



Roj: **STS 2015/2019** - ECLI: **ES:TS:2019:2015**

Id Cendoj: **28079130022019100236**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **11/06/2019**

Nº de Recurso: **2141/2017**

Nº de Resolución: **804/2019**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ AND 9767/2016,**  
**ATS 9732/2017,**  
**STS 2015/2019**

TRIBUNAL SUPREMO

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 804/2019**

Fecha de sentencia: 11/06/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2141/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 04/06/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez

Procedencia: T.S.J.ANDALUCIA CON/AD

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: CAR

Nota:

R. CASACION núm.: 2141/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

**TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 804/2019**

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente

D. Jose Diaz Delgado



D. Angel Aguallo Aviles

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 11 de junio de 2019.

Esta Sala ha visto en su Sección Segunda, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen, el recurso de casación n.º 2141/2017, interpuesto por D.º Cesareo , representado por el procurador de los Tribunales D.º Antonio Albadalejo Martínez, asistido del letrado D.º Pedro Montoya Soler, contra la sentencia n.º 2939, de 21 de noviembre de 2016, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Segunda) del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (Sede de Granada), pronunciada en el recurso n.º 650/2012 , sobre Impuesto de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

Han comparecido en el recurso de casación como partes recurridas la Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, y la Junta de Andalucía, representada y asistida por la Letrada de sus Servicios Jurídicos.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### **PRIMERO.-** Resolución recurrida en casación.

En el recurso 650/2012, seguido en la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (Sede de Granada), con fecha 21 de noviembre de 2016, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: "FALLO.- Se desestima el recurso interpuesto por D.º Cesareo contra la Resolución de 2 de marzo de 2012 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sede de Granada, que se confirma por ser ajustada a Derecho.- Sin imposición de las costas causadas en esta instancia a la parte recurrente".

### **SEGUNDO.-** Preparación del recurso de casación.

Notificada dicha sentencia a las partes, por la representación procesal de la parte recurrente D.º Cesareo , se presentó escrito con fecha 12 de enero de 2017, ante la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (Sede de Granada), preparando recurso de casación, y la Sala, por auto de 17 de abril de 2017 , tuvo por preparado el recurso de casación, con emplazamiento de las partes ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA , como parte recurrente D.º Cesareo , representado por el procurador D.º Antonio Albadalejo, y como partes recurridas La Junta de Andalucía , representada y asistida por la Letrada de sus Servicios Jurídicos y la Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado.

### **TERCERO.-** Admisión del recurso.

Recibidas las actuaciones en este Tribunal, la Sección Primera de esta Sala acordó, por auto de 15 de septiembre de 2017 , la admisión del recurso de casación, en el que aprecia que concurren en este recurