

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA
DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

S E N T E N C I A Nº 62/17

Presidente

Ilmo. Sr. D. José Martínez-Arenas Santos

Magistrados

Ilmo. Sr. D. Miguel A. Olarte Madero

Ilmo. Sr. D. Antonio López Tomás.

Ilma. Sra. D^a M^a Jesús Oliveros Rosselló

En Valencia a quince de febrero de dos mil dieciséis.

Visto el recurso nº 277/2015 interpuesto por D. xxxxxxxxxxxxxxx xxxx, representada por el Procurador/a D^a M^a Teresa Sánchez Moya, y asistido por el Letrado D. José Borrachina Mataix, contra **la Resolución del TEAR de Alicante de fecha 12 de diciembre de 2014 desestimatoria de la reclamación económico-administrativa, entablada contra liquidación nº 03/2014/LTD714592/1 de la Oficina Liquidadora de por ITP**, habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado y la Generalidad Valenciana, representada y defendida por letrado de su Abogacía General.

Ha sido Ponente la Magistrada Doña M^a Jesús Oliveros Rosselló.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la Ley, se emplazó a la parte recurrente para que formalizara la demanda, lo que verificó mediante escrito en el que suplicó se dictara Sentencia anulando los actos impugnados.

SEGUNDO.- La Administración demandada contestó a la demanda mediante escrito en el que solicitó se desestimara la misma por ser los actos impugnados dictados conforme a derecho; lo que también interesó la codemandada -Generalidad Valenciana-.

TERCERO.- Se señaló para la votación y fallo del recurso el día 13 de enero de 2016, teniendo lugar la misma el citado día, en el que se acordó el dictado de la providencia de 14 de enero de 2016, en cuyo trámite la Generalitat Valenciana presento escrito de 25 de enero de 2016 y la actora en fecha 1-2-16.

CUARTO.- En la sustanciación de este recurso se han observado las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se somete a revisión jurisdiccional en virtud de recurso contencioso administrativo interpuesto por D. xxx xxx xxxx, la **Resolución del TEAR de Alicante de fecha 12 de diciembre de 2014 desestimatoria de la reclamación económico-administrativa entablada contra la liquidación nº 03/2014/LTD714592/1 de la Oficina Liquidadora de Alcoy por ITP**, habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado y la Generalidad Valenciana.

La referida liquidación, deriva de la escritura pública de compraventa otorgada en fecha 24 de enero de 2014, por la que el actor adquiere el pleno dominio de los inmuebles descritos en la misma, cuyo precio se establece en la escritura pública en la cuantía de 87.000 euros.

Por tratarse de una compraventa, la Oficina liquidadora de Alcoy practicó liquidación provisional por ITP, valorando el inmueble en la cantidad de 120.111,59 euros y, previa audiencia del interesado, se liquidó definitivamente el ITP en 4.147,20 euros.

Entablado recurso de reposición primero, y luego reclamación económico-administrativa fueron desestimados.

La parte recurrente alega como motivos impugnatorios de la valoración:

- la aplicación de la Orden 4/14 con carácter retroactivo, pues la transmisión se efectuó el 24 de enero de 2014 y la comprobación de valores se realiza en aplicación de la Orden es de 4/2014 de 28 de febrero, se aplican pues unos coeficientes que no existían en la fecha de la transmisión.
- aplicación de coeficientes abusivos y alejados de la realidad.
- ausencia de motivación de individualización y de concreción.
- imposibilidad de trasladar criterios válidos para comprobaciones masivas a comprobaciones individualizadas.
- falta de justificación de los coeficientes aplicados.
- ausencia de justificación y motivación del valor catastral tomado como referencia.
- pérdida de vigencia de la ponencia catastral de Alcoy, por haber transcurrido sobradamente 10 años desde su entrada en vigor.

El Abogado del Estado, alega que por tratarse de un tributo íntegramente cedido a la comunidad autónoma y no habiéndose alegado vicios que afecten a la fase del TEAR, se adhiere a la contestación a la demanda del Letrado de la GV.

EL Letrado de la GV se opone al recurso objetando que la administración ha utilizado el método de valoración previsto en el Art. 57,1,b) LGT , en el que el valor real de los bienes se encuentra establecido por la Orden 4/2014 de 28 de febrero de la Conselleria de Hacienda y Administraciones Públicas, por la que se establecen los coeficientes aplicables en 2014 al valor catastral a los efectos de la comprobación de valores de determinados bienes inmuebles de naturaleza urbana en el ámbito de los impuestos sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados y sobre sucesiones y donaciones, así como la metodología empleada para su elaboración y determinadas reglas para su aplicación (DOCV num. 7229107.03.2014).

En cuanto a la aplicación retroactiva de la Orden, alega que cabe su aplicación y cita las Sentencias del TSJ Andalucía de 23-7-2012 y de Extremadura de 14-2-2012, y la Disp. Transitoria Quinta de la Ley 36/2006 de 29 de noviembre que modificó el Art. 57 LGT. En cuanto a la falta de motivación e individualización, señala que la administración no ha utilizado el dictamen de peritos, sino el método previsto en el Art. 57.1.b) LGT, por ello el administrado conoce que el valor resulta de la aplicación de la Orden y por tanto su liquidación está motivada. Cita la Sentencia del TSJ Extremadura de 12-5-2014 y del TSJ Castilla La Mancha 26-1-2015 y del TSJ Andalucía de 20-4-2015. Añade, que en el informe de valoración consta la referencia catastral del bien, lo que permite su identificación e individualización, si necesidad de visitar el inmueble cabe su valoración aplicando los coeficientes de la Orden. Y señala que estos coeficientes han sido establecidos tomando como fuente principal los valores declarados en escrituras públicas en los dos últimos años, algunos testigos de la oferta del mercado inmobiliario en portales de internet, todo ello homogeneizado mediante un coeficiente.

En cuanto a la falta de vigencia de la Ponencia de Valores, alega el art 32 RDL 1/2004 de 5 de marzo TRLCI, que establece que las leyes de presupuestos generales del Estado pueden actualizar los valores catastrales por aplicación de coeficientes y el art 73 de la Ley 22/2013 de 23 de diciembre de Presupuestos para el 2014 establece las tablas de actualización. Por todo lo cual postula la desestimación del recurso. En el trámite del art 33, 2 LJCA alega que la Orden se ajusta a derecho y al amparo de la citada norma no cabe que el órgano jurisdiccional introduzca una nueva pretensión.

SEGUNDO.- Planteada la litis en los términos expuestos, haremos mención en primer término al sustrato normativo que resulta de aplicación:

- El **artículo 10 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados**, establece que:

“1. La base imponible está constituida por el VALOR REAL del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. Únicamente serán deducibles las cargas que disminuyan el valor real de los bienes, pero no las deudas aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca”.

- El **artículo 9 de la Ley 29/1987** señala que:

“Constituye la base imponible del Impuesto:

a) En las transmisiones «mortis causa», el valor neto de la adquisición individual de cada causahabiente, entendiéndose como tal el valor REAL de los bienes y derechos minorado por las cargas y deudas que fueren deducibles.

b) *En las donaciones y demás transmisiones lucrativas «inter vivos» equiparables, el valor neto de los bienes y derechos adquiridos, entendiéndose como tal el valor REAL de los bienes y derechos minorado por las cargas y deudas que fueren deducibles”.*

- El **artículo 134 LGT**, relativo a la “Práctica de la comprobación de valores”, dispone que:

“1. La Administración tributaria podrá proceder a la comprobación de valores de acuerdo con los medios previstos en el artículo 57 de esta ley, salvo que el obligado tributario hubiera declarado utilizando los valores publicados por la propia Administración actuante en aplicación de alguno de los citados medios.”

- El **artículo 57 LGT**, regula la 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”.*

- El **artículo 157 del Real Decreto 1065/2007**, que aprueba el Reglamento de gestión e inspección tributaria, reitera que la Administración puede comprobar dicho valor, de conformidad con lo establecido en el art. 57 LGT, excepto si se ha declarado conforme al valor comunicado por la Administración Tributaria o a los valores publicados.

No obstante, este precepto reglamentario, añade, en su apartado segundo que:

*“2. Lo dispuesto en esta sección se entenderá **sin perjuicio de lo establecido en la normativa de cada tributo**”.*

- El **Artículo 158 del citado Reglamento**, que:

“1. La aplicación del medio de valoración consistente en la estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal a que se refiere el artículo 57.1.b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, exigirá que la metodología técnica utilizada para el cálculo de los coeficientes multiplicadores, los coeficientes resultantes de dicha metodología y el periodo de tiempo de validez hayan sido objeto de aprobación y publicación por la Administración tributaria que los vaya a aplicar”.

Expuesto el sustrato normativo a analizar, por razones de coherencia argumentativa, abordaremos el estudio de la cuestión nuclear referida a la legalidad de la Orden 4/2014, la cual -ya se anticipa la conclusión- no satisface las exigencias del principio de jerarquía normativa, artículo 9.3 de la Constitución Española, las impuestas por el artículo 10.1 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados o, en su caso por el artículo 9 de la Ley del ISD, ni por el art 158 del Real Decreto 1065/2007, que aprueba el Reglamento de gestión e inspección tributaria, ni respeta los criterios jurisprudenciales que en materia de comprobación de valores en los citados impuestos ha establecido el TS, razones que conducirán, como se expondrá, a la declaración de nulidad de la Orden y por tanto a su expulsión del Ordenamiento jurídico.

El debate, exige el análisis y determinación desde el prisma de la jerarquía normativa, de que la Orden satisface las exigencias del artículo 10.1 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados o, en es su caso del artículo 9 de la Ley del ISD, pues la Orden se dicta en el ámbito del desarrollo reglamentario de las facultades de gestión del tributo que tiene atribuida la administración autonómica, la cual si opta, tal como acontece, por **el medio de comprobación del artículo 57.1.b) LGT para valorar inmuebles, debe satisfacer por dicho cauce, en la metodología utilizada para gestionar el tributo, la obtención de la fijación del «valor real», requisito normativo que impone la ley del tributo.** No cabe duda que la determinación del “valor real” exige en cada caso el desarrollo de una evaluación técnica o “comprobación de valores”, y que este ámbito de la gestión corresponde a la administración autonómica, pero es insoslayable que su desarrollo se debe coherencia con la configuración normativa de la base imponible del tributo, cuya regulación por afectar a su ámbito normativo-sustantivo, no es susceptible de modificación por el cauce de la gestión del tributo. El control de legalidad de la Orden corresponde a esta instancia jurisdiccional y en este punto señalar que el Alto Tribunal (STS, Sec. 4ª, 13/10/2011, RCA 304/2010), recordando jurisprudencia ya consolidada, entiende que para que el ejercicio de la potestad normativa de la administración sea legítimo debe realizarse dentro de unos límites cuyo control corresponde a los Tribunales de Justicia. Por eso en el ejercicio de la potestad reglamentaria adquieren especial significación los límites introducidos por la norma con rango de ley y los principios generales, que constituyen, parámetros de control insustituibles de los reglamentos para su enjuiciamiento por los Tribunales, los cuales como dispone el artículo 71.2 de la LICA no pueden determinar la forma en que han de quedar redactados los preceptos de una disposición general que enjuician. Pero sí podrán anularla, si entienden que la regulación establecida carece de justificación, o no se ajusta a la norma con rango de ley y para realizar este control, es imprescindible realizar la citada ponderación y conocer la motivación de la adopción de una concreta norma reglamentaria, pues sólo a partir de estas premisas, puede determinarse en vía de control si la regulación está justificada y a partir de ella confrontar la regulación reglamentaria con las exigencias normativas sustantivas.

Partiendo de lo hasta aquí expuesto, señalamos que en la Orden 4/2014 de 28 de febrero de la Conselleria de Hacienda y Administraciones Públicas, la valoración que realiza la administración se efectúa a través de la identificación del inmueble por su referencia catastral, toma el valor catastral a fecha del devengo y en función de su ubicación geográfica, aplica el coeficiente a que hace referencia la Orden, la cual en su Anexo II contiene una tabla de “coeficientes multiplicadores del valor catastral” que se aplican linealmente, sobre el valor catastral de todos los inmuebles urbanos de cada municipio. Consta en el Anexo I de la Orden administrativa autonómica, que cada uno de estos coeficientes se corresponden con “el coeficiente medio de cada municipio” determinado como “cociente entre el Valor Catastral y el Valor de Mercado de los inmuebles y se ha calculado para cada municipio a partir de la muestra del mercado”.

Señala la Orden: “la Gerencia Regional del Catastro de la Comunitat Valenciana ha suministrado a la Generalitat los coeficientes RM por municipios de la Comunitat Valenciana de relación al mercado de los valores catastrales en 2014, así como la metodología y las muestras empleadas para la determinación de tales coeficientes. Dichos coeficientes RM son los que han servido para determinar los coeficientes a los que se refiere la presente orden.

Y en su ANEXO I

“Metodología empleada para la obtención de los coeficientes multiplicadores establecidos en el anexo II Los coeficientes aplicables al valor catastral para estimar el valor real de determinados inmuebles urbanos, conforme al artículo 57.1.b de la Ley General Tributaria, en la redacción dada por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, se han obtenido del informe emitido por la Dirección General del Catastro y en el que se contienen para cada municipio los coeficientes (RM) de relación al mercado de los valores catastrales aplicables en 2014.

En el mencionado informe se recoge información sobre RM agregada por año de revisión y desagregada por municipios”.

En total señala dicho anexo que la muestra del Observatorio Catastral del Mercado Inmobiliario (OCMI), filtrada y homogeneizada, finalmente seleccionada para elaborar el informe se compone de, aproximadamente, 75.000 testigos, para toda la comunidad que proceden de compraventas y tasaciones comunicadas por fedatarios y ofertas del mercado inmobiliario.

En definitiva, se ha estimado, mediante el muestro que la propia Orden relata, (valores declarados en escrituras públicas en los dos últimos años, el muestreo que la sustenta se refiere a declaraciones referidas a un total de 24 meses, si bien la Orden no especifica los años a los que corresponde, algunos testigos de la oferta del mercado inmobiliario en portales de internet, todo ello homogeneizado mediante un coeficiente que en la Orden es del -11 %) un valor promedio (Valor Catastral/Valor de Mercado) del municipio y el coeficiente, así determinado, se puede aplicar individualmente a todos y cada uno de los inmuebles del municipio, sin distinción alguna. Por tanto, el método de cálculo establecido en la Orden superpone dos valoraciones colectivas, genéricas e indeterminadas: la llevada a cabo en el ámbito de la denominada gestión catastral, y la realizada para estimar coeficientes multiplicadores medios por municipios. Con dicha metodología se potencia la estimación objetiva y no cabe duda que se facilita la gestión del tributo, pero la contrapartida es palmaria, el alejamiento de la realidad sustantiva del valor de cada inmueble y esencialmente del cumplimiento del presupuesto el art 10 ya citado, que exige la que la base imponible del impuesto esté constituida por su valor real. Por lo que desde el prisma de la jerarquía normativa, la Orden que enjuicamos, utiliza una metodología

técnica cuya aplicación determina un resultado de equiparación de los coeficientes medio e individuales del municipio, lo que no satisface la ya citada exigencia del artículo 10 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, en tanto el resultado que nos garantiza la aplicación de la referida metodología difícilmente puede reflejar el valor real del bien inmueble, la valoración individualizada no puede arrojar un resultado por aproximación, mas o menos certera, tratándose del ITPAJD y del ISD, esa valoración si bien se tiene que llevar a cabo a través del medio que sea de entre los recogidos en el artículo 57.1 LGT su resultado, ha de ser el del valor “real” del bien a valorar. Partimos de la facultad de la Administración recogida en el artículo 46 de la LITP alcanza a la facultad de comprobar el valor real del bien o derecho transmitido, por mandato legal debe determinar el valor real del derecho transmitido, y para ello puede acudir a la comprobación mediante alguno de los métodos del artículo 57 de la LGT, y pese a que en este caso la Administración ha creado un método de comprobación cumpliendo con las limitaciones que la LGT le impone en dicho artículo 57, la validez del método no queda amparada en la mera subsunción del mismo en el art 51,1,b) LGT, pues debe cumplir la más importante de las obligaciones legales impuestas, a saber, la de reflejar el valor real del derecho.

Por otra parte y desde el punto de vista interno, referido a la confrontación de la Orden con las exigencias que el Artículo 158 del citado Reglamento citado impone, hemos de recordar que dicha norma exige la aprobación y publicación de la metodología técnica utilizada para el cálculo de los coeficientes multiplicadores. Pero esta exigencia no cabe identificarla como un mero requisito formal sino al contrario, el umbral normativo legal, exige que la Orden sea capaz de determinar a través de la metodología utilizada el valor real del bien, impone que el método utilizado cumplimente la referida exigencia. Por lo que desde un punto de vista interno, la Orden que enjuiciamos, si bien contiene la metodología técnica utilizada la misma per se, no satisface las exigencias del art 158, pues con su aplicación no se garantizan las exigencias de motivación de la comprobación del valor real individual del inmueble concreto a valorar, por cuanto su resultado determina una equiparación de los coeficientes medio e individuales del municipio.

La regulación legal tanto para el ITPAJD como el ISD, determina que se trata de dos impuestos cuyo sustrato jurídico económico se establece mediante el valor real, ni si quiera contemplan, que el valor que configura la base imponible sea el catastral, la Ley del ITPAJD y la del ISD no permiten tributar en esos impuestos por un valor estimado, como sucede con las estimaciones objetivas por signos, índices y módulos en el IRPF, por lo que la aplicación del método de comprobación de valor, debe ajustarse a dicha prevención y si la administración opta por el cauce del art 57.1.b) LGT, “**Estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal**”, deberá hacerlo con todas las prevenciones necesarias en su aplicación que impidan un resultado meramente estimativo.

En definitiva, la aplicación de la Orden 4/2014 conduce a un resultado valorativo inconsistente en el que el valor medio de cada municipio, es el que se aplica a todos y cada uno de los inmuebles del mismo, partiendo del valor catastral. Y si tenemos en cuenta que dicho valor catastral también se fija objetivamente, por estimación, a tanto alzado, mediante un procedimiento de valoración colectiva tras la aprobación, en su caso, de la correspondiente ponencia de valores, total o parcial, que se basa en la fijación de zonas de valoración homogéneas, obtenemos la conclusión de que dicho resultado, conculca la exigencia de normativa de que se tribute por el “valor real”, o “precio que sería acordado en condiciones normales de mercado entre partes independientes”. Y éste ha de fijarse, en su caso, tras una comprobación, por cualquiera de los métodos que la LGT contempla en su artículo 57, pero sea cual sea el medio de valoración adoptado, el resultado ha de ser ajustado a la exigencia normativa.

De la aplicación de la Orden, publicada en el DOGV de 7 de marzo de 2014, se extraen los coeficientes aplicables a los inmuebles urbanos radicados en cada uno de los municipios, sin embargo en fecha 13 de marzo de 2014, DOGV 7233, se procede a la publicación de nuevos coeficientes señalando que “se ha advertido error en la publicación de los coeficientes multiplicadores del valor catastral”, sustituyéndolos todos, a través de una corrección de errores. Pues bien, la falta de concreción en la propia Orden del resultado que a cada municipio corresponde impide realizar la determinación de que se trata, como afirma la administración, de una corrección de errores, la falta de sustrato tanto en la Orden como en la corrección de errores como en el denominado “Informe Valor Orden de Coeficientes” impide el control jurisdiccional al que deben someterse los citados actos.

La exigencia sustantiva de que la comprobación de valores no puede ser automática y genérica, ha sido reiteradamente declarada por esta Sala, por todas citaremos la STSJ Comunidad Valenciana, de 1 de octubre de 2013, nº 1336/2013, pues ello tergiversa radicalmente la exigencia de individualización que destila la regulación de los Impuestos afectados.

Y lo ha sido en aplicación de la jurisprudencia, pues así lo ha exigido el Tribunal Supremo, en la Sentencia de 5 de marzo de 2015, Rec. nº 2559/2014:

“la comprobación de valores debe ser individualizada y su resultado concretarse de manera que el contribuyente, al que se notifica el que la Administración considera valor real, pueda conocer sus fundamentos técnicos y prácticos y así aceptarlo, si llega a la convicción de que son razonables o imposibles de combatir, o rechazarlos porque los reputa equivocados o discutibles y en tal caso, sólo entonces, proponer la tasación pericial contradictoria a la que también tiene derecho. Obligar al contribuyente a acudir a la referida tasación pericial, de costoso e incierto resultado, para discutir la comprobación de valores, cuando ni siquiera se conocen las razones de la valoración propuesta por la Hacienda, colocaría a los ciudadanos en una evidente situación de indefensión frente a posibles arbitrariedades o errores de la Administración”.

Y lo ha reiterado, el **Tribunal Supremo**, en la **Sentencia de 18 de Enero de 2016 (Rec nº 3379/2014)**, en la que con cita de la Sentencia de 26 de noviembre de 2015, Rec. nº 3369/2014, clarifica que:

“el valor comprobado administrativamente estará motivado cuando la valoración efectuada sea "singular", por contraposición a "genérica" u "objetiva". No caben las valoraciones generalizadas, sino que han de determinarse las circunstancias físicas y jurídicas que individualmente concurren en el objeto de comprobación, dando así lugar a una individualización en la valoración.

La valoración de los inmuebles ha de tomar como referencia una serie de elementos individualizados del inmueble transmitido y no unos criterios genéricos que se refieren a circunstancias como antigüedad, calidad de la construcción, conservación o precio de adquisiciones similares. Para que la valoración sea eficaz la Administración ha de expresar los criterios seguidos, los datos fácticos tenidos en cuenta, los procedimientos concretos de aplicación, ponderación, actualización, extrapolación o individualización, todo ello glosado de un modo sucinto, pero suficiente, completo y adecuado para poder tomar cabal conocimiento de las operaciones realizadas por el perito de la Administración y poder verificar su corrección”.

“No es ocioso recordar que no se trata de tener una idea del valor de un inmueble, sino de determinar su valor cierto. En efecto, la base imponible del ISD está constituida por el valor neto de la adquisición individual de cada causahabiente, entendiéndose como tal "el valor real de los bienes y derechos

minorado por las cargas y deudas que fueren deducibles". Dicho valor "real", que no medio, ni por aproximación al de mercado, es el que podrá ser comprobado por la Administración "por los medios de comprobación establecidos en el artículo 52 (actualmente 57) de la Ley General Tributaria", tal y como establece el artículo 18 de la LISD.

Así pues, la reiterada exigencia de que las valoraciones administrativas han de estar debidamente motivadas se ha traducido, en los casos en que se emplean medios combinados de comprobación (esto es, dictamen de perito, amparado en precios medios de mercado) en el ineludible cumplimiento de ciertas condiciones. Así se exige una valoración individualizada, en contraposición a la naturaleza del precio medio, de carácter objetivo y general, por lo que se exige que el perito razone la aplicación de dichos precios medios, lo que en la mayoría de las ocasiones obligará a una inspección personal del bien a comprobar.

No basta pues manifestar que se han tenido en cuenta determinadas circunstancias, sino que ha de justificarse individualmente su apreciación, probándose la circunstancia de la que resulta la aplicación de un coeficiente corrector y no otro. La motivación por remisión del contribuyente a estudios de mercado realizados por la propia Administración tributaria debe reunir una serie de requisitos. En todo caso, la necesidad de justificar el modo de ponderación, actualización, extrapolación e individualización de los datos obtenidos de los estudios de mercado".

En definitiva, la aplicación de los criterios jurisprudenciales citados, exige que la comprobación del valor tiene que atender al caso concreto, al concreto y específico bien inmueble a valorar, sin embargo en el caso de autos, aplicando la metodología prevista por el artículo 57.1.b LGT, en los términos en que ha sido desarrollado por la Orden 4/2014, hemos de concluir que se ha omitido la valoración individual, que lleve del coeficiente medio al del bien concreto transmitido, por lo que ni la metodología (equiparación de valor medio con valor individual) es idónea, ni satisface la determinación del valor comprobado en los términos que exige al jurisprudencia. Y dicho valor "real" individualizado no puede ser fijado como consecuencia de la mera asunción de unos "valores estimativos" a que alude el artículo 57.1.b LGT, tal y como se ha desarrollado en la Orden 4/2014, pues ello implica exigir un tributo en base a valores genéricos, que no atienden a las circunstancias físicas y económicas de cada inmueble.

Esa exigencia de individualización de la valoración inmobiliaria, implica atender al estado real del inmueble, a sus circunstancias físicas y económicas, a su estado de conservación, a su antigüedad y a los demás condicionantes de su valor en ese momento, y no limitarse a aplicar unos coeficientes o parámetros genéricos, válidos para cualquier inmueble situado en un mismo término municipal.

Por lo expuesto deberemos concluir que **el método utilizado por el órgano administrativo, amparado en la Orden 4/2014, no puede servir para cuestionar válidamente la declaración o autoliquidación presentada por el sujeto pasivo, pues la Orden incurre en los defectos enunciados, que conducen, como ya se ha anticipado, a la declaración de nulidad de la misma, y por tanto a su expulsión del ordenamiento jurídico.**

TERCERO.- En la Sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana nº 445/2015, de 28 de octubre de 2015, Rec. nº 26/2015, dictada por esta sección, se analiza la adecuación a Derecho del método de comprobación de valores utilizado por la Conselleria de Hacienda de la Generalitat Valenciana consistente en la aplicación del apartado b del ordinal 1º del artículo 57 LGT y considera nulas las liquidaciones enjuiciadas porque, es un "sistema genérico y previo de valoración (que) no está amparado por la ley del impuesto" y se afirma que la existencia de la Orden, referida a la 23/2013:

“en nada afecta para mantener la opinión contraria, pues la referida Orden al establecer un sistema de coeficientes para la determinación del valor del inmueble no obvia las inmotivaciones (sic) de la comprobación de valores realizada por la administración, que persisten en los errores y vicios señalados por la reiterada doctrina jurisprudencial de esta Sala, entre las que se encuentra la sentencia citada”.

Si bien, a dicha argumentación, procede añadir la expuesta en el anterior fundamento jurídico que por afectar a la Orden enjuiciada nos conduce por lo ya razonado a la declaración de nulidad de la misma.

Por todo lo expuesto, si bien no cabe afirmar que para la comprobación de valores en el ámbito de los tributos analizados resulte proscrita la aplicación del método fijado por el art. 57.1.b LGT, el mismo por su propia naturaleza se revela como poco adecuado para dicho fin. Pero en todo caso, si se procede a su elección, la metodología aplicada por la administración debe ser lo suficientemente minuciosa y específica, para que a través de la misma se tengan en cuenta las todas las circunstancias que determinan el valor de un inmueble, circunstancias físicas, económicas, de antigüedad, de calidades constructivas, de estado de conservación obtenga el valor “real” a efectos del ITPAJD o del ISD, y el administrado pueda conocer sus fundamentos técnicos y prácticos y así aceptarlo, si llega a la convicción de que son razonables o imposible de combatir, o rechazarlos porque los repute equivocados o discutibles y en tal caso, solo entonces, proponer la tasación pericial contradictoria a la que también tiene derecho” (STS de 29 de marzo de 2012, rec. casación para unificación de doctrina núm. 34/2010).

CUARTO.- Conforme al art. 139.1 de la Ley Reguladora, modificada por la Ley de 10 de octubre de 2.011, se imponen las costas a las demandadas, si bien limitándolas a la cuantía máxima, por todos los conceptos, 1.000 €.

VISTOS los preceptos legales citados, los concordantes y demás de general aplicación

FALLAMOS

1.- Que debemos estimar y estimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por D. xxx xxx xxx, contra la Resolución del TEAR de Alicante de fecha 12 de diciembre de 2014 desestimatoria de la reclamación económico-administrativa entablada contra la liquidación nº 03/2014/LTD714592/1 de la Oficina Liquidadora de Alcoy por ITP, habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, y la Generalidad Valenciana.

2.- Declaramos la nulidad de la Orden 4/2014 de 28 de febrero de la Consellería de Hacienda y Administraciones Públicas, por la que se establecen los coeficientes aplicables en 2014 al valor catastral a los efectos de la comprobación de valores de determinados bienes inmuebles de naturaleza urbana en el ámbito de los impuestos sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados y sobre sucesiones y donaciones, así como la metodología empleada para su elaboración y determinadas reglas para su aplicación (DOCV num. 7229107.03.2014).

Anulamos las resoluciones impugnadas por ser contrarias a derecho.

3.- Con expresa imposición de costas en los términos del fundamento jurídico cuarto.

Cabe recurso ordinario de casación, conforme a lo previsto en el Art.86 LJCA, a preparar ante esta misma Sala en el plazo de diez días desde el siguiente a la notificación, en los términos previstos en el Art. 89 de la LJCA.

A su tiempo, con certificación literal de la presente Sentencia, devuélvase el expediente administrativo al centro de su procedencia.

Así por esta nuestra Sentencia, de la que se unirá certificación a los autos, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION.- La anterior Sentencia ha sido leída por la Magistrada Ponente el día de su fecha estando celebrando audiencia pública esta Sala, de lo cual yo, como Secretario de la misma, certifico.