, se promovió desde la Dirección General del Catastro la valoración generalizada de los inmuebles singulares, y al no ser aplicable el procedimiento común, se dictan una serie de instrucciones de carácter interno que contemplan diversos tipos de esos inmuebles con gran repercusión territorial con el objetivo de facilitar una clasificación y sistematizar un procedimiento de valoración.

Dichas instrucciones se recogen a modo de síntesis en la circular 23.04/91, de 17 de diciembre, e incluyen como anejos sucesivos todas las instrucciones emitidas anteriores y posteriores a ella.

La circular trata de resolver la dificultad de determinar el valor catastral de inmuebles que están fuera del mercado normal, y por tanto para los que *el valor de mercado* al que se refiere la Ley reguladora *no existe*, y pretende asimismo establecer un sistema específico de valoración con criterios de coordinación respecto al conjunto de inmuebles.

Para suplir el problema del desconocimiento de transacciones que permitan la referencia al mercado, se trata de determinar el valor de cada tipo de inmueble de forma específica, atendiendo para el caso de la construcción, a lo establecido por la Norma 12 de la propia Normativa de valoración catastral, determinando su valor de

## Cuadro 1

### Circular 23.04/91, de 17 de diciembre, sobre valoración singularizada de inmuebles de naturaleza urbana

---

ANEXOS A LA CIRCULAR 23.04/91, DE 17 DE DICIEMBRE:

- I. Instrucciones para la valoración de autopistas de peaje. Oficio de remisión de ANEXOS de 28.04.92.
  - II. Instrucciones para la valoración de centrales nucleares.
  - III. Instrucciones para la valoración de presas y saltos de agua. Como apéndices a este anexo III: Circulares 11.03/92 y 12.03.05/92.
  - IV. Instrucciones para la valoración de puertos deportivos. Como apéndice a los anexos I, III y IV: Circular 13.03.04/92.
  - V. Instrucciones para la valoración de refinerías de petróleo.
  - VI. Instrucciones para la valoración de aeropuertos. Oficio 5.05/93 de remisión.
- 

reposición o coste actual, mientras que para el caso del suelo se decide asignar el valor en función de la localización del inmueble, según valores conocidos de terrenos del entorno.

Dicha Norma 12, indica la forma de calcular el valor de reposición al coste actual como «el resultado de sumar al coste de ejecución material, incluidos los beneficios de contrata, los honorarios profesionales y el importe de los tributos que gravan la construcción».

La diversidad de inmuebles singulares, no permite generalizar el tratamiento y obliga al estudio de cada tipo, observando que para cada uno de ellos, la construcción comprenderá elementos distintos y fuera de los estándares habituales, exigiendo la descripción de partidas de obra a considerar y su valoración unos conocimientos y especialización, en cada caso, que exceden de la formación que precisan los funcionarios valoradores.

Por ello se llevaron a cabo una serie de contactos con los titulares de los inmuebles, los organismos de la Adminis-

tración que tienen competencias de control o las concesionarias para su explotación, por los que se obtuvo la información para determinar el coste actual de cada inmueble y, a partir del contraste de las diferentes fuentes observadas, elaborar un procedimiento de valoración sistematizada de cada tipo contemplado, base para las valoraciones futuras, partiendo de la descripción de elementos y partidas de obra básicas y del coste de construcción determinado para los mismos.

El procedimiento tiene el inconveniente del gran esfuerzo que habría que hacer con los medios de la Administración para cotejar en detalle la información obtenida, al no ser contrastable en el mercado de inmuebles, no obstante tiene la virtud de iniciar un proceso de obtención de datos y sintetizar la descripción de partidas básicas de obra de diferentes inmuebles singulares, proceso que se haría extensible para otros que fueran surgiendo, dando como resultado las instrucciones que se recogen en el cuadro 1.

Son antecedentes a la circular 23.04/91 las siguientes que o bien quedan anuladas o sustituidas por ella:

*Circular 25.03/89, de 31 de mayo*, de instrucciones para la «Determinación del valor catastral y tributación por contribución territorial urbana de las Autopistas de Peaje». (Se sustituye por el nuevo ANEXO I de 28 de abril de 1992 de la Circular 23.04/91.)

*Circular 27.04/89, de 13 de junio*, sobre «Determinación del valor catastral de las centrales nucleares. (Se incorpora como ANEXO II a la Circular 23.04/91.)

*Circular 19.04/90, de 13 de septiembre*, complementaria de las circulares 25.03/89, 8.04/90 y 9.06/90. (Anulada por el citado nuevo ANEXO I.)

*Circular 25.04/90, de 8 de noviembre*, sobre valoración catastral de inmuebles de características especiales. (Es vigente salvo su punto Tercero relativo sólo a 1990.)

No se debe incluir en esta relación la *Instrucción 14.04/95 para la valoración de campings y campos de golf*, por considerar que éstos inmuebles no tienen la característica de ser singulares por poderse identificar con tipos definidos en el cuadro de la Norma 20.

El procedimiento de valoración planteado ofrece en general dos fórmulas alternativas que dependen de la información disponible y distingue también la forma de valorar el suelo y la construcción.

Para el caso de la construcción:

a) La primera alternativa en una mayoría de casos consiste en la identificación del valor catastral con el coste histórico del inmueble y su actualización a la fecha de valoración mediante la aplicación de los coeficientes correspondientes, señalando para los inmuebles más antiguos los del IPC acumulado a esa fecha, o bien para los más recientes y en adelante, los de los coeficientes señalados en las Leyes Genera-

les de Presupuestos del Estado sucesivas desde la finalización de las obras.

b) La segunda opción consiste en la identificación de partidas básicas de obra y el establecimiento de módulos de valor para cada una de ellas a la fecha de emisión de la circular, que se habrán de actualizar a partir de entonces mediante la aplicación de los coeficientes de las Leyes de Presupuestos Generales del Estado correspondientes.

Para el caso del suelo:

Aquí no es prioritario el coste histórico, pudiéndose aplicar, si los terrenos están comprendidos en la delimitación de suelo de naturaleza urbana, el valor que conste en la Ponencia según la clasificación que le corresponda, no obstante la sistemática para su valoración obedece al siguiente esquema:

a) Se aplicará el valor de diseminado para inmuebles localizados en suelos no urbanizables, o los VU o MBR del municipio en que se ubique el inmueble en caso de ocupar suelo de naturaleza urbana.

b) Se aplicará el coste histórico o valor de adquisición, para determinados inmuebles en caso de conocerse, actualizándolo a la fecha de valoración, mediante la aplicación de los coeficientes correspondientes.

La circular 23.04/91, de 17 de diciembre, recoge pues, un conjunto de directrices y criterios para valorar de forma coordinada estos inmuebles, dándole continuidad, como ya se ha mencionado, con futuros anejos sucesivos de instrucciones.

De la experiencia obtenida se aprecian diferencias en el tratamiento de unos u otros inmuebles, debido a las propias características de los tipos contemplados, y también a la fecha de emisión de cada anexo a la Instrucción, observándose en el cuadro 2 adjunto una síntesis de los criterios que integran las instrucciones dictadas para valorar los inmuebles singulares.

