

Roj: **STS 1219/2013 - ECLI:ES:TS:2013:1219**Id Cendoj: **28079130022013100236**Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**Sede: **Madrid**Sección: **2**Fecha: **04/03/2013**Nº de Recurso: **6387/2011**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**Ponente: **JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO**Tipo de Resolución: **Sentencia**Resoluciones del caso: **SAN 4566/2011,**
STS 1219/2013

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a cuatro de Marzo de dos mil trece.

La Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida por los magistrados relacionados al margen, ha visto el recurso de casación 6387/11, interpuesto por REPSOL PETRÓLEO, S.A., representada por el procurador don Juan Torrecilla Jiménez, contra la sentencia dictada el 26 de octubre de 2011 por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 47/10, sobre determinación del valor catastral a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles de características especiales. Ha intervenido como parte recurrida la Administración General del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- La sentencia impugnada desestimó el recurso contencioso administrativo promovido por Repsol Petróleo, S.A. («Repsol», en lo sucesivo), contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central el 4 de noviembre de 2009. Esta resolución administrativa de revisión declaró que no había lugar a las reclamaciones acumuladas 3737/08 y 4560/08, instadas por la mencionada compañía respectivamente contra **(a)** el acuerdo adoptado el 20 de diciembre de 2007 por el Consejo Territorial de la Propiedad Inmobiliaria de A Coruña aprobatorio de la ponencia especial de valores del bien inmueble de características especiales "Refinería de Repsol YPF en A Coruña", a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles, y **(b)** la notificación del valor catastral de 156.126.208,49 euros asignado al citado bien inmueble.

El pronunciamiento jurisdiccional discutido inicia su fundamentación jurídica identificando los actos administrativos combatidos (FJ 1º) y delimitando el debate, atendidas las cuestiones suscitadas por las partes (FJ 3º). A continuación (FJ 3º) recuerda que en la sentencia de 15 de septiembre de 2011 (recurso 335/10) ya trató el tema debatido y trae a colación los precedentes jurisprudenciales sobre la materia. Tras esta parte inicial, la Audiencia Nacional aborda las siguientes cuestiones:

(1ª) El carácter de los informes de los Ayuntamientos afectados (FJ 4º) :

«[...] Efectuada la anterior distinción, el artículo 27.2 TRLCI indica que, con carácter previo a su aprobación, las Ponencias de Valores Totales y Parciales se someterán a informe del Ayuntamiento, de forma que la exigencia de dicho informe no se extiende a las Ponencias de Valores Especiales.

Es cierto que la disposición adicional primera del RD 417/2006, de 7 de abril, de desarrollo del TRLCI, establece que corresponde a los Ayuntamientos informar las Ponencias de Valores Especiales de ámbito municipal, "...en los mismos términos..." establecidos para las Ponencias Totales y Parciales en el artículo 27.2 del TRLCI, pero tal referencia a los mismos términos comprende, sin duda, la remisión que este último precepto efectúa, en cuanto al plazo y efectos de los informes, al artículo 83 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre (LRJPAC), de



acuerdo con cuyo primer apartado, salvo disposición expresa en contrario, los informes serán facultativos y no vinculantes.

Por ello, debe concluirse que el informe del Ayuntamiento no es preceptivo, y su omisión no es causa de nulidad de pleno derecho de la Ponencia no ocasionando su ausencia ninguna indefensión a las empresas recurrentes.»

(2ª) La motivación de la ponencia de valores (FJ 5º). Tras reproducir el artículo 25.1 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo (BOE de 8 de marzo), razona:

«La lectura del precepto pone de manifiesto que se efectúa una remisión a la regulación reglamentaria, con la finalidad de establecer los elementos para llevar a cabo la determinación de los valores catastrales. La Ponencia deberá ajustarse a las directrices para la coordinación nacional de valores establecidos por la Comisión Superior de Coordinación Inmobiliaria, que es a lo que se refiere el artículo 2 del Real Decreto 1464/2007 [...]. En consecuencia la Ponencia no hace sino desarrollar unos criterios que se establecen con anterioridad para la Coordinación por el órgano encargado de llevarla a cabo. La parte actora considera que la Ponencia de Valores está falta de motivación porque se limita a decir que se ajusta a los criterios y las directrices de coordinación establecidos por la Comisión Superior de Coordinación Inmobiliaria, de 21 de noviembre de 2007, sin recoger en su texto dichos criterios. Sin embargo, de acuerdo con el artículo 25 TRLCI, que se refiere al contenido de las ponencias, al que antes nos hemos referido, en ningún momento resulta que las ponencias tengan que transcribir o incorporar a su texto unos criterios elaborados con anterioridad a ellas, que además son criterios de coordinación, sino que la motivación exigible a las ponencias de valores es la relativa a la expresión de los criterios de determinación del valor catastral, como ocurre en la ponencia a que se refiere este recurso.

En este concreto supuesto, la Ponencia de Valores está debidamente motivada, pues como resulta del expediente, reúne todos los elementos a que se refiere el artículo 25 TRLCI citado. Así, en su capítulo 1 la Ponencia describe el ámbito normativo y la justificación de la redacción de la nueva ponencia, en su capítulo 2 contiene la descripción y delimitación del bien inmueble de características especiales a que se refiere, y en su capítulo 3 indica los criterios de valoración catastral del suelo y de las construcciones, convencionales y singulares, y establece los valores y coeficientes correctores aplicables y la determinación del valor catastral.

Alega a continuación la actora la falta de motivación de la Ponencia en lo que respecta a la valoración del suelo: la Ponencia establece un coeficiente de 3,2860 sin motivar tal actuación, ni indicar, en contra de lo establecido por el R.D. 1464/2007 art. 3.3, un criterio de localización, ni las circunstancias urbanísticas del inmueble que se han tenido en cuenta para fijar dicho coeficiente.

Según este precepto [...].

Es cierto que no se razona en la Ponencia de Valores por qué se ha establecido ese coeficiente de 3,2860 pero esta omisión no autoriza a anular la Ponencia de Valores: se trata de una Ponencia de un único bien inmueble, lo que justifica la ausencia de referencia a la localización y las circunstancias del inmueble, que son obvias, a lo que se suma el hecho de que el coeficiente aplicado se encuentra muy próximo al mínimo, que como se ha visto es el 1,15 y muy lejos del máximo que es de 30. La fundamentación de esos límites se encuentra en la Memoria del Proyecto del Real Decreto 1464/2007 en la que se indica *"el artículo 3 del Proyecto limita los valores que los coeficientes pueden adoptar en la ponencia, para garantizar la homogeneidad en la valoración del suelo de los bienes inmuebles de cada tipo considerado"*. En este caso se trata de una única refinería de petróleo.

Se alega a continuación la omisión del estudio de mercado, cuyo carácter preceptivo habría sido establecido por el Tribunal Supremo en relación con el régimen de valoración catastral de los bienes inmuebles urbanos, y como requisito imprescindible para la validez de las Ponencias de Valores de bienes urbanos.

La cuestión ha sido resuelta anteriormente por esta Sala, entre otras en la sentencia dictada el día 21 de abril de 2010 (recurso 90/2009) en los siguientes términos:

"El hecho que no conste en el expediente estudios y análisis de mercado tampoco constituye una irregularidad. Conforme al artículo 27 del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario [...].

Las normas que exige la realización de estudios y análisis de mercado son la normas 22, 23 y 24 del anexo del Real Decreto 1020/1993 que contiene las normas técnicas de valoración de los bienes inmuebles de naturaleza urbana pero no se recoge unas normas similares en el Real Decreto 1464/2007 que son las normas técnicas de valoración catastral de los bienes inmuebles de características especiales [...].

Estos estudios de mercado difícilmente pueden realizarse en relación a los bienes inmuebles de características especiales, teniendo en cuenta que el reconocimiento de la realidad inmobiliaria y económica no permite



advertir la existencia de un mercado para los BICES [...] ya que no existe un mercado activo, tal como lo define el Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2007: bienes homogéneos, pueden encontrarse en cualquier momento compradores y vendedores, los precios son conocidos y fácilmente accesibles al público y reflejan transacciones de mercados reales, actuales y producidos con regularidad (el hecho de que hayan existido puntuales operaciones de fusión, adquisición o concentración de empresas o que la sociedad incluso cotice en bolsa permite afirmar que existe un mercado activo para esos bienes inmuebles sino sólo que existe un valor de mercado de toda la sociedad cotizada titular de dicho bien inmueble). El dictamen del Consejo de Estado de 20 de noviembre de 2003 en relación al proyecto de orden ministerial por la que se fija el coeficiente RM para los bienes inmuebles de características especiales (puede ser consultado en <http://www.boe.es>) reconoce que el mercado no es el la oferta y demanda inmobiliaria [...].

El hecho de que no exista un mercado activo en relación a los BICES no implica que no se pueda fijar como límite de valor catastral el valor del mercado ya que el Real Decreto 1514/2007 contiene un criterio técnico para fijar el límite máximo de la base imponible del IBI al definir el valor de mercado como "el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un inmueble libre de cargas". Este concepto se puede equiparar al de valor razonable contenido en el Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2007 [...]"

Deben en consecuencia desestimarse estos motivos de recurso.»

(3ª) Insuficiencia material de la ponencia (FJ 6º) :

«[...] la Ponencia litigiosa tiene exactamente el contenido que imponen las normas legales de aplicación:

-. Artículo 25.1 del TRLCI [...]

-. Artículo 1.2 R.D. 1464/2007 [...]

El examen del expediente administrativo revela que en este caso la Ponencia recoge efectivamente tales criterios, módulos de valoración, de manera que, como expresamente reconoce la actora y resulta del expediente, le ha sido notificado el valor catastral correspondiente.

Debe por tanto ser desestimado el correspondiente motivo de recurso.»

(4ª) Ilegalidad del artículo 13 del Real Decreto 1464/2007 (FJ 7º) :

«[...] Este artículo 23.1 TRLCI contiene una relación detallada de los criterios que se tendrán en cuenta para determinar el valor catastral, fijando los siguientes: la localización del inmueble, las circunstancias urbanísticas que afecten al suelo y su aptitud para la producción, el coste de ejecución material de las construcciones, los beneficios de la contrata, los honorarios profesionales y tributos que gravan la construcción, el uso, la calidad y la antigüedad edificatoria, el carácter histórico-artístico u otras condiciones de las edificaciones, los gastos de producción y beneficios de la actividad empresarial de promoción o los factores que correspondan en los supuestos de inexistencia de al citada promoción, y las circunstancias y valores del mercado.

La referencia que efectúa el precepto legal a "cualquier otro factor relevante que reglamentariamente se determine", no impide la consideración de que es una norma con rango de ley la que expresa, en su práctica totalidad, los criterios que se tienen en cuenta para la determinación del hecho imponible, por lo que la llamada al reglamento, con la cláusula que examinamos, para comprender otros factores relevantes no contemplados por la ley, no infringe el principio de reserva de ley en materia tributaria.

Por otra parte, el informe pericial, que no ha sido ratificado en autos, parte, a juicio de esta Sala, de una premisa incorrecta: no se trata de determinar los elementos "específicos de la industria de refino del petróleo " sino los elementos que están ligados de forma definitiva al funcionamiento de la refinería, es decir, sin los cuales, no se realizaría la actividad que constituye su objeto. Por eso no puede acogerse la tesis de la actora, dado que se parte de que debe concretarse "la exclusividad del tipo de instalación y la pertenencia de los productos a la gama típica de productos de refino" cuando lo relevante es que un BICE se caracteriza por ser un conjunto complejo de uso especializado, integrado por unos elementos que por su carácter unitario y por estar ligados de forma definitiva a su funcionamiento se configuran a efectos catastrales como un único bien inmueble. Y nada en el informe pericial en cuestión revela que resulten ajenos, desvinculados, innecesarios, a la actividad de la refinería, limitándose a afirmar que también tienen lugar en otras industrias, lo que a juicio de esta Sala no permite llegar a la conclusión pretendida.

A lo hasta aquí razonado (SAN del 15-9-2011 Rec. nº 335/2011) debe añadirse que las "balsas de almacenamiento de residuos sólidos" para la posterior gestión no están definidas en la norma ni comprendidas en el concepto de sistema general de tratamientos de residuos por lo que ningún obstáculo se aprecia para su valoración independiente con arreglo a lo establecido en las normas técnicas.



Y, por último, lo mismo ocurre con la valoración de los "tanques de productos intermedios" que, al igual que otros parques de almacenamiento de productos petrolíferos aparecen en las normas técnicas valoradas como construcciones singulares pero no en función de distinguir entre productos finales o intermedios.

Por lo tanto su valoración se ajustó en el caso de la refinería de La Coruña a las normas técnicas vigentes.»

SEGUNDO .- « Repsol » preparó el presente recurso y, previo emplazamiento ante esta Sala, efectivamente lo interpuso mediante escrito presentado el 26 de enero de 2012, en el que invocó siete motivos de casación. El primero, el tercero y el cuarto al amparo del artículo 88.1.c) de la Ley 29/1998 de 13 de julio, reguladora de esta jurisdicción (BOE de 14 de julio), y el resto con arreglo a la letra d) del mismo precepto.

Estructura el recurso en tres grupo de motivos: **(A)** Los dirigidos contra la ponencia de valores (1º y 2º); **(B)** los que tienen por objeto al valor catastral notificado (3º a 6º); y **(C)** otro frente a dichos dos actos administrativos (7º).

(A) Motivos relativos a la ponencia de valores

(1º) Infracción de los artículos 24 y 120.3 de la Constitución Española y del artículo 218.2 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento civil (BOE de 8 de enero).

Explica que en el cuarto fundamento de derecho de la demanda y en las conclusiones adujo la insuficiencia material de la ponencia de valores, hasta el punto de tratarse de un acto administrativo vacío de contenido, que se limita a remitirse o reproducir normas legales o reglamentarias y a fijar el coeficiente 4,621 de valor unitario del suelo, no cumpliendo la función principal, que le atribuye el artículo 24 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario. Y, no obstante ello, la Audiencia Nacional se limita, en el fundamento jurídico sexto de su sentencia, a reproducir los artículos 25.1 de dicho texto refundido y 1.2 del Real Decreto 1464/2007, de 2 de noviembre, por el que se aprueban las normas técnicas de valoración catastral de los bienes inmuebles de características especiales (BOE de 20 de noviembre), añadiendo una afirmación tan contundente como desprovista de explicación, en el sentido de que, con arreglo al expediente administrativo, la ponencia «recoge efectivamente tales criterios, módulos de valoración, de manera que como expresamente reconoce la actora y resulta del expediente, le ha sido notificado el valor catastral correspondiente».

Ante tal argumentación, dice no acertar a entender cómo el Tribunal de instancia ha alcanzado tal conclusión. Se trata, en su opinión, de una argumentación vacía que no cumple los requisitos mínimos de motivación exigidos por el artículo 218.2 de la Ley de Enjuiciamiento civil.

(2º) El segundo motivo se integra por numerosas quejas:

(a) Vulneración del procedimiento legalmente establecido para la aprobación de las ponencias de valores especiales [artículo 27.2 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario y disposición adicional primera del Real Decreto 417/2006, de 7 de abril, por el que se desarrolla el citado texto refundido (BOE de 24 de abril); artículos 137, 140 y 142 de la Constitución Española].

Sostiene que la ponencia de valores especial de la refinería tendría que haber sido sometida a informe, previa su aprobación, de los ayuntamientos afectados, esto es, los de A Coruña y Arteixo. Frente a ello, la Sala de instancia sostiene que esos informes son facultativos, cuyo criterio considera carente de fundamento a la luz de las notas que cita como infringidas. Se queja de que la Sala de instancia no haya dado respuesta a su argumento, para defender el carácter preceptivo de los informes, de su condición de instrumento al servicio de los principios constitucionales de autonomía local y suficiencia financiera de las haciendas municipales.

(b) Insuficiente motivación de la ponencia de valores [artículos 2 y 3,2 del Real Decreto 1464/2007, en conexión con los artículos 23.2 y 25.1 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario; artículo 54 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de régimen jurídico de las administraciones públicas y del procedimiento administrativo común (BOE de 27 de noviembre), y artículo 103.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), así como la sentencia de este Tribunal Supremo de 30 de junio de 2010 (recurso contencioso-administrativo 5/08)].

(i) Afirma que, frente a su alegato general de insuficiente motivación de la ponencia de valores, la sentencia que combate se limita a citar y transcribir el artículo 25.1 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, respuesta insuficiente que, además, evidencia aquella carencia de motivación, pues tal precepto ordena tomar en consideración, tanto los criterios, módulos de valoración, planeamiento urbanístico y demás elementos precisos para llevar a cabo la determinación del valor catastral, como las directrices dictadas para la coordinación de valores, requerimientos que la ponencia de valores incumple casi de forma absoluta.



(ii) Insuficiente motivación de los módulos de valor del suelo y de las construcciones convencionales (artículos 2 del Real Decreto 1464/2007, 25.1 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, 54 de la Ley 30/1992, 103.3 de la Ley General Tributaria de 2003 y 24 de la Constitución Española).

Denuncia que la ponencia de valores no recoge los ya mencionados criterios, módulos de valoración, planeamiento urbanísticos y demás elementos precisos para llevar a cabo la determinación del valor catastral, ni se ajusta a las directrices dictadas para la coordinación de valores. En la ponencia tan sólo aparece una referencia a "unos criterios de coordinación dictados por la Comisión Superior de Coordinación Inmobiliaria en sesión de 21 de noviembre".

(iii) Insuficiente motivación del coeficiente de valor unitario del suelo [artículos 3.3 del Real Decreto 1464/2007 , 54 de la Ley 30/1992 y 24 de la Constitución].

Razona que, sin amparo legal expreso, el mencionado artículo 3.3 del Real Decreto 1464/2007 dispone que para determinar el valor unitario del suelo de las refinerías de petróleo se aplicará un coeficiente, calculado en función de la localización y de las circunstancias urbanísticas que afecten al inmueble, que deberá comprenderse entre un mínimo de 1,15 y un máximo de 30,00. Pues bien, concluye que la ponencia de valores discutida fija para la refinería de A Coruña un coeficiente de 4,621, sin que lo motive. Frente a ello, la Audiencia Nacional razona en el fundamento quinto de su sentencia que, al tratarse de un único bien inmueble no es preciso hacer referencia alguna a su localización y circunstancias urbanísticas y que el coeficiente fijado se encuentra muy próximo al mínimo.

(iv) Omisión del estudio de mercado (artículos 54 de la Ley 30/1992 , 103.3 de la Ley General Tributaria de 2003 y 24 de la Constitución , así como la ya citada sentencia del Tribunal Supremo de 30 de junio de 2010).

Recuerda que el carácter preceptivo del estudio de mercado ha sido establecido por esta Sala para el régimen de valoración catastral de los bienes inmuebles urbanos contenido en la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (BOE de 30 de diciembre), carácter preceptivo que ha sido establecido como requisito imprescindible para la validez de las ponencias de valores en el actual régimen del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario y del Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio, aprobatorio de las normas técnicas de valoración de los bienes inmuebles urbanos (BOE de 22 de julio). Por ello, estima que también las ponencias de valores de los bienes de características especiales debían ir acompañadas del preceptivo estudio de mercado, pues la referencia al valor de mercado como límite del catastral, contenida en el artículo 23.2 del texto refundido, también opera respecto de los bienes de características especiales, habiendo establecido la Audiencia Nacional que existe un valor de mercado para tal clase de bienes. Considera que esta interpretación ha sido avalada por nuestra sentencia de 30 de junio de 2010 .

Denuncia que, frente a lo anterior, la sentencia impugnada se limita a reiterar su doctrina en la materia, a cuyo fin reproduce una sentencia anterior de 21 de abril de 2010, en la que se defiende que para los bienes de características especiales no se necesita un estudio de mercado, siendo difícil realizarlos, pues respecto de ellos no existen mercados activos. Considera que, con tal planteamiento, la Sala de instancia infringe el artículo 23.2 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario .

(c) Insuficiencia material de la ponencia de valores (artículos 25.1 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario y 1.2 del Real Decreto 1464/2007).

Denuncia que el contenido de la ponencia de valores no se corresponde con lo que anuncia su índice temático general, careciendo de una descripción del bien, no refleja la antigüedad de las construcciones singulares ni recoge los coeficientes de valor de las construcciones. En realidad, la ponencia de valores sólo especifica el coeficiente del artículo 3.3 del Real Decreto 1464/2007 , fijando, sin motivar, el valor unitario del suelo (25,00 euros por metro cuadrado) y limitándose a reflejar el módulo básico de construcción para las convencionales (600 euros por metro cuadrado), así como el de las singulares (650 euros por metro cuadrado). La práctica totalidad de las quince páginas de que consta la ponencia son remisiones o reproducciones de normas legales y reglamentarias. Sólo un parámetro es originario: el coeficiente 4,621.

Insiste en que el régimen jurídico de valoración catastral de los bienes inmuebles de características especiales exige que sea la ponencia de valores el acto en el que se consignen todos los elementos necesarios para la determinación del valor catastral, Añade que, aun en el supuesto de que en la notificación del valor catastral se contengan los elementos que faltan en la ponencia, entendiéndose subsanada la deficiencia, tal subsanación se habría producido en la fecha de la indica notificación, es decir, con posterioridad al 31 de diciembre de 2007, fecha límite para la aprobación de la ponencia de valores, con arreglo a la disposición adicional séptima de la Ley 16/2007, de 4 de julio , de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea (BOE de 5 de julio)

(B) Motivos frente al acuerdo de valoración catastral



(3º) Incongruencia de la sentencia impugnada en relación con la disconformidad sustancial del acuerdo de valoración catastral con el ordenamiento jurídico (infracción de los artículos 24 de la Constitución y 33.1 de la Ley de esta jurisdicción).

Empieza este alegato denunciando que en la sentencia discutida la Audiencia Nacional se ha limitado a copiar la fundamentación jurídica de otra anterior, dictada el 15 de septiembre de 2011 en el recurso 335/10, que se refería a la ponencia de valores de una refinería sita en Tarragona, pero no a su valoración catastral. Dicho lo anterior, subraya que en el quinto fundamento de la demanda puso de manifiesto la disconformidad del acuerdo de valoración con el ordenamiento jurídico por la nulidad de **(i)** los datos de titularidad empleados, **(ii)** los datos relativos al bien de especiales características, **(iii)** los atinentes a los módulos y coeficientes de valoración catastral; así como **(iv)** del valor catastral, la base imponible y la base liquidable. Pues bien, sobre la pretensión de anulación de aquel acuerdo y sobre estas cuestiones no se encuentra pronunciamiento alguno en la sentencia recurrida.

(4º) Infracción del derecho a la prueba e incongruencia omisiva en relación con el informe pericial de «TINSA, Consultoría y Medio Ambiente» (artículos 24 de la Constitución y 33.1 de la Ley de esta jurisdicción).

Se queja en este punto de que la Audiencia Nacional no hace referencia a la prueba pericial propuesta, adoleciendo de incongruencia por omisión, al tiempo que, por ignorar tal prueba, vulnera el derecho a la prueba. Esa prueba tuvo que tener el debido reflejo en la sentencia. También vulneran ese derecho las referencias que se hacen en el fundamento séptimo de la sentencia a las "balsas de almacenamiento de residuos sólidos", que se limita a reproducir las conclusiones del representante en juicio de la Administración, en las que transcribió un informe técnico del Catastro.

(5º) Vulneración del artículo 6 del Real Decreto 1464/2007 y de los artículos 54 de la Ley 30/1992 , 103.3 de la Ley General Tributaria de 2003 y 24 de la Constitución Española , así como de los artículos 66.2 y 67 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

Insiste en este punto en que denunció la nulidad de **(i)** los datos de titularidad empleados, **(ii)** los datos relativos al bien de características especiales, **(iii)** los atinentes a los módulos y coeficientes de valoración catastral; así como **(iv)** del valor catastral, la base imponible y la base liquidable.

(i) Recuerda que no es titular de un derecho de concesión, del 100 por 100, sobre la refinería, sino que es su propietaria.

(ii) Se lamenta de la ausencia de información en el acuerdo de valoración catastral acerca de cómo se ha llevado a cabo la distribución del valor catastral entre los dos términos municipales en los que se sitúa la refinería, siendo así que ha variado respecto de la existente en ejercicios anteriores a 2008. Como consecuencia, también carece de información sobre si se ha tenido en cuenta la superficie que el bien de características especiales ocupa en cada término municipal. Esta ausencia de información, según su criterio, le ha causado indefensión, siendo el proceder de la Audiencia Nacional contrario al artículo 54 de la Ley 30/1992 .

(iii) Tampoco se motiva en el acuerdo de valoración la superficie de suelo (1.283.266 metros cuadrados), su valor unitario (25,00 euros por metro cuadrado), ni los coeficientes de antigüedad aplicados a las construcciones convencionales y singulares.

(iv) Subraya que también adujo la nulidad del valor catastral, de la base imponible y de la liquidable, por trasladarse a tales magnitudes los vicios de la ponencia de valores y del acuerdo de valoración catastral. Con relación a la base liquidable, hizo constar además que, en la notificación de la valoración, no se preveía reducción alguna de la base imponible, de forma que se consignaba como liquidable la misma cantidad (156.126.208,49 euros) que la señalada como imponible, vulnerando lo dispuesto en el artículo 67.2 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

(6º) Vulneración del artículo 348 de la Ley de Enjuiciamiento civil , en relación con el informe de «TINSA, Consultoría y Medio Ambiente».

Atendida la incongruencia *ex silentio* que atribuye a la sentencia impugnada en cuanto a la distinta valoración entre la Gerencia Regional del Catastro de Galicia (156.126.208,49 euros) y el mencionado informe (137.770.373,17 euros), suscita la cuestión en este motivo de casación. Señala que la diferencia (18.355.835,32 euros) radica en el suelo (9.784.903,25 euros), las construcciones convencionales (6.353.508,50 euros) y los tanques (2.217.423,33 euros).

(a) En cuanto al suelo, considera más adecuado el método del "coste de reposición" seguido en el informe (que da un resultado de 9,75 euros por metro cuadrado) que el de los criterios del Real Decreto 1464/2007, tomados en consideración en la ponencia de valores. Estima que, en cualquier caso, el valor de 25,00 euros por metro cuadrado, aplicado en dicha ponencia, no aparece motivado con referencia a estudio de mercado alguno.



(b) Tratándose de las construcciones convencionales, la diferencia fáctica debe resolverse a favor de la valoración contenida en el informe de «TINSA, Consultoría y Medio Ambiente», que fue resultado de una visita personal a las instalaciones de los técnicos que lo elaboraron, en la que se comprobó que sólo existían 64 construcciones de esa naturaleza, y no 101 como se dice en la ponencia de valores, llevada a cabo mediante "ortofotos" (fotografías aéreas corregidas). Se hace así referencia a dos edificios de 11.600 y 10.395 metros cuadrados de superficie que, en realidad, son balsas de agua.

(c) En lo que atañe a las construcciones singulares, estima que no deben valorarse los tanques que contienen productos intermedios como construcciones singulares en sí misma consideradas, sino como partes integrantes de la unidad de producción a la que están ligadas. Sólo deben computarse, en su opinión, los tanques de almacenamiento de crudo y de productos terminados. En el acto de ratificación del dictamen de «TINSA, Consultoría y Medio Ambiente» se aclaró que, al formar parte de las unidades de producción, esos tanques de almacenamiento de productos intermedios, si se valoraran de forma autónoma, quedarían incluidos dos veces en la valoración catastral.

(C) Motivo dirigido contra los dos actos (ponencia de valores y valoración catastral)

(7º) Infracción de los artículos 8 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario , 31 y 133 de la Constitución Española y 62.2 y 97.2 de la Ley 30/1992 .

Razona que, conforme acredita con el informe de «Técnicas Reunidas», sobre "Caracterización de las instalaciones industriales específicamente utilizadas en la industria del refino de petróleo", hay una serie de elementos (las plantas de producción de éteres, de ánimas o lavados de gases, de recuperación de azufre e hidrógeno, de generación de hidrógeno, de olefinas, de cogeneración y de tratamiento de aguas residuales) que no son específicos de las plantas de refino de petróleo y que se encuentran también en muchos otros bienes inmuebles de uso industrial.

De acuerdo con ello, su inclusión, con arreglo al artículo 13 del Real Decreto 1464/2007 , en las plantas de refino de petróleo vulnera la reserva de ley en materia tributaria, en relación con el artículo 8.2.a) del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario .

Estima que en este punto yerra la sentencia impugnada al establecer como criterio identificativo de las construcciones singulares de los bienes inmuebles de características especiales la circunstancia de que eran necesarias para su funcionamiento, porque en todos los bienes de esa clase existen muchos elementos e instalaciones que, aun siendo necesarios para su funcionamiento, no tienen atribuida la condición de construcciones singulares; tal sucede con el suelo, las oficinas, los almacenes, las obras de urbanización y mejora, etc. De lo que se trata es de determinar si esas instalaciones son propias y específicas de la actividad de refino de petróleo: si es así deben tener la consideración de construcciones singulares, en otro caso, el tratamiento que les corresponde es el de las convencionales.

Termina solicitando el dictado de sentencia que case la recurrida y que, en su lugar, (1º) anule, dejando sin efecto, la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 4 de noviembre de 2009; (2º) haga lo propio con el acuerdo del Consejo Territorial de la Propiedad Inmobiliaria de A Coruña, e 20 de diciembre de 2007, aprobatorio de la ponencia especial de valores del bien inmueble "Refinería de Repsol YPF en A Coruña" y (3º) con el acuerdo del Gerente Regional del Catastro Inmobiliario de A Coruña, de 15 de febrero de 2008, comprensivo de la notificación de valor catastral y de las bases impositivas y liquidables del impuesto sobre bienes inmuebles de la indicada instalación industrial; (4º) anule y deje sin efecto el artículo 13 del Real Decreto 1464/2007 , en la parte del mismo en el que se incluyen como elementos propios del refino de petróleo las plantas de producción de éteres, de ánimas o lavado de gases, de recuperación de azufre, de recuperación de hidrógeno, de generación de hidrógeno, de olefinas, de cogeneración y de tratamiento de aguas residuales.

TERCERO .- La Administración General del Estado se opuso al recurso en escrito registrado el 11 de mayo de 2012, en el que interesó su desestimación.

(1º) Frente al primer motivo argumenta que no existe infracción del artículo 25.1 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario , pues, como bien dice la sentencia impugnada en su quinto fundamento jurídico, dicho precepto se remite al reglamento para establecer los elementos que han de servir en la determinación de los valores catastrales, y la ponencia no hace sino desarrollar los criterios establecidos por la Comisión Superior de Coordinación Inmobiliaria, que es precisamente lo que exige la Ley.

Lo anterior determina que no exista tampoco infracción del artículo 2 del Real Decreto 1464/2007. La Sala de instancia no tergiversa este precepto y el citado artículo 25, se limita a concluir, en aras de una correcta apreciación de la prueba, que la ponencia está debidamente motivada en función de las normas aplicables. Cuestión distinta es que «Repsol» opine de forma distinta, debiendo recordarse que la apreciación de la prueba pertenece a la Sala de instancia.



Recuerda que, en relación con las refinerías de petróleo, el artículo 3.3 del Real Decreto 1464/2007 establece unos límites para los coeficientes aplicables, encontrándose el considerado en la ponencia dentro de tales límites. Añade que acierta la sentencia recurrida cuando constata que las normas que exigen la realización de estudios y análisis de mercado son las relativas a los bienes inmuebles de naturaleza urbana, sin que la sentencia de este Tribunal Supremo de 30 de junio de 2010 diga expresamente que la omisión del estudio de mercado en bienes de características especiales suponga la existencia de un vicio en la aprobación de la ponencia.

(2º) En cuanto al segundo motivo, juzga que el informe municipal es facultativo, y no preceptivo como se sostiene en el recurso. Indica que el artículo 26 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, en su apartado 2, diferencia tres clases de ponencias de valores: totales (cuando se extiende a todos los bienes inmuebles del municipio), parciales (si atañen a inmuebles de una determinada clase, zona o polígono) y especiales (cuando afectan exclusivamente a uno o varios grupos de bienes inmuebles de características especiales). Pues bien, el artículo 27 establece la necesidad del informe del Ayuntamiento para las dos primeras categorías, no para la tercera.

Subraya que la disposición adicional primera del Real Decreto 417/2006 es de mera competencia y no establece en modo alguno que el informe en relación con los bienes especiales sea en todo caso necesario; cuando dice que la atribución de la competencia se realiza en los mismos términos que para los informes en relación con las ponencias totales y parciales, se está refiriendo a los plazos y a los efectos que se señalan en el artículo 83 de la Ley 30/1992. Este precepto exige, para considerar un informe preceptivo, que se diga así de forma expresa, no implícita, carácter explícito que no aparece en la mencionada disposición adicional primera.

(3º) En lo que se refiere al tercer motivo, suscita un tema de valoración de la prueba obrante en el expediente administrativo, tarea propia del Tribunal de instancia.

(4º) En el siguiente apartado razona el defensor de la Administración que el artículo 13 del Real Decreto 1464/2007 no se opone al texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, cuyo artículo 8, apartado 3, incluido por la Ley 16/2007, hace referencia a los inmuebles destinados al refino de petróleo, estableciendo que no se excluirá la maquinaria integrada en las instalaciones, ni la que forme parte físicamente de las mismas o que esté vinculada funcionalmente a ellas. Este precepto confirma, a su juicio, la conclusión de la Audiencia Nacional cuando dice que debe tratarse de elementos ligados de forma definitiva al funcionamiento de la refinería, sin los que no se realizaría la actividad que constituye su objeto. Argumento que es el utilizado para concluir que el informe pericial aportado por la parte no desvirtúa la corrección de la actuación administrativa en el presente caso.

Añade que el Tribunal Supremo ha mantenido reiteradamente que el concepto de bien inmueble de características especiales abarca no sólo los edificios convencionales, sino también las instalaciones industriales integradas en los complejos correspondientes y, en general, cuantas otras sirvan para satisfacer adecuadamente el uso al que están adscritas.

(5º) En relación con el informe de «TINSA, Consultoría y Medio Ambiente», el abogado del Estado afirma que la apreciación de la prueba es potestad del Tribunal de instancia y, aun cuando en la sentencia recurrida no se haga explícita alusión a dicho informe, es lo cierto que la Audiencia Nacional ha apreciado todas las pruebas propuestas y admitidas en el proceso, concluyendo que los valores fijados en la ponencia por los técnicos de Hacienda son los correctos y adecuados, pues reflejan el valor de los bienes integrantes de la refinería de petróleo.

CUARTO . - Las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en diligencia de ordenación de 18 de mayo de 2012, fijándose al efecto el día 27 de febrero de 2013, en el que, previa deliberación, se aprobó la presente sentencia.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. **Joaquín Huélin Martínez de Velasco**, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- « Repsol » combate en casación la sentencia dictada el 26 de octubre de 2011 por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso 47/10, dirigido contra la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central el 4 de noviembre de 2009. Esta resolución administrativa de revisión declaró que no había lugar a las reclamaciones acumuladas 3737/08 y 4560/08, instadas por la mencionada compañía respectivamente contra (a) el acuerdo adoptado el 20 de diciembre de 2007 por el Consejo Territorial de la Propiedad Inmobiliaria de A Coruña aprobatorio de la ponencia especial de valores del bien inmueble de características especiales "Refinería de Repsol YPF en A Coruña", a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles, y (b) la notificación del valor catastral de



156.126.208,49 euros asignado al citado bien inmueble, practicada mediante acuerdo del Gerente Regional del Catastro Inmobiliario de A Coruña de 15 de febrero de 2008.

Estructura su recurso, integrado por siete motivos, en tres partes. **(A)** Una inicial, compuesta por los dos primeros, relativa a la ponencia de valores; **(B)** la siguiente, que tiene por objeto al valor catastral notificado, reúne los motivos tercero a sexto, ambos inclusive; dedicando a **(C)** la última, atinente a dichos dos actos administrativos, el séptimo.

(A) Motivos relativos a la ponencia de valores

SEGUNDO .- Este primer grupo se integra por dos quejas. La primera, anclada en el artículo 88.1.c) de la Ley de esta jurisdicción , denuncia una deficiente motivación de la sentencia impugnada, que no da respuesta suficiente a la alegación sobre las carencias materiales de la ponencia de valores, aducida en la demanda.

«Repsol» se lamentó en dicho escrito rector de que la ponencia de valores no describía la refinería, tampoco reflejaba la antigüedad de las construcciones singulares ni su valor, limitándose a fijar el coeficiente 4,621, del que, por una simple operación aritmética, resultaba un valor unitario para el suelo de 25,00 euros por metro cuadrado. La Audiencia Nacional, en el sexto fundamento jurídico de su sentencia, reproduce los artículos 25.1 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario y 1.2 del Real Decreto 1464/2007 , que determinan el contenido de las ponencias de valores, y comparando estas previsiones normativas con el expediente administrativo concluye que la ponencia litigiosa recoge los criterios y los módulos de valoración a los que se refieren aquellas disposiciones.

Podrá o no compartirse esta afirmación, incluso polemizarse sobre su realidad, pero desde la perspectiva de la motivación, y de su suficiencia, que es en la que, con este motivo, nos sitúa la compañía recurrente, denunciando la infracción de los artículos 24 y 120.3 de la Constitución Española y 218.2 de la Ley de Enjuiciamiento civil , resulta adecuada. La motivación es parca, lacónica si se quiere, pero no genera indefensión alguna a «Repsol», puesto que, al margen de su mayor o menor acierto, le permite conocer perfectamente su *ratio decidendi*. Si la motivación de las resoluciones judiciales es presupuesto imprescindible para conocer la razón de decidir y poder así combatir los pronunciamientos de los órganos que integran el Poder Judicial, actuando al propio tiempo como elemento preventivo de la arbitrariedad, no cabe la menor duda de que «Repsol» ha conocido los fundamentos de la decisión de la Audiencia Nacional en este punto, bastándole con acudir al expediente administrativo para comprobar la realidad de las afirmaciones de la sentencia y poderlas discutir, como de hecho hace en el segundo motivo de casación.

En definitiva, la motivación que analizamos, corta pero expresiva, resulta suficiente, ya que la exigencia de razonar las resoluciones judiciales no requiere una determinada extensión en sus argumentos; una motivación no deja de serlo por escueta, porque esta exigencia constitucional no está necesariamente reñida con la brevedad y la concisión [sentencias del Tribunal Constitucional 70/1991 , FJ 2º; 154/1995, FJ 3º; y 26/1997, FJ 2º; también pueden consultarse las sentencias de este Tribunal Supremo de 2 de diciembre de 2008 (casación 6311/04, FJ 5º) y 2 de abril de 2012 (casación 2475/08 , FJ 2º)]. A lo anterior ha de añadirse que el reenvío al expediente administrativo resulta válido en este punto, pues, desde la perspectiva del derecho a la tutela judicial efectiva, la motivación por remisión es admisible, siempre que se produzca de forma expresa e inequívoca (sentencias del Tribunal Constitucional 5/2002 , FJ 2º, 171/2002 FJ 2º, 202/2004, FJ 5º, y 144/2007 , FJ 3º).

TERCERO .- El segundo motivo presenta un contenido complejo, pues en él se denuncian diversas infracciones provocadas por las siguientes razones: **(1)** la ausencia de informe de los Ayuntamientos de A Coruña y Arteixo; **(2)** la insuficiente motivación de la ponencia de valores; y **(3)** sus carencias materiales.

(1) En el primer aspecto de este motivo, la discusión gira en torno al carácter de los informes que están llamadas a emitir las corporaciones locales en cuyo territorio se asienta el bien inmueble de características especiales y a las consecuencias de su falta, que en el actual caso resulta indiscutida. La sociedad recurrente aboga por el carácter preceptivo, de modo que su ausencia determina la nulidad de la ponencia, mientras que la Sala de instancia ha concluido en su condición de facultativos y, por ende, en la irrelevancia de su falta.

Para fundamentar su tesis, «Repsol» invoca el artículo 27.2 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario , la disposición adicional primera del Real Decreto 417/2006 y los artículos 137 , 140 y 142 de la Constitución Española , que considera infringidos por la sentencia que discute.

Pues bien, idéntica queja, con igual apoyo normativo, ha sustentado la compañía recurrente en el recurso de casación 6255/11, interpuesto contra la sentencia dictada por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 335/10, en relación con la refinería que la compañía recurrente tiene en Tarragona. Por consiguiente, la solución ha de ser ahora la misma, bastando para fundamentarla con remitir a las partes a los razonamientos contenidos en el segundo fundamento jurídico de la sentencia de 12 de febrero de 2013 , resolutoria de dicho recurso de casación. De este modo damos



una respuesta a su pretensión ajustada a las exigencias del derecho a obtener la tutela judicial efectiva, que, como hemos indicado en el anterior fundamento jurídico, también se satisface con la motivación por remisión, siempre que, como aquí ocurre, se produzca de forma expresa e inequívoca.

(2) «Repsol» sitúa la insuficiente motivación de la ponencia de valores en distintos extremos: (a) los módulos de valoración del suelo y de las construcciones convencionales, (b) el coeficiente del valor unitario del suelo y (c) el estudio de mercado, que fue omitido.

Este planteamiento es idéntico al que hizo en el segundo motivo del citado recurso de casación 6255/11, frente a una sentencia de la Audiencia Nacional, la dictada el 15 de septiembre de 2011, cuyo contenido es en este punto igual que al de la ahora recurrida. En los tres aspectos en los que la sociedad recurrente detecta deficiencias de motivación, el debate no varía respecto del planteado en el caso anterior, sin más particularidad que, en lo que se refiere a los módulos de valoración y al coeficiente del valor unitario del suelo ser aquí de 4,631, dando como resultado 25,00 euros por metro cuadrado (entonces eran 3,2860 y 24,00 euros por metro cuadrado). Por lo tanto, como con el argumento anterior y por idénticas razones, remitimos a las partes, las mismas que allí contendieron, a los razonamientos incluidos en el fundamento jurídico tercero de nuestra sentencia del día 12 de este mes de febrero de 2013.

(3) Otro tanto cabe hacer con las supuestas carencias materiales de la ponencia de valores, queja mediante la que «Repsol» discute los razonamientos (según su opinión, la falta de ellos; recuérdese que en el primer motivo se lamentaba de la ausencia de motivación de la sentencia recurrida) que los jueces *a quo* realizan en el sexto fundamento de su decisión, donde reproducen los ya decantados en su anterior resolución de 15 de septiembre de 2011, confirmada en casación por la nuestra del pasado día 12 de este mes de febrero, en cuyo fundamento jurídico cuarto hemos considerado suficiente el contenido de la ponencia.

Existe una referencia general a los bienes que integran la ponencia, y a los que se excluyen, siendo en la parte posterior de individualización de los valores catastrales cuando deben quedar definitivamente concretados. Y en cuanto a las construcciones singulares se establece la regla general de valoración, debiendo determinarse la antigüedad de cada uno en el momento posterior de concreción de los bienes.

(B) Motivos atinentes al acuerdo de valoración catastral

CUARTO .- Son cuatro las quejas que integran esta parte del recurso de casación, dos articuladas al amparo de la letra c) del artículo 88.1 de la Ley 29/1998 y las otras dos con arreglo a la letra d) del mismo precepto.

La primera de estas quejas (tercer motivo) denuncia la incongruencia omisiva de la sentencia impugnada en cuanto a la pretensión de su demanda sobre la disconformidad del acuerdo de valoración con el ordenamiento jurídico por la nulidad de los datos de titularidad empleados, de los relativos al bien de especiales características, de los atinentes a los módulos y coeficientes de valoración catastral y del propio valor catastral, así como de la base imponible y de la liquidable.

En este punto, hemos de dar la razón a «Repsol». La cuestión fue, en efecto, suscitada en la demanda (páginas 16 a 23), y así lo recoge la Sala de instancia en el segundo fundamento jurídico de su sentencia, sin embargo, a lo largo de dicha resolución no se encuentra argumento alguno sobre el particular ni tampoco pronunciamiento al respecto. Se produce así el silencio sobre una pretensión oportunamente articulada, tanto en cuanto a la motivación como a la decisión, que constituye una denegación de justicia infractora del artículo 24.1 de la Constitución y que obliga a esta Sala a casar dicha sentencia en cuanto incide en tal deficiencia.

Tal vez haya ocurrido así porque, siguiendo su anterior pronunciamiento de 15 de septiembre de 2011, en el que únicamente se discutía la ponencia de valores (de la refinería de Tarragona) sin que estuviera en cuestión el acuerdo de valoración, la Sala de instancia no haya advertido que aquí también se encontraba en juego dicho acuerdo, sobre el que, insistimos, guarda silencio.

Esta conclusión deja sin contenido el quinto motivo de casación, en el que la entidad recurrente reproduce los argumentos de la demanda sobre disconformidad del acuerdo de valoración con el ordenamiento jurídico, que analizaremos más adelante en cumplimiento de lo dispuesto en la letra c), en relación con la d), del artículo 95.2 de la Ley de esta jurisdicción. También desactiva los motivos cuarto y sexto, en los que, respectivamente, se denuncia una incongruencia *ex silentio* en la valoración de la prueba y la infracción del artículo 348 de la Ley de Enjuiciamiento civil a causa de la indebida apreciación de la prueba pericial. No tiene sentido el cuarto motivo, pues la denuncia que incorpora queda integrada en la que constituye el objeto del tercero. Y el planteamiento del sexto constituye en sí mismo una contradicción, por la sencilla razón de que, si la Sala de instancia no dio respuesta a la pretensión y a los argumentos en que se sustentaba, tampoco valoró el informe de «TINSA, Consultoría y Medio Ambiente», por lo que difícilmente pudo infringir un precepto que disciplina la valoración de la prueba cuando ésta no se produjo.



(C) Motivo común a la ponencia de valores y al acuerdo de valoración

QUINTO .- En el último motivo de casación, el séptimo, « Repsol » atribuye a la Sala de instancia la infracción de los artículos 8 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, 31 y 133 de la Constitución Española y 62.2 y 97.2 de la Ley 30/1992, por no corregir el exceso del artículo 13 del Real Decreto 1464/2007, que, en su opinión, desconoce la reserva de ley en materia tributaria y que justifica una expresa petición de declaración de nulidad de aquel precepto reglamentario.

La Sala de instancia dio respuesta a la denuncia de ese exceso en el largo séptimo fundamento de su sentencia, que reproduce los términos ya empleados en la de 15 de septiembre de 2011, pronunciamiento este último que ha sido ratificado en casación por nuestra sentencia del pasado 13 de febrero (FJ 5º) frente a un motivo con idéntica fundamentación que el que ahora afrontamos. Bastará, por tanto, con remitirnos a dicha sentencia de 12 de febrero para que tanto « Repsol » como la Administración General del Estado obtengan una respuesta adecuada a las exigencias de su derecho a la tutela judicial efectiva.

SEXTO .- En resumen, los motivos primero, segundo y séptimo deben ser desestimados, procediendo acoger el tercero, decisión que deja sin contenido a los motivos cuarto a sexto.

Debemos casar, pues, la sentencia de instancia en cuanto incurre en incongruencia *ex silentio* al no dar respuesta a la pretensión de anulación del acuerdo del Gerente Regional del Catastro Inmobiliario de A Coruña, de 15 de febrero de 2008, comprensivo de la notificación de valor catastral y de las bases imponibles y liquidables del impuesto sobre bienes inmuebles de la "Refinería de Repsol YPF en A Coruña", confirmándola en todo lo demás.

Nos corresponde ahora, en virtud del artículo 95.2, letra c), en relación con la d), de la Ley de esta jurisdicción, resolver el debate sobre esa pretensión, tal y como se suscitó en la instancia, cuyos argumentos resume en esta sede « Repsol » en el quinto motivo de casación.

Sostiene que el acuerdo de valoración catastral es "sustancialmente" contrario al ordenamiento jurídico por la nulidad de (a) los datos de titularidad empleados, (b) de los datos relativos al bien de características especiales, (c) de los atinentes a los módulos y a los coeficientes de valoración catastral; así como (d) del propio valor catastral, de la base imponible y de la liquidable.

(a) Expone que en el acuerdo de valoración se le atribuye la condición de concesionaria administrativa sobre la refinería, con un porcentaje del 100 por 100, siendo así que es plena propietaria del indicado bien inmueble de características especiales. Subraya que, de ser concesionaria, hubiera procedido la aplicación del coeficiente corrector de los valores del suelo y de las construcciones (0'90) establecido en el artículo 6 del Real Decreto 1464/2007.

El error, que es cierto, resulta, sin embargo, irrelevante, pues no ha tenido ningún reflejo en la valoración y, de haberla tenido, habría sido en beneficio, nunca en perjuicio, de « Repsol »

(b) Se lamenta también de la ausencia de información acerca de cómo se ha llevado a cabo la distribución del valor catastral entre los dos términos municipales en los que se ubica la refinería (A Coruña y Arteixo), por lo que ignora si se ha tenido en cuenta la superficie que el bien de características especiales ocupa en cada término municipal; añade que se ha provocado una mayor tributación al atribuirse al segundo de los municipios citados, donde el tipo impositivo es superior, una mayor superficie que en periodos anteriores. Esa ausencia de información, según su criterio, le ha causado indefensión.

No alcanza a comprender esta Sala cómo se la haya podido causar indefensión a la compañía recurrente por las deficiencias que denuncia. Vaya por delante que en este punto no discute la superficie total atribuida al bien inmueble de características especiales, sino la distribución entre los dos municipios afectados; siendo así, los primeros afectados por esas supuestas "irregularidades" en la distribución serían ambos municipios, cuya capacidad recaudatoria por este tributo en relación con la refinería varía, con toda evidencia, en función de la superficie atribuida, pero, como es evidente, « Repsol » carece de legitimación para quejarse en nombre de dichos ayuntamientos. La única incidencia apreciable por la alteración de la distribución se produce de manera indirecta, pues si se atribuye mayor superficie al municipio con superior tipo impositivo se incrementará la carga fiscal, pero este no es ya un defecto del acto de valoración, sino una consecuencia del reconocimiento legal de un margen de maniobra a los ayuntamientos para fijar el tipo de gravamen, por lo que, aun cuando se le hubiera dado noticia del origen de la distribución, no habría variado el resultado impositivo, prueba de que el mencionado defecto resulta irrelevante.

A lo anterior se ha de añadir que no hay ninguna prueba en el proceso, ni siquiera el dictamen pericial, que acredite que la distribución de superficie realizada en 2008 sea incorrecta. Se ha de subrayar, una vez más,



que «Repsol» no denuncia la incorrección de la distribución superficial, sino que no se le haya dado noticias de por qué se produce un cambio en el ejercicio 2008 en relación con la distribución que se realizó en 2007.

(c) Insiste en que el acuerdo de valoración (i) no motiva la superficie del suelo (1.283.266 metros cuadrados), (ii) su valor unitario (25,00 euros por cada unidad de superficie) (iii) ni los coeficientes de antigüedad aplicados a las construcciones convencionales y singulares, (iv) incurriendo en errores en la valoración tanto de la primeras (v) como de las segundas.

(i) Tratándose de la superficie hemos de reconocer nuestra perplejidad, porque la compañía demandante no discute en ningún momento que esa superficie no sea la real, ni ofrece otra alternativa. Es más, el informe presentado a su instancia utiliza la misma extensión que la Administración (1.283.266 metros cuadrados). No hay, pues, discrepancia en este punto, por lo que la falta de razón de ciencia sobre la superficie resulta irrelevante, ausencia de explicaciones sobre ese dato físico en la que también incide, por cierto, el referido informe pericial.

(ii) En lo que se refiere al valor unitario del suelo (25,00 euros por metro cuadrado) es un dato que procede de la ponencia de valores, en la que, partiendo del artículo 3.3 del Real Decreto 1464/2007, se toma en consideración el valor unitario del suelo bruto para uso no específicos, establecidos en la Orden EHA/3188/2006, de 11 de octubre, por la que se determinan los módulos de valoración a efectos de lo establecido en el artículo 30 y en la disposición transitoria primera del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario (BOE de 18 de octubre), y un coeficiente de 4.621. En la sentencia de 12 de febrero de 2013, para el caso de la refinería de Tarragona y en relación con una ponencia de valores con igual contenido en este punto, hemos dicho que la referencia a la citada Orden ministerial resulta una motivación suficiente, pues permite conocer sin mayores dificultades el módulo, comprobándose que el coeficiente se sitúa dentro de los márgenes establecidos para las refinerías, «sin que se haya demostrado que deba corresponder otro» (FJ 3º).

Y esta última frase resulta muy expresiva, pues si se acude al dictamen pericial emitido en este proceso se comprueba que nada hay que desdiga ese coeficiente. No basta con lamentarse de qué no se informe de dónde se obtiene ese coeficiente, sino que resulta menester acreditar que el aplicado no es el correcto. Lo cierto, en cualquier caso, es que el señalado en la ponencia de valores se encuentra dentro de los márgenes previstos en el artículo 3.3 del Real Decreto 1464/2007 para las refinerías de petróleo, donde se indica que el valor unitario del suelo será el resultado de multiplicar los módulos de valor unitario del suelo bruto para usos no específicos establecidos en la orden a que se refiere el artículo 30.2.c) del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario por ese coeficiente, fijado en función de la localización y de las características del inmueble. Es cierto, que en la ponencia no se explica por qué estas características y aquella localización conducen a un coeficiente como el señalado, pero también lo es que no hay nada en el proceso que permita a este Tribunal comprobar que ese coeficiente, fijado por la Administración y cuya actuación se presume válida (artículo 57.1 de la Ley 30/1992), no sea el que corresponda. El dictamen pericial guarda silencio al respecto, por lo que no puede prevalecer sobre la apreciación administrativa.

Tratándose de la valor unitario del suelo, no estorba indicar que el informe elaborado por «TINSA, Consultoría y Medio Ambiente» se separa de los criterios señalados por el ordenamiento jurídico, pues el artículo 3.3 del Real Decreto 1464/2007 dispone que el suelo de los bienes inmuebles de características especiales ha de tasarse con arreglo a los módulos de valor unitario del suelo para usos no específicos establecidos en la orden a la que se refiere el artículo 30.2.c) del texto refundido, que no es otra que la EHA/3188/2006. No resulta admisible, por tanto, acudir a la Orden ECO/805/2003, de 27 de marzo, sobre normas de valoración de bienes inmuebles y determinados derechos para ciertas entidades financieras (BOE de 9 de abril), dictada, pues, para otros ámbitos y con finalidades distintas. Habrá que recordar a los técnicos informantes que los bienes inmuebles de características especiales no tienen, en efecto, como subrayan, la condición de urbanos (artículo 7.2, *in fine*, del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario), pero tampoco la de rústicos (apartado 3 del citado artículo 7), conclusión que silencian, por lo que está fuera de lugar calcular su valor, como hacen en su dictamen, acudiendo a los parámetros propios del suelo rural.

(iii) Sobre los coeficientes de antigüedad aplicados a las construcciones, tanto convencionales como singulares, se ha de tener en cuenta que el acuerdo de valoración parte de la ponencia de valores, en cuyos apartados 3.2.2.4 y 3.2.3.3 se acompañan las pertinentes tablas; es verdad que es más detallada la información que se proporciona en relación con los coeficientes relativos a las primeras que la que se refiere a las segundas, pero no lo es menos que en el informe pericial que aportó la demandante se utilizan las mismas tablas que en la ponencia de valores. Por lo tanto, la queja sobre la falta de información en relación con el origen de los coeficientes carece también de trascendencia. Téngase en cuenta que la demandante no expone en la parte de la demanda (cuya falta de respuesta por los jueces de la instancia, y su consiguiente incongruencia, justifica nuestra intervención desde la sede casacional) que esos coeficientes sean incorrectos y por qué lo son, se limita a denunciar la ausencia de justificación sobre su procedencia. Se aprecia así, con toda nitidez, que las



discrepancias entre la valoración de la Administración y la que propone en su dictamen pericial no derivan de que los coeficientes contemplados sean distintos, sino de los bienes a los que se aplican y de la exclusión que en este segundo se realiza de los tanques de almacenamiento de productos intermedios. Es verdad que en algunos casos particulares la ponencia de valores y el informe pericial varían el coeficiente empleado de entre los contemplados, pero también lo es que la motivación ofrecida en el dictamen pericial para asignar a cada uno de esos bienes un coeficiente distinto del aplicado en el acto de valoración es inexistente: se utiliza un coeficiente diferente, sin más explicaciones. En esta tesitura, debe prevalecer el criterio de la Administración.

Y ya que hablamos de motivación, no hay que olvidar que la queja de « Repsol » se mueve en ese ámbito, el de la motivación, debiendo enfatizarse, para terminar que, como ya hemos señalado en otras ocasiones en relación con la impugnación de ponencias de valores de bienes inmuebles de características especiales [por todas, pueden consultarse dos sentencias de 26 de diciembre de 2012, casaciones 2824/10 y 3687/10, FJ 2º en ambos casos], la obligación de motivar los actos administrativos, que es consecuencia de los principios de seguridad jurídica y de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos, garantizados por el artículo 9.3 de la Constitución española, y que se enmarca en el deber de la Administración de servir con objetividad los intereses generales y de actuar con sometimiento pleno a la ley y al derecho, como le impone el artículo 103 de la Constitución, se traduce en la exigencia de que los mismos contengan una referencia sucinta pero precisa y concreta de los hechos y de los fundamentos de derecho que permitan conocer al administrado la razón fáctica y jurídica de la decisión administrativa, posibilitándole el ejercicio de su derecho de defensa, tanto en la vía administrativa previa como en la ulterior jurisdiccional contencioso-administrativa. Ahora bien, respetado ese límite infranqueable, la concreta motivación exigible en cada caso dependerá de la potestad administrativa ejercitada, del acto administrativo de que se trate y de las circunstancias concurrentes [véanse, por todas, las sentencias de 5 de octubre de 2012 (casación 4430/10, FJ 10º) y 24 de marzo de 2011 (casación 2885/06, FJ 4º)], habiendo sido tales exigencias satisfechas en este caso por las razones expuestas *ut supra*.

(iv) Respecto de la valoración de las construcciones convencionales sostiene que son 64 y no 101, número tomado en consideración por la Administración. La diferencia estriba, según explica, en que, mientras los tres peritos informantes (dos arquitectos superiores y un ingeniero industrial) visitaron las instalaciones *in situ*, recorriéndolas durante una jornada completa, entre las 9,00 y las 16,00 horas, según indicaron en el acto de ratificación los dos arquitectos que concurren al mismo (no estuvo presente el ingeniero), la Administración utilizó fotografías aéreas. Esta circunstancia explica que se incorporen en el acto de valoración dos edificios de 11.600 y 10.395 metros cuadrados, cuando en las instalaciones no existe ninguno superior a 4.000 metros cuadrados (en realidad son dos balsas de agua), computándose también como construcciones convencionales diecinueve casetas contra incendios.

En estas circunstancias, valorando esa prueba pericial con arreglo a las reglas de la sana crítica (artículo 348 de la Ley de Enjuiciamiento civil), hemos de tener por acreditada la realidad que refleja el dictamen, de los tres técnicos informantes, con una fuerza de convicción reforzada en el acto de ratificación, cuya grabación audiovisual esta Sala ha visionado. En dicho dictamen los técnicos que intervinieron en su elaboración dan cumplida cuenta del recuento de los edificios, explicando, en particular, que aquellas dos balsas (plantas de tratamiento de aguas, ya valoradas como construcciones singulares) no son construcciones convencionales y que diecinueve edificios contabilizados por la Administración son en realidad casetas que protegen bombas contra incendios ("tejaditos de uralita"). Hablan también de marquesinas que han sido consideradas construcciones convencionales. La fuerza probatoria del dictamen no sólo alcanza al número y condición de las construcciones, sino también a su valoración, pues los técnicos que lo han elaborado han conocido de primera mano su estado, por lo que, habiendo utilizado la misma metodología que la Administración, su aprecio se acerca más a la realidad de las cosas.

Por consiguiente, en este extremo el acuerdo de valoración catastral notificado a la compañía recurrente es disconforme a derecho, procediendo su anulación y declarar que la valoración de las construcciones convencionales debe alcanzar el montante que reflaja la prueba pericial; esto es, 2.946.120,71 euros.

(v) Sin embargo, en lo que se refiere a las construcciones singulares la queja no puede ser atendida, pues revela una discrepancia jurídica sobre los elementos que deben ser valorados. La Administración defiende que han de tasarse todos los tanques de almacenamiento, tanto los del crudo que entra en la refinería como los de los productos intermedios y los terminados, mientras que los peritos excluyen los segundos, los destinados a los productos intermedios. Lo hacen en base a una concreta interpretación del Real Decreto 1464/2007, que esta Sala no sólo no comparte sino que rechaza por no ser la labor de exégesis de una norma jurídica el objeto propio de una prueba pericial. Bastará para justificar, aunque no resulta necesario, nuestra discrepancia con la tesis de los técnicos con remitir a lo expresado en el quinto fundamento de nuestra sentencia del pasado 12 de febrero, ya citada, en el que queda constancia de nuestras reflexiones sobre las construcciones singulares que



integran una refinería de petróleo como bien de características especiales, a la luz del artículo 13.2 del citado Real Decreto, donde se citan los tanques de almacenamiento, sin distinción alguna,

Se ha de recordar que la pericial es una prueba que se endereza a ilustrar a los jueces sobre conocimientos científicos artísticos, técnicos o prácticos, necesarios para valorar hechos o circunstancias relevantes en el litigio, según se expresa el artículo 335 de la Ley de Enjuiciamiento civil. Por lo tanto, el objeto de la prueba pericial no es la calificación en derecho de la realidad examinada, labor propia de los órganos jurisdiccionales, sin que el ejercicio de la actividad jurisdiccional, de conformidad con lo establecido en el artículo 117.3 de la Constitución Española, pueda quedar condicionado por las reflexiones de unos técnicos ajenos al órgano judicial. Por ello, este Tribunal viene rechazando las mal llamadas "pericias jurídicas" [véanse las sentencias de 27 de mayo de 2010 (casación 1099/05, FJ 6º), dos de 9 de junio de 2010 (casaciones 8298/04 y 8297/04, FJ 5º en ambos casos) y 9 de julio de 2012 (casación 2487/09, FJ 5º)].

(d) En fin, la alegación de nulidad del valor catastral, de la base imponible y de la liquidable, por trasladarse a estas magnitudes los vicios de la ponencia de valores y del acuerdo de valoración, queda desactivada una vez comprobado que ni la ponencia ni el acuerdo de valoración incurrir en los defectos que le achaca «Repsol», salvo en lo que se refiere a la valoración de las construcciones convencionales.

En relación con la base liquidable sostiene su nulidad por no preverse en la notificación del acuerdo de valoración reducción alguna de la base imponible, vulnerándose así el artículo 67.2 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales.

De entrada, se ha de señalar que «Repsol» utiliza una premisa que sólo en parte responde a la realidad. En la página 7 de la notificación del acuerdo de valoración hay un apartado dedicado a la reducción de la base imponible, en el que, tras hacer referencia a los artículos 67 y 68 de la mencionada Ley, se indica que:

«[...] la reducción que figura en esta notificación resulta de aplicar un coeficiente reductor a un componente individual calculado para el bien inmueble de características especiales.

1) Coeficiente reductor: tiene un valor de 0.9 en el año 2008 e irá disminuyendo progresivamente en 0,1 anualmente hasta su desaparición.

2) Componente individual: será la diferencia positiva entre el nuevo valor catastral y el doble del valor indicado en el primer párrafo de este apartado.

La base liquidable es el resultado de minorar la base imponible en el importe de la reducción.»

Ocurre, sin embargo, que materialmente no se realiza ninguna reducción porque la base imponible es igual que la liquidable (156.128.208,49 euros).

El mencionado artículo 67 [utilizamos la redacción del texto refundido aprobado por Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo (BOE de 9 de marzo)] dispone, en su apartado 2, desde el 6 de julio de 2007 [cuando entró en vigor su incorporación a ese texto legal por la disposición adicional séptima, apartado dos, de la Ley 16/2007, como consecuencia de la nueva redacción dada a la disposición final segunda de esa Ley 16/2007 por la disposición final cuarta, apartado dos, de la Ley 34/2007, de 15 de noviembre, de calidad del aire y protección de la atmósfera (BOE de 16 de noviembre), que empezó a regir, a su vez, el 17 de noviembre de 2007], que, tratándose de bienes inmuebles de características especiales, la reducción de la base imponible únicamente procede cuando el valor catastral resultante de la aplicación de la nueva ponencia de valores especial supere el doble del que, como inmueble de esta clase, tuviere previamente asignado. En defecto de ese valor se tomará como tal el 40 por 100 del que resulte de la nueva ponencia.

Pues bien, como «Repsol» reconoce en este recurso de casación, en el año 2007 la refinería tenía como bien inmueble de características especiales un valor catastral de 103.953.204,68 euros, mientras que como consecuencia de la ponencia de valores notificada en 2008 ese valor se incrementó a 156.126.208,49. Con toda evidencia no se da el presupuesto previsto en la norma para la reducción de la base imponible, a partir del 6 de julio de 2007, pues el nuevo no es el doble del anterior. He aquí el motivo por el que no se aplica en la notificación del valor catastral reducción alguna y la razón de por qué dicho acto no incurre en la infracción jurídica que denuncia la empresa demandante.

En definitiva, su recurso contencioso-administrativo debe ser estimado en parte y anulados los actos recurridos en el particular relativo a la valoración de las construcciones convencionales.

SÉPTIMO .- La estimación, aún parcial del recurso, determina que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 139.2 de la Ley reguladora de esta jurisdicción, no proceda hacer un especial pronunciamiento sobre las costas causadas en la tramitación de este recurso de casación, sin que, en virtud del apartado 1 del mismo



precepto, se aprecien circunstancias de mala fe o de temeridad que obliguen a imponer, expresamente, a una de las partes, las costas de la instancia.

FALLAMOS

1º) Desestimamos todos los motivos, salvo el tercero, que acogemos, del recurso de casación 6387/11, interpuesto por REPSOL PETRÓLEO, S.A., contra la sentencia dictada el 26 de octubre de 2011 por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 47/10 , sobre determinación del valor catastral a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles de características especiales.

2º) Casamos la sentencia de instancia en cuanto incurre en incongruencia por omisión al no dar respuesta a la pretensión de anulación del acuerdo del Gerente Regional del Catastro Inmobiliario de A Coruña, de 15 de febrero de 2008, comprensivo de la notificación de valor catastral y de las bases imponibles y liquidables del impuesto sobre bienes inmuebles de la "Refinería de Repsol YPF en A Coruña", confirmándola en todo lo demás.

3º) Estimamos en parte el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la mencionada compañía contra la resolución aprobada por el Tribunal Económico-Administrativo Central el 4 de noviembre de 2009, en cuanto confirmó el acuerdo citado en el apartado anterior, actos administrativos los dos que anulamos en lo que se refiere a la valoración de las construcciones convencionales integradas en el mencionado bien inmueble de características especiales, que asciende a la suma de 2.946.120,71 euros.

4º) No hacemos un especial pronunciamiento sobre las costas, tanto las causadas en la instancia como en esta casación.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos D. Rafael Fernandez Montalvo D. Manuel Vicente Garzon Herrero D. **Joaquin Huelin Martinez de Velasco** D. Oscar Gonzalez Gonzalez D. Manuel Martin Timon **PUBLICACIÓN.**- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. **Joaquin Huelin Martinez de Velasco**, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Secretaria, certifico.