



Reclamación nº: 46-11980-2015

Concepto: IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

Cuantía: 2.852,04 euros.

Instancia: ÚNICA

Procedimiento: ABREVIADO

En la ciudad de Valencia, a 15 de diciembre de 2015, constituido el Tribunal Económico Administrativo Regional, como Órgano Unipersonal, para conocer y resolver la reclamación arriba referenciada, interpuesta por [REDACTED] con N.I.F. nº [REDACTED] con domicilio a efectos de notificaciones en CL [REDACTED] BENLLOCH, Número [REDACTED] 46006 - VALENCIA (VALENCIA), contra la liquidación nº 46/2014/TD/11602/2 con número de referencia TP/EH4600/2013/34556

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Según obra en el expediente, el 27 de agosto de 2013 se documenta en escritura publica la compraventa de un inmueble urbano concretamente de una vivienda sita piso sexto, puerta dieciséis integrada en un edificio sito en Valencia en la C/ [REDACTED] Ingenier nº [REDACTED] Dicha finca fue adquirida por el reclamante y su cónyuge con carácter ganancial.

Consta en el expediente la certificación catastral descriptiva y gráfica de bienes de naturaleza urbana, en la que se refleja el tipo de inmueble, año de construcción y valor catastral, entre otros datos.

En la escritura se especifica que la vivienda tiene Cedula de calificación Definitiva de Viviendas de Protección Subvencionadas.

Posteriormente se presentó copia de dicho documento ante la Administración, como **documento** TP/EH4600/2013/34[REDACTED]6, junto con la autoliquidación por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados como sujeto.

SEGUNDO: La Administración notifica el inicio de procedimiento de **comprobación de valores** comunicando, asimismo, propuesta de liquidación y apertura del trámite de audiencia juntamente con un informe en virtud del cual al valor catastral del inmueble en cuestión se le aplica el **coeficiente de la ORDEN** de la Conselleria de Hacienda y Administración Pública, por la que se establecen los coeficientes aplicables 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 correspondiente al municipio.

Posteriormente la Administración notificó al interesado la resolución confirmatoria de la propuesta de liquidación girada por el Impuesto citado en el encabezado, como consecuencia de entender que se ha producido una transmisión sujeta, considerando como sujeto pasivo al reclamante en la proporción correspondiente al valor de su adquisición sobre el total del bien.

TERCERO: Contra dicha liquidación se interpuso primero recurso de reposición, que fue desestimado y notificado el 3 de marzo de 2015, y posteriormente la presente reclamación el 31/03/2015 en la que el interesado manifiesta su disconformidad con la misma. Consta la reserva el derecho a promover la tasación pericial contradictoria.

Vistos:

- Artículos 57.1b y 134 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria;
- Real Decreto 1065/2007, por el que se aprueba el Reglamento de Aplicación de Tributos
- Disposición final segunda apartado Uno.2 párrafo primero de la Ley 13/1997 de la Generalitat Valenciana , que habilita a la Conselleria de Hacienda y Administración Pública a dictar orden de coeficientes;
- ORDEN 23/2013, de 20 de diciembre, de la Conselleria de Hacienda y Administración Pública, por la que se establecen los coeficientes aplicables en 2013 al valor catastral a los efectos 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.

- sentencias 1/2008 y 1336/2013 del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana
- sentencias de 28/10/2015 (nº 449/2015) y 18/11/2015 (nº 483/2015) del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana
- sentencia del Tribunal Supremo de 5 de marzo de 2015 (nº de recurso 2559/2014)

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: Este Tribunal es competente, por razón de la materia y la cuantía, para decidir sobre la reclamación a que se refiere la presente resolución, que ha sido instada en tiempo hábil por persona con capacidad y legitimación bastante, todo ello de conformidad con lo previsto la Ley 58/2003 de 17 de diciembre, General Tributaria, y el Real Decreto 520/2005 de 13 de mayo por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.

SEGUNDO: La cuestión planteada en la presente reclamación estriba en decidir si la comprobación de valores impugnada cumple con los requisitos formales y de contenido que le son exigibles o bien adolece de algún defecto del que se derive la necesidad de su anulación.

Respecto de la determinación de la base imponible, el artículo 10.1 del Real Decreto Legislativo 1/1993 señala 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.”

En términos similares se pronuncia el artículo 30 del Real Decreto Legislativo 1/1993 sobre la determinación de la base en hechos sujetos a la modalidad de AJD señalando que:



"1. En las primeras copias de escrituras públicas que tengan por objeto directo cantidad o cosa valuable servirá de base el valor declarado, sin perjuicio de la comprobación administrativa."

Respecto del impuesto sobre Operaciones societarias se recoge la regla del valor real en el artículo 25 en relación con la disminución de capital y la disolución (cuando se entreguen bienes a los socios) y en relación con las demás operaciones realizadas por sociedades distintas de la constitución y aumento de capital.

Respecto de las comprobaciones de valores, el artículo 134 de la Ley 58/2003, de 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."*

En el presente caso, la valoración obrante en el expediente viene constituida por un informe de la Administración firmado por el órgano liquidador, en el que el valor real de los bienes se fija mediante la aplicación de coeficientes correctores a valores de referencia obtenidos de datos y estadísticas de carácter oficial (valor catastral), siendo este uno de los métodos previstos en el artículo 57.1 de la Ley 58/2003; en concreto en el apartado b) se establece que:

"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:***

.../...

*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."

Por su parte, el artículo 158.1 del Real Decreto 1065/2007 concreta, respecto de la competencia de la Administración tributaria que vaya aplicar los coeficientes, que deben ser objeto de aprobación y publicación las siguientes cuestiones: metodología técnica utilizada para el cálculo de los coeficientes multiplicadores, los coeficientes resultantes de dicha metodología y el periodo de tiempo de validez.

La Administración está facultada para emplear el medio más adecuado al bien a valorar de entre los medios de comprobación a que hace referencia el artículo 57 de la Ley 58/2003.

No es competencia de este Tribunal Económico Administrativo decidir sobre la legalidad de las disposiciones tributarias de carácter general, ya que el ámbito de la vía económico administrativa está circunscrito al examen de los actos de aplicación de la normativa en vigor (artículo 229 de la Ley 58/2003 General tributaria de 17 de diciembre), y ello con independencia de la legalidad intrínseca de las normas que las regulan, materia reservada a la jurisdicción contencioso-administrativa (artículo 107.3 de la Ley 30/92 y 227 de la Ley 58/2003 in fine) o, en su caso, al Tribunal Constitucional, de acuerdo con el criterio del Tribunal Económico Administrativo Central recogido en la resolución de 00/3240/2009 de 03/11/2009, reiterada en la resolución 00/3511/2009 de 23/02/2010 y más recientemente en la resolución 00/4122/2011 de 12/06/2014.

En cambio, sí es de su competencia determinar si la aplicación de la orden conduce o no a la fijación, conforme a derecho, de la base imponible en el acto de liquidación, cuestión que se suscita a la luz de las facultades de revisión reconocidas a este Tribunal por el artículo 237.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria, según el cual:

“las reclamaciones y recursos económico-administrativos someten a conocimiento del órgano competente para su resolución, todas las cuestiones de hecho y de derecho que ofrezca el expediente, hayan sido o no planteadas por los interesados”..

TERCERO.- De acuerdo con las normas expuestas, la Administración identifica el inmueble por su referencia catastral, toma el valor catastral a fecha de devengo, y, en función de su ubicación geográfica, aplica el coeficiente a que hace referencia la orden citada, considerando suficiente, a efectos de la comprobación por el método de coeficientes sobre valor catastral, la individualización del inmueble a valorar resultante de su referencia catastral.

En la motivación de la liquidación, el órgano de liquidación se limita a aplicar la orden, expresando en la liquidación el resultado de los cálculos que llevan a la aplicación del coeficiente correspondiente al valor catastral del bien; el coeficiente se extrae del anexo I de la Orden de la Conselleria de Hacienda y Administración Pública, por la que se establecen los coeficientes aplicables al valor catastral y se corresponde con el fijado para el municipio en el que se encuentra radicado el inmueble.

De acuerdo con el artículo 5 de la citada orden:

“Artículo 5. Reglas de aplicación de los coeficientes en la comprobación de valores por la Administración tributaria.