**Cuadro 2**  
**Criterios de valoración de inmuebles singulares**

TIPO DE INMUEBLE	SUELO	CONSTRUCCIÓN	DEPRECIACIÓN POR EDAD	ACTUALIZACIÓN DEL VALOR	APLICACIÓN DEL RM
<b>AUTOPISTAS PEAJE</b>					
Autopista	Coste histórico incluido en coste Km/vial.	Coste histórico incluido en coste Km/vial.	Coefficientes específicos para las anteriores a 1990	Aplicación de coeficientes L.P.G.E.	NO
C. Indispensable en área de servicio.	«	Aplicación de módulos, en función del MBC1-83.			
C. no indispensable en área de servicio.		Aplicación del MBC1-83	Según normativa general.		
<b>CENTRALES NUCLEARES</b>					
C. Singulares.	Valor suelo urbanizable o coste histórico actualizado.	Aplicación de módulos sobre el MBC1-83, por partidas de obra y tipo de central	Si es por módulos, coeficientes según periodo de vida útil desde conexión a la red.	Aplicación de coeficientes según periodo de vida útil (25 años)	NO
C. Convencionales	«	Aplicación MBC municipio	Según normativa general.		
<b>PRESAS Y SALTOS DE AGUA</b>					
C. Singulares	Coste histórico actualizado o Valor diseminado sin Coeficiente Norma 10	Coste histórico actualizado o aplicación de módulos de valor por partidas de obra.	Si es por módulos, coeficientes sobre construcciones anteriores a 1970. Conjuntos, según fase de explotación	Aplicación de coeficientes según periodo de vida útil.	NO
C. Convencionales	«	Aplicación MBC municipio	Según normativa general.		
<b>PUERTOS DEPORTIVOS</b>					
C. Singulares	En zona marítimo-terrestre aplicación de VUC o MBR* edificabilidad de zona o VUC o MBR* 0,1 m2/m2. En el resto coste histórico o lo anterior, sin coeficientes Norma 10 y 14.	Coste histórico actualizado o aplicación de módulos de valor por tipo de muelle* MBC vigente en función de calidad y tamaño.	Si es por módulos, coeficientes sobre construcciones de grupos anteriores a 1990; Conjuntos según fase de explotación.	Aplicación de coeficientes L.G.P.E.	NO
C. Convencionales.	«	Aplicación MBC municipio	Según normativa general.		
<b>REFINERÍAS DE PETRÓLEO</b>					
C. Singulares	Valor del suelo urbano en ponencia para suelo industrial o coste histórico actualizado.	Coste histórico actualizado o aplicación módulos de valor por partidas de obra.	Coefficientes específicos por elemento según periodo de vida útil	Aplicación de coeficientes según periodo de vida útil.	NO
C. Convencionales.	«	Aplicación MBC municipio	Según normativa general		
<b>AEROPUERTOS</b>					
C. Singulares.	Para ambos casos: Coste histórico actualizado o Valor diseminado, o VU1 a VU7, de zona o polígono, o MBR municipio de 850 ptas./m2 a 50 ptas./m2	Coste histórico actualizado o aplicación de módulos por partidas en función del MBC1 vigente.	—	Aplicación de coeficientes L.P.G.E.	Sí
C. Convencionales.	«	Aplicación MBC municipio	Según normativa general.		

Estas instrucciones se hicieron efectivas con carácter general en 1992, año en que se produjo la valoración generalizada de ese tipo de inmuebles para su entrada en tributación en 1993, valorándose todos los conocidos en ese momento concernientes a autopistas y centrales nucleares, aunque ya se hubieran valorado anteriormente, además de presas y saltos de agua, puertos deportivos y refinerías de petróleo. En 1993, con efectos para 1994, se valoraron los aeropuertos.

Con este esfuerzo se determinó el valor catastral de un gran número de inmuebles singulares, quedando para el futuro el establecer criterios de valoración de otros tipos de inmuebles que se deriven de instalaciones que impliquen las nuevas tecnologías.

De la observación de las valoraciones efectuadas se aprecia que el coste histórico resulta un elemento fundamental a considerar para las construcciones, pues conocido éste, sería de aplicación directa una vez actualizado al momento de la valoración, siendo el que ofrecería una mayor garantía de acierto en el valor por no poderse contrastar con el mercado.

No obstante se aprecia que hay diferencias en el planteamiento que hace la propia instrucción para la valoración de un tipo a otro de esos inmuebles, pues la valoración por coste histórico no se contempla en centrales nucleares y refinerías de petróleo.

Se señalan a continuación aspectos importantes en ambos procedimientos que obligan a replantearse el esquema seguido hasta ahora.

## Análisis del procedimiento de valoración

Se observan en adelante, a partir de la experiencia obtenida en la práctica de la aplicación de estas instrucciones, los aspectos que se han detectado más proble-

máticos para dar cumplimiento a los criterios básicos establecidos en la normativa vigente relativos a la obligatoria referencia al mercado de los valores catastrales determinados y a la necesidad de la coordinación de valores.

Son problemas generales o comunes a los diversos tipos de inmuebles singulares, ya que los problemas más específicos relativos a la valoración de cada uno de los tipos en particular requieren un desarrollo mucho más amplio.

### Con respecto a la valoración por coste histórico

a) Las partidas consideradas en el coste de la construcción de estos inmuebles no son homogéneas respecto al conjunto de inmuebles, pues atendiendo a lo establecido en la Norma 12, el coste de reposición de la construcción deberá comprender, además del coste de ejecución material, los beneficios de la contrata, honorarios profesionales, gastos generales, gastos financieros y carga fiscal, sin embargo cuando se realizó la valoración por el coste histórico, no se contemplaron todos esos conceptos, al menos de forma sistemática.

b) Al valorar por reposición, para determinar el valor total del inmueble, hay que sumar al valor de construcción, el del suelo, y a ambos aplicarles la proporción de gastos y beneficios imputables a la promoción, según se confirma en alguna de las últimas sentencias al respecto, y que según la normativa de valoración catastral correspondería a dicha suma multiplicar por el coeficiente 1,4. Esto no se produce en el procedimiento utilizado, resultando el valor establecido inferior al real en un importante porcentaje, pues si bien se podría argumentar que al ser el promotor el propietario de la instalación y no producirse venta no se producen beneficios, éstos se pueden considerar implícitos en su propia actuación, y si bien los gastos pueden quedar englobados en gastos generales de

la empresa por diversas actividades, sí se producirán, pues desde el principio habrá honorarios profesionales, gastos financieros, gastos generales y carga fiscal imputables a la promoción, hecho que refuerza la falta de coordinación de valores con el conjunto de inmuebles.

c) El tipo de información recogida para los mismos tipos de inmuebles tampoco es homogénea, por tratarse unas veces de datos del proyecto de obras inicial, mientras que en otras se dispuso del proyecto ya corregido para la certificación final de obra, en unos se obtuvo información más completa de todo el proceso de construcción, mientras que en otros faltan datos relativos a diversos elementos, debido a la propia duración de las obras, etapas de preparación, medios y construcciones auxiliares que no son recuperables, etc. Por estas razones tampoco la coordinación de valores entre el mismo tipo de inmuebles está asegurada.

La antigüedad de algunos de los inmuebles, y los cambios de titularidad, son causa en ocasiones de que no se haya podido disponer de información completa desde el origen del inmueble, ni de sus sucesivas ampliaciones, mejoras y actualizaciones tecnológicas, resultando ya irrecuperable.

d) Cuando se valora por módulos, se ha podido comprobar que si el coste histórico es conocido, las diferencias de valor entre ambos es a veces muy importante, aspecto que refuerza la idea de que la homogeneidad y coordinación de valores tampoco se ha conseguido, incluso para el mismo tipo de inmuebles. Esto sucede en valoraciones comprobadas de diversas presas, puertos deportivos, etc.

e) La evolución de las tecnologías hace que el período de vida útil de las instalaciones singulares no sea estanco, pues se ve aumentado considerablemente con frecuencia y la depreciación inicialmente estimada por la edad deja de ser válida, no llegando esa información a hacerse efectiva a la hora de volver a valorar el inmueble por la dificultad de estimar nuevos coefi-

cientes de depreciación en cada caso, lo que implica la necesidad de actualizar criterios.

f) La Referencia al Mercado  $RM = 0,5$ , solamente es vigente desde la Resolución de la Dirección General del Centro de Gestión Catastral y Cooperación Tributaria de 15 de enero de 1993, ratificada posteriormente mediante la Orden de 14 de octubre de 1998, por lo que todos los inmuebles valorados con anterioridad no tienen aplicado dicho coeficiente, al igual que sucede con todas las valoraciones de inmuebles anteriores a esa fecha.

g) La anterior circunstancia ocasiona problemas importantes, pues en las instrucciones emitidas en la circular para la valoración catastral de esos inmuebles no se contempla el coeficiente  $RM$  salvo en lo referido a aeropuertos, lo que hace que la circular se haya quedado obsoleta, ya que al precisar volver a valorar esos inmuebles por una revisión catastral del municipio en que se ubican, la vigente normativa al respecto, obligaría a la aplicación del  $RM$  al inmueble singular, contradiciendo lo indicado por la circular para determinar el nuevo valor catastral, lo que induce a incertidumbre en los técnicos valoradores y en ocasiones a interpretaciones erróneas, pues sin embargo no sería de aplicación el  $RM$  en las modificaciones de las Ponencias vigentes con anterioridad a 1993, que sí habrán de seguir los criterios de la circular.

h) La necesidad de aplicar el coeficiente de referencia  $RM = 0,5$ , deducido de la Orden Ministerial de 14 de octubre de 1998, a todos los inmuebles del municipio cuando se efectúa su revisión catastral, hace que, si el inmueble singular se valoró por coste histórico, para determinar su valor catastral actual se parta del mismo coste histórico actualizado según los coeficientes correspondientes, al que habrá que multiplicar por el coeficiente  $RM = 0,5$ , de lo que resultará un valor catastral muy minusvalorado e inferior al anterior a la revisión, que quedará reducido a prácticamente su mitad.

Este hecho se agrava si se observa, como se ha explicado, que el valor anterior ya resultaba muy bajo por no haberse considerado la totalidad de partidas de gastos y beneficios, además de alguna otra no identificada, lo que unido a que, por criterios de prudencia en el momento de la primera valoración, se aplicaron valores bajos debido a que en esa fecha se estaba gestando la aparición del coeficiente RM.

### **Con respecto a la valoración por módulos de partidas básicas de obra**

Esta valoración comparte algunos de los problemas apuntados en los inmuebles valorados por coste histórico que no se van a reiterar, como son los derivados de la aplicabilidad o no del coeficiente RM en la actualización de valores y la dificultad de considerar la forma de actualización como consecuencia de las alteraciones en la vida útil, por lo que sólo se destacará lo siguiente.

Tampoco en este caso se aplican sobre la suma de las partidas básicas de obra los conceptos de gastos generales, gastos financieros, beneficios y cargas fiscales del constructor, si bien en algún caso podrían considerarse implícitas, ni tampoco los que corresponden al proceso de promoción del inmueble, por lo que también se rompe el criterio de coordinación con el conjunto de inmuebles.

La propia definición de los módulos de coste de partidas esenciales, se ha relacionado con el módulo MBC-1 de las Normas Técnicas de 1983 en alguna de las instrucciones de dicha circular, en otras, con el módulo vigente y en otras, son cifras concretas o módulos asignados a las partidas esenciales resultantes a la fecha de emisión de la circular, no especificando sobre la forma de actualizarlos, si para ello, como puede deducirse de la lectura de la circular, se han de aplicar solamente los coeficientes de las Leyes de Presupuestos Generales del Estado a los módulos esta-

blecidos en la circular, o bien si a partir de que se aprueben nuevos módulos para la coordinación nacional de valores, se deberían de actualizar los que correspondan a cada partida en proporción a los nuevos módulos vigentes al momento de la nueva valoración, contemplando las fórmulas o relaciones establecidas en la circular.

Esto ha ocasionado en la práctica que la interpretación de los técnicos de los distintos servicios periféricos haya sido diversa, dando resultados también proporcionalmente distintos.

El tomar una u otra opción altera de forma considerable la valoración, pero no parece razonable seguir utilizando los módulos iniciales cuya referencia era el MBC-1 = 22.200, cuando el módulo vigente desde 1998 es MBC -1 = 71.500, lo que supone 3,22 veces el anteriormente citado, cuando por la aplicación de los coeficientes de las leyes sucesivas de presupuestos desde 1993, año de efectos de la valoración general, el MBC-1 de 22.200 sólo se hubiera multiplicado por 1,24, hecho que contradice la evolución de los costes de la construcción de ese período. Esto sin contar que está a punto de entrar en vigor otro módulo superior en un 23 por 100 sobre el que ha estado vigente en este período de dos años.

### **Con respecto a inmuebles que ocupan varios municipios**

Respecto a la valoración de los inmuebles singulares que ocupan terrenos de varios municipios incluso muy alejados entre sí, como es el caso de las autopistas, presas, etc., se destacan problemas importantes que se exponen en la siguiente reflexión.

Cuando un inmueble singular está ubicado en varios municipios, si se realiza la revisión catastral de uno de ellos, se ha de volver a valorar esa parte del inmueble para que su valor se coordine con el del conjunto del municipio, por lo que al ser un valor determinado conforme a la circu-

lar, se actualiza respecto al año anterior aplicando simplemente el coeficiente correspondiente de la Ley de Presupuestos Generales del Estado, y al aplicar el coeficiente  $RM = 0,5$  a la parte correspondiente, queda su valor catastral muy disminuido e inferior al que tenía el año anterior, como ya se ha dicho. Pero además quedará distinto respecto a la parte que corresponde a otros municipios de los que aún no se efectuó la revisión catastral, rompiéndose la unidad de valoración del inmueble, cuyo valor, según las instrucciones dictadas, se ha de determinar de forma conjunta para la totalidad, para distribuir el valor total proporcionalmente a la superficie ocupada de cada municipio.

Asimismo sucede en municipios que comparten inmueble singular, cuando se produce en estos momentos una modificación de una Ponencia para incorporar la parte correspondiente de un inmueble singular en un municipio con revisión anterior a 1993, pues la actualización del coste histórico conllevará la determinación de un valor al que no se aplicará el coeficiente RM, para que sea coherente con la no aplicación al resto del municipio. Sin embargo, a la parte de inmueble del municipio colindante que se revisa ese mismo año sí se habrá de aplicar dicho coeficiente, ocasionando la consiguiente diferencia de valor catastral entre ambas partes del inmueble.

Si a esto se añade que en la parte del inmueble ubicada en los municipios que se revisan o modifican su Ponencia, no se aplica el coeficiente de la ley de Presupuestos correspondiente al año de la revisión o modificación, se profundiza aún más la ruptura de la valoración del conjunto.

A lo dicho anteriormente se añade el que, en base a la Ley 53/1997, la valoración efectuada de la parte de un inmueble que se ubica en un municipio para el que se efectúa la revisión catastral, ha de permanecer invariable hasta una nueva revisión catastral que puede tardar 10 años, mientras que la parte restante del inmueble, ubicada en otros municipios no revisados conforme a dicha ley, tiene un valor

catastral que se actualiza todos los años mediante la aplicación de los coeficientes de la Ley de Presupuestos Generales del Estado, lo que implica la total ruptura de la unidad de valoración del inmueble, pues la suma de las partes no se corresponden con el valor de la totalidad del inmueble.

Consecuencia de todo lo anterior, cuando se ubica el inmueble singular en varios municipios de distintas provincias e incluso de distintas Comunidades Autónomas, la gestión catastral se complica enormemente por las diferencias de valor de cada tramo, debido al efecto de la Ley 53/1997 y de la aplicación o no del RM según que en el municipio en que se ubique cada parte, se trate de una revisión reciente o no, lo que origina bases liquidables proporcionalmente distintas en cada municipio, fomentándose incoherencias sobre la propia valoración del inmueble que complican la gestión catastral y confunden al titular del inmueble, pudiéndose originar mayor número de reclamaciones.

La situación se complica cuando se produce una alteración por una ampliación o demolición de una parte de un inmueble singular, al precisar una valoración de todo el conjunto nuevamente y deber repartir el valor total en proporción a la superficie que ocupa en cada municipio afectado, y al encontrarse con una antigüedad distinta la revisión catastral de cada municipio, cada parte tendrá distintos valores a determinar dependiendo de cada caso.

### **Con respecto a las repercusiones de la Ley 53/1997**

Según lo dispuesto en el artículo segundo de la Ley 53/1997, cuando se proceda a la revisión catastral de un municipio conforme a la misma, se ha de efectuar la valoración de todos los inmuebles del municipio, al objeto de que para todos ellos sea aplicable la reducción de la base liquidable del Impuesto sobre Bienes Inmuebles al que se refiere dicho artículo, lo que conlleva los efectos siguientes:

Ya se ha comentado anteriormente el efecto de ruptura de la unidad de valoración de un inmueble singular que se ubica en varios términos municipales cuando se revisan los valores catastrales de algunos de ellos en años distintos, o bien en algún otro no se revisa y queda la Ponencia vigente y los valores derivados conforme a la antigua legislación. Aquí sólo se va a insistir para reiterar la incoherencia técnica que representa la determinación del valor de cada una de las partes que tendrán para el mismo año valores proporcionalmente distintos al quedar congelado el valor del año de la revisión de cada uno de ellos durante 10 años, con los efectos negativos en la propia gestión del impuesto.

Además se producen otros efectos derivados de la aplicación de esta Ley que conllevan un tratamiento desigual dependiendo del tamaño del municipio de que se trate. En efecto, en municipios de gran tamaño, cuando se determina el valor medio por unidad urbana del municipio, la importancia relativa del valor de un inmueble singular es pequeña, pero cuando se trata de municipios muy pequeños, como sucede en una gran cantidad de casos, el valor medio del municipio queda muy alterado lo que influye en la determinación del valor base para aquellos supuestos en los que no existía valor catastral anterior cuando se deduce a partir del cociente entre los valores catastrales medios anteriores y posteriores a la revisión del municipio correspondiente.

## Conclusiones

A la vista de la situación descrita, se puede afirmar como resumen, que el procedimiento establecido sirvió inicialmente para resolver un vacío en cuanto a criterios de valoración y para efectuar un inventario completo de este tipo de inmuebles, quedando inconvenientes que se han agravado por la desactualización del paso del tiempo y también por las últimas modificaciones normativas que no han conside-

rado la singularidad, lo que hace que se deba plantear la actualización generalizada de esas valoraciones y la reconsideración del procedimiento actual, incluso buscando un enfoque distinto en el tratamiento de la valoración y su fiscalidad, para lo que también habría que plantear algunos cambios de trascendencia en la normativa vigente, por los siguientes motivos:

- No se ha conseguido una coordinación de valores efectiva de este tipo de inmuebles con los llamados convencionales, pues los valores deducidos resultan inferiores a los que les pudieran corresponder si se identificara su coste real, tal como se ha expuesto.

- Tampoco se ha conseguido la coordinación de valores de este tipo de inmuebles entre sí, pues ya se han expuesto las diferencias de valor que se producen según se utilice un procedimiento de valoración u otro, además de lo incompleto a veces de los datos disponibles.

- Los valores obtenidos no se identifican con valor de mercado alguno de ese tipo de inmuebles, hecho que no sería trascendente, al no existir mercado de referencia, lo que es admitido por la propia normativa de valoración catastral.

- Tampoco se ha podido conseguir una gran precisión en la determinación del valor, pues se depende de la información diversa y heterogénea que ofrecen los titulares de los inmuebles, con las dificultades ya expuestas por la antigüedad de muchos de ellos.

- Se ha producido la ruptura de la unidad de valoración de los inmuebles que se ubican en varios municipios, debido a los efectos perversos de la aplicación de la Ley 53/1997 y a la aplicabilidad o no del  $RM = 0,5$ , lo que además implica problemas en la gestión catastral por la complejidad técnica que se deriva, e inseguridad jurídica por la incoherencia que representa la valoración de la parte de cada municipio de forma distinta.

- El procedimiento de actualización de valores en la mayoría de los casos ha quedado obsoleto.

Puesto que la dependencia respecto a la información de los titulares de inmuebles, o de los diversos organismos se va a mantener, si bien se parte de un nivel de información superior, se podría cambiar el enfoque y establecer un procedimiento de valoración que al menos permita la coordinación de valores entre el mismo tipo de inmuebles, así como un procedimiento de actualización de valores catastrales coherente, buscando agilizar la gestión catastral de estos inmuebles mediante el establecimiento de un procedimiento único de valoración en cada caso que evite inseguridad jurídica, y también buscar la independencia de la valoración del inmueble singular de la del resto del municipio en que se ubique, lo que podría precisar la modificación de algún artículo de la normativa vigente.

Lo importante en este caso, puesto que no se trata de hacer tasaciones individuales, debería ser no tanto la precisión en la determinación del valor, vista su dificultad como ya hemos observado en el análisis efectuado, sino llegar a establecer escalas de valores para cada tipo de inmueble y acotar el orden de cifra de valor de cada escala o categoría, que permita llegar a una coherencia en la comparación entre lo similar, para deducir un nivel de tributación dentro de márgenes razonables, sin perder el criterio de correspondencia fiscal, para lo cual el nuevo procedimiento ha de ser avalado por todos los entes interesados y apoyado en valores de coste histórico de cada una de las modalidades de inmuebles que se observen, ya que es el único valor contrastable de algún modo.

Para ello se plantean a continuación una serie de ideas o sugerencias como puntos a debatir sobre un esquema nuevo de procedimiento de valoración a proponer.

### **El esquema a proponer comprende las siguientes premisas**

Como punto de partida se habrían de realizar convenios con los titulares de es-

tos inmuebles, avalados por los órganos representativos de los municipios, con objeto de establecer un procedimiento para la determinación del valor de cada tipo de inmueble y para su actualización, basado en información actual que permita para cada tipología de inmuebles estudiada asignar un valor que se encontraría entre un máximo y un mínimo, definido en función de estándares de tamaño, calidades o categorías identificables.

Ello conduciría a las siguientes tareas:

- Actualización del inventario de inmuebles singulares por cada Gerencia Territorial.

- Establecimiento de una clasificación por categorías o escalas de cada tipo de inmueble, basado en el inventario actualizado.

- Establecimiento de un procedimiento único de valoración para cada tipo de inmueble, basado en la aplicación de parámetros muy simples deducidos para cada tipo a partir del coste histórico contrastado de la información disponible y diversificando valores según escalas o categorías.

- Valoración única y de conjunto de cada inmueble singular independiente de la revisión catastral del resto de inmuebles del municipio en que se ubique.

- Modificación de la normativa vigente en aquellos artículos que impiden el nuevo procedimiento de valoración, concretamente el artículo segundo de la Ley 53/1997, cuando se refiere a la revisión de valores de todos los inmuebles del municipio a la vez, para permitir la valoración de estos inmuebles al margen del conjunto del municipio, evitando que entre en el mecanismo del cociente de los valores medios anterior y posterior a la revisión del municipio.

- Establecimiento de un nuevo procedimiento de actualización anual de los valores de cada tipo de inmueble, que contemple las particularidades de cada uno, mediante coeficientes a determinar a partir de la nueva información que se obtenga. La actualización se aplicaría a todas las partes del inmueble a la vez.

- Establecimiento del valor, por categoría o escala, por precios unitarios de carácter global, que representen indicadores específicos que sean explicativos del valor, lo que simplificaría mucho el procedimiento de valoración. A modo de ejemplo y a falta de un análisis detallado podrían ser:

- en autopistas, ptas./Km vial;
- en centrales nucleares ptas./kw hora de producción;
- en presas y embalses, ptas./m<sup>3</sup> de agua embalsada en máxima crecida;
- en puertos deportivos según categorías, en ptas./m<sup>2</sup> de superficie del muelle;
- en aeropuertos según escalas de tamaño o categoría, en ptas./m<sup>2</sup> de pistas (o número de vuelos por unidad de tiempo);
- etc.

- Los valores así determinados serían revisables en un período definido para cada tipo de inmueble e independientemente de los de su municipio.

- En cuanto a la tributación de estos inmuebles cuando ocupan terrenos de varios municipios, se podría mantener el que conocido el valor de la parte de cada municipio, cada uno devengara el impuesto de su parte al tipo de gravamen vigente en el mismo como hasta ahora, lo que obliga a aplicar al valor de cada parte la relación de mercado existente en el conjunto de cada municipio para que tribute en la misma proporción del resto de inmuebles, pero se mantendría la ruptura de la unidad de valoración.

Para impedir esa ruptura que complica las tareas de los técnicos, se plantea estudiar como alternativa la tributación conjunta para todo el inmueble, lo que obligaría a que un organismo central devengara el impuesto a los titulares con el mismo tipo de gravamen y con la misma consideración sobre el coeficiente RM, entregándolo después a los Ayuntamientos proporcionalmente a su parte, aspecto que podría complicar las tareas de la administración catastral si se ve implicada en ello, pero que se podría evitar con el desarrollo de una fórmula que implique a representantes de los Ayuntamientos para que gestionen el cobro y reparto del recibo único.

No se han hecho referencias concretas a la valoración del suelo, ya que la dificultad mayor se encuentra en la valoración de las construcciones singulares y en el tratamiento del conjunto, pues los criterios para valorar el suelo pueden ser asimilables a los de cualquier otro inmueble en función de su localización, pudiendo ser válido el procedimiento hasta ahora empleado.

No obstante, en la consideración del conjunto hay cuestiones en las que habrá que profundizar en adelante de manera especial para este tipo de inmuebles, como es la aplicabilidad o no del coeficiente 1,4, de gastos y beneficios a la suma del valor del suelo y del valor de la construcción y la consideración de vida útil de cada caso a efectos de la actualización de valores, con las consecuencias que sobre la normativa de valoración catastral pudieran tener conclusiones no contempladas en ella.

También quedan aspectos no resueltos sobre la tributación de determinados inmuebles singulares a los efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles en los casos en que está dissociada la propiedad del suelo y la propiedad de las instalaciones singulares que lo ocupan, como es el caso de los contratos que se dan en la instalación de parques eólicos, que quedan al margen de las leyes de arrendamientos rústicos y urbanos y que no constituyen derechos reales de usufructo, de superficie, o concesiones administrativas, no estando contemplados por tanto en La Ley reguladora, por lo que los técnicos para determinar el valor catastral de los terrenos, que constituye parte del hecho imponible, están condicionados a criterios de consideración jurídica sobre cuáles son los derechos valorables.

Como resumen, las ideas aquí recogidas pretenden ser una aportación al inicio de un debate que parece necesario, en orden a obtener un nuevo enfoque que dé mejor respuesta a la necesidad de efectuar valoraciones catastrales actualizadas más precisas de estos inmuebles y simplificar los procedimientos, evitando como consecuencia incertidumbres, en aras de conseguir una mayor seguridad jurídica. ■

