



4573

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

SENTENCIA: 00558/2016

**Recurso núm. 61 de 2015**

**Toledo**

**SENTENCIA Nº 558**

**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. Miguel Ángel Narvárez Bermejo

D. Ricardo Estévez Goytre

En Albacete, a veintitrés de septiembre de dos mil dieciséis.

Vistos por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, los presentes autos número **61/15** el recurso contencioso administrativo seguido a instancia de ... representado por la Procuradora ... Letrado D Javier Crespo Bonachera, 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 Narvárez Bermejo.

Firma válida

Firmado por: NARVAEZ BERMEJO  
MIGUEL ANGEL  
CN=AC FNMT Usuarios, OU=Ceres,  
O=FNMT-RCM, C=ES

Firma válida

Firmado por: RUBIO PATERNA JOSE  
PEDRO  
CN=AC FNMT Usuarios, OU=Ceres,  
O=FNMT-RCM, C=ES

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** Por la representación procesal de la actora se interpuso en fecha 12-2-2015, recurso contencioso-administrativo contra la Resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla-La Mancha de fecha 21-11-2014.

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.

**SEGUNDO.-** Contestada la demanda por las Administraciones demandadas, tras relatar a su vez los hechos y fundamentos jurídicos que entendieron aplicables, solicitaron una sentencia desestimatoria del recurso.

**TERCERO.-** Acordado el recibimiento del pleito a prueba y practicadas las declaradas pertinentes, se reafirmaron las partes en sus escritos de demanda y contestación, por vía de conclusiones, se señaló día y hora para votación y fallo el 13-7-2016 a las 11,30 horas, en que tuvo lugar.

**CUARTO.-** En la tramitación del presente recurso se han observado todas las prescripciones legales salvo las relativas a los plazos debido a la acumulación de asuntos que penden de resolución ante la Sala.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** Revisamos la resolución de fecha 21-11-2014 que desestimó la reclamación económico administrativa 45-00807-2011 contra la liquidación de 31-1-2011, dictada por la Oficina Liquidadora de Illescas (Toledo) de la Consejería de Economía Y Hacienda de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha en el expediente 13922/2007 por importe de 4.976,17 una vez deducido el importe ingresado en concepto de autoliquidación en el procedimiento de comprobación de valores realizado con motivo de la



escritura pública de declaración de obra nueva y constitución de propiedad horizontal otorgada el 12-7-2007. Asimismo la reclamación también se dirigía contra la comprobación de valores practicada que atribuía al concepto de división horizontal un valor de 2.431.772,10 euros frente a un valor declarado de 2.014.231,64 euros.

El fundamento de la decisión reside en que se ha aplicado un método legal de valoración como es el dictamen de peritos donde se explica y justifica de manera detallada la elevación de los valores detallados, sin necesidad de efectuar visita al inmueble.

En el recurso presentado se alega, de una parte, la falta de motivación del dictamen de perito realizado para justificar la elevación del valor; y de otra, la caducidad del expediente administrativo a través del cual se efectuó la comprobación con el resultado de la subida del valor y liquidación complementaria.

Las Administraciones codemandadas, tanto la Administración General del Estado como La Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha niegan los postulados del recurso rechazando tanto la caducidad del expediente administrativo como la falta de motivación del dictamen.

**SEGUNDO.-** Comenzando por el examen de la caducidad del expediente el art. 100.1 de la LGT establece que: "Pondrá fin a los procedimientos tributarios la resolución, el desistimiento, la renuncia al derecho en que se fundamente la solicitud, la imposibilidad material de continuarlos por causas sobrevenidas, la caducidad, el cumplimiento de la obligación que hubiera sido objeto de requerimiento o cualquier otra causa prevista en el ordenamiento tributario." También cabe añadir que el art. 104.1 y 4 de la LGT establece un plazo de 6 meses para notificar la resolución, que en los procedimientos iniciados de oficio, como es el caso, se contarán desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio con la consecuencia de que en caso de cumplirse dicho plazo se producirá la caducidad del procedimiento.