1. A los efectos de la comprobación de valores, la estimación del valor de los bienes inmuebles de naturaleza urbana a los que se refiere el artículo 2 se realizará por la Administración Tributaria de la Generalitat aplicando los coeficientes al valor catastral del inmueble actualizado a la fecha del devengo.

2. La aplicación de los coeficientes estará condicionada a la verificación de que la referencia catastral corresponde al bien inmueble a valorar.”

Según se señala en el anexo I de la Orden el coeficiente se calcula a partir de la información recibida de diversas fuentes (notarios, registradores, observación directa de portales de internet) que constituyen la muestra o datos de campo del cálculo del coeficiente de relación del valor catastral con el mercado:

“Tanto la metodología técnica como el proceso de cálculo de coeficientes ha sido elaborada por la Dirección General del Catastro en colaboración con la Consellería de Hacienda y Administración Pública de la Comunitat Valenciana con base en el Observatorio Catastral de Mercado Inmobiliario, que se documenta con la información recibida de diversas



fuentes de mercado de forma periódica y permanente y que, mediante técnicas estadísticas de análisis variables, elabora modelos explicativos del modelo inmobiliario.

Para el cálculo de coeficientes se toma como fuente principal los valores declarados en escrituras públicas de transmisiones de bienes inmuebles de naturaleza urbana de uso residencial, efectuadas en los dos últimos años y remitidos por notarios y registradores de la propiedad o declaradas por los titulares catastrales. Aunque se analiza el uso residencial, por ser el más representativo, las conclusiones en cuanto al coeficiente RM son extrapolables al conjunto del parque inmobiliario urbano.(...)

También se utilizan algunos testigos procedentes de la observación directa de la oferta existente en el mercado, principalmente portales de Internet, para ampliar el campo de observación.”

Una vez seleccionada la muestra “ en bruto”, ésta es objeto de clasificación y filtrado:

“Como paso previo al estudio, los datos de la muestra se someten a un proceso de clasificación y filtrado, con el fin de eliminar aquellos testigos que corresponden a condiciones atípicas y que, como tales, pueden aportar elementos de distorsión al resultado. En este proceso, se excluyen aquellas transmisiones referidas a inmuebles con características físicas o valores que estadísticamente superan el rango normal en cada zona, aquellas en que los datos físicos catastrales del inmueble no concuerdan con los reales”

La muestra, una vez clasificada y filtrada en los términos anteriores, se actualiza y se estudia, sometiéndola a un proceso de filtrado, de tal forma que los testigos de la muestra que se utilizan para el cálculo del coeficiente ofrezcan una muestra homogénea.

Los criterios de filtro permiten eliminar testigos que corresponden a inmuebles atípicos y cuya inclusión entre las transmisiones tenidas en cuenta para determinar el coeficiente conduciría a un resultado distorsionante del propio coeficiente, haciéndolo inidóneo para determinar el valor real. De no eliminar los testigos correspondientes a inmuebles atípicos, la inidoneidad de la estimación del valor real por coeficientes afectaría no sólo a los inmuebles atípicos, sino también a aquellas transmisiones de inmuebles que estuvieran dentro del rango normal de zona.

Los criterios de clasificación y filtrado determinan que el coeficiente medio del municipio se corresponde con los valores de tendencia central de la muestra, cuál es la dispersión que presenta la muestra, y cuál sería la frecuencia de su distribución, determinante de su normalidad o no, y, por tanto, de la “atipicidad de los testigos”.

CUARTO.- Precisamente la misma regla de determinación de la base imponible por el valor real plantea la cuestión sobre si resulta adecuado el método de coeficiente como método de comprobación de que el valor declarado conduce a una estimación ajustada del valor real.

Resulta necesario traer a colación la consolidada jurisprudencia del Tribunal Supremo y del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, en relación con las comprobaciones de valores respecto del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. La citada jurisprudencia se ha dictado, mayoritariamente, en relación con el método de comprobación de dictamen de peritos, que ha sido el más utilizado hasta el momento en la Comunidad Valenciana, si bien sienta las directrices de lo que debe ser una comprobación de valores en los impuestos citados.

Así el Tribunal Supremo, en sentencia, por todas, de 5 de marzo de 2015 (nº de recurso 2559/2014), señala que “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 repunte 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”.

