



MINISTERIO
DE HACIENDA
Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
CENTRAL

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO
REGIONAL DE ANDALUCÍA – SALA DE MÁLAGA

Registro de Salida
Salida Núm.: 29/[REDACTED]/2016
Fecha: 02/02/2016

Mod. 41 NRE 75

[REDACTED], 10 5º D
29004 - MÁLAGA
MÁLAGA

Representante de:
[REDACTED]

Málaga, a 02 de febrero de 2016

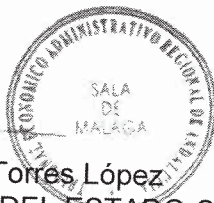
ASUNTO: SE NOTIFICA FALLO

Número de Reclamación: [REDACTED]

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

Remito a Vd. para su conocimiento, copia del fallo dictado por este Tribunal en única instancia, en el día **11/12/2015** en el expediente de reclamación, formulada por [REDACTED], que agota la vía económico-administrativa, previniéndole que contra el mismo, puede interponer recurso ante la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de **ANDALUCÍA** en el término de DOS MESES a contar desde el día siguiente al de la presente notificación, sin perjuicio del recurso de anulación previsto en el artículo 241 bis de la LGT 58/2003.


Fdo.: Guadalupe Torres López
ABOGADO DEL ESTADO-SECRETARIO



 **liquidaciones**
complementarias.es

Avda. de Andalucía, 2
29007 MÁLAGA
TEL.: 952 60 60 52
FAX: 952 22 71 82



**Tribunal Económico Administrativo Regional
de Andalucía.- Sala de Málaga.**

Reclamación nº 1

Concepto: I.T.P.O. y A.J.D.

En Málaga, a 11 de diciembre de 2015, la Sala del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía actuando de forma unipersonal a través de su Presidente Agustín Conejo Moreno, según lo dispuesto en el artículo 231.4 de la Ley 58/2.003, de 17 de diciembre, General Tributaria, para conocer y resolver la reclamación económico-administrativa, interpuesta por doña [REDACTED], con NIF: [REDACTED], y domicilio a efectos de notificaciones en calle [REDACTED], nº 10, 5º, D, 29004 Málaga, acuerda lo siguiente:

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En escrito presentado el 20 de marzo de 2014 impugnó la parte interesada la liquidación complementaria [REDACTED], por importe de 1.360,02 euros, practicada por la Gerencia Provincial en Málaga en el expediente ITPAJDOL-EH2901-2013/[REDACTED] por el concepto: "TU10-VIVIENDAS".

SEGUNDO.- La Administración practicó propuesta de liquidación en base a la comprobación de valores realizada de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 57.1. b, de la Ley 58/2003, General Tributaria, dando un valor para la vivienda adquirida de 196.320,00 euros. Contra la citada propuesta, la interesada presentó alegaciones, las cuales fueron estimadas por la Administración, en el sentido de proceder a la practica de una nueva valoración en base a las técnicas previstas en el RD 1020/1993, lo que dio un valor para la finca de 186.919,14 euros.

TERCERO. La interesada solicita la anulación del acuerdo impugnado alegando falta de motivación de la valoración.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Este Tribunal es competente para conocer de la reclamación que se examina, que ha sido interpuesta en tiempo y forma por persona legitimada al efecto, de conformidad con lo previsto en la Ley 58/2003 de 17 de diciembre General Tributaria y en el RD 520/2005 de 13 de mayo por el que se aprueba el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa, de aplicación a este procedimiento.

SEGUNDO. Vistas las alegaciones presentadas por la parte interesada, la cuestión planteada se circunscribe en determinar si las valoraciones efectuadas por la Administración tanto del suelo como de la construcción son correctas.

La comprobación de valores como potestad de la Administración Tributaria se encuentra regulada en nuestro ordenamiento en el artículo 57 de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), que señala:

“Artículo 57. Comprobación de valores.

1. 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:

- a. Capitalización o imputación de rendimientos al porcentaje que la ley de cada tributo señale.*
- b. Estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal.*

Dicha estimación por referencia podrá consistir en la aplicación de los coeficientes multiplicadores que se determinen y publiquen por la Administración tributaria competente, en los términos que se establezcan reglamentariamente, a los valores que figuren en el registro oficial de carácter fiscal que se tome como referencia a efectos de la valoración de cada tipo de bienes. Tratándose de bienes inmuebles, el registro oficial de carácter fiscal que se tomará como referencia a efectos de determinar los coeficientes multiplicadores para la valoración de dichos bienes será el Catastro Inmobiliario.

- c. Precios medios en el mercado.*
- d. Cotizaciones en mercados nacionales y extranjeros.*
- e. Dictamen de peritos de la Administración.*
- f. Valor asignado a los bienes en las pólizas de contratos de seguros.*
- g. Valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria.*
- h. Precio o valor declarado correspondiente a otras transmisiones del mismo bien, teniendo en cuenta las circunstancias de éstas, realizadas dentro del plazo que reglamentariamente se establezca.*
- i. Cualquier otro medio que se determine en la ley propia de cada tributo.*

2. 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.

3. Las normas de cada tributo regularán la aplicación de los medios de comprobación señalados en el apartado 1 de este artículo.

4. La comprobación de valores deberá ser realizada por la Administración tributaria a través del procedimiento previsto en los artículos 134 y 135 de esta Ley, cuando dicha comprobación sea el único objeto del procedimiento, o cuando se sustancie en el curso de otro procedimiento de los regulados en el título III, como una actuación concreta del mismo, y en todo caso será aplicable lo dispuesto en dichos artículos salvo el apartado 1 del artículo 134 de esta Ley.

Una vez establecido el derecho de la Administración para practicar valoración, lo que toca es determinar si puede acogerse la alegada falta de motivación de la valoración, para lo que hemos de referirnos, en primer lugar, al apartado 2 del artículo 102 de la Ley General Tributaria, que establece: *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*, y, en segundo lugar, ya específicamente en cuanto a la comprobación de valores, al artículo 134.3 de la referida Ley, que

dispone: *Si el valor determinado por la Administración tributaria es distinto al declarado por el obligado tributario, aquélla, al tiempo de notificar la propuesta de regularización, comunicará la propuesta de valoración debidamente motivada, con expresión de los medios y criterios empleados.*

Expuesto lo anterior, se ha de señalar que en el caso presente, para la valoración de la edificación, se dice que para la valoración tanto del suelo como de la construcción, se ha tenido en cuenta la Circular 01.04/13/P, de 11 de enero, de actualización de la Circular 12.04/04 sobre ponencias de valores para el año 2013, publicada por la Dirección General del Catastro. Siendo necesario aplicar los siguientes coeficientes: coeficiente de localización y coeficiente de gastos y beneficios. Seguidamente se señalan unos módulos de 1.250,00 euros/m² y 650 euros/m, que multiplicados el coeficiente G+B -1,3-, da un valor para el suelo de 107.013 euros, y para la construcción el valor unitario de 650 euros/m², lo multiplica 0,95 -costes de construcción-, coeficiente G+B -1,30-, lo que da un valor para la construcción de 79.905,74 euros, y un valor total para la vivienda de 186.919,14 euros.

Respecto a este medio de valoración aplicado para el cálculo del valor de la edificación, se ha de señalar que, por más vueltas que se le dé al informe, no se sabe de donde salen los módulos de 1.250,00 euros/m² y 650 euros/m, ni porqué se aplican los coeficientes señalados, ni tampoco porqué se les de ese valor y no otro.

TERCERO. En relación a esta cuestión, el Tribunal Económico-Administrativo Central, en su resolución de fecha 27 de enero de 2009, dictada en la reclamación 186/2008, dice en el fundamento de derecho tercero:

“Plantea la entidad recurrente como primera cuestión a examinar la falta de motivación del acuerdo adoptado por la oficina gestora, ya que lo único que se dice es que como consecuencia de la liquidación provisional resulta una cuota a compensar que supone una minoración en el importe que se indica en el acuerdo, todo ello en base a que la compensación de cuotas del ejercicio anterior es incorrecta según el artículo 99.5 de la LIVA.

Al respecto, cabe poner de manifiesto en primer lugar, la necesidad de que las liquidaciones tributarias estén debidamente motivadas, tal como se recoge en el artículo 102.2 de la LGT al disponer:

«Las liquidaciones tributarias se notificarán con expresión: a) La identificación del obligado tributario. b) Los elementos determinantes de la cuantía de la deuda tributaria. 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. d) Los medios de impugnación que puedan ser ejercidos, órgano ante el que hayan de presentarse y plazo para su interposición. e) El lugar, plazo y forma en que debe ser satisfecha la deuda tributaria. f) Su carácter de provisional o definitiva». Y en sentido análogo se expresa el artículo 139.2 de la misma Ley cuando trata del contenido de la resolución administrativa que pone fin al procedimiento de comprobación limitada, que deberá incluir, al menos, en su contenido: "a) Obligación tributaria o elementos de la misma y ámbito temporal objeto de la comprobación. b) Especificación de las actuaciones concretas realizadas. c) Relación de hechos y fundamentos de derecho que motiven la resolución. d) Liquidación provisional o, en su caso, manifestación expresa de que no procede regularizar la situación tributaria como consecuencia de la comprobación realizada”.

Este TEAC se ha pronunciado sobre la motivación de las liquidaciones tributarias en reiteradas ocasiones, y así por ejemplo en la Resolución de 23 de noviembre de 1994, y más recientemente podemos señalar la resolución de 28 de septiembre de 2005 de este mismo TEAC según la cual:

«En consecuencia, no cabe duda de que para que el acto de liquidación tributaria sea válido, es necesario que incluya su motivación, en la que deben existir dos elementos claramente diferenciados pero, a su vez, complementarios:

En primer lugar, los hechos que han dado origen a la existencia de una regularización de la situación tributaria del sujeto pasivo; dichos hechos deben presentarse de forma "concreta" es decir, de forma determinada, exacta y precisa.

En segundo lugar, los fundamentos de derecho que dan consistencia a la actuación de la Administración en cuanto a que aproximan los hechos descritos a la legalidad del momento; estos fundamentos deben ser expuestos de forma que no existan dudas en cuanto a su aplicación al hecho controvertido.»

En consecuencia, no cabe duda de que para que el acto de liquidación tributaria sea válido, es necesario que incluya su motivación, en la que deben existir dos elementos claramente diferenciados pero, a su vez, complementarios.

En primer lugar, los hechos que han dado origen a la existencia de una regularización de la situación tributaria del sujeto pasivo; dichos hechos deben presentarse de forma "concreta" es decir, de forma determinada, exacta y precisa.

En segundo lugar, los fundamentos de derecho que dan consistencia a la actuación de la Administración en cuanto a que aproximan los hechos descritos a la legalidad del momento; estos fundamentos deben ser expuestos de forma que no existan dudas en cuanto a su aplicación al hecho controvertido”.

CUARTO.- Debe añadirse a lo expuesto en el Fundamento de Derecho anterior que en sentido análogo se ha pronunciado también el Tribunal Supremo, quien en sentencia de 10 de octubre de 2008, recurso de casación nº 1919/2003, se pronuncia sobre la correcta motivación de una liquidación provisional dictada por la Administración Tributaria que eliminó un importe a compensar declarado por el obligado tributario en la autoliquidación que había presentado. El fundamento de derecho cuarto es claro y preciso en sus términos cuando, recogiendo jurisprudencia anterior, señala:

“No podemos tampoco compartir que la liquidación controvertida estuviese suficientemente motivada como mantiene la sentencia recurrida.

Como declaró nuestra sentencia de 15 de julio de 2004, recordando la doctrina sentada en la de 28 de junio de 1992, si el derecho de la Administración debe de estar suficientemente protegido y debe permitírsele disentir de los datos declarados por los contribuyentes, igualmente debe protegerse el derecho de los ciudadanos, haciéndoles saber de forma clara, sencilla, precisa e inteligible, sin necesidad de conocimientos especiales los hechos y elementos adicionales que motivan la liquidación, cuyo pago se exige, como así lo establecía el art. 121.2 de la Ley General Tributaria en su redacción anterior a la Ley 25/1995, que no era más que una especificación de la normativa general sobre notificación que contemplaba el art. 124.

En este caso, la simple confrontación a través de columnas paralelas de los datos declarados por el interesado y los calculados por la Administración no bastaba, por sí sola, a pesar de que se hiciese mención del error cometido y del precepto incumplido, para que sin más el interesado tuviese un preciso y suficiente conocimiento, a efectos potencialmente impugnatorios, de los motivos reales que justificaban la liquidación.

En efecto, el acto de liquidación se limitaba a afirmar que existía una compensación incorrecta de cuotas de ejercicios anteriores, señalando como infringido el art. 99, apartado 5, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA, pero sin explicar por qué se había infringido el mismo, en cuanto disponía que «cuando la cuantía de las deducciones procedentes supere el importe de las cuotas devengadas en el mismo período de liquidación, el exceso podrá ser compensado en las declaraciones-liquidaciones posteriores, siempre que no hubiesen transcurrido

cinco años contados a partir de la presentación de la declaración-liquidación en que se originó dicho exceso».

La entidad recurrente entendió que la Administración se basaba en el incumplimiento del límite temporal de cinco años impuesto por la ley para compensar el exceso de cuotas soportadas, pero la inadmisión de la deducción de la cuota procedente de la factura de 29 de septiembre de 1992 al parecer no era por este motivo, sino por la que luego señaló el Tribunal Económico-Administrativo Regional, el rechazo de la compensación en un acto anterior que había ganado firmeza.

Pues bien, si el fundamento del rechazo de la compensación era el que luego concretó el TEAR, y admite la Sala de instancia, no hay duda que la liquidación estaba insuficientemente motivada, en cuanto no aportaba datos para conocer el motivo real que justificaba su práctica”.

QUINTO. En conclusión, teniendo en cuenta lo expuesto en los fundamentos de derecho anteriores, apoyado en la jurisprudencia del TS que acabamos de citar en este fundamento y en la doctrina del TEAC, todo determina que el acto administrativo dictado por la Administración Tributaria objeto de la presente controversia, carece de la debida motivación, conforme exigen los artículos 102 y 139 de la LGT. Y una vez determinada la falta de motivación del acto administrativo, debemos analizar las consecuencias jurídicas que ello conlleva.

La falta de motivación es un defecto formal que no puede equipararse a una omisión total del procedimiento establecido para dictar un acto administrativo. Dicha falta de motivación origina que el acto administrativo haya incurrido en una infracción del ordenamiento jurídico, y, por tanto, el acto dictado sea calificado como anulable, en el sentido expuesto en el artículo 63.1 de la LRJAP y PAC, todo ello sin perjuicio de que el órgano gestor pueda subsanar la referida falta de motivación.

Así lo ha señalado este TEAC en numerosas ocasiones, siguiendo además el criterio mantenido por el TS que ha admitido la retroacción de las actuaciones y la posibilidad de dictar en su caso nuevas liquidaciones en reiteradas Sentencias como las de 14 de enero de 2003 o la de 24 de junio de 2002 en la que señala:

“Debe estimarse en parte el recurso contencioso-administrativo [...] declarando que debe ser anulada la liquidación impugnada, porque no se halla debidamente motivada, debiendo expresarse con toda nitidez y separación los elementos esenciales, y, en especial, los diversos componentes de la deuda tributaria, con indicación de su concepto, denominación y precepto legal que los ampara, así como rectificar o, en su caso, aclarar los errores aritméticos apuntados, por lo que procede retrotraer actuaciones para que la liquidación sea correctamente practicada y luego debidamente notificada; y desestimar todas las demás pretensiones, anulando también las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional y Central que confirmaron dicha liquidación”.

FALLO

Este Tribunal, en única instancia acuerda: **ESTIMAR PARCIALMENTE** la presente reclamación, anulando la liquidación por no estar ajustada a Derecho, ordenando la retroacción de actuaciones para que se dicte un nuevo acto de liquidación suficientemente motivado, si así se estimara oportuno por parte del órgano gestor.

ES COPIA
LA SECRETARIA DEL TRIBUNAL


Fdo.: Guadalupe Torres López