Pues bien, en el presente caso con datos suficientes para aceptar la caducidad del expediente planteada. Consta en el expediente administrativo -folio 20 del expediente administrativo de gestión, del expediente de la reclamación nº 45-807/2011- que la Oficina Liquidadora de Illescas emitió solicitud de valoración con fecha 13-11-2007 pero el dictamen de peritos no se emite hasta el mes de octubre de 2010, superándose ampliamente

el plazo de los seis meses requeridos sin ninguna circunstancia justificativa de tan crasa demora. Posteriormente se emitiría la propuesta de liquidación notificada con fecha 30-11-2010 y la notificación final con fecha 8-2-2011 con lo cual si contamos desde la fecha de inicio del procedimiento este se alarga durante más de tres años cuando debió resolverse en un plazo de seis meses. A tal excepción se oponen las Administraciones demandadas aduciendo que el plazo se debería computar desde la propuesta de liquidación hasta la notificación de la liquidación de 8-2-2011. Para la Sala dicho planteamiento resulta inaceptable. Sería tanto como admitir una visión fragmentada y mutilada del procedimiento administrativa. El hecho de que no se notifique la incoación del procedimiento no significa que podamos aceptar esa práctica irregular. No cabe duda de que el dictamen del perito emitido no puede quedar al margen del procedimiento administrativo; tanto es así que la liquidación provisional y su notificación definitiva se apoyan en dicho dictamen. Por tanto debe admitirse que se trata de una pieza clave y angular del procedimiento que no puede quedarse al margen del mismo y por tanto necesariamente deben integrarse formando parte de él. Si de acuerdo con estos razonamientos cabe tal integración la consecuencia lógica y natural sería entender que el expediente se ha iniciado con esa solicitud que es la primera y fundamental en el "iter" procedimental que conduce derechamente a la liquidación que le da fin. Así lo vienen entendiendo algunos T.S.J. como el de Extremadura en sentencia de 10-2-2015, recurso 128/2014, que se pronuncia sobre esta problemática en los siguientes términos: "Desde el momento que la Administración remite el expediente al Servicio de Valoraciones para la práctica de valoraciones, está iniciando el procedimiento de comprobación de valores. El acto administrativo que remite el expediente al Servicio de Valoraciones se dicta con una finalidad expresa que no es otra que la práctica de comprobaciones de valor que deben ser motivadas para la realización de las liquidaciones. Esta remisión al Servicio de Valoraciones es claramente la actuación de comprobación prevista en el procedimiento de comprobación de valores regulado en el *artículo 134 de la Ley General Tributaria*. El artículo 57.4 admite que la comprobación de valores se practique dentro de un procedimiento autónomo, cuyo único objeto sea precisamente la comprobación, en cuyo caso "deberá ser realizada por la Administración tributaria a través del procedimiento previsto en los *arts. 134 y 135 de esta ley*" o que pueda tener un carácter incidental dentro de otro procedimiento sea de gestión o de Inspección, supuesto al que se refiere la expresión "cuando se sustancie en el curso de otro procedimiento". En el presente supuesto, la comprobación de valores es el único procedimiento tramitado por la



Administración, cuya finalidad es comprobar el valor de los bienes inmuebles a los que se refieren las operaciones formalizadas en la escritura pública, por tanto, la comprobación tendrá que realizarse dentro del procedimiento de los *artículos 134 y 135 de la Ley General Tributaria*, sin que los dictámenes periciales puedan, por tanto, quedar fuera del procedimiento de gestión tributaria.

.... No es posible alegar que la Administración Tributaria no está incoando formalmente el procedimiento sino que se trata de abrir un período de información previa con el fin de conocer las circunstancias del caso concreto y la conveniencia o no de iniciar el procedimiento, conforme al *artículo 69.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común*, ya que, en este concreto supuesto de hecho, la Administración remite el expediente al Servicio de Valoraciones con una clara y expresa finalidad -realizar una actuación de comprobación suficientemente motivada. En consecuencia, el objeto de la actuación es evidentemente de comprobación y no es la primera sino que se dirige a subsanar los defectos que las iniciales comprobaciones presentaban. Tampoco podría defenderse que el Acuerdo de 2009, no contiene todas las menciones del *artículo 87.3 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio*, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, pues bastaría con que la Administración Tributaria no incluyera alguno de los requisitos reglamentariamente previstos para señalar que no estamos ante un acuerdo formal de inicio y que no se iniciaba el cómputo de caducidad. La incoación se produce desde que la Administración realmente practica actuaciones de comprobación con independencia de la denominación que se recoja en el acto administrativo que así lo acuerda. Desde que el órgano de gestión tributaria solicita informes de valoración está comprobando, y por consiguiente, ha iniciado el procedimiento de comprobación de valores, cuyo objeto es precisamente valorar, no siendo válido por ello el diferimiento a efectos del cómputo del plazo de caducidad a la fecha en que se da audiencia y dicta la propuesta de liquidación. La Administración podrá notificar conjuntamente la propuesta de liquidación y la valoración, posibilidad contemplada en el *artículo 134.1 LGT*, pero no podrá solicitar primero la comprobación que se deja pendiente hasta que la Administración considera oportuno incoar el procedimiento, eludiendo así el cumplimiento del plazo para resolver. Reiteramos que desde el momento que solicita la comprobación ha iniciado un procedimiento de comprobación de valores. En este caso, desde que se solicita la valoración mediante Acuerdo de fecha 11 de agosto de 2009, hasta que se notifican la Liquidación Provisional -el día 7 de febrero de 2011 ha transcurrido en exceso el plazo de seis meses, por lo que el procedimiento administrativo tributario de



comprobación de valores está caducado. Incluso la valoración realizada se remitió con fecha 13 de julio de 2010 y no fue hasta el 7 de febrero del 2011 cuando se notifica la propuesta de liquidación. Todo lo anterior nos conduce a la estimación del recurso contencioso-administrativo Interpuesto contra la Resolución del TEAR de Extremadura”.

Por tanto el primer motivo del recurso debe ser estimado.

**TERCERO.-** Esta declaración de caducidad no debe impedir el examen del segundo motivo de impugnación concretado en la falta de motivación del dictamen de peritos con el objeto de evitar que por parte de la Administración se pudiera repetir la comprobación, siempre que a ello hubiere lugar de no haberse consumado la prescripción de la acción u otra causa de extinción, incurriendo en los mismos errores y deficiencias que aquí, y a juicio de la Sala, se han cometido.

Como muy certeramente se apunta por la parte recurrente, y en cuanto a la valoración de la obra nueva, se recurre a las “Normas para la valoración de presupuestos de referencia de Ejecución Material del Colegio Oficial de Arquitectos de Castilla La Mancha” pero sin aplicar las mismas en toda su integridad como en lo referente a las “Plantas de locales sin acabar” en planta baja donde se utiliza un coeficiente reductor del 1 cuando de ser coherentes con dichas normas el coeficiente debido debería ser del 0,5, sin dar ninguna explicación razonable de tal elevación que distorsiona el resultado. Lo mismo podría decirse con relación a la “minoración de coeficiente en función de la superficie de la promoción a proyectar”, de 0,90 para las promociones de más de 10.000 m<sup>2</sup> de superficie, como es el caso, porque la superficie total del proyecto de ejecución es de 22.706,18 m<sup>2</sup>, que en el dictamen se ignora, a pesar de darse las circunstancias precisas para utilizarlo y sin dar tampoco ningún argumento que justifique su olvido. Por otra parte, examinado el dictamen- documento nº 4 del expediente administrativo- se observa que para la división horizontal, que recoge fundamentalmente la valoración del suelo, se da una tasación de 2.431.772,10 euros sin el más mínimo fundamento de la razón de la elevación y discrepancia con el valor declarado por el contribuyente. Y en cuanto a la obra nueva tampoco se expresa ningún detalle de la aplicación de determinados coeficientes como el 1,5 como coeficiente de tipología de edificación para las viviendas en bloque y de 1 como coeficiente de tipología de edificación para los locales comerciales.

Pues bien, sobre la exigencia de motivación de los dictámenes periciales a los que la Administración recurre para efectuar sus valoraciones y la necesidad de visita cuando se trata de valorar construcciones, de la que en el presente caso se prescinde, nos hemos pronunciado reiteradamente en diversas sentencias pudiendo citar por todas la 377/2016, de 6 de junio, recaída en el procedimiento 410/2013, donde hemos razonado lo siguiente: "Por lo que respecta a la falta de motivación del informe pericial elaborado por el técnico de la Administración, basta con comprobar que se limita a indicar a qué fin sirve cada uno de los coeficientes de modificación del valor que aplica, pero sin indicar las razones por las que se aplica un coeficiente u otro en concreto. En este particular resultan determinantes las dos recientes *sentencias del Tribunal Supremo, una de ellas en unificación de doctrina, de 26 de noviembre de 2015 (casación 3369/2014) y 18 de enero de 2016*, en las que puede leerse que " *no es admisible que se afirme la justificación de la aplicación de un coeficiente porque se cita la circunstancia que permite su aplicación. Lo que hace la sentencia, precisamente, es lo contrario, reconocer la "utilización" de ciertos coeficientes, pero no la "justificación" de su adecuada aplicabilidad* ", coeficientes " *cuya cuantificación no se acredita en base a circunstancias que tampoco se prueban...No cabe aplicar un coeficiente determinado si no se justifica la razón de la aplicación de éste y no otro dentro de una escala; es decir, si no se justifican las circunstancias individuales que concurren en el objeto de comprobación que, a su vez, fundamentan la aplicación de un coeficiente determinado y no de otro* ".

Exactamente esto es lo que concurre en este caso. Se indica para qué sirve el coeficiente que se aplica según su previsión legal, pero absolutamente nada se dice acerca de porqué se considera procedente la cuantificación de una forma o de otra de las posibles.

Por lo que respecta a la necesidad de visita, se podría rechazar el alegato con la simple invocación del el *art. 17 de la Ley 17/2005, de 29 de diciembre de 2005* , de medidas en materia de tributos cedidos (vigente hasta el 1 de enero de 2009), que establecía: "*Los dictámenes de los peritos deberán expresar de forma concreta los hechos y elementos que motivan el aumento de la base imponible, así como su cuantificación. Los hechos y elementos a considerar en los dictámenes serán los consignados por el contribuyente en su declaración o los que consten en los registros oficiales de carácter fiscal, o en otras fuentes o sistemas de información de la Administración, siempre que estén relacionados con los bienes objeto de transmisión, no siendo necesaria en estos casos a visita al inmueble por los peritos de la Administración para la emisión del dictamen*".

Ahora bien, en primer lugar no debe olvidarse que la cuestión de la visita o no al inmueble es algo que se refiere estrictamente al procedimiento y medios aplicables para la valoración, y en tal sentido debe señalarse que la Ley 17/2005 sólo tuvo vigencia hasta el hasta 1 de enero de 2009, de modo que mal puede aplicarse a un procedimiento de comprobación que se inició, según dice la misma Administración (folio 13 del expediente), el 25 de mayo de 2010. Y ello por mucho que el hecho imponible fuera anterior, pues como hemos dicho muchas veces, aunque los elementos materiales del valor deben ir referidos a la fecha del devengo, los procedimientos y formas de valoración aparecen ligados a la fecha en que se aplican.

Aparte de lo anterior, cabe señalar lo siguiente. Esta norma según la cual la visita al inmueble no sería precisa para comprobar el valor, se introdujo por primera vez en la Ley autonómica 21/2002, de 14 noviembre, de medidas fiscales de apoyo a la familia y a determinados sectores económicos y de gestión tributaria. Pues bien, ya en sentencias dictadas al amparo de dicha norma señalamos que había que interpretar el precepto en el sentido de que quiere indicar que el dictamen no es nulo necesariamente o *per se* por el hecho de no visitarse el inmueble cuando pueda aceptarse según los criterios de la sana crítica que cabe emitirlo sin tal visita ; por ejemplo, en el caso de solares que no presenten características físicas especiales y que pueden ser conocidos en cuanto a sus condiciones esenciales -forma, localización, aprovechamiento- sobre plano o sobre otros documentos; pero no en el sentido de que no deba visitarse cuando se introduzcan o sea necesario introducir elementos que sólo con una visita pueden conocerse (así lo dijimos por ejemplo en *sentencia de 13 de junio de 2011, recurso 1115/2006* , entre otras muchas).

Por cierto es interesante señalar que esta interpretación se hizo incluso cuando se consideraba por la Sala que la norma no implicaba interferencia con normas básicas estatales y por tanto no tenía problema de constitucionalidad, entendiéndose que la norma era legítima en virtud de las habilitaciones contenidas en las leyes estatales 21/2001 y 22/2009, que atribuían a las CCAA competencias en materia de gestión y liquidación del impuesto. Y si así se dijo entonces, más debe reforzarse esta adaptación interpretativa de la norma (ahora de la Ley 17/2005) cuando, como ya indicamos por ejemplo en la *sentencia de 30 de diciembre de 2014, recurso 355/2010* , esta conclusión sobre la constitucionalidad del precepto pudo no ser del todo acertada, a la vista de la posterior *sentencia del Tribunal Constitucional 161/2012, que pone de manifiesto que las leyes 21/2001 y 22/2009, atribuyen a las CCAA, sí, competencias en materia de gestión y liquidación, pero también establecen que el alcance de tales competencias supone: " La incoación de los expedientes de comprobación de valores, utilizando los mismos criterios que el Estado"*. Y resulta que la





regulación estatal en la época en que se dictó la Ley autonómica 17/2005 no establecía criterio alguno semejante a ese, mientras que la normativa posterior dice lo siguiente: " *En el dictamen de peritos, será necesario el reconocimiento personal del bien valorado por el perito cuando se trate de bienes singulares o de aquellos de los que no puedan obtenerse todas sus circunstancias relevantes en fuentes documentales contrastadas. La negativa del poseedor del bien a dicho reconocimiento eximirá a la Administración tributaria del cumplimiento de este requisito* " (art. 160 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e Inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos), norma que dista mucho de la autonómica, al menos si esta se interpreta como pretende el Tribunal Económico-administrativo Regional, es decir, como una relevación incondicional de la necesidad de la visita , Interpretación que, por las razones dadas, se rechaza a favor de la idea de que la norma se limita a autorizar la falta de visita en circunstancias debidamente justificadas.

Dicho esto, debe añadirse que es cierto que en varias sentencias hemos declarado que cuando se trata de valorar solares puede aplicarse una presunción de Innecesaridad de la visita , haciendo recaer sobre el administrado la carga de alegar y probar que la visita era en ese caso precisa. Ahora bien, las dos sentencias que acaban de citarse en el fundamento anterior impiden que podamos seguir manteniendo un criterio semejante, dado que claramente establecen que la carga de dejar constancia y justificación en el expediente de que la visita es innecesaria compete a la Administración. Así se dice lo siguiente (los subrayados son nuestros):

*"Resulta necesario, en la mayoría de las ocasiones, el examen personal del bien a valorar por parte del perito para entender correctamente realizado el procedimiento de peritación, salvo que por las circunstancias concurrentes resulte acreditado que no es precisa esa inspección detallada, bien entendido que esta justificación ha de basarse en datos contrastados y cuyos justificantes queden debidamente incorporados al expediente de valoración.*

*Este Tribunal Supremo ha exigido la inspección personal del objeto de la comprobación. En la sentencia de 29 de marzo de 2012 (casa. 34/2010 ), asumiendo la doctrina de la sentencia aportada de contraste, se afirma categóricamente que "...el principio general ha de ser la inspección personal del bien como garantía de acierto en la singularización de la valoración y con ello de la suficiente motivación de la resolución. Solo*

*en casos muy concretos, y que deberán ser razonados y fundamentados, con constancia en el expediente de esa fundamentación, cabrá admitir la falta de inspección personal".*

*En este mismo sentido se ha pronunciado esta Sala en las sentencias de 22 de noviembre de 2002 (casa. 3754/1997) 20 de septiembre de 2012 (casa. 659/2010) y en la de 26 de marzo de 2014 (casa.3791/2011).*

*Hemos destacado la necesidad de que la comprobación de valores sea, como se ha señalado, "individualizada", esto es, la necesidad de que los elementos que determinan la valoración se refieran singularmente al bien concreto valorado. A estos efectos resulta exigible el reconocimiento directo y personal del inmueble por el perito.*

*Esta doctrina jurisprudencial sobre la necesidad de proceder a un reconocimiento personal del bien valorado ha sido incorporada a nuestra normativa sobre el procedimiento de comprobación de valores. El artículo 160.2 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio) establece en su primer inciso que " En el dictamen de peritos, será necesario el reconocimiento personal del bien valorado por el perito cuando se trate de bienes singulares o de aquellos de los que no puedan obtenerse todas sus circunstancias relevantes en fuentes documentales contrastadas".*

*Si la Administración entiende que puede valorar un bien sin verlo, debe justificar en el expediente cómo y de qué manera es esto así, dadas las características del bien, y en particular indicar concreta y detalladamente cuáles son las fuentes alternativas de conocimiento que ha utilizado."*

*El motivo de la falta de motivación también debe ser estimado.*

**CUARTO.-** Al estimarse el recurso las costas causadas se le imponen a las partes demandadas conforme a lo previsto en el art. 139 de la LJCA.

*Vistos los preceptos citados y demás de pertinente aplicación,*

## FALLAMOS

1.º Estimamos el recurso contencioso administrativo presentado.

2.º Anulamos la resolución recurrida así como las liquidaciones y comprobaciones de valores efectuadas de las que la resolución recurrida trae causa por los dos motivos expresados en el recurso presentado, condenando a las Administraciones demandadas a estar y pasar por la presente declaración con todas las consecuencias legales inherentes a la misma.

3.º Imponemos a las Administraciones demandadas las costas procesales por mitad y partes iguales.

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 Narvárez Bermejo, 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 veintitrés de septiembre de dos mil dieciséis.