

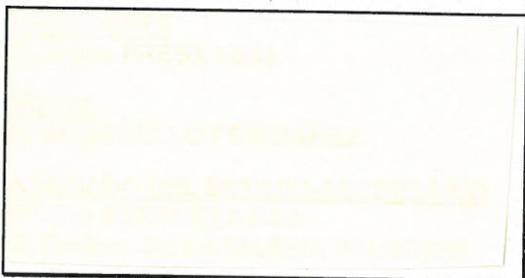


Ministerio de Hacienda y Función Pública
Secretaría de Estado de Hacienda
Tribunal Económico-Administrativo Central

Tribunal Económico-Administrativo
Regional de La Rioja

Avda. de la Constitución, 6-8
26071 - Logroño
Teléfono 941 27 08 37
Fax 941 23 90 60

Expdte.: 495/16



En Logroño, a 30 de NOVIEMBRE de 2016.
VISTA por este Tribunal, constituido en SALA, la reclamación número 495/16, promovida por D. _____), con domicilio a efecto de notificaciones en _____ relativa al concepto IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURIDICOS DOCUMENTADOS y cuantía de 1.403,13 €.

HECHOS

PRIMERO.- Tramitado por la oficina gestora un procedimiento de comprobación de valores, con fecha 14/04/2016 se dictó liquidación provisional número 2016T0 en la que se tomaba como base imponible el valor comprobado por el medio de "precios medios de mercado" según informe de valoración fechado el 03/12/2014, resultando una deuda tributaria a ingresar de 1.403,13 €.

Frente a dicha liquidación se ha interpuesto la presente reclamación, manifestando la parte reclamante su oposición con el valor comprobado.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La presente reclamación económico-administrativa ha sido interpuesta en tiempo y forma, por persona legitimada para deducirla y ante Tribunal competente para resolverla en **única instancia**, de conformidad, entre otros, con los artículos 229, 232 y 235 de la Ley General Tributaria (Ley 58/2003 de 17 de diciembre-BOE del 18/12).

SEGUNDO.- La cuestión que plantea el expediente consiste en determinar si resulta ajustada a derecho la liquidación impugnada.

TERCERO.- En relación con la fiscalización de las comprobaciones de valores, el TEAC ha reiterado su constante doctrina en el sentido de que "Los Tribunales Económico-Administrativos sólo pueden hacer un control de legalidad, estándoles vedado enjuiciar el acierto o desacierto intrínseco de las valoraciones por tratarse de materia puramente técnica, únicamente se puede alegar frente a este Tribunal y éste debe controlar la idoneidad de los peritos, la contemporaneidad de las valoraciones y la suficiencia de su motivación. Es decir, este Tribunal no puede resolver las controversias que se susciten sobre el valor de los bienes, sino limitarse a resolver sobre la conformidad a derecho del procedimiento seguido. La resolución de las controversias sobre la valoración técnica propiamente dicha está reservada a la tasación pericial contradictoria (...)"

En tal sentido, el Texto Refundido de la Ley del ITPAJD, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, dispone en su artículo 46 que "la Administración podrá, en todo caso, comprobar el valor real de los bienes y derechos transmitidos o, en su caso, de la operación societaria o del acto jurídico documentado" (apartado 1), señalando que "la comprobación se llevará a cabo por los medios establecidos en el artículo 52 de la Ley General Tributaria ..." hoy artículo 57 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.



Expdte.: 495/16

Se advierte por tanto del tenor del precepto que la Administración está facultada para comprobar el valor declarado por cualquiera de los medios previstos en el artículo 57 de la actual Ley 58/2003, por lo que puede proceder a ello con independencia del valor que haya hecho constar el sujeto pasivo, ya que lo que se busca es el "valor real" y éste puede no coincidir con el precio o valor libremente acordado por las partes, y en el que pueden influir factores ajenos a dicho "valor real".

Debiendo significarse que el valor real a considerar es el que tenga el inmueble en la fecha de devengo del impuesto, que conforme señala el art. 49-1-a del Texto Refundido de la Ley del Impuesto es "el día en que se realice el acto o contrato gravado".

En otro orden de cosas el artículo 57 de la Ley 58/2003, General Tributaria señala, en su apartado 1, que "El valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos determinantes de la obligación tributaria podrá ser comprobado por la Administración tributaria mediante los siguientes medios: ... c) Precios medios en el mercado ... e) Dictamen de peritos de la Administración ...", precisando a continuación, en el apartado 2, que "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." Resulta pues que la Administración puede efectuar la comprobación del valor declarado y determinar el valor real de bien mediante cualquiera de los procedimientos descritos en dicho artículo.

En el caso que nos ocupa, el órgano gestor indicó en la propuesta de liquidación provisional que el medio de comprobación de valor utilizado era el de "precios medios en el mercado", adjuntando las tablas correspondientes al bien en cuestión. Puesto que el propio legislador lo recoge en el citado artículo 57, resulta obvio que la Administración puede seguir el medio de comprobación "precios medios de mercado" en la realización de este tipo de actuaciones. Ahora bien, ha de cumplir los requisitos exigidos legalmente, y en especial el relativo a la suficiente motivación de los actos administrativos que, para este concreto medio de comprobación, aparece recogido en el apartado 3-b del artículo 160 del Reglamento General de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por RD 1065/07, "En la utilización de precios medios de mercado deberá especificarse la adaptación de los estudios de precios medios de mercado y del sistema de cálculo al caso concreto". Es decir, no basta la realización de cualquier tipo de estudio de mercado, sino que ha de resultar "adecuado" al fin que se pretende, por lo que la muestra que se obtenga debe ser lo suficientemente amplia como para proporcionar testigos bastantes de idénticas características (tipología constructiva, ubicación, estado de conservación, dotación de servicios) que el inmueble a valorar, y acreditarse esta circunstancia. En este sentido y en relación con la aplicación de este medio de comprobación por parte de la Comunidad Autónoma de La Rioja, ya se ha pronunciado el Tribunal Superior de Justicia de La Rioja, que en su sentencia 180/2015, de 18/06/2015, ha manifestado:

«TERCERO. El artículo 102 de la LGT establece: 1. Las liquidaciones deberán ser notificadas a los obligados tributarios en los términos previstos en la sección 3ª del capítulo II del título III de esta ley. 2. Las liquidaciones se notificarán con expresión de: ... c) La motivación de las mismas cuando no se ajusten a los datos consignados por el obligado tributario o a la aplicación o interpretación de la normativa realizada por el mismo, con expresión de los hechos y elementos esenciales que las originen, así como de los fundamentos de derecho.

Ha de partirse de que en cuanto a la elección de uno de los métodos establecidos en el artículo 57 de la LGT, el legislador no determina la preferencia de ninguno sobre los demás (sentencia del Tribunal Supremo Sala 3ª, sec. 2ª, 7-12-2011, rec. 71/2010), por lo que la Administración es libre de elegir el que considere va a permitir llegar a determinar esa magnitud indeterminada que se considera valor real y que no debe perderse de referencia para la aplicación del artículo 57.1 en la comprobación de valores de un Impuesto de Transmisiones Patrimoniales.



Expdte.: 495/16

Ahora bien; el artículo 160 del RD 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el 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, establece: 3. La propuesta de valoración resultante de la comprobación de valores realizada mediante cualquiera de los medios a que se refiere el art. 57 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, deberá ser motivada. A los efectos de lo previsto en el art. 103.3 de dicha ley, la propuesta de valoración recogerá expresamente la normativa aplicada y el detalle de su aplicación. En particular, deberá contener los siguientes extremos: ... b) En la utilización de precios medios de mercado deberá especificarse la adaptación de los estudios de precios medios de mercado y del sistema de cálculo al caso concreto.

El artículo 160 del RD 1065/2007 exige que la propuesta de valoración resultante de la comprobación de valores sea motivada. Es cierto que, en lo que respecta al método de precios medios de mercado, el precepto no exige la visita a la finca en cuestión; ahora bien, que no lo exija el artículo no quiere decir que no sea necesaria para efectuar una concreta individualización del bien y una correcta justificación de la valoración, pues la comprobación de valores puede aplicar unos datos cuya correcta utilización exija el examen del bien.

Dicho lo anterior, también es cierto que la individualización del bien, a veces, puede hacerse por otros medios distintos a la inspección ocular del bien, como sucede cuando se aporta un reportaje fotográfico u otros documentos.

En el presente supuesto que se examina, se han utilizado los datos del documento presentado (escritura de compraventa) y los valores unitarios contenidos en tablas realizadas por técnicos de valoración de la Consejería, basándose en estudios de mercado efectuados por la misma, estudios que no obran en el expediente administrativo.

El procedimiento de fijación del precio medio de mercado parte del encuadramiento del inmueble en una concreta zona y entidad económica (zona de situación B30 y entidad económica urbana A70). Ciertamente, esta operación puede hacerse con los datos que constan en la escritura de compraventa, teniendo en cuenta que en la misma figura la calle en que se ubica el inmueble y que se trata de un local comercial en planta baja, con una concreta superficie construida. También la antigüedad del bien puede determinarse sin efectuar una visita al mismo, pues consta en archivos.

Ahora bien; en el procedimiento de fijación del precio se utilizan unos coeficientes que no resulta tan claro que su aplicación no exija la visita del bien, y ello, para realizar una correcta individualización del bien a efectos de la aplicación de estos coeficientes. Así, se aprecia que se aplica, para el suelo, un coeficiente de servicios urbanísticos, determinándose 1, que corresponde, parece ser, a la existencia de los cinco servicios. También se aplica un coeficiente de vistas, también de 1, que corresponde, también parece ser, a que es exterior.

Pues bien; que el inmueble cuente con los cinco servicios o que sea exterior no resulta de los datos del documento presentado. Es cierto que del examen del informe de valoración aportado con la demanda puede concluirse que el inmueble sí dispone de los cinco servicios, como también parece que es exterior; sin embargo, en el documento de valoración no existe forma de comprobar tales extremos.

En todo caso, y aunque el documento de valoración pueda ser correcto en los dos aspectos señalados, una vez examinado el informe de valoración aportado con la demanda, no puede pasarse por alto que los estudios de mercado, o al menos el apartado de los mismos correspondiente al inmueble en cuestión, en el que pueda comprobarse que la entidad económica y la zona son las que realmente corresponden al inmueble, no obran en el expediente administrativo, no siendo suficiente que puedan encontrarse a disposición del interesado en las dependencias administrativas a efectos de acreditar la suficiente motivación de la valoración, pues la circunstancia de que no obren en el expediente administrativo impide comprobar al Tribunal que el encuadramiento en la zona y entidad económica es el correcto, lo que es relevante a efectos de la motivación suficiente.

En consecuencia, ha de concluirse que, como sostiene la parte demandante, la comprobación de valores no está suficientemente motivada. Sobre la visita física a la finca en cuestión en la aplicación del medio de precios de mercado, concretamente su exigencia, pueden citarse, entre otras, las sentencias de 30/12/2014 (re. 606/2011) del TSJ de Murcia, o de 26/02/2014 (rec. 15259/2013)».



Expdte.: 495/16

La aplicación de los criterios señalados al caso presente ya resultaría suficiente para considerar que la comprobación de valor está sin motivar y estimar la pretensión. Sin embargo, no resulta ocioso añadir que, a raíz de la resolución de la reclamación 52/14, dictada el 21/12/15, y de resultas de las alegaciones formuladas en la misma por la parte reclamante, este Tribunal consideró conveniente entrar a conocer acerca de la influencia que el paso del tiempo puede tener en la eficacia de este tipo de valoraciones, señalando al respecto: *"Resulta indudable que una investigación rigurosa de mercados en tiempo real y su plasmación en el correspondiente estudio, puede conllevar la obtención de valores que, objetivamente, se correspondan con el precio de mercado y, por tanto, con el valor real del bien en ese momento, pero esa situación puede verse alterada por el transcurso del tiempo. De hecho, es lo usual que las tasaciones inmobiliarias tengan limitado el plazo de su validez durante unos pocos meses y la propia Ley General Tributaria, en su artículo 90, limita a tres meses la vinculación de la Administración con los valores suministrados a los contribuyentes a efectos fiscales. Incluso cuando la LGT posibilita, en el art. 57.1.h), la utilización como medio de comprobación de valores del valor declarado correspondiente a otras transmisiones del mismo bien, limita temporalmente el plazo en que esas transmisiones del mismo bien han tenido lugar, remitiéndose al plazo que reglamentariamente se establezca, que el art. 157.4 del RD 1065/2007, fija en un año desde la fecha de devengo del impuesto. Lógicamente, en la hipótesis de un mercado inmobiliario estable, con escasas fluctuaciones de precios, el sistema podría mantenerse durante un período prolongado de tiempo sin necesidad de grandes revisiones. Pero resulta notorio que tal situación no se ha dado en nuestro país en los últimos años. Hubo primero una situación de fuertes alzas en los precios, sobre todo de terrenos que cambiaban su naturaleza rústica, con lo que las valoraciones quedaban pronto obsoletas en perjuicio, en este caso, de la Hacienda Pública, que si utilizaba dicho medio de comprobación podía liquidar sus tributos en base a esos valores desfasados. Sin embargo, en los últimos años, la situación ha sido la opuesta, se ha ido produciendo un progresivo deterioro de los precios que, en muchos casos ha alcanzado proporciones importantes, como lo ponen de manifiesto los propios estudios oficiales relativos a la evolución de precios del mercado inmobiliario llevados a cabo por el Ministerio de Fomento y el Instituto Nacional de Estadística a que alude la parte reclamante. En estas circunstancias, la aplicación a las operaciones que se realicen de los resultados determinados tomando como base estudios de mercado llevados a cabo en años anteriores, sin aplicación de los adecuados mecanismos correctores, darían lugar a valores ficticios, sin certeza de que se correspondan con los "reales" de los inmuebles. Lo que puede derivar en una tributación excesiva, con el consiguiente perjuicio económico indebido para los contribuyentes. Lo expuesto debe llevar a la consideración de que la aplicación del medio de comprobación "precios medios de mercado", exige no sólo que se acredite, mediante la adecuada motivación, la existencia de un estudio de mercado riguroso, que proporcione muestras suficientes de inmuebles de características equivalentes al debatido, sino también que ha sido realizado en fechas suficientemente próximas a la operación gravada como para entender que se trata de valores que no superan en ningún caso a los reales de mercado, pues, así como en una situación del mercado inmobiliario alcista, en ningún caso se perjudica al obligado tributario cuando la Administración tributaria valora los bienes en base a estudios de mercado que pudieran presentar cierto desfase temporal, por el contrario, en una situación de mercado inmobiliario bajista, como la que concurre en la fecha en la que se devenga el impuesto en el caso que nos ocupa, la lejanía en el tiempo del momento en que se han realizado los estudios de mercado con respecto a la fecha a la que debe referirse la valoración, provocará que los valores comprobados sobre la base de esos estudios, sean superiores a los reales en la fecha a que debe referirse la valoración. Lo que invalida la utilización del método de precios medios de mercado cuando en una situación de mercado inmobiliario bajista, no existe esa proximidad temporal entre la fecha a valorar y la de realización de los estudios de mercado que fundamentan la comprobación de valores llevada a cabo por la Administración. En el caso que nos ocupa, no consta cuándo se llevaron a cabo los estudios de mercado que determinan los precios*



Expdte.: 495/16

medios en los que se basa la actuación de la oficina gestora de comprobación de valor, y la parte reclamante pone de manifiesto que el valor resultante de los mismos no se ha ido adaptando a la evolución a la baja del mercado, lo que refuerza la necesidad de acoger la pretensión de la parte reclamante". Ello determina que deba procederse a la anulación de la liquidación impugnada, pues tal y como se ha expuesto, la comprobación de valor de la que resulta la base imponible tomada en consideración en la misma, adolece de falta de la debida motivación, procediendo por ello actuar conforme señala el artículo 239.3 de la Ley General Tributaria, según el cual "Cuando la resolución aprecie defectos formales que hayan disminuido las posibilidades de defensa del reclamante, se producirá la anulación del acto en la parte afectada y se ordenará la retroacción de las actuaciones al momento en que se produjo el defecto formal", pues tal y como señala el TEAC en su resolución nº 2508/2010 de 24/04/2012, "... en relación con la falta de motivación, el Tribunal Supremo en Sentencia de 17 febrero 2010 (recurso 11036/2004), ha declarado que el defecto de motivación "no constituye una simple irregularidad no invalidante sino que es causa legítima de anulación al colocar a la recurrente en una evidente indefensión." En consecuencia con este criterio que liga la falta de motivación con la indefensión provocada en el contribuyente al desconocer éste la justificación del tributo o de su cuantificación, tanto el mencionado artículo 239.3 de la Ley General Tributaria, como el artículo 66.4 de su Reglamento de desarrollo en materia de revisión en vía económica administrativa ordenan la retroacción del expediente al momento anterior al defecto invalidante".

En tal sentido el Tribunal Supremo en sentencia de 11/07/2011 (rec. 161/2008) señala que "La ... falta de motivación ... es un vicio de anulabilidad", mientras que en la de 24/05/2010 (rec 35/2009), concluye que "el requisito de la motivación (es) ... un elemento meramente formal del acto administrativo y, de ahí, que se admita la retroacción de actuaciones ..." Procede por tanto anular la liquidación impugnada y retrotraer el procedimiento al momento en que se notifiquen unas nuevas propuestas de liquidación y, en su caso, de valoración, resultando esta última de una comprobación de valor, que se lleve a cabo por cualquiera de los medios establecidos en el art. 57.1 LGT, debidamente motivada.

ESTE TRIBUNAL, constituido en **SALA** y resolviendo en **única instancia** en esta vía, **ACUERDA: ESTIMAR EN PARTE** la reclamación anulando la liquidación impugnada y reponiendo actuaciones en los términos señalados en el fundamento de derecho **TERCERO** de esta resolución.

Contra la presente resolución dictada por este Tribunal en **única instancia**, que es definitiva en vía administrativa, de acuerdo con lo previsto en el artículo 249 de la Ley General Tributaria 58/2003, puede interponerse **recurso ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja**, en el improrrogable plazo de dos meses a contar desde el día siguiente al de su notificación, ello sin perjuicio del recurso de anulación previo previsto en el artículo 241.bis de la citada Ley para los casos tasados en él detallados (declaración de inadmisibilidad incorrecta, declaración como inexistentes de alegaciones o pruebas oportunamente presentadas, e incongruencia completa y manifiesta de la resolución), que puede interponerse ante este Tribunal en el plazo de quince días hábiles siguientes al de la notificación.