La comprobación no debiera convertirse en automática y genérica, porque, como señala el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, por todas en sentencia de 1 de octubre de 2013, nº 1336/2013, ello desnaturaliza la gestión individualizada contemplada en la ley reguladora del impuesto, de modo que la noticia que recibe a través de la declaración tributaria tan sólo ofrece relevancia si la base declarada es inferior a los mínimos sentados por los estudios administrativos. El interesado en el procedimiento debería poder conocer si el medio de comprobación resulta aplicable a su inmueble y si su aplicación conduce o no a la estimación del valor real del inmueble.

Por último, en sentencias de 28/10/2015 (nº 449/2015) y 18/11/2015 (nº 483/2015), el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, órgano competente para la resolución del recurso contencioso administrativo contra la presente reclamación, resolviendo un recurso contra la resolución desestimatoria de este Tribunal en reclamación económico administrativa contra un acto de aplicación del método de comprobación del artículo 57.1b de la Ley 58/2003 a una comprobación de inmueble urbano, sostiene, tras analizar los últimos pronunciamientos sobre las comprobaciones de valores realizados por el propio Tribunal, resumidas principalmente en las sentencias 1/2008 y 1336/2013 que la aplicación del método de coeficientes para la estimación de la base imponible:

"no obvia las inmotivaciones 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."

La jurisprudencia citada descansa, con contundencia y claridad, en última instancia, en el principio de unidad de doctrina y seguridad jurídica, reconocido en el artículo 9.3 de la Constitución Española y ello no sólo obliga al TSJ a mantener el mismo criterio seguido en relación con las comprobaciones de valores resultantes de peritos, sino que conduce a estimar ahora, por coherencia y con el mismo criterio, las comprobaciones de valores por el sistema de coeficientes aplicados sobre el valor catastral.

Por ello, atendido el contenido y sentido de las sentencias anteriormente citadas, este Tribunal considera que el Tribunal Superior de Justicia anula las liquidaciones dictadas al amparo de la citada Orden por dos motivos. Por un lado, por la inadecuación del procedimiento para la finalidad perseguida, es decir para la determinación del valor real del concreto bien objeto de transmisión, en tanto que el carácter genérico de la aplicación generalizada de coeficientes sobre los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal, en este caso los valores catastrales, no permite el cálculo del valor real del bien cuya transacción determina el nacimiento de la obligación tributaria al no permitir una gestión individualizada del impuesto. Por otro lado, del pronunciamiento contenido en las sentencias también cabe concluir que resulta improcedente este sistema en tanto que su aplicación se traduce en la adopción de liquidaciones inmotivadas en tanto el valor calculado como base imponible no responde a las condiciones o características del concreto y específico bien cuya valoración se ha aplicado.



Por todo lo anterior este Tribunal cambia de criterio y entiende que la comprobación de valores por el método de estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal, aunque es uno de los que establece el artículo 57 de la Ley 58/2003 para la comprobación del valor, aunque se haya verificado la referencia catastral, el valor catastral a fecha de devengo así como el coeficiente del municipio relacionado en la orden correspondiente a la fecha de devengo, y aunque todo ello se haya recogido tanto en el informe como en la liquidación, no resulta adecuado para la valoración del inmueble en cuestión, ya que la aplicación de la Orden al caso concreto da lugar a un valor alejado del valor real y ello porque, como señala el TSJ la aplicación de un sistema genérico y previo de valoración que no tiene en cuenta las características individuales del bien a valorar no se puede utilizar para determinar el valor real.

Visto lo anterior este Tribunal, en aplicación del criterio contenido en las anteriores sentencias, estima la reclamación considerando inadecuado el procedimiento de comprobación de valores por haberse amparado en un método que, en relación con el impuesto citado, por ser previo y genérico, no permite comprobar la base imponible consistente en el valor real y, por ende, se aparta de una valoración individualizada y específica del inmueble al que se refiere el hecho imponible realizado, dando lugar asimismo a liquidaciones carentes de motivación, entendida ésta desde su punto de vista sustantivo o material.

Por tanto,

FALLO

Este Tribunal acuerda ESTIMAR la reclamación, anulando el acto impugnado.