

EL CONCEPTO CATASTRAL DE «SUELO DE NATURALEZA URBANA» Y LAS CATEGORÍAS URBANÍSTICAS: LA SOLUCIÓN JUDICIAL DE UN PROBLEMA POLÍTICO

Comentario a la STS de 30 de mayo de 2014, rec. núm. 2362/2013

Carlos Palao Taboada

Catedrático emérito de Derecho Financiero y Tributario.

Universidad Autónoma de Madrid

Abogado (Montero-Aramburu)

EXTRACTO

El progresivo alejamiento de las normas urbanísticas respecto a las reguladoras del Catastro Inmobiliario sobre la clasificación del suelo y la valoración de cada una de las clases de suelo ha hecho que terrenos calificados, de acuerdo con la terminología urbanística tradicional, como «suelo urbanizable programado», calificados a efectos catastrales como de naturaleza urbana, sean considerados suelo «rural» por la legislación urbanística. Dada la gran diferencia de valoración catastral entre el suelo urbano y el rústico, esa distinta calificación urbanística ha sometido a una elevada presión al concepto catastral de suelo urbano y, en consecuencia, originado numerosos litigios. La sentencia comentada, dictada en un recurso de casación en interés de la ley, ha resuelto el problema, dando prioridad a la calificación urbanística. En opinión del autor esta solución judicial tiene un fundamento jurídico cuestionable y, en realidad, encierra una decisión política que incumbía adoptar al legislador.

Palabras claves: suelo urbano, suelo urbanizable, valor catastral y valor urbanístico.

THE CONCEPT OF «URBAN LAND» ACCORDING TO CADASTRAL LAW AND THE LAND PLANNING LAW CATEGORIES: THE JUDICIAL SOLUTION TO A POLITICAL PROBLEM

A commentary on Supreme Court's ruling of May 30, 2014,
Appeal No. 2362/2013

Carlos Palao Taboada

ABSTRACT

The gradual drifting away of the urban planning legislation from the cadastral legislation concerning the classes of land and their respective valuation has caused that land traditionally classified as building land by the planning legislation and considered urban land by the cadastral legislation is now classified as rural land by the former. Given the great difference between the cadastral valuation of building land as compared with rural land, this different classification has put considerable pressure on the cadastral concept of urban land and as a consequence given rise to considerable litigation. The Supreme Court decision, which is the object of this commentary, was adopted following a special appeal for reversal of the lower court's opinion not affecting its effects on the case. The court's ruling solves the problem by declaring the preeminence of the classification according to land planning law. In the author's opinion the court's solution rests on questionable grounds and in reality contains a political decision that should have been adopted by the legislator.

Keywords: urban land, building land, cadastral valuation and valuation according to land planning law.

Sumario

1. El marco del problema
 2. El problema
 3. La solución judicial
 - 3.1. Introducción
 - 3.2. La Sentencia del TSJ de Extremadura de 26 de marzo de 2013
 - 3.3. La Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014
 4. Consideraciones finales
- Bibliografía

1. EL MARCO DEL PROBLEMA

El problema abordado por la importante Sentencia de la Sala Tercera, Sección Segunda, del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014 [rec. 2362/2013 (NFJ054558)], objeto del presente comentario, tiene su origen en el progresivo alejamiento entre los conceptos utilizados para definir las clases de suelo por las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario, por un lado, y las normas urbanísticas, por otro. Esta deriva ha ido acompañada también de un distanciamiento entre los respectivos criterios de valoración de las distintas clases de suelo, que es una de las finalidades principales de esa clasificación.

Por lo que respecta al ámbito tributario, podemos comenzar por una referencia a la Ley de Haciendas Locales (LHL), 39/1988, de 28 de diciembre, en la que hasta la promulgación de la Ley 48/2002, de 23 de diciembre, del Catastro Inmobiliario, se contenía, dentro de las normas reguladoras del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI), la definición de las distintas clases de suelo. En concreto, su artículo 62, en la redacción originaria, establecía que tenían consideración de bienes inmuebles de naturaleza urbana, en lo que aquí nos interesa, «[e]l suelo urbano, el susceptible de urbanización, el urbanizable programado o urbanizable no programado desde el momento en que se apruebe un Programa de Actuación Urbanística...». La Ley 13/1996, de 30 de diciembre, modificó este precepto pasando a definir esta clase de inmuebles de naturaleza urbana como «[e]l suelo urbano, el declarado apto para urbanizar por las normas subsidiarias, el urbanizable o asimilado por la legislación autonómica por contar con las facultades urbanísticas inherentes al suelo urbanizable en la legislación estatal». Hay que tener en cuenta que la distinción entre suelo urbanizable programado y no programado había sido eliminada por el Real Decreto-Ley 5/1996, de 7 de junio. Esta redacción permaneció inalterada hasta que la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la LHL, modificó el artículo 62 de esta, pasando a disponer en su apartado 3 que «a los efectos de este impuesto tendrán la consideración de bienes inmuebles rústicos, de bienes inmuebles urbanos y de bienes inmuebles de características especiales los definidos como tales en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario». Efectivamente, la normativa del Catastro se había escindido de la regulación del IBI por la Ley reguladora del Catastro Inmobiliario (LCI), Ley 48/2002, de 23 de diciembre.

El artículo 2.4 de la LCI utiliza para definir el «suelo de naturaleza urbana», que determina, a su vez, el carácter urbano del inmueble, los conceptos tradicionales del Derecho urbanístico: suelo urbano y urbanizable. Define el primero como el clasificado como tal por el planeamiento urbanístico. En cuanto al segundo, remite a la disposición adicional segunda de la Ley 6/1998, de 13 de abril, sobre Régimen del Suelo y Valoraciones (LRSV), que lo definía diciendo que «tendrán la consideración de urbanizables los terrenos que así clasifique el planeamiento y estén incluidos en sectores, así como el resto del suelo clasificado como urbanizable a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que lo desarrolle». A ellos añade el suelo urbano definido en el artículo 8 de la LRSV.

La LCI no remite, por tanto, a la legislación estatal del suelo, sino al planeamiento urbanístico regido por la normativa autonómica. Recordemos que la LRSV trae causa de la fundamental Sentencia del Tribunal Constitucional 61/1997, de 20 de marzo (NCJ029743), que negó toda competencia del Estado en materia urbanística; por eso no tiene este carácter sino el de norma reguladora del derecho de propiedad del suelo. Dicha ley prescinde de la distinción entre suelo urbanizable programado y no programado adoptada por la legislación anterior, que, como ya hemos mencionado, había sido suprimida por el Real Decreto-Ley 5/1996, de 7 de junio. Sin embargo, la legislación autonómica la mantiene con diversa terminología como suelo «sectorizado y no sectorizado» o «delimitado y no delimitado»¹.

La definición de suelo de naturaleza urbana de la LCI fue recogida, como es natural, por el artículo 7.2 del vigente Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario (TRLCI), aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, si bien este artículo fue modificado por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, que estableció el texto en vigor, que es el siguiente:

«Se entiende por suelo de naturaleza urbana:

- a) El clasificado o definido por el planeamiento urbanístico como urbano, urbanizado o equivalente.
- b) Los terrenos que tengan la consideración de urbanizables o aquellos para los que los instrumentos de ordenación territorial y urbanística prevean o permitan su paso a la situación de suelo urbanizado, siempre que estén incluidos en sectores o ámbitos espaciales delimitados, así como los demás suelos de este tipo a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo.
- c) El integrado de forma efectiva en la trama de dotaciones y servicios propios de los núcleos de población.
- d) El ocupado por los núcleos o asentamientos de población aislados, en su caso, del núcleo principal, cualquiera que sea el hábitat en el que se localicen y con independencia del grado de concentración de las edificaciones.
- e) El suelo ya transformado por contar con los servicios urbanos establecidos por la legislación urbanística o, en su defecto, por disponer de acceso rodado, abastecimiento de agua, evacuación de aguas y suministro de energía eléctrica.
- f) El que esté consolidado por la edificación, en la forma y con las características que establezca la legislación urbanística.

Se exceptúa de la consideración de suelo de naturaleza urbana el que integre los bienes inmuebles de características especiales».

¹ Cfr. FERNÁNDEZ, T. R. (2014), pág. 60.

La letras c) a f) se corresponden *grosso modo* con el concepto de suelo urbanizado definido en las letras b) y c) del artículo 12.3 del Texto Refundido de la Ley del Suelo (TRLRSL), aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2008, de 20 de junio. Acerca de la letra b), en torno a la cual se plantea la controversia decidida por la sentencia comentada, afirma VARONA ALABERN² lo siguiente:

«Late en el fondo de esta fórmula la tradicional distinción entre suelo urbanizable programado y no programado, que ya había sido empleada en el IBI. Al primero se le consideraba inmueble de naturaleza urbana y al segundo, en cambio, se le atribuía la condición de rústico, salvo que se aprobara un plan de actuación urbanística, circunstancia que lo asimilaba al suelo urbanizable programado y, por tanto, ya se podía considerar un inmueble de naturaleza urbana. Como la normativa autonómica que regula esta materia designa estos terrenos con denominaciones diversas, el legislador catastral ha utilizado una amplia fórmula para recoger todos los posibles supuestos que –con independencia de la concreta terminología urbanística empleada– puedan responder a esta clase de inmuebles. En efecto, algunas leyes autonómicas distinguen entre suelo urbanizable sectorizado y suelo urbanizable no sectorizado; otras entre suelo urbanizable delimitado y suelo urbanizable no delimitado; otras entre suelo urbanizable priorizado y suelo urbanizable no priorizado; otras, en fin, entre suelo urbanizable programado y suelo urbanizable no programado; ... pero todas esas distinciones están inspiradas en la misma ratio y persiguen finalidades análogas, ya que pretenden diferenciar entre el suelo de expansión inmediata donde el plan delimita y programa actuaciones de aquel otro que carece de tal programación y cuyo desarrollo urbanístico queda pospuesto para el futuro. Normalmente la primera clase de suelo urbano se concreta a través del Plan Parcial, que se aplica a cada sector del Plan General. *Pues bien, a efectos catastrales son suelos de naturaleza urbana tanto el suelo urbanizable delimitado como el no delimitado a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo*».

En el mismo sentido M. L. GONZÁLEZ-CUÉLLAR³ afirma, a la vista del artículo 7.2 del TRLRSL en su redacción originaria, que se entiende por suelo de naturaleza urbana: a) El suelo clasificado por el planeamiento urbanístico como urbano; b) El clasificado por el planeamiento urbanístico como urbanizable sectorizado; c) El suelo que tenga la consideración de urbanizable a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que lo desarrolle; d) El suelo que reúna las características contenidas en el artículo 8 de la LRSV; y e) Los suelos en los que puedan ejercitarse facultades urbanísticas equivalentes a las anteriores según la legislación autonómica.

La conclusión a la que se llega tras este examen de las definiciones de suelo urbano a efectos catastrales que se han sucedido es que el legislador no ha querido modificar este concepto

² VARONA ALABERN (2011), pág. 232. Cursiva añadida.

³ GONZÁLEZ-CUÉLLAR SERRANO (2005), pág. 47.

sino que lo ha mantenido inalterado, retocando únicamente la fórmula empleada para definirlo a fin de adaptarla a los sucesivos cambios en el Derecho urbanístico.

Siguiendo a SANTOS DIEZ y CASTELAO RODRÍGUEZ⁴, los instrumentos de planeamiento sobre las distintas clases de suelo son los siguientes:

- a) En el suelo urbano el Plan General establece una ordenación detallada de los usos del suelo y de la edificación, lo cual posibilita su ejecución.
- b) En el suelo urbanizable con delimitación de ámbitos o con condiciones para su desarrollo la ordenación que establece el Plan General es, en general, global, no detallada y requiere la elaboración y aprobación de un Plan Parcial. Puede que la ordenación que establece el Plan General sea simplemente indicativa, pero suficiente para entender que se han determinado las condiciones para su desarrollo, pudiendo en régimen transitorio determinarse la ordenación global a través de un Programa de Actuación Urbanística, que requerirá la concreción de detalle que significa un Plan Parcial.
- c) En un suelo urbanizable sin delimitación de ámbitos ni condiciones de la ordenación, residual en principio, pueden surgir propuestas de planeamiento de desarrollo y actuación a través de lo que establezca cada ley urbanística como, por ejemplo, el Plan de Sectorización⁵.

Los autores citados⁶ explican que el Plan Parcial establece en suelo urbanizable una ordenación de detalle, que le hace ser análogo al Plan General en suelo urbano, pero que en algunas Comunidades Autónomas hay una categoría de suelo urbanizado y ordenado en el que el Plan General establece ya la ordenación pormenorizada, no haciendo allí falta el Plan Parcial.

⁴ SANTOS DIEZ y CASTELAO RODRÍGUEZ (2012), págs. 596 y ss.

⁵ Según los autores citados (ibíd., págs. 610 y ss.), el Programa de Actuación Urbanística se sustituye en las leyes autonómicas por los Planes de Sectorización o Programas de Actuación Urbanizadora o Ejecución. Afirman que de manera resumida puede decirse que el Programa de Actuación Urbanística es al suelo urbanizable no programado (de las leyes de 1976 y 1992) lo que el Plan General es al suelo urbanizable programado (de dichas leyes), y también que el suelo urbanizable no programado al ser ordenado a través de un Programa de Actuación Urbanística se convierte en suelo urbanizable programado; todo ello en régimen transitorio. Añaden que hoy también se podría decir que un suelo urbanizable no sectorizado más un Plan de Sectorización da como resultado un suelo urbanizable sectorizado. T. R. FERNÁNDEZ (2014), págs. 64 y ss., explica que los Programas de Actuación Urbanística «no eran sino piezas del Plan General de elaboración diferida en el tiempo por razones puramente estratégicas, elementos, por lo tanto, de la ordenación general municipal, cuyo desarrollo ha de canalizarse igualmente a través de Planes Parciales». La eliminación por el Real Decreto-Ley 5/1996 de la distinción entre el suelo urbanizado programado y no programado, dice T. R. FERNÁNDEZ «vino a colocar el primer plano a los Programas de Actuación Urbanística, que, obviamente, resultaban imprescindibles para actuar en el suelo que, al no estar previamente programado por el Plan General, carecía de ordenación precisa», y añade que la legislación autonómica ha convenido en darles el nombre de Planes de Sectorización, cuya función es completar la ordenación estructurante establecida en el Plan General para el suelo urbanizable inicialmente no delimitado o sectorizado, por lo que su nivel es el propio del Plan General, lo que remitirá a un ulterior Plan Parcial del sector así delimitado.

⁶ Ibíd., pág. 614.

Además de los mencionados planes hay que hacer referencia a los Proyectos de Urbanización, que se han definido como «el instrumento técnico que, mediante la proyección de las obras, concreta las previsiones del plan»⁷. Son, por tanto, proyectos de obras, no instrumentos de planificación, por lo que carecen totalmente de valor normativo⁸. En palabras de LÓPEZ RAMÓN⁹, «[e]l Proyecto de Urbanización no forma parte del planeamiento; entra en juego precisamente cuando este se ha desarrollado hasta el escalón preciso para habilitar la ejecución urbanística».

La categoría de suelo urbanizable desapareció de la Ley 8/2007, de 28 de mayo, de Suelo (y, por tanto, del TRLS), que, modificando profundamente el sistema anterior, prescinde de la clasificación del suelo y distingue únicamente dos «situaciones básicas» en las que este puede encontrarse, que son las de «suelo urbanizado» y «suelo rural»¹⁰. El suelo urbanizable sería el que se encuentra en una situación de tránsito de suelo rural a suelo urbanizado¹¹.

Tratando de conciliar las tres categorías tradicionales con las «situaciones» distinguidas por el TRLS pueden establecerse las siguientes equivalencias aproximadas: el suelo urbanizado se correspondería con el suelo urbano¹²; el suelo rural incluiría tanto el suelo rústico o no urbanizable como el suelo urbanizable¹³. Existe un consenso en la doctrina en cuanto a que el suelo

⁷ LÓPEZ RAMÓN (2007), pág. 153.

⁸ FERNÁNDEZ, T. R. (2014), pág. 74. En el mismo sentido SANTOS DÍEZ y CASTELAO RODRÍGUEZ (2012), pág. 626. Añaden estos últimos autores que «es claro que no pueden contener determinaciones sobre ordenación ni régimen del suelo y de la edificación, ni modificar las previsiones del planeamiento que ejecutan» y que «[l]os instrumentos de planeamiento que pueden llevar a la ejecución de un Proyecto de Urbanización son todos aquellos que tienen la consideración de planeamiento "preciso", concreto y más detallado, a partir del cual se puede iniciar la fase de ejecución».

⁹ LÓPEZ RAMÓN (2007), pág. 154.

¹⁰ MARTÍN REBOLLO (2014), pág. 2.569, observa que la Ley del Suelo 8/2007, refundida por el TRLS, «se esfuerza en evitar o utilizar lo menos posible conceptos, nombres o tecnicismos propios del Derecho urbanístico».

¹¹ Cfr. FERNÁNDEZ, T. R. (2014), pág. 124: aunque la nueva Ley del Suelo «se limita a consignar las dos situaciones básicas, rural y urbanizado, en las que el suelo puede encontrarse, no ignora, naturalmente, que hay una situación de tránsito de la una a la otra, cuando los instrumentos de ordenación territorial y urbanística prevén o permiten la transformación de un suelo determinado». Y añade: «Este suelo, que materialmente es rural, pero que el planeamiento ha decidido convertir en urbano para atender las necesidades de la población es el que la legislación estatal precedente desde 1956 hasta hoy y la legislación urbanística en vigor ha llamado y llama suelo urbanizable».

¹² En la doctrina urbanística se discute si el suelo urbano no consolidado entra o no en la situación básica de suelo urbanizado. A favor MENÉNDEZ REIXACH e IGLESIAS GONZÁLEZ (2011), pág. 66; en contra LÓPEZ RAMÓN (2007), pág. 93.

¹³ T. R. FERNÁNDEZ (2014), pág. 126, afirma lo siguiente: «El suelo urbanizable –o utilizando [la terminología de la Ley del Suelo] "el suelo para el que los instrumentos de ordenación territorial y urbanística prevean o permitan su paso a la situación de suelo urbanizado": artículo 12.2 b)– se considera en situación rural hasta que termine la correspondiente actuación de urbanización, por lo que no podrán realizarse en él otros usos que los permitidos legalmente en dicha situación». LÓPEZ RAMÓN (2007), pág. 95, señala que el suelo rural comprende dos tipos muy diferentes: el suelo rural urbanizable y el suelo rural preservado de la urbanización. Este último se identifica con la clase de suelo no urbanizable o rústico. El suelo rural urbanizable se corresponde con la clase de suelo urbano que no entre en el concepto de suelo urbanizado y con todo el suelo tradicionalmente clasificado como suelo urbanizable. Según VARONA ALABERN

urbanizable se encuentra a efectos urbanísticos en la situación de suelo rural y, por tanto, le son aplicables las normas de valoración correspondientes a ella.

También la valoración urbanística de las distintas clases de suelo se ha separado de los valores catastrales que venía utilizando desde la Ley de reforma de la Ley del Suelo, 19/1975, de 2 de mayo, y el Texto Refundido aprobado por Real Decreto 1346/1976, de 9 de abril. Con arreglo a esta legislación, el valor inicial, aplicable al suelo no urbanizable, se calculaba en función del rendimiento bruto de los terrenos que corresponde a su explotación rústica efectiva y de su valor medio en venta, sin que en ningún caso se pudiesen tomar en consideración valores o rendimientos que tengan relación directa o indirecta con la posible utilización urbana de los terrenos (art. 104.1 del TR). Cuando el valor inicial fuese inferior al que constara en valoraciones catastrales, índices municipales u otras estimaciones públicas aprobadas, prevalecía la más alta de las que concudiesen sobre el terreno (art. 104.5 del TR). El valor urbanístico, aplicable a los suelos urbano y urbanizable en todas sus categorías (art. 108 del TR) se determinaba en función del aprovechamiento que correspondiese a los terrenos según su situación, conforme al rendimiento que a dicho aprovechamiento se atribuya a efectos fiscales al iniciarse el expediente de valoración (art. 105.1 del TR). El valor inicialmente obtenido podía aumentarse o disminuirse en un 15% como máximo en consideración del grado de urbanización y de las particularidades específicas de los terrenos de que se trate (art. 105.3 del TR)¹⁴.

La vinculación del valor urbanístico al valor catastral o fiscal se robustece en las sucesivas reformas de la legislación sobre el suelo llevadas a cabo primero por la Ley 8/1990, de 25 de julio, sobre Reforma del Régimen Urbanístico y Valoración del Suelo, que da lugar al Texto Refundido de la Ley sobre Régimen del Suelo y Ordenación Urbana, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1992¹⁵, y posteriormente por la LRSV. Con arreglo a esta última¹⁶, el valor del suelo no urbanizable se determinaba por el método de comparación a partir de valores de fincas análogas (art. 26.1 de la LRSV). En cuanto al suelo urbanizable, la LRSV distinguía entre el suelo urbanizable «incluido en ámbitos delimitados para los que el planeamiento haya establecido las condiciones para su desarrollo» y el resto del suelo urbanizable¹⁷. El valor del suelo de la primera clase se obtenía por aplicación al aprovechamiento que le corresponda del valor básico de repercusión en polígono, que sería el deducido de las ponencias de valores catastrales (art. 27.1 de la LRSV), mientras que el del suelo urbanizable no incluido en ella, «hasta tanto no se apruebe el planeamiento de desarrollo que establezca la legislación urbanística», se determinaba «en la forma establecida para

(2011), pág. 144, dentro del suelo rural pueden incluirse el no urbanizable y el urbanizable, con independencia de que esté sectorizado o delimitado. Integraría el suelo urbanizado el suelo urbano consolidado o no.

¹⁴ Cfr. más ampliamente FERNÁNDEZ TORRES (2007), págs. 698 y ss.

¹⁵ Me remito en cuanto al régimen de valoraciones de estas normas y su relación con los valores catastrales a la exposición de VARONA ALABERN (2011), págs. 134 y ss.

¹⁶ Véase sobre el régimen de valoraciones de esta ley FERNÁNDEZ TORRES (2007), págs. 700 y ss., y VARONA ALABERN (2011), págs. 138 y ss.

¹⁷ Según VARONA ALABERN (2011), pág. 140, «[I]nterpretada en el fondo de esta distinción, aunque de modo difuminado, la antigua distinción entre suelo urbanizable programado y no programado».

el suelo no urbanizable, sin consideración alguna de su posible utilización urbanística» (art. 27.2 de la LRSV). Para la valoración del suelo urbano, el artículo 28 de la LRSV remitía también básicamente al valor de repercusión recogido en las ponencias de valores catastrales.

La vinculación entre valores urbanísticos y catastrales se rompe por la Ley del Suelo 8/2007 y el TRLS de 2008. La valoración del suelo se desliga de su clasificación urbanística para atender a la situación rural o urbana del terreno de acuerdo con su condición material o física. En consecuencia, el artículo 23.2 del TRLS prohíbe que en la valoración del suelo rural se tomen en consideración «expectativas derivadas de la asignación de edificabilidades y usos por la ordenación territorial o urbanística que no hayan sido aún plenamente realizados». A este respecto comenta VARONA¹⁸ lo siguiente: «Por tanto, se prescindirá de aquellas expectativas no solo para valorar el suelo rústico y el urbanizable no delimitado, sino también cuando se valore el suelo urbanizable delimitado o sectorizado, que para el TRLS también forma parte del suelo rural. Subyace debajo de este planteamiento la idea de que la previsión de edificabilidad por la ordenación territorial y urbanística no se integra en el contenido del derecho de propiedad del suelo, ya que la patrimonialización de la edificabilidad se produce únicamente con su realización efectiva (cfr. art. 7.2 del TRLS)».

Los criterios básicos de valoración establecidos por el TRLS son los siguientes: para el suelo rural la capitalización de la renta anual real o potencial, la que sea superior, de la explotación [art. 23.1 a), pfo. 1.º]. Esta valoración puede ser corregida al alza «en función de factores objetivos de localización, como la accesibilidad a núcleos de población o a centros de actividad económica o la ubicación en entornos de singular valor ambiental o paisajístico, cuya aplicación y ponderación habrá de ser justificada en el correspondiente expediente de valoración» [art. 23.1 a), pfo. 3.º]. No ha dejado de señalarse la contradicción de este factor de corrección con la prohibición de la valoración de las expectativas¹⁹. Por lo que se refiere al suelo urbanizado, el criterio principal de valoración es el de repercusión del suelo determinado por el «método residual estático», consistente en deducir del valor del inmueble terminado, reducido en el margen de beneficio del promotor, los costes de construcción²⁰.

¹⁸ VARONA ALABERN (2011), pág. 145.

¹⁹ Cfr. MACÍAS CASTAÑO (2007), pág. 507. Añade que «semejante "corrección" es el reconocimiento manifiesto de la inadecuación del método..., de que en aras a la simplificación, el valor resultante de la capitalización puede no tener absolutamente nada que ver con el valor de sustitución». El Tribunal Constitucional ha reconocido lo justificado de esta crítica en su reciente Sentencia de 11 de septiembre de 2014, que declaró inconstitucional el tope máximo del doble del valor de capitalización que establecía el citado precepto.

²⁰ Para una exposición más detallada cfr. FERNÁNDEZ TORRES (2007), págs. 713 y ss. Véase también SANTOS DÍEZ y CASTELAO RODRÍGUEZ (2012), págs. 298 y ss. MACÍAS CASTAÑO (2007), pág. 509, señala que lo realmente relevante en cuanto a la valoración del suelo urbanizado en la Ley del Suelo de 2007 es que se abandonan los criterios fiscales. Método residual y valor catastral, añade, «no son nociones ajenas, lo cual no autoriza a confundirlas. Efectivamente, el método residual permite determinar un valor de repercusión con el que establecer un precio por m², ahora bien, esto es algo que desde la perspectiva catastral solo supone el inicio, por decirlo así, ya que a partir de este valor de repercusión se aplicarán las restantes previsiones de la normativa técnica y los diferentes factores de corrección que concretarán el valor catastral final».

Para completar el marco del problema, conviene recordar que el valor catastral toma como referencia el valor de mercado²¹, aunque se sitúa deliberadamente por debajo de este²².

Hemos expuesto los aspectos básicos de la normativa catastral y del Derecho urbanístico que constituyen el marco del problema abordado por la Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014. Veamos ahora en qué términos se plantea dicho problema.

2. EL PROBLEMA

El problema que dio origen a la sentencia objeto de este comentario había sido previsto certeramente por VARONA ALABERN²³, que lo enuncia en los siguientes términos:

«[L]os criterios de valoración del TRLS prescinden de los valores catastrales y de las normas que regulan su determinación, que solo se tendrán en cuenta de forma muy esporádica para fijar en caso de litigio algún extremo relativo a la antigüedad o a algún otro parámetro que deba ser tomado en consideración a la hora de obtener el valor de las construcciones. No en vano la normativa catastral también adopta el criterio del valor de reposición para valorar las construcciones. Pero salvo alguna ocasional excepción, el TRLS ha ignorado claramente aquella normativa. Esta actitud ha creado una importante asimetría entre el valor catastral y el valor del inmueble a efectos del TRLS, especialmente significativa en los terrenos urbanizables delimitados o sectorizados, ya que, como más adelante veremos, son bienes de naturaleza urbana para el Catastro, lo cual significa que les resultarán de aplicación las normas técnicas y el cuadro marco de valores necesarios para determinar el valor catastral de los inmuebles de esta naturaleza, normas que sí tienen en cuenta las expectativas urbanísticas. Por tanto, esta clase de terrenos urbanizables tendrán normalmente un valor catastral mucho más alto –a pesar de incorporar el coeficiente reductor RM de 0,5– que el valor dimanante del TRLS, lo cual genera una divergencia criticable...»²⁴.

²¹ La Norma 3.1 de las Normas Técnicas de Valoración para determinar el valor catastral de los inmuebles de naturaleza urbana, aprobadas por Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio, dispone que «[p]ara el cálculo del valor catastral se tomará como referencia el valor de mercado, sin que en ningún caso pueda exceder de este». El artículo 23.2 del TRLCI establece que «[e]l valor catastral de los inmuebles no podrá superar el valor de mercado, entendiendo por tal el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un inmueble libre de cargas, a cuyo efecto se fijará, mediante orden del Ministro de Hacienda, un coeficiente de referencia al mercado para los bienes de una misma clase».

²² El coeficiente de referencia al mercado (coeficiente RM) previsto en el artículo 23.2 del TRLCI, que se aplica al valor individualizado resultante de las ponencias de valores, está fijado en 0,5 por la Orden de 14 de octubre de 1998. Sobre las relaciones entre el valor catastral y el valor de mercado, véase por todos VARONA ALABERN (2011), págs. 297 y ss. y 396 y ss.

²³ VARONA ALABERN (2011), págs. 146 y ss.

²⁴ En la nota 97 al pie de la página 147 el autor aclara qué entiende por «terreno urbanizable delimitado o sectorizado»: «Siguiendo la terminología tradicional –Ley del Suelo de 1976– y obviando algunas precisiones, se trataría básicamente del terreno urbanizable programado y del urbanizable no programado tras aprobarse un plan de actuación urbanística».

De acuerdo con el análisis de VARONA, la asimetría entre el valor catastral y el urbanístico con respecto al suelo urbanizable delimitado o sectorizado se origina porque las normas catastrales califican a dicho suelo como urbano y le aplican el correspondiente método de valoración mientras que el TRLS lo califica como suelo rural y lo valora en consecuencia. No se trata, pues, en este caso de una diferencia de métodos de valoración de un terreno calificado de manera homogénea en ambos sectores jurídicos sino de disparidad de calificaciones; sin perjuicio de que solo en un sentido aproximado puede hablarse de homogeneidad o disparidad entre calificaciones que no son exactamente coincidentes sino que se basan en distintos criterios²⁵. Para ser más rigurosos, la cuestión resuelta por la sentencia del Tribunal Supremo que comentamos no se origina en realidad por la comparación entre el valor catastral y el urbanístico sino en el ámbito exclusivo de la normativa catastral, por la gran diferencia que existe entre el valor catastral de un terreno si se lo califica como de naturaleza urbana o como de naturaleza rústica. Lo que ocurre es que tal calificación está sometida, a su vez, a la presión resultante de la disparidad de criterios de calificación catastrales y urbanísticos; es decir, a la amplitud del concepto de suelo rural en el TRLS.

En otros supuestos la discrepancia entre el valor urbanístico y el catastral se puede producir también en relación con suelo homogéneamente calificado, aunque este aspecto de las relaciones entre ambos valores nos interesa menos ahora, por ser ajena al objeto del presente estudio. Tal discrepancia se ha puesto de manifiesto sobre todo en relación con el suelo rústico (a efectos catastrales) y rural (a efectos urbanísticos). Observa VARONA²⁶ que en este caso el problema de la asimetría se plantea con menor intensidad, pues aunque la normativa catastral también utiliza el método de capitalización de rentas, «se basa en datos muy desfasados que arrojan valores extremadamente reducidos. Concretamente, opera una capitalización al 3% de las bases liquidables de la antigua Contribución Territorial Rústica, que da como resultado un valor que, a pesar de haber sido objeto de actualización año tras año en la Ley de Presupuestos Generales del Estado, queda por debajo del valor dimanante de la aplicación de los criterios del TRLS. En este caso la asimetría se invierte: el valor catastral será normalmente muy inferior al valor (ex) TRLS, lo cual también merece ser criticado porque tal diferencia carece de sentido».

MACÍAS CASTAÑO²⁷ observa, por su parte, que mientras que en relación con el suelo urbanizado la Ley del Suelo de 2007 ha optado por el «criterio de estanqueidad» entre los valores fiscal y urbanístico, en relación con el suelo rural ha elegido el «criterio de unidad o unicidad» entre ambos valores. El autor citado critica esta opción por estar el valor catastral muy alejado del de mercado²⁸.

²⁵ En opinión de FERNÁNDEZ TORRES (2007), pág. 717, el «criterio restrictivo de definición del suelo urbanizado ha de conducir con toda probabilidad a tensiones muy grandes, así como, por descontado, a un abaratamiento notable de las expropiaciones: incluso el suelo urbano debe valorarse como rural en tanto no esté urbanizado, por mucho que cuente con expectativas de urbanización».

²⁶ VARONA ALABERN (2011), pág. 149.

²⁷ MACÍAS CASTAÑO (2007), págs. 510 y ss.

²⁸ ORTIZ BALLESTER (2014), pág. 115, afirma que la Ley del Suelo de 2007 «supone el regreso a la valoración del suelo no urbanizable mediante la capitalización de rentas y sin tomar en consideración su posible uso urbano, aunque su novedad radica en dar el mismo trato a todo el suelo no urbanizado a efectos de valoración del suelo». Añade que

La repercusión que tiene esta asimetría invertida relativa al suelo rústico sobre la cuestión que estamos examinando es que incrementa la presión sobre la calificación catastral de un terreno urbanizable como urbano en lugar de rústico, en cuanto aumenta la diferencia de valoración resultante de la opción por una o por otra.

La injusticia de la diversidad de valoración de un mismo suelo a efectos catastrales (fiscales) y a efectos urbanísticos, cualquiera que sea su causa técnica, resulta evidente si se consideran las finalidades a las que se destinan unos y otros valores. El valor catastral es un elemento básico de cuantificación de numerosos tributos, como el IBI, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Gravamen Especial sobre Bienes Inmuebles de Entidades no Residentes, el Impuesto sobre el Patrimonio, el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) y diversas tasas municipales. En consecuencia, cuanto más elevado sea mejor será para los intereses del ente público acreedor. Por el contrario, la valoración urbanística se toma en consideración fundamentalmente para cuantificar derechos que el dueño del suelo tiene frente al ente público u otros partícipes en la actividad urbanizadora, tales como el justiprecio en la expropiación, el precio de la venta o sustitución forzosas, la responsabilidad patrimonial de la Administración (cfr. art. 21.1 del TRLS). Una valoración insuficiente hace que recaiga sobre el dueño del suelo una parte excesiva del coste de dicha actividad, convirtiendo a la planificación urbanística, como se ha dicho, en una «lotería a la inversa»²⁹.

Este es el argumento fundamental en contra de unos valores catastrales desproporcionadamente superiores a los urbanísticos y es, como veremos, la situación que el Tribunal Supremo ha querido evitar con la sentencia que estamos comentando. Como dice VARONA³⁰,

«no parece fácil justificar que a efectos fiscales se otorgue al inmueble un valor muy superior al que se deriva de la Ley del Suelo, obligando al contribuyente a soportar diversos tributos y de forma reiterada (algunos de ellos son periódicos) una carga fiscal superior a la que correspondería si el valor fiscal se determinara de acuerdo con los criterios de [la Ley

«la Exposición de Motivos [del TRLS] justifica la adecuación del método de valoración del suelo rural mediante el recurso a un oxímoron, pues si la valoración obtenida por este método excluye las expectativas urbanísticas, difícilmente puede calificarse el valor resultante como un valor de mercado». El autor citado llega a la conclusión (págs. 130 y ss.) de que la valoración del suelo no urbanizable en el TRLS no es una valoración de mercado sino que normalmente será inferior y en algunos supuestos desproporcionada o «irrazonablemente» inferior. Estos supuestos son el del suelo cercano a núcleos de población y el de suelos sin explotación. «El valor del suelo no urbanizable cercano al casco urbano será proporcionado si el valor que el mercado reconoce a las expectativas urbanísticas es similar al resultado de aplicar el factor de localización a la capitalización de rentas. Si las expectativas del suelo superan en mucho al valor de capitalización, el valor del suelo resultará desproporcionado o irrazonable».

²⁹ FERNÁNDEZ, T. R. (2014), pág. 134. Se refiere el autor a que «a quien se incluía en los polígonos correspondientes se le aplicaban los valores objetivos de la Ley, mientras que quienes quedaban al otro lado de la línea exterior de los mismos percibían en el mercado valores superiores aquellos a resultas del libre (en cuanto no regulado) juego de la ley de la oferta y la demanda». Vid. t. *ibid.*, pág. 138.

³⁰ VARONA ALABERN (2011), pág. 147.

del Suelo]. Se opone a la equidad y resulta discriminatorio el que un inmueble esté altamente valorado cuando de ello se derive el pago de tributos, y esté infravalorado a los efectos del IRLS; en efecto, no es fácil justificar que la ley otorgue a un mismo inmueble un alto valor cuando ello beneficia a la Hacienda y un bajo valor cuando este perjudique a su titular. No existe una sólida razón que permita fundamentar este distinto tratamiento, por lo que cabría, cuando menos, sospechar de la inconstitucionalidad de una legislación que provoca tal injustificada diferencia».

En parecido sentido afirma MARTÍN REBOLLO³¹ lo siguiente:

«Es claro que la opción por la fijación de unos criterios fijos de valoración abarata el coste de la expropiación o de las cesiones cuando se trate de suelos rurales, sean o no urbanizables. Esta consecuencia, dirigida a luchar contra expectativas especulativas, tiene derivaciones sobre las que conviene reflexionar. Nada cambia, en efecto, en lo relativo a las compraventas privadas, que seguirán el régimen de la autonomía de la voluntad. Pero sí cambia, y mucho, la posición del propietario de terrenos, pues si los vende valen lo que diga el mercado (y el mercado se seguirá moviendo seguramente en función del destino potencial del bien y no de su estado actual), pero si se le expropián valen desde luego mucho menos: la capitalización de las rentas agrícolas. Esta consecuencia puede ser valorada de manera contradictoria según la posición que cada uno adopte –la de la Administración y aún la de los empresarios que protagonicen la iniciativa privada en la urbanización, de un lado, o la de los propietarios, de otro– pero tiene la misma o parecida lógica que el viejo criterio de la fijación de valores por referencia a los criterios fiscales, que no son desdeñables puesto que no resulta incoherente que se tomen como referencia los mismos o parecidos criterios de un bien tanto para contribuir en vía tributaria como para recibir en vía expropiatoria».

3. LA SOLUCIÓN JUDICIAL

3.1. INTRODUCCIÓN

Como era de esperar, y habían anticipado los comentaristas, las tensiones originadas por la enorme diferencia entre el valor catastral de un terreno según se lo califique como de naturaleza urbana o rústica, unidas a las diferencias entre la calificación catastral y la urbanística del suelo no tardaron en dar lugar a numerosos litigios que desembocaron en varias sentencias fundamentalmente de Tribunales Superiores de Justicia (TSJ), dictadas en recursos contra resoluciones de Tribunales Económico-Administrativos Regionales, todas ellas favorables a los contribuyentes. El Abogado del Estado que interpuso el recurso de casación contra la Sentencia del TSJ de Extremadura de 26 de marzo de

³¹ MARTÍN REBOLLO (2014), pág. 2.575.

2013 [rec. 239/2011 (NFJ054559)] resuelto por la Sentencia de 30 de mayo de 2014, objeto de este comentario, se refirió a esta proliferación de sentencias en demostración de que la impugnada era «gravemente dañosa para el interés general», como requiere el recurso de casación en interés de la ley (art. 100.1 de la LJCA), mencionando en especial dos dictadas por el TSJ de Murcia y once del TSJ de Extremadura, incluida la de 26 de marzo de 2013, número que ha aumentado desde entonces³².

En el caso resuelto por la Sentencia del TSJ de Murcia de 15 de febrero de 2013 [rec. 76/2009 (NFJ050445)], que encabeza la serie de las de este Tribunal, se discutía la calificación catastral de una finca como urbana cuando su clasificación urbanística era la de suelo urbanizable no programado, una parte de la cual estaba afectada por un Programa de Actuación Urbanística no desarrollado posteriormente. El Tribunal transcribe el artículo 7.2 b) del TRLCI y argumenta del siguiente modo:

«Por tanto para que el suelo urbanizable pueda ser valorado como urbano se precisan dos requisitos, que estén incluidos en algún sector y que se haya aprobado el instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo. En este caso la finca está clasificada como suelo urbanizable no programado. No consta que esté incluida en algún sector sobre el que se haya aprobado algún instrumento urbanístico que establezca las determinaciones necesarias para su desarrollo. Es cierto que parte de la finca se encuentra dentro del ámbito de un PAU. Sin embargo como señala el actor estos tienen como finalidad desarrollar los Planes Generales en lo que respecta al suelo urbanizable no programado complementándolo con determinaciones no contenidas en el mismo. Es evidente que posteriormente necesitan del correspondiente desarrollo a través de un Plan Parcial y luego de un proyecto de urbanización, que no consta en este caso que existieran o estuvieran previstos en un determinado plazo de tiempo. Lo demuestra el hecho de que no se hayan realizado desde el año 1993 en que fue aprobado dicho Programa».

La sentencia se aparta, por tanto, de la interpretación generalmente aceptada por los comentarios al artículo 7.2 b) del TRLCI, según la cual a efectos catastrales el suelo urbanizable programado es suelo urbano, teniendo en cuenta también que, como hemos visto más atrás, la doctrina jurídica urbanística considera que la aprobación de un Programa de Actuación Urbanística convierte al suelo urbanizable no programado en suelo urbanizable programado.

El Tribunal aduce como fundamento de esta opinión, en primer lugar, el artículo 27 de la LRSV, que regulaba la valoración del suelo urbanizable, y en segundo lugar el artículo 12.2 b) del TRLS, a tenor del cual «está en la situación de suelo rural el suelo para el que los instrumentos de ordenación territorial y urbanística prevean o permitan su paso a la situación de suelo ur-

³² Además de las Sentencias de 15 de febrero de 2013 (rec. 76/2009) y 17 de mayo de 2013 (rec. 48/2009), el TSJ de Murcia ha dictado otras dos con la misma doctrina, de 26 de abril de 2013 (rec. 49/209) y 28 de abril de 2014 (rec. 465/2010). Por su parte, el TSJ de Extremadura ha dictado con posterioridad a la Sentencia de 26 de marzo de 2013 al menos otras cinco: 11 de abril de 2013 (rec. 240/2011), dos de 16 de abril de 2013 (rec. 1087/2010 y 250/2011), 25 de abril de 2013 (rec. 1544/2010) –Sentencia n.º 472/2013, citada por el Abogado del Estado– y 24 de junio de 2013 (rec. 249/2011).

banizado, hasta que termine la correspondiente actuación de urbanización, y cualquier otro que no reúna los requisitos [para ser considerado como suelo urbanizado]». La aplicación en el ámbito catastral, sin justificación o comentario alguno de estos preceptos, que a su vez responden a concepciones muy dispares del Derecho urbanístico, es profundamente insatisfactoria. Como veremos, el Tribunal Supremo se ha visto obligado a hacer importantes esfuerzos argumentativos para llevar a cabo esta traslación, que constituye el fondo jurídico del problema.

3.2. LA SENTENCIA DEL TSJ DE EXTREMADURA DE 26 DE MARZO DE 2013

El litigio resuelto por la Sentencia del TSJ de Extremadura de 26 de marzo de 2013 (rec. 239/2011) objeto del recurso de casación fallado por la Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014, que da lugar a este comentario, surgió con ocasión de una nueva valoración catastral realizada en el Municipio de Badajoz en 2009. La demandante, una fundación, impugnó la valoración de una finca como suelo urbano, por considerar que la calificación catastral que le correspondía era la de suelo de naturaleza rústica. La demanda argumentaba que aunque se trataba de suelo urbanizable no se encontraba en desarrollo, tal como, a su juicio, exige el artículo 7.2 del TRLCI. Invocaba también la condición de suelo rural que el terreno tenía con arreglo al artículo 12.2 del TRLS. El Abogado del Estado sostenía que el carácter urbano del terreno resultaba de los términos literales del primero de dichos preceptos.

El Tribunal parte de la afirmación de que la recta exégesis del artículo 7.2 «impone la necesidad de analizar conjuntamente tres normativas: la normativa estatal, constituida por el precepto que analizamos, la normativa urbanística propia de nuestra Comunidad Autónoma y el Plan General de Ordenación Urbana de la ciudad de Badajoz, y ello para determinar si la finca en cuestión (clasificada como suelo urbanizable con condiciones SUB-CC-9.1-3 en el PGOU, según el informe del pericial judicial) es, a los efectos catastrales, suelo urbano, como determina la resolución impugnada, o rústico, como afirma el hoy recurrente».

En efecto, la Sala lleva a cabo un detenido examen de las normas urbanísticas extremeñas enumeradas, en virtud del cual llega a la conclusión de que el Plan General de Ordenación Urbana (PGOU) de Badajoz distingue cuatro categorías de suelo urbanizable:

- a) Suelo urbanizable con ordenación detallada en el propio PGOU, que por estar contiguo al suelo urbano se considera necesario establecer su ordenación detallada para legitimar la ejecución sin necesidad de planeamiento de desarrollo (Plan Parcial).
- b) Suelo urbanizable en ejecución, que es aquel cuyo desarrollo se inició anteriormente a la aprobación del PGOU.
- c) Suelo urbanizable con condiciones, pero cuya aprobación detallada exige la aprobación de un Plan Parcial como planeamiento de desarrollo.
- d) Suelo urbanizable sin condiciones, que requieren previamente la modificación del Plan General y después un Plan Parcial que los desarrolle.

Seguidamente la Sala analiza la letra b) del artículo 7.2 del TRLCI y afirma que este precepto considera como «urbanos» dos clases de terrenos clasificados por el Planeamiento General como urbanizables:

1. El primer grupo lo forman los terrenos «que estén incluidos en sectores o ámbitos espaciales delimitados». En relación con este grupo se plantea la siguiente alternativa:
 - i. El precepto se refiere a los terrenos incluidos dentro del perímetro geográfico de los sectores que a título simplemente indicativo deben determinar los Planes Generales Municipales como uno de los aspectos de determinación de la ordenación estructural ex artículo 25 del Reglamento [de Planeamiento de Extremadura aprobado por Decreto 7/2007, de 23 de enero] (tesis que, dice, es la de la resolución del TEAR de Extremadura impugnada).
 - ii. El precepto se refiere a aquellos terrenos urbanizables para los que el PGOU de Badajoz establece directamente su ordenación detallada, de tal forma que sea posible sobre ellos la actividad de ejecución sin necesidad de planeamiento de desarrollo.

Las consecuencias de la adopción de uno u otro de los términos de esta alternativa, expone el Tribunal, son las siguientes:

- a) Si se sigue la primera, todo el suelo clasificado como urbanizable por el PGOU de Badajoz sería «urbano» a efectos catastrales, pues todo él está sectorizado, independientemente de que tenga o no condiciones para su desarrollo;
 - b) Si se opta por la segunda, solo los terrenos incluidos en dos sectores [los comprendidos en la categoría a) de las que distingue el PGOU] serían urbanos pues sobre ellos, exclusivamente, el PGOU establece directamente su ordenación detallada, mientras que el resto dependen de la previa aprobación de un Plan Parcial (para el suelo urbanizable con condiciones) o, incluso, de una modificación del propio Plan General (suelo urbanizable sin condiciones)».
2. El segundo grupo de suelo urbanizable calificado por el artículo 7.2 b) del TRLCI como urbano presenta, a juicio de la Sala, «menores problemas, pues se refiere a aquellos suelos urbanizables que pasan a ser "urbanos", a efectos catastrales, una vez que se aprueba el Plan Parcial que establece su ordenación detallada (bien como instrumento independiente o bien formando parte de un Programa de Ejecución)». En este grupo estaría incluido el suelo urbanizable con condiciones (excepto los dos sectores antes mencionados, para los cuales el PGOU establece directamente su ordenación detallada) como el suelo urbanizable sin condiciones.

Tras el análisis expuesto, la Sala formula su tesis en los siguientes términos:

«Pues bien, a juicio de la Sala, una interpretación lógica y sistemática del artículo 7.2 del Real Decreto Legislativo 1/2004 lleva a la conclusión de que solo pueden considerarse bienes «urbanos», a efectos catastrales, los inmuebles considerados por el Plan General como urbanizables cuando el desarrollo de su actividad de ejecución no dependa de la previa aprobación del instrumento urbanístico que tiene por finalidad su ordenación detallada».

Los razonamientos en los que se basa son los siguientes:

- a) «[S]i fuera suficiente con la simple inclusión en el perímetro geométrico de sectores de desarrollo en el suelo urbanizable, ex artículo 25 del Reglamento (como propone la resolución impugnada), sería completamente innecesaria la mención a "los demás suelos de este tipo a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo", tal y como previene la normativa catastral, pues todos los inmuebles clasificados de urbanizables serían "urbanos", a efectos catastrales, por la simple consideración de tales en el Plan General, incluso los urbanizables sin condiciones (SUB-SC) que precisan para su ejecución hasta la propia modificación del Plan General, lo que no tiene sentido alguno».
- b) La Sentencia del TSJ de Madrid de 27 de septiembre de 2012 [rec. 536/2012 (NFJ055943)], relativa al IIVTNU, que invoca, a su vez, dos sentencias del Tribunal Supremo en el sentido de que «para considerar la naturaleza urbana de los terrenos es preciso que estos se hallen sectorizados dentro del Suelo Urbanizable Programado y sometidos a un Plan de Actuación ya que no todas las fincas en el ámbito territorial de un municipio están sujetas a este Impuesto, que tiene como soporte los solares o el suelo urbano o el urbanizable programado o el que vaya adquiriendo esta última condición con arreglo a las normas urbanísticas, incluidas las contenidas en los Planes de Ordenación».
- c) «[L]a incoherencia que supone la tesis de la Administración, si tenemos en cuenta que según la Ley del Suelo (Real Decreto Legislativo 2/2008) "está en situación de suelo rural: b) Es suelo para el que los instrumentos de ordenación territorial y urbanística prevean o permitan su paso a la situación de suelo urbanizado, hasta que termine la correspondiente actuación de urbanización" (artículo 12.2)».

La Sala resume así sus conclusiones: a los efectos del artículo 7.2 b) del TRLCI son urbanos en el PGOU de Badajoz exclusivamente:

- a) El suelo comprendido en los dos sectores respecto a los cuales el propio PGOU establece la ordenación detallada, sin necesidad de Plan Parcial.
- b) El suelo urbanizable en ejecución.

«No es "urbano" el resto del suelo urbanizable, por exigir para su desarrollo un Plan Parcial o un Programa de Ejecución y, por tanto, no puede considerarse sectorizado o delimitado».

Esta última afirmación muestra claramente cómo el Tribunal se separa de la concepción recogida constantemente por las normas catastrales, según la cual es urbano el suelo urbanizable programado o sus equivalentes en la legislación urbanística de las Comunidades Autónomas, entre las que se encuentra la de suelo sectorizado. Como vimos más atrás, esta condición se consigue, en contra de lo que afirma la sentencia, por medio de un Plan de Sectorización, que cumple respecto al suelo urbanizable no sectorizado las funciones del Plan General, por lo que es necesario su desarrollo por medio de un Plan Parcial y, por tanto, no tiene que llegar al grado de detalle de este.

El Tribunal reduce, pues, erróneamente el concepto catastral de suelo urbano a su equivalente urbanístico, actualmente el suelo en situación de urbanizado. De aquí que, al igual que su homólogo de Murcia, invoque en apoyo de su posición el artículo 12.2 b) del TRLS y califique de «incoherente» una calificación catastral que difiera de la urbanística. Esta reducción del suelo urbano (catastral) al suelo urbanizado lleva al Tribunal a prescindir de la distinción entre suelo urbanizable con condiciones y sin condiciones, establecida, como él mismo expone, por la normativa urbanística extremeña. Por eso es incorrecta la alternativa que propone, según la cual o todo el suelo urbanizable es urbano (catastralmente) o no lo es ninguno, a excepción de los sectores para los que el propio Plan General establece la ordenación detallada. Al suelo urbanizable no programado o sin condiciones es al que se refiere el artículo 7.2 b) del TRLCI cuando alude a «los demás suelos de este tipo a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo».

3.3. LA SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO DE 30 DE MAYO DE 2014

La Sentencia de la Sala Tercera, Sección Segunda, del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014 (rec. 2362/2013), que motiva el presente comentario se dictó en el recurso de casación en interés de la ley interpuesto por el Abogado del Estado contra la Sentencia del TSJ de Extremadura de 26 de marzo de 2013, que acabamos de exponer. El Tribunal aceptó las alegaciones del recurrente sobre el carácter gravemente dañoso para el interés general de la doctrina establecida por la sentencia recurrida y admitió el recurso.

Los argumentos del Abogado del Estado se pueden resumir de la manera siguiente:

1. Infracción del artículo 7.2 b) del TRLCI en cuanto la Sala de instancia exige, además de la sectorización o inclusión en ámbitos espaciales delimitados, el establecimiento de su ordenación detallada por el propio PGOU del municipio o por algún instrumento de desarrollo. La sentencia impugnada incurre en exceso al exigir que esté establecida la ordenación detallada del terreno urbanizable, «requerimiento

este que pertenece, con carácter general, a una fase o actuación posterior de la ordenación urbanística, en la que quedan fijadas, entre otras condiciones, las edificabilidades netas de las parcelas o los usos pormenorizados».

En opinión del Abogado del Estado, esta tesis resulta incoherente con lo dispuesto en el artículo 30 del TRLCI, que regula el procedimiento simplificado de valoración colectiva, cuyo apartado 2 c) establece un mecanismo específico de valoración para aquellos supuestos en los que el suelo cambie de naturaleza al adquirir la condición de urbanizable y estar incluido en sectores o ámbitos delimitados, pero no se haya aprobado aún el correspondiente planeamiento de desarrollo³³.

2. Indebida aplicación de los criterios de clasificación del suelo del TRLS. La normativa catastral contiene una regulación propia de esta materia, que se aplica exclusivamente en el ámbito de la determinación de la naturaleza urbana o rústica de los terrenos a efectos puramente catastrales. La tesis de la sentencia de instancia no puede apoyarse en el artículo 12.2 b) del TRLS. El TRLS no es una ley urbanística y sus normas deben mantenerse separadas e independientes de las catastrales.
3. La existencia de un precedente administrativo constituido por la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 13 de septiembre de 2012, número 3215/2012 (NFJ048556), dictada en recurso de alzada extraordinario para la unificación de criterio, que fijó el siguiente: «La determinación de la naturaleza urbana del suelo a efectos catastrales no se rige por las prescripciones de la Ley del Suelo, sino exclusivamente por el Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, cuyo artículo 7 no exige, en relación con el suelo urbanizable sectorizado o delimitado, la aprobación de un planeamiento urbanístico que lo desarrolle»³⁴.

³³ El artículo 30.2 del TRLCI dice así: «Este procedimiento [simplificado de valoración colectiva] se regirá por las siguientes reglas: ... c) Cuando la modificación del planeamiento determine cambios de naturaleza del suelo por incluirlo en ámbitos delimitados, hasta tanto no se apruebe el planeamiento de desarrollo que establezca la edificabilidad a materializar en cada una de las parcelas afectadas, dichos bienes podrán ser valorados mediante la aplicación de los módulos específicos para los distintos usos que se establezcan por orden del Ministro de Hacienda». Los módulos a los que se refiere esta norma se hallan fijados por la OM EHA/3188/2006, de 11 de octubre, cuyo preámbulo expone que «la orden establece, en primer lugar, los módulos que pueden ser aplicados en la valoración catastral del suelo que adquiera o haya adquirido la naturaleza urbana al ser clasificado por el planeamiento como urbanizable, siempre que haya sido incluido en sectores o ámbitos delimitados y hasta tanto se produzca la aprobación del instrumento urbanístico que lo desarrolle. Este tipo de suelo se caracteriza por carecer inicialmente de determinaciones urbanísticas en cuanto al aprovechamiento neto en parcela y por presentar, en consecuencia, escaso desarrollo y transformación física». Se refiere, por tanto, a un suelo urbanizable programado o sectorizado pendiente de la aprobación del Plan Parcial o instrumento equivalente de desarrollo de detalle; por tanto, este es el sentido del argumento, un suelo catastralmente de naturaleza urbana.

³⁴ En el fundamento de derecho tercero de la citada resolución se cita otra de 19 de abril de 2012, R. G. 3991/2009, en la que se afirma que del artículo 7.2 del TRLCI «resulta que, a efectos catastrales, el suelo que tenga la condición de urbanizable sectorizado (incluido en sectores o ámbitos espaciales delimitados) es suelo de naturaleza urbana; pues como se desprende del tenor literal del expresado artículo solo se excluye de tal consideración al urbanizable no sectorizado sin instrumento urbanístico aprobado que establezca las determinaciones para su desarrollo».

La Sala inicia su examen del fondo del asunto con una prolija exposición de la evolución de la legislación tanto en materia catastral como urbanística, de interés relativo. Su verdadera argumentación comienza en el fundamento de derecho quinto, en el que empieza por señalar, a la vista del artículo 7.2 b) del TRLCI, que el legislador estatal no precisa lo que entiende por «suelo urbanizable» ni por «suelo sectorizado» (el citado precepto habla de terrenos «incluidos en sectores o ámbitos espaciales delimitados»), por lo que es necesario acudir a la legislación de las Comunidades Autónomas, que son las competentes en materia urbanística. En ella se designan los terrenos urbanizables con denominaciones diversas:

«En efecto, algunas leyes autonómicas distinguen entre suelo urbanizable sectorizado y suelo urbanizable no sectorizado; otras entre suelo urbanizable delimitado y suelo urbanizable no delimitado; otras entre suelo urbanizable priorizado y suelo urbanizable no priorizado; otras en fin, entre suelo urbanizable programado y suelo urbanizable no programado.

Incluso, dentro del suelo urbanizable sectorizado, esto es, aquel que el plan general destina a ser urbanizado para completar o expandir el núcleo correspondiente estableciendo la delimitación de sectores, existen normativas que clasifican dicho suelo en suelo sectorizado ordenado y no ordenado, siendo el suelo sectorizado ordenado aquel suelo para el que el plan general establece directamente su ordenación pormenorizada de forma que se pueda proceder a su ejecución sin trámites de ordenación ulterior constituyendo el suelo urbanizable sectorizado no ordenado aquellos terrenos que el plan general considera susceptibles de urbanización, previa su ordenación pormenorizada mediante el correspondiente plan, en las condiciones y los términos establecidos por el plan general.

En esta última línea se encuentra la Ley del Suelo y de Ordenación del Territorio de Extremadura, al distinguir dentro del suelo urbanizable entre suelo urbanizable con condiciones y suelo urbanizable sin condiciones, siendo el primero el integrado por los terrenos a los que el plan general considera debe asignarse condiciones concretas para su posible desarrollo en los dos primeros quinquenios de ejecución del mismo, dependiendo el desarrollo del plan parcial; estando integrado el urbanizable sin condiciones por los terrenos reservados para su posterior incorporación al proceso urbanizador previo análisis y constatación fehaciente de su necesidad, por lo que la incorporación al proceso urbanístico deberá establecerse en la revisión del programa de actuación que significa la incorporación al suelo urbanizable con condiciones».

Tras esta exposición, la Sala sostiene (FD 6.º), que «[a]nte esta realidad, hay que interpretar que el legislador estatal, en el artículo 7.2 b) controvertido ha utilizado una amplia fórmula para recoger todos los supuestos posibles que con independencia de la concreta terminología urbanística pueda englobar a esta clase de inmuebles». Afirmación imprecisa, pues de acuerdo con la doctrina generalmente aceptada, expuesta más atrás, el precepto citado distingue entre el suelo calificado, utilizando la terminología tradicional, como urbanizable programado y el calificado como urbanizable no programado. Este segundo se convertirá en suelo catastralmente de natu-

raleza urbana cuando como consecuencia de las correspondientes operaciones de planeamiento urbanístico pase a pertenecer a la primera clase.

La Sala, sin embargo, tiene ya su posición adoptada de antemano, que enuncia a continuación:

«Ahora bien, no cabe sostener, como mantiene el Abogado del Estado, que todo el suelo urbanizable sectorizado o delimitado por el planeamiento general tiene per se la consideración catastral de suelo urbano, sin distinguir si se encuentra ordenado o no ordenado, y que el artículo 7 solo excluye de tal consideración al urbanizable no sectorizado sin instrumento urbanístico aprobado que establezca las determinaciones para su desarrollo.

Antes, por el contrario, hay que entender que el legislador catastral quiso diferenciar entre suelo de expansión inmediata donde el plan delimita y programa actuaciones sin necesidad de posteriores trámites de ordenación, de aquel otro que, que aunque sectorizado carece de tal programación y cuyo desarrollo urbanístico queda pospuesto para el futuro, por lo que a efectos catastrales solo pueden considerarse suelos de naturaleza urbana el suelo urbanizable sectorizado ordenado así como el suelo sectorizado no ordenado a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo. Antes de ese momento el suelo tendrá, como dice la sentencia recurrida, el carácter de rústico».

A partir de aquí la Sala expone los argumentos en los que apoya esta tesis, que en síntesis son los siguientes:

- a) «Si no se aceptara esta interpretación, perdería [su] sentido el último inciso del precepto, cuando dice que "los demás suelos de este tipo a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo", porque este momento no puede ser el momento de sectorización o delimitación del terreno urbanizable, si este se disocia del momento de aprobación del instrumento urbanístico de desarrollo».
- b) El Catastro es un órgano de naturaleza tributaria, y el Tribunal Constitucional ha declarado que «la organización del Catastro, justamente por tratarse de una institución común e indispensable para la gestión de los impuestos estatales más relevantes, es una competencia que ha de incardinarse, sin lugar a dudas, en la de Hacienda General del artículo 149.1.14 de la Constitución, y que la información catastral estará al servicio de los principios de generalidad y justicia tributaria de asignación equitativa de los servicios públicos».
- c) La premisa anterior permite, a juicio del Tribunal, establecer una conexión entre la legislación catastral y la urbanística, que es, a nuestro entender, el núcleo central de su argumentación: «Por ello, no puede desconocerse que el régimen jurídico del derecho de propiedad configurado por la norma urbanística incide sobre la regulación tributaria y, en concreto, en la formación del Catastro y en cómo se determina el valor catastral de cada una de las parcelas que se incluyen en ese registro».

- d) Este argumento reaparece posteriormente con otras formas. Así, «teniendo en cuenta que las Comunidades Autónomas pueden precisar la noción de suelo urbanizable en sus respectivos ámbitos territoriales, y que los Ayuntamientos son competentes para acometer aquellas recalificaciones que estimen necesarias, la homogeneidad en la hermenéutica de los designios del artículo 7 del TRLCI exige acudir, en caso de duda, a los criterios dimanantes del TRLS, evitando las incoherencias generadas por la concurrencia de dos regulaciones tan distintas sobre una misma realidad fáctica». Y también en el argumento de la primacía de la legislación sobre el régimen del suelo sobre la catastral, que busca un discutible apoyo en la doctrina del Tribunal Constitucional: «el derecho fundamental de propiedad reconocido en el artículo 33 de la Constitución se conforma por su régimen jurídico y el régimen de valoración del suelo, y que tales condiciones son las reguladas en la Ley del suelo estatal, ejerciendo dicha norma una vinculación respecto del resto de normas que inciden, de uno u otro modo, en ciertos aspectos de la propiedad del suelo».
- e) Esta tesis se sustenta en otras consideraciones. Así, la Sala reconoce que la Ley del Suelo 8/2007 «supuso un cambio en la configuración del derecho de propiedad, al reconocer lo que ella denomina dos situaciones básicas, el suelo rural y el suelo urbanizado [...], los efectos de este cambio se circunscriben a las valoraciones a efectos de expropiación forzosa, venta o sustitución forzosa y responsabilidad patrimonial». Pero esta independencia no le impide afirmar que «[s]in embargo, si se desconectan completamente ambas normativas nos podemos encontrar con valores muy diferentes, consecuencia de métodos de valoración distintos, de suerte que un mismo bien inmueble tenga un valor sustancialmente distinto según el sector normativo de que se trate, fiscal o urbanístico, no siendo fácil justificar que a efectos fiscales se otorgue al inmueble un valor muy superior al que deriva del TRLS, obligando al contribuyente a soportar en diversos tributos una carga fiscal superior, mientras que resulta comparativamente infravalorado a efectos reparcelatorios, expropiatorios y de responsabilidad patrimonial». La argumentación se ha deslizado claramente hacia el terreno político, en el que se sitúan los párrafos siguientes.
- f) Así la afirmación de que «como para calcular el valor catastral se debe tomar como referencia el valor de mercado, sin que en ningún caso aquel pueda superar a este último (art. 23.2 del TRLCI) si las ponencias de valores no reconocen la realidad urbanística, podríamos encontrarnos con inmuebles urbanizables sectorizados no ordenados con valor catastral superior al del mercado, con posible vulneración del principio de capacidad económica, que no permite valorar tributariamente un inmueble por encima de su valor de mercado, porque se estaría gravando una riqueza ficticia o inexistente».
- g) Finalmente, la Sala rechaza el argumento aducido por el Abogado del Estado a partir del artículo 30.2 c) del TRLCI, con la consideración de que «en este caso ni siquiera se trataba de un procedimiento simplificado de valoración colectiva, sino de una valoración colectiva de carácter parcial».

4. CONSIDERACIONES FINALES

En los casos resueltos por las sentencias comentadas los Tribunales han tenido que enfrentarse a un problema de enorme importancia económica y social, especialmente el Tribunal Supremo, sobre el que recayó la responsabilidad de dictar el fallo definitivo. Es evidente que la discordancia entre las legislaciones urbanística y catastral, con la consiguiente disparidad entre la valoración del suelo con una u otra finalidad es una situación indeseable, que puede dar lugar a graves injusticias.

No es fácil, sin embargo, diagnosticar las causas ni apuntar los remedios de este estado de cosas, algo que está muy lejos de la competencia del autor de estas líneas. Desde cada uno de los dos sectores pueden seguramente aducirse razones que justifiquen las respectivas normativas. Así, desde la perspectiva tributaria se puede argumentar que el valor catastral del suelo debe ajustarse adecuadamente al valor de mercado, para lo cual debe tenerse en cuenta la situación real del terreno, que dependerá en gran medida de sus expectativas urbanísticas. En este sentido es razonable valorar como urbano el suelo en el que estas expectativas tienen una cierta consistencia, que es lo que sucede con el suelo tradicionalmente calificado como urbanizable programado. Desde la perspectiva urbanística puede argumentarse que el dueño del suelo no debe apropiarse de una plusvalía que él no ha generado, sino que es el resultado de la ordenación urbana. En qué medida concreta la sociedad debe participar en las plusvalías que genere la acción urbanística, como ordena el artículo 47.2 de la Constitución, es una cuestión delicada sujeta a permanente debate.

Por otra parte, la realidad económica sobre la que se proyecta la legislación no es estática, sino que está en permanente cambio. Unas mismas reglas producen distintos efectos en una fase económica de crecimiento y en otra de estancamiento. Esto vale especialmente para el mercado inmobiliario, que como es notorio ha pasado de una etapa de auge desenfadado a otra de práctica inactividad. En este sentido, la justificación de una normativa como la catastral, que tiene en cuenta las expectativas urbanísticas al valorar los inmuebles y por ello incluye el suelo urbanizable, en el que se ha iniciado el desarrollo urbanístico, en el suelo urbano, se debilita en épocas de recesión económica a medida que tales expectativas se disipan.

Acerca de esta clase de consideraciones ha llamado certeramente la atención CALDERÓN GONZÁLEZ en su comentario a la Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014³⁵. Señala, en efecto, este autor, que «[l]as previsiones de crecimiento urbano, plasmadas en los distintos ordenamientos urbanísticos no se han cumplido, debido, entre otros factores, a la actual coyuntura económica. La situación actual del sector inmobiliario ha tenido especial incidencia en el desarrollo del suelo urbanizable y ha supuesto la paralización de la consolidación de las expectativas de crecimiento generadas por los distintos planes de ordenación urbana municipal, fraguados en otras circunstancias económicas bien distintas de las actuales». Añade que «[e]l panorama actual lo constituye, por tanto, la existencia de gran cantidad de suelo pendiente de desarrollo sin previsión de ser urbanizado a medio plazo».

³⁵ CALDERÓN GONZÁLEZ (2014), págs. 239 y ss.

CALDERÓN aporta datos llamativos tales como que la superficie de suelo clasificado como urbanizable delimitado es la mitad del suelo urbano consolidado y que, según estudios publicados en 2012, en el área urbana de Madrid quedaba por materializar el 85% de la edificabilidad contando los suelos urbanos no consolidados y los urbanizables delimitados. Estos datos demuestran «la existencia de una considerable superficie de suelo urbanizable pendiente de desarrollo, que dada la situación de la demanda en el ámbito inmobiliario, se convierte en un excedente de suelo sin posibilidad de consolidarse, por lo que automáticamente se incumplen los plazos de transformación establecidos en los planeamientos»³⁶.

El autor citado reconoce que las valoraciones del suelo urbanizable a efectos catastrales y urbanísticos se rigen por normas distintas y sirven para diversos fines. Sin embargo, afirma que «no parece suficiente que la finalidad para la que se realice la valoración pueda, por sí misma, justificar diferencias sustanciales en los criterios aplicados y resultados obtenidos». Por ello, dice CALDERÓN,

«no resulta extraño que se haya planteado últimamente, por las empresas promotoras propietarias del suelo, la posibilidad de recurrir el impuesto sobre bienes inmuebles de naturaleza urbana (en adelante IBI), por cuanto en la liquidación girada a su terreno se le considera como urbano –por estar clasificado en el planeamiento como urbanizable–, cuando lo cierto es que su aspecto físico es el mismo que cuando estaba clasificado como rústico. Y ha sido la alteración de las clases del suelo –a partir del año 2007 se eliminan las tres clases de suelo conocidas por todos: urbano, urbanizable y no urbanizable, pasando a dos únicas situaciones: urbanizado y rural, con la consecuente modificación del método para valorar el suelo en función de la situación física de cada terreno la que ha impulsado a los propietarios de suelo urbanizable (así clasificado por el planeamiento), no ejecutado, a plantear la posibilidad de impugnar el referido impuesto. En efecto, si la nueva norma ha supuesto un cambio en la configuración del derecho de propiedad, al haber pasado de tres clases de suelo a las situaciones básicas del mismo, los efectos de ese cambio no deben circunscribirse exclusivamente al ámbito urbanístico, expropiatorio y supuestos de responsabilidad patrimonial, sino también a la definición catastral de urbano y rústico, por ser el elemento determinante del cálculo de la base imponible del IBI; y la conclusión a la que se llega es que este impuesto está mal liquidado».

La opinión de este autor es, pues, favorable a la tesis de la Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014, de la que afirma que «es una de las de mayor trascendencia dictadas por el Alto Tribunal, tanto en lo que afecta a la aplicación práctica de la totalidad de las ponencias de valores totales y parciales, como a los impuestos afectados». Añade que «al margen de esta incidencia la STS pone fin a una situación que podríamos denominar, sin paliativo alguno, de clara injusticia, pues resuelve la posible asimetría entre la legislación catastral (Real Decreto Legislativo 1/2004) y la Ley del Suelo (Real Decreto Legislativo 2/2008)».

³⁶ *Ibíd.*, pág. 240. Véase también la página siguiente.

A nuestro juicio, sin embargo, en esta sentencia la Sala Tercera del Tribunal Supremo ha resuelto el conflicto entre el interés fiscal, en este caso de los municipios acreedores del IBI, y el de los contribuyentes propietarios del suelo, inclinándose decididamente en favor de estos, para lo cual ha tenido que forzar el sentido del artículo 7.2 b) del TRLCI, según la interpretación generalmente aceptada. Se trata, por tanto, en el fondo de una decisión política encubierta bajo un razonamiento jurídico.

Es innegable la importancia del problema que subyace al caso resuelto por esta sentencia, pero su solución no incumbía a los Tribunales sino al legislador. Por eso, en nuestra opinión, no proporciona una solución definitiva de dicho problema sino que dará lugar a otros nuevos, por ejemplo, en el ámbito de las Haciendas municipales. El legislador tendrá posiblemente que intervenir para darle una verdadera solución en el plano político al que pertenece por su naturaleza.

Bibliografía

CALDERÓN GONZÁLEZ, J. M. [2014]: «Comentario a la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014», *Cuadernos de Derecho Local*, núm. 35, págs. 239 y ss.

FERNÁNDEZ, T. R. [2014]: *Manual de Derecho urbanístico*, 23.ª ed., Civitas, Madrid.

FERNÁNDEZ TORRES, J. R. [2007]: «Expropiación forzosa (II): valoraciones», en MARTÍN REBOLLO, L. y BUSTILLO BOLADO, R. O. (dirs.), *Fundamentos de Derecho Urbanístico*, Aranzadi, págs. 697 y ss.

GONZÁLEZ-CUÉLLAR SERRANO, M. L. [2005]: «El Impuesto sobre Bienes Inmuebles», en MARÍN-BARNUEVO FABO, D. (coord.), *Los tributos locales*, Civitas, Madrid, págs. 25 y ss.

LÓPEZ RAMÓN, F. [2007]: *Introducción al Derecho urbanístico*, 2.ª ed., Marcial Pons.

MACÍAS CASTAÑO, J. M. [2007]: «La valoración inmobiliaria. El valor catastral y el valor urbanístico. Unidad y estanqueidad, una discusión tributaria trasladada al ámbito expropiatorio y urbanístico. El valor de los patatales», en CHAMORRO GONZÁLEZ, J. (dir.), *Régimen jurídico de los tributos locales. Especial referencia al Catastro y a los órganos de revisión locales*, Estudios de Derecho Judicial, núm. 126, págs. 457 y ss.

MARTÍN REBOLLO, L. [2014]: *Estudio preliminar a la legislación urbanística, en su edición de las Leyes administrativas*, 20.ª ed., Aranzadi, págs. 2.547 y ss.

MENÉNDEZ REXACH, A. e IGLESIAS GONZÁLEZ, F. [2011]: *Lecciones de Derecho urbanístico de la Comunidad de Madrid*, Tirant lo Blanch, Valencia.

ORTIZ BALLESTER, J. [2014]: «La valoración del suelo no urbanizable y el valor de mercado en el TRLS 08 y su reglamento de valoraciones», *Revista Ceflegal*. CEF, núms. 163-164, págs. 101 y ss.

SANTOS DíEZ, R. y CASTELAO RODRÍGUEZ, J. [2012]: *Derecho urbanístico*, 8.ª ed., La Ley/El Consultor de los Ayuntamientos.

VARONA ALABERN, J. E. [2011]: *El valor catastral: su gestión e impugnación*, 4.ª ed., Aranzadi.