



Roj: **STSJ CLM 681/2021 - ECLI:ES:TSJCLM:2021:681**

Id Cendoj: **02003330022021100104**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Albacete**

Sección: **2**

Fecha: **12/03/2021**

Nº de Recurso: **568/2019**

Nº de Resolución: **65/2021**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **MIGUEL ANGEL PEREZ YUSTE**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

T.S.J.CAST.LA MANCHA CON/AD SEC.2

ALBACETE

SENTENCIA: 00065/2021

Recurso núm. 568 de 2019

Cuenca

S E N T E N C I A N º 65

SALA DE LO CONTENCIOSO

ADMINISTRATIVO. SECCIÓN 2ª.

Ilmos. Sres.:

Presidenta:

D.ª Raquel Iranzo Prades

Magistrados:

D. Jaime Lozano Ibáñez

D. Miguel Ángel Pérez Yuste

D. Ricardo Estévez Goytre

En Albacete, a doce de marzo de dos mil veintiuno.

Vistos por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, los presentes autos número **568/19** el recurso contencioso administrativo seguido a instancia de D. Victorio Y Dª Africa , representados por la Procuradora Sra. Carrasco Parrilla y dirigidos por la Letrada D.ª María Riansares Horcajada, contra el **TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CASTILLA-LA MANCHA**, que ha estado representado y dirigido por el Sr. Abogado del Estado, actuando como codemandada la **JUNTA DE COMUNIDADES DE CASTILLA-LA MANCHA**, representada y dirigida por el Sr. Letrado de la Junta, sobre **IMPUESTO DE TRANSMISIONES PATRIMONIALES**; siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. Miguel Ángel Pérez Yuste.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por la representación procesal de Don Victorio y D.ª Africa se interpuso en fecha 4 de octubre de 2019, recurso contencioso-administrativo contra la desestimación presunta de las reclamaciones económico-administrativas instadas ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla La Mancha, formuladas contra la resolución dictada por el Servicio Periférico de la Consejería de Hacienda de Cuenca, liquidaciones provisionales nº NUM000 y NUM001 de fecha 20/03/2018, y 13 de julio de



2018 respectivamente, por el Impuesto sobre Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por un total a ingresar de 903,31 € cada una de ellas, en relación con el expediente de comprobación de valores número NUM002, relativo a la escritura de compraventa de inmueble, otorgada el 11/01/2018, en el que se fija un valor comprobado de 121.055,08 euros, habiéndose declarado un valor de 101.000,00 euros.

Formalizada demanda, tras exponer los hechos y fundamentos jurídicos que estimó aplicables, terminó solicitando se dicte sentencia estimando el recurso de conformidad con lo interesado en el suplico de la misma. Dice:

a) La Consejería de Hacienda y AAPP justifica su comprobación de valores y posterior liquidación provisional en función del "valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria".

Pero la JCCM dispone de sus propios medios de valoración de bienes inmuebles de naturaleza urbana, tal y como figura en la Orden 10/2018, de 24 de enero, de la Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas, y las Órdenes anteriores a este respecto, de los que no hace uso en el presente caso, sino que acude a una tasación realizada por una entidad privada y ajena.

Obvia de este modo la Hacienda Autonómica los valores que ella misma ha fijado, aprobado y publicado, y que han de suponer una presunción de valor real y suficiente.

La propia Orden 10/2018, de 24 de enero, de la Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas, y las anteriores a ésta, establece que la misma posibilita la aplicabilidad de las precisiones contenidas en los arts. 134.1 y 90.2 de la LGT, respecto a la no comprobación de valores cuando el obligado tributario hubiera declarado utilizando los valores publicados por la propia Administración actuante.

Pero, es más, la declaración realizada por los actores es superior en casi 40.000 euros. respecto a la fijada por la Administración, siendo el valor de referencia del inmueble a la fecha de transmisión de 66.246,66 €.

b) La Administración tributaria toma como referencia la valoración pericial a efectos de la concesión de una hipoteca, que no tiene más trascendencia que para las partes en ese contrato y que básicamente se trata de una exigencia de las entidades financieras a los efectos de fijar las cantidades que están dispuestas a financiar, lo cual es radicalmente distinto a lo que constituye su valor real; valor real que ha sido en este caso acreditado fehacientemente en la escritura de compraventa, pues no ha de olvidarse que las entidades financieras sólo financian a lo sumo, tras la crisis inmobiliaria, el 80% del valor de la tasación, pero no con vistas a demostrar que ese es el valor real del inmueble, sino porque esas entidades las adecuan de forma que ese valor sea equivalente al valor de la compraventa, valor al que se adicionarían los correspondientes impuestos que proceden por tal negocio jurídico, los gastos notariales, las inscripciones registrales, los gastos de gestoría y de tasación, lo que nos lleva a que el valor de tasación sea similar a la suma de los anteriores conceptos, pero no el valor real de la compraventa.

Por ello, la valoración efectuada por la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha carece de la motivación exigida por el art. 103.3 LGT.

c) La Sentencia del Tribunal al que nos dirigimos 09/03/2017, nº 54/2017, rec. 49/2016, reconoce que no existe ningún orden de preferencia entre los métodos de comprobación de valores, y que "lo que importa es que se elija el método que mejor determine el "valor real", que es la base imponible del impuesto" y que "si por un determinado método se obtiene un resultado inferior y más afín al declarado por el sujeto pasivo, habrá que explicar por qué no se aplica", lo que evidentemente no se ha realizado.

Así el art. 134.1 LGT permite a la Administración Tributaria "proceder a la comprobación de valores de acuerdo con los medios previstos en el art. 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". En particular, el TSJ CLM entiende que queda excluida la comprobación de valores cuando el contribuyente liquida este impuesto por el valor mínimo fiscal (coeficiente multiplicado por el valor catastral), con independencia de que reconozca haber pagado más por el inmueble comprado, pero ni siquiera éste es el caso, pues tal y como se acredita el *valor del inmueble - valor de referencia de bienes inmuebles de naturaleza urbana- a fecha de transmisión 11/01/2018, es de 66.246,66 euros.*

d) El procedimiento de comprobación de valores no puede ser promovido si el obligado tributario ha declarado utilizando los valores publicados por la propia Administración actuante en aplicación de alguno de los medios de valoración del art. 57 LGT, así lo indica la Sentencia nº 65/2017, de 20 de marzo del 2017, rec. Nº 53/2016, del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, de modo que "... lo que se discute es si la comprobación es posible realizarla una vez el sujeto pasivo ha declarado con sujeción a los valores publicados por la propia Administración actuante y esos valores son los valores catastrales multiplicados por el coeficiente que a cada



municipio y año corresponden. Frente a la literalidad del art. 134.a de la Ley General Tributaria no puede oponerse otro valor cuando supondría enmendar, limitar o restringir lo dispuesto categóricamente en el art. 134.1 de la Ley General Tributaria".

e) Vulneración del principio de capacidad económica y de igualdad, pues de no haberse requerido de una hipoteca para financiar el bien adquirido, no hubiera mediado valor de tasación, sino que simplemente se hubiera tenido en cuenta como valor el declarado por el obligado tributario, esto es, el valor de compraventa, que es el valor real. Se produciría una discriminación y una vulneración del art. 31 CE por cuanto aquellas personas que requieren de una hipoteca para adquirir una vivienda estarán en posición de desigualdad respecto de aquellas que no la precisan, y que sumado a su inferior capacidad económica serán gravados por la Administración tributaria con un mayor impuesto.

SEGUNDO.- Contestada la demanda por la Abogacía del Estado manifestó que, debido a que el TEAR de Castilla-La Mancha no ha dictado Resolución expresa, carece de elementos fácticos que contrastar con las alegaciones del demandante, por lo que debido al interés económico de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, por lo que se adhiere la contestación a la demanda que realice el Letrado de dicha Comunidad Autónoma.

TERCERO.- Contestada la demanda por la JJCM, se formuló oposición sobre la base de:

a) La cuestión litigiosa se ciñe a determinar la conformidad a Derecho o no del método empleado por la Administración tributaria para determinar el valor real del bien inmueble adquirido por los demandantes a efectos del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales.

El artículo 46 del Texto Refundido de la Ley de Impuestos Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados reconoce a la Administración tributaria la facultad de comprobar el valor real de los bienes transmitidos, comprobación que deberá llevarse a cabo por alguno de los medios establecidos en el artículo 57 de la Ley General Tributaria, entre ellos, el previsto en el apartado 1.g): "Valor asignado para la tasación

de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria".

La Orden 24/2017, de 13 de febrero, de la Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas, aplicable en atención a la fecha de devengo del impuesto (11/01/2018), incluye entre los medios de comprobación de valor aplicables por la Administración a efectos del ITP " el valor asignado para latasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria" (arts. 1.b y 3).

b) El art. 57 de la LGT no establece la preferencia de ningún medio de comprobación sobre los demás, como señala el Tribunal Supremo en la Sentencia de 7 de diciembre de 2011, recuso de casación en interés de ley 71/2010.

La utilización de este método de valoración ha sido aceptada por la Sala en reiteradas sentencias; por todas, señalamos la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha de 30 de junio de 2016 (EDJ 2016/172331).

CUARTO.- Habiendo resuelto el TEAR expresamente las reclamaciones, quedaron unidas a los autos, con traslado a las partes a los efectos oportunos.

No habiéndose abierto periodo de prueba ni realizado tramite de conclusiones se señaló día y hora para votación y fallo el 8 de marzo de 2021 a las 10,30 horas, en que tuvo lugar.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Planteamiento.

Debemos pronunciarnos sobre la posibilidad de que la Administración pueda efectuar una comprobación de valores de un inmueble, a través de uno de los métodos legalmente previsto, concretamente en el artículo 57 1.g) de la LGT: " Valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria", cuando el obligado tributario ha declarado por un importe superior al que resultaría de la aplicación de otro de los métodos también previsto en la Ley, concretamente el de los precios medios de mercado (Art. 57.1 c) de la LGT y artículo 1 a) y 2 de la Orden 24/2017, de 13 de febrero, de la Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas por la que se aprueban las normas para la aplicación de los medios de valoración previstos en el artículo 57 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, a los bienes inmuebles de naturaleza urbana en el ámbito de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, para el año 2017.

SEGUNDO.- Sobre la posibilidad de comprobación del valor en este caso.



Los recurrentes presentaron autoliquidación por el ITP y AJD, declarando un valor en la EP de compraventa por importe de **101.000 €**.

La Administración procedió a comprobar este valor siguiendo el método establecido en el artículo 57 1.g) de la LGT: " *Valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria*", y determinó que el valor de tasación establecido en la EP de constitución de la hipoteca fue de **121.055,08 €**, cantidad por la que procede a efectuar las correspondientes regularizaciones y emitir las liquidaciones impugnadas.

El valor de referencia del inmueble, según la Consejería de Hacienda y Administraciones Públicas era, a la fecha de transmisión, 11-1-2018, de **66.246,66 €**.

El artículo 134.1 de la LGT establece:

"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*".

Sobre la base de los datos anteriores debemos traer a colación los pronunciamientos del Tribunal sobre la cuestión establecida en el fundamento anterior, y que se recoge en la demanda.

La Sentencia de este Tribunal de 9-3-2017 dictada en el Rec. nº 49/2016, -ROJ: STSJ CLM 675/2017- establecía:

"...La parte actora fundamenta su pretensión estimatoria del recurso, en síntesis, en que uno de los medios que prevé el *art. 57.2 de la LGT* es el de los "precios medios de mercado", siendo así que la Administración no ha procedido a valorar el inmueble por este método porque, de ser así, se hubiera percatado de que el recurrente adquirió la vivienda en las correspondientes condiciones de mercado.

... En dicha sentencia decíamos que puede observarse que la Ley no establece ningún orden de preferencia entre métodos. El *art. 17 de la Ley autonómica 17/2005, de 29 de diciembre, de medidas en materia de tributos cedidos* (ya derogada cuando se verificó el hecho imponible de autos y no aplicable al caso) interpretaba correctamente el precepto cuando decía que los métodos podrán usarse "indistintamente". Lo que importa es que se elija el método que mejor determine el "valor real", que es la base imponible del impuesto.

... Y no habiéndose explicado por la Administración autora del acto originario impugnado por qué no se aplica dicho valor, limitándose a aplicar el método utilizado, se impone la estimación del recurso".

Y la Sentencia nº 65/2017, de 20 de marzo del 2017, rec. Nº 53/2016, -ROJ: STSJ CLM 837/2017-:

"... La hoy recurrente presentó autoliquidación, modelo 600, por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, como consecuencia de la compra formalizada en escritura pública de 12 de marzo de 2.008, por un valor declarado de 204.721,75 euros, resultando de la aplicación de la Orden en vigor en la fecha de devengo, Orden de 9 de agosto de 2.007 de la Consejería de Economía y Hacienda (DOCM de 21/08/2007). En la escritura, de fecha 12 de marzo de 2.008 se hacía figurar que el precio de la compraventa era 232.500 €, que es el que tomó la Administración como base imponible del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales...

...La actora considera, al igual que ya se argumentó en vía administrativa y económico-administrativa, que la base imponible del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales está constituida por el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda (*art. 10 del Texto Refundido de la Ley, aprobado por R.D. Legislativo 1/93*) y la cuantificación de ese valor real no tiene por qué coincidir con el precio de transmisión del bien, máxime cuando la Administración puede comprobar ese valor real haciendo prevalecer el valor comprobado cuando sea superior al declarado. Considera la parte que había declarado siguiendo los valores publicados por la propia Administración actuante que estaban en vigor cuando se realizó el hecho imponible...

... En consecuencia, si el valor declarado se ajusta a lo previsto en la orden, la aplicación al caso del *art. 134.1 Ley General Tributaria* es inapelable y la Administración no podía válidamente proceder a la comprobación del valor declarado.

Las Administraciones demandadas eluden este planteamiento, pero en el presente caso lo que se discute es si la comprobación es posible realizarla una vez el sujeto pasivo ha declarado con sujeción a los valores publicados por la propia Administración actuante y esos valores son los valores catastrales multiplicados por el coeficiente que a cada municipio y año corresponden.

Frente a la literalidad del *art. 134.a de la Ley General Tributaria* no puede oponerse otro valor cuando supondría enmendar, limitar o restringir lo dispuesto categóricamente en el *art. 134.1 de la Ley General Tributaria* ".

Por otro lado, las resoluciones expresas del TEAR que desestiman las reclamaciones, argumentan:



"Ahora bien, si el reclamante invoca "... la no procedencia de la comprobación cuando el obligado tributario hubiera declarado utilizando los valores publicados por la propia Administración actuante, y respecto a los efectos vinculantes de la información sobre el valor de los bienes otorgada por la Administración...", dicha vinculación al valor de referencia queda desvirtuada por las excepciones a la aplicación de los precios medios de mercado (art. 4.3 de la OCLM) "cuando el valor determinado por dicho medio sea inferior al valor declarado por el interesado. .."."

Pues bien, en este caso, se autoliquidó por el valor fijado en Escritura, no por el valor que resultaría de la aplicación de los precios medios de mercado, evidentemente muy inferior, por lo que no resultaría de aplicación la excepción prevista en el art. 2.4 a) de la OCLM 24/2017 citada como de aplicación a la fecha del devengo,

" a) Cuando el valor determinado por dicho medio sea inferior al valor declarado por el interesado o al precio o contraprestación pactada en el acto o negocio jurídico que dé lugar al hecho imponible. En tal caso, se tomará la mayor de dichas cantidades como base imponible, de acuerdo con lo previsto en el artículo 46.3 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre y en el artículo 18.2 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones".

La excepción sería aplicable cuando se hubiera liquidado por el valor determinado por "precios medios de mercado", pero, repetimos, no fue el caso, pues se liquidó por el precio de Escritura, superior a aquél.

Como quiera que se autoliquidó por el valor establecido en la EP de compraventa, superior al que resultaría del valor mínimo fiscal, acudiendo al método de precios medios, entendemos que a la Administración le estaba vedado proceder a la comprobación en aplicación del artículo 134.1 de la LGT.

TERCERO.- De conformidad con lo establecido en el art. 139 de la Ley Jurisdiccional se imponen las costas a ambas administraciones por mitad; y atendiendo a las circunstancias del caso y grado de complejidad, se limitan las costas, referido exclusivamente a los honorarios de Letrado, a la cantidad máxima de 1.500 €.

Vistos los preceptos citados y demás de pertinente aplicación,

FALLAMOS

1. Estimamos el recurso.
2. Anulamos la desestimación, inicialmente presunta y después expresa, de las reclamaciones económico administrativas impugnadas, así como las liquidaciones derivadas.
3. Procede devolver a los actores los importes ingresados de **903,31 €** cada uno, con los intereses legales desde la fecha en que fueron pagados.
4. Se imponen las costas a ambas administraciones por mitad, con el límite aludido.

Notifíquese, con indicación de que contra la presente sentencia cabe recurso de casación para ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo, que habrá de prepararse por medio de escrito presentado ante esta Sala en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de su notificación, estando legitimados para ello quienes hayan sido parte en el proceso, o debieran haberlo sido, debiendo hacerse mención en el escrito de preparación al cumplimiento de los requisitos señalados en el art. 89.2 de la LJCA.

Así, por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado D. Miguel Ángel Pérez Yuste, estando celebrando audiencia en el día de su fecha la Sala de lo Contencioso Administrativo que la firma, y de lo que, como Secretario, certifico en Albacete, a doce de marzo de dos mil veintiu **no**.