



MINISTERIO
DE HACIENDA
Y FUNCIÓN PÚBLICA

SECRETARÍA DE ESTADO DE
HACIENDA

TRIBUNAL ECONÓMICO
ADMINISTRATIVO CENTRAL

TRIBUNAL ECONÓMICO-
ADMINISTRATIVO REGIONAL DE
LA RIOJA

	Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Rioja SALA FECHA: 29 de septiembre de 2017
--	--

PROCEDIMIENTO: 26-00310-2015.

CONCEPTO: IMP. TRANSM. PATRIM. Y ACTOS JURÍD. DOCUM. ITP-AJD

NATURALEZA: RECLAMACION UNICA INSTANCIA GENERAL

RECLAMANTE: 1

REPRESENTANTE:

DOMICILIO

En LOGROÑO , se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento general.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 23/04/2015 tuvo entrada en este Tribunal la presente reclamación, interpuesta en 22/12/2014 contra liquidación provisional nº 2014/T/0 dictada el 3/12/14 por la Dirección General de Tributos del Gobierno de La Rioja, por el concepto "división horizontal" y comprensiva de una deuda total a ingresar de 15.076,66 euros. Acto administrativo notificado el 10/12/14.

SEGUNDO.- La reclamante, en escrito de interposición, alega que la motivación de la comprobación de valor de la división horizontal es parca e insuficiente y genera indefensión. Solicita que se considere interrumpida la prescripción para solicitar la devolución de la cantidad que le ha sido indebidamente repercutida, y hace expresa reserva del derecho a promover la tasación pericial contradictoria, instando por ello la suspensión de la ejecución de la liquidación impugnada.

Pide la puesta de manifiesto del expediente para formular alegaciones, cumplimentándose dicho trámite y formulando alegaciones el 10/07/15, mediante escrito en el que reitera la existencia de falta de motivación en la valoración, al no haber existido un reconocimiento físico de la obra construida ni indicación de las características particulares del inmueble y sí un uso de coeficientes que no se explican, lo que impide una debida individualización de las características del inmueble. Invoca diversas sentencias, entre ellas una que invalida la

AVDA. DE LA CONSTITUCIÓN 6 -
8
26071, LOGROÑO
TEL: 941270837
FAX: 941239080



aplicación del método de valoración de precios medios de mercado, entendiéndose que si este Tribunal ya resolvió de forma favorable una primera reclamación, debe actuarse ahora de igual forma.

TERCERO.- Del expediente administrativo remitido y los antecedentes obrantes en este Tribunal relativos a la reclamación nº 882/12 resulta que el 2/06/08 la reclamante presentó autoliquidación por ITPAJD con base imponible de 13.246.133 euros, tipo 1% y cuota a ingresar de 132.461,33 euros en relación con la división horizontal de un edificio identificado como adjuntando copia de escritura de 21/05/08.

El 26/03/12 la oficina gestora notificó propuesta de liquidación que dio inicio a un procedimiento de comprobación de valores, señalando como "medio de comprobación" el del artículo 57.1.e) de la Ley 58/2003, General Tributaria, "dictamen de peritos de la Administración", adjuntando copia de dicho dictamen, donde constaban en resumen las siguientes operaciones:

- Se cuantificaba el valor total del suelo y de la construcción según el método de "precios medios de mercado" del artículo 57.1.c) de la Ley 58/2003, General Tributaria, obteniendo unos valores totales de 11.915.697,80 euros (construcción) y 10.602.534,81 (suelo).

- Para obtener el valor de la obra nueva, se descontaba del valor de la construcción el "beneficio del promotor", que según la publicación "valoración de bienes inmuebles del consejo superior de los colegios de arquitectos de España" estaba entre el 21 y el 25%, por lo que se tomaba 25%, resultando 9.532.558,24 euros, equivalente al presupuesto de contrata más los gastos de la promoción. Para obtener el coste de ejecución material a partir del presupuesto de contrata más los gastos se descontaba el beneficio industrial de la contrata, los honorarios facultativos y las licencias, que de acuerdo con la citada publicación ascienden a: Beneficio Industrial de contrata: (22%) C.e.m.; Honorarios facultativos: (7%) C.e.m; y Licencias: (3%) C.e.m. Por ello el Valor de la obra nueva ascendía a $9.532.558,24 / 1,32 = 7.221.635,03$ euros.

- Para obtener el valor de la división horizontal, se partía del valor resultante de Precios Medios de Mercado del suelo (10.602.534,81 euros), y descontando el beneficio del promotor de acuerdo con la publicación citada (25%), resultaba $10.602.534,81 / 1,25 = 8.482.027,84$ euros. Tras ello, conocidos el coste de ejecución material y el valor del suelo, el valor de la división horizontal era la suma de ambos, o sea $7.221.635,03$ euros + $8.482.027,84$ euros = $15.703.662,87$ euros.

La reclamante no presentó alegaciones a la propuesta, dictándose el 4/06/12 la liquidación nº 2012T01440, con deuda a ingresar de 29.819,19 euros, que fue impugnada ante este Tribunal el 19/07/12, dando lugar a resolución de 30/07/14 donde se acordó su estimación parcial, anulando la liquidación por adolecer la comprobación de valor en que se basa de falta de la debida motivación, pero retrotrayendo actuaciones al momento del procedimiento en que se notificasen unas nuevas propuestas de valoración y liquidación junto con una comprobación de valor debidamente motivada.

Nuestra resolución fue notificada a la Dirección General de Tributos el 29/09/14, que anuló la inicial liquidación el 24/10/14. El 20/10/14 el técnico de la Administración emitió un nuevo dictamen de tasación notificado 6/11/14 junto con "propuesta de valoración administrativa urbana y de liquidación", no siendo formuladas alegaciones y practicándose el 3/12/14 la liquidación ahora impugnada, con base imponible de 14.488.681,64 euros, que resulta de la



siguiente comprobación de valor:

- el valor de la obra nueva se fija en 6.168.068,43 euros tras señalarse lo siguiente:

"para la obtención del coste de ejecución material se utiliza la revista especializada en construcción EME DOS, la citada revista realiza trimestralmente un estudio de costes de la edificación en las distintas zonas del territorio español según distintas tipologías. En el caso que nos ocupa la valoración se practica atendiendo a los siguientes fundamentos: - Revista nº 128, 1º trimestre de 2008, EME DOS. - Tipología: Edificio de viviendas entre medianeras con garaje en sótano - Zona: Norte . - Valor unitario de ejecución material: 663,49 euros/m2 construido. Se ha tomado el valor correspondiente al primer trimestre del año 2008 atendiendo a que la fecha de la operación ... resulta próxima a la fecha de finalización del primer trimestre de 2008. Resultando dicho valor más favorable para el contribuyente que el resultante del segundo trimestre de 2008. Se adjunta fotocopia de la publicación EMEDOS".

Dicho valor unitario de 663,49 euros / m2 se multiplica por la superficie construida, dando lugar al valor comprobado de la obra nueva.

- el valor de la división horizontal resulta de sumar el citado valor comprobado de la obra nueva y el valor comprobado del suelo, que se obtiene a través del método residual del RD 1020/93 aplicando la fórmula $VS = (V.V. / 1,40) - VC$, donde el valor de la construcción (que actúa como sustraendo), resulta de aplicar al valor de la obra el coeficiente 1,32, por gastos correspondientes a licencias, tasas, honorarios, etc., y el beneficio industrial, que según se indica se obtiene de la publicación "valoración de bienes inmuebles del consejo superior de los colegios de arquitectos de España". Por su parte la variable "V.V." se cuantifica en función de los precios de venta medios correspondientes a las ventas de seis pisos ubicados en la promoción realizada en el propio inmueble objeto de valoración, identificándose en todos los casos la situación, fecha de la operación, nº de escritura, superficie, valor declarado y valor unitario euros/ m2. En base a ello, resulta un valor comprobado del suelo de 8.8320.613,21 euros, que sumado al de la obra nueva determina el valor comprobado de la división horizontal (14.488.681,64 euros), base imponible de la liquidación impugnada.

CUARTO.- Ha quedado suspendida la ejecución de la liquidación impugnada al haberse reservado la reclamante la tasación pericial contradictoria.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT.

SEGUNDO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Si la comprobación de valor de la que trae causa la liquidación impugnada se ajusta o no a derecho, debiendo precisarse que las competencias de este Tribunal en materia de comprobación de valores se limitan a revisar si el procedimiento evaluatorio seguido ha sido



o no correcto, ya que los aspectos técnicos de la valoración, cuando se fundamenta en dictámenes de peritos de la Administración, no pueden ser enjuiciados por los Tribunales Económico-Administrativos, a cuyos órganos les está vedado juzgar el acierto o desacierto del valor obtenido en la peritación, que no obstante sí podrá ser revisada o contrastada por el medio preciso para corregirla, en su caso la tasación pericial contradictoria conforme al artículo 57.2 de la ley 58/2003, General Tributaria, según el cual "La tasación pericial contradictoria podrá utilizarse para confirmar o corregir en cada caso las valoraciones resultantes de la aplicación de los medios del apartado 1 de este artículo". Criterio éste que ha sido reiteradamente sustentado tanto por el Tribunal Supremo como por el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) en numerosas resoluciones, como p.ej. la nº 3690/2008 de 14/04/2009.

TERCERO.- Sentado lo anterior, se observa que tras la retroacción acordada por esta sede la oficina gestora ha procedido (en aplicación de la facultad que le confieren los artículos 46.1 y 27 y siguientes del Texto Refundido de la Ley del Impuesto), a comprobar el valor declarado de la "división horizontal" a través de uno de los medios expresamente previstos en el artículo 57 de la Ley 58/2003, General Tributaria, "Dictamen de peritos de la Administración". Pudiendo apreciarse del dictamen obrante en el expediente que dicho perito es un funcionario con titulación de arquitecto técnico, y por tanto cualificado para desempeñarlas.

Teniendo en cuenta que el artículo 70.2 del Reglamento del ITPAJD señala que "*En la base imponible de las escrituras de constitución de edificios en régimen de propiedad horizontal se incluirá tanto el valor real de coste de la obra nueva como el valor real del terreno*", en el citado dictamen el técnico cuantifica el valor de la obra nueva acudiendo a la revista EMEDOS, circunstancia que la Sala de este Tribunal ya ha analizado entre otras en las resoluciones de las reclamaciones 485/12 y 531/13 (dictadas el 30/05/2014), 877/12 (dictada el 5/09/14) y 1023/12 (dictada el 31/10/04). En concreto, en el fundamento de derecho tercero de la resolución de la reclamación 485/12 se afirma:

«Respecto a la motivación de la comprobación de valor cuando la oficina gestora en el dictamen pericial toma como fuente la revista "EMEDOS", este Tribunal en la resolución dictada por órgano unipersonal el 30/11/12 (reclamación económico-administrativa 129/12 y sus acumuladas) señaló:

"CUARTO.- Dicha exigencia de motivación se concreta en lo que ahora interesa en el art. 160.3.c) del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por R.D. 1065/2007 de 27 de julio, donde se afirma que "En los dictámenes de peritos se deberán expresar de forma concreta los elementos de hecho que justifican la modificación del valor declarado, así como la valoración asignada. Cuando se trate de bienes inmuebles se hará constar expresamente el módulo unitario básico aplicado, con expresión de su procedencia y modo de determinación, y todas las circunstancias relevantes, tales como superficie, antigüedad u otras, que hayan sido tomadas en consideración para la determinación del valor comprobado, con expresión concreta de su incidencia en el valor final y la fuente de su procedencia".

En el caso que nos ocupa, la reclamante rechaza que tal fuente pueda ser una revista especializada, pero este extremo constituye una cuestión técnica y no puede ser cuestionada por esta sede, y dicha forma de actuar ha sido respaldada por los órganos



jurisdiccionales, habiendo señalado por ejemplo el Tribunal Superior de Justicia de Galicia en Sentencia nº 437/2003 de 28/03/03 (rec. 10532/1997) que "si bien es cierto que los valores de la construcción extraídos de la agenda de la construcción Eme-Dos, no son valores que se contengan en registros o archivos oficiales, sin embargo no puede desconocerse su carácter objetivo en cuanto ofrecidos por una revista técnica del sector de la construcción, en definitiva de una publicación especializada, cuya individualización o acomodación a la construcción de autos razona el propio informe, lo que no fue contradicho por prueba de los demandantes". Reiterando el mismo Tribunal en Sentencia nº 1359/2003 de 17/10/03 (recurso 7397/1999), ante un supuesto donde nuevamente la fuente de conocimiento vuelve a ser la revista técnica EMEDOS, que "se concluye que dicha valoración está suficientemente motivada, al explicitarse en ella con suficiente extensión y detalle el criterio valorativo manejado y los componentes que lo informaban, propiciándose así que el contribuyente pudiera tomar partido en muy razonables condiciones de defensa, bien para aquietarse con dicha valoración, bien para impugnarla, instando, en su caso, la tasación pericial contradictoria".

Dichas argumentaciones y conclusiones resultan a juicio de esta sede plenamente trasladables al presente supuesto, por lo que en tales circunstancias pueden considerarse cumplidas las exigencias legales respecto de motivación de la comprobación de valor practicada, pues el perito ha explicado el proceso lógico que conduce a la cifra final obtenida y la reclamante se limita a considerar "sobredimensionado" el resultado, pero sin aclarar siquiera de dónde obtuvo el valor declarado de la obra, lo que hace que la controversia se centre en definitiva en una cuestión puramente técnica, por lo que el medio verdaderamente idóneo para dilucidarla es la tasación pericial contradictoria, que habiendo sido reservada por la reclamante podrá ser instada ante la Dirección General de Tributos, si así se estima pertinente, en el plazo de un mes a partir del recibo de la presente resolución, conforme al artículo 135 de la Ley 58/2003, General Tributaria."

La Sala de este Tribunal comparte el núcleo de la argumentación transcrita y por tanto se considera que la revista "EMEDOS" constituye un medio reconocido entre los profesionales de la construcción que proporciona una información actualizada trimestralmente sobre los precios de construcción de las distintas tipologías de edificaciones y por diferentes zonas del país. Por ello, es una fuente válida a la que puede acudir para determinar el coste de ejecución material de una obra».

En el caso que ahora nos ocupa se incorpora al expediente y al dictamen pericial el contenido de la revista que sirve de base para la valoración, justificando el perito la utilización de la citada revista al especificar que la calidad de la obra es "alta" sin que la reclamante cuestione tal apreciación, ni el resto de la tipología y características del inmueble descritas en el dictamen. Por ello, se considera que éste cumple con la necesaria motivación en este punto, pues se aporta la revista utilizada y se indica la calidad de la edificación, permitiendo establecer una correlación con el valor unitario utilizado.

A continuación, el valor de la división horizontal asciende a la suma de los valores de la obra nueva (construcción) y el suelo (terreno), y para determinar este último ("valor real del terreno" al que se refiere el artículo 70.2 del Reglamento del ITPAJD), el perito utiliza la fórmula del "valor residual" recogida en el RD 1020/93 por el que se aprueban las normas técnicas de valoración y el cuadro marco de valores del suelo y construcciones para determinar el valor catastral de los bienes de naturaleza urbana ($VS = (VV / 1,40) - VC$),



siendo VS el valor del suelo, VV el valor en venta y VC el valor de la construcción. El valor de la construcción lo determina añadiendo al coste de la obra nueva antes cuantificado (6.168.068,43 euros), los gastos correspondientes a licencias, tasas, honorarios, etc., y el beneficio industrial, aplicando un coeficiente de 0,32 que según se indica se obtiene de la publicación "valoración de bienes inmuebles del consejo superior de los colegios de arquitectos de España", actuación que, a juicio de este Tribunal, queda explicada, y que aunque no se ve acompañada de la aportación de dicha revista, se considera válida al resultar favorable a la reclamante, al actuar VC en la fórmula del "valor residual" como sustrayendo a la hora de calcular el valor del suelo. Por lo que se refiere al valor en venta (VV), el perito lo ha calculado tomando como "testigos" los valores declarados de ventas de seis pisos resultantes de la propia promoción objeto de la división horizontal (sita en c/ promoción), cuya relación se adjunta, hallando la media correspondiente, por lo que al entender de esta sede el perito ha explicado los cálculos llevados a cabo para determinar el valor del suelo y las fuentes de las que obtiene sus datos, debiendo considerarse su dictamen en este punto también motivado, pudiendo si la reclamante cuestiona su resultado o aspectos técnicos del mismo acudir a la vía oportuna para rebatirlo, la tasación pericial contradictoria, que ha sido oportunamente reservada.

Por lo que se refiere al resto de alegaciones vertidas, deben rechazarse puesto que no se ha aplicado el método de comprobación de "precios medios de mercado" mencionado en una de las sentencias invocadas ni se reconoce el derecho a ninguna devolución cuyo plazo de prescripción sea susceptible de ser interrumpido, siendo innecesario el examen físico del inmueble ya que el artículo 160.2 del Reglamento de Gestión aprobado por RD. 1065/2007 señala que en el dictamen de peritos sólo será necesario el reconocimiento personal del bien valorado por el perito "cuando se trate de bienes singulares o de aquellos de los que no puedan obtenerse todas sus circunstancias relevantes en fuentes documentales contrastadas", lo que no sucede en un edificio de viviendas como el que nos ocupa.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DESESTIMAR la presente reclamación, confirmando el acto impugnado.

RECURSOS

Contra la presente resolución puede interponer recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Rioja en el plazo de dos meses a partir del día siguiente a la fecha de esta notificación. Sin perjuicio del recurso de anulación previsto en el artículo 241 bis de la LGT, que se podrá interponer, en los casos señalados en el citado artículo, en el plazo de 15 días a partir del día siguiente a la fecha de esta notificación, ante este Tribunal Económico-Administrativo.



NOTA INFORMATIVA

En cumplimiento del apartado Séptimo, 1.1.2, de la Resolución de 21 de diciembre de 2005 de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos (BOE del 3 de enero de 2006), se informa del contenido de los artículos siguientes, por ser de interés en caso de que de la presente resolución resulte una cantidad a ingresar sin necesidad de practicar una nueva liquidación, si hubiera mediado suspensión del procedimiento de recaudación durante la tramitación de la reclamación.

RGRVA. Art. 66.1

1. "Los actos resolutorios de los procedimientos de revisión serán ejecutados en sus propios términos, salvo que se hubiera acordado la suspensión de la ejecución del acto inicialmente impugnado y dicha suspensión se mantuviera en otras instancias. La interposición del recurso de alzada ordinario por órganos de la Administración no impedirá la ejecución de las resoluciones, salvo en los supuestos de suspensión".

RGRVA. Art. 66.6

6. "Cuando la resolución administrativa confirme el acto impugnado y éste hubiera estado suspendido en período voluntario de ingreso, la notificación de la resolución iniciará el plazo de ingreso del artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Si la suspensión se produjo en período ejecutivo, la notificación de la resolución determinará la procedencia de la continuación o del inicio del procedimiento de apremio, según que la providencia de apremio hubiese sido notificada o no, respectivamente, con anterioridad a la fecha en la que surtió efectos la suspensión...".

LGT Art. 233.8

8. "La suspensión de la ejecución de acto se mantendrá durante la tramitación del procedimiento económico administrativo en todas sus instancias...".

LGT Art. 233.9

9. "Se mantendrá la suspensión producida en vía administrativa cuando el interesado comunique a la Administración tributaria en el plazo de interposición del recurso contencioso-administrativo que ha interpuesto dicho recurso y ha solicitado la suspensión en el mismo. Dicha suspensión continuará, siempre que la garantía que se hubiese aportado en vía administrativa conserve su vigencia y eficacia, hasta que el órgano judicial adopte la decisión que corresponda en relación la suspensión solicitada.

Tratándose de sanciones, la suspensión se mantendrá en los términos previstos en el párrafo anterior sin necesidad de prestar garantía, hasta que se adopte la decisión judicial".

- PLAZOS DE INGRESO

LGT Art. 62.2, 62.5 y 62.7

2. "En el caso de deudas tributarias resultantes de liquidaciones practicadas por la Administración, el pago en período voluntario deberá hacerse en los siguientes plazos:

a) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 del mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.



b) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del segundo mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente".

5. "Una vez iniciado el período ejecutivo y notificada la providencia de apremio, el pago de la deuda tributaria deberá efectuarse en los siguientes plazos:

a) Si la notificación de la providencia se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 de dicho mes o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

b) Si la notificación de la providencia se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del mes siguiente o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente".

7.- "Las deudas tributarias aduaneras y fiscales derivadas de operaciones de comercio exterior deberán pagarse en el plazo establecido por su propia normativa".

ES COPIA
EL ABOGADO DEL ESTADO - SECRETARIO
LA JEFE DE SERVICIO SECRETARIA



A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized initial 'L' followed by a long horizontal stroke.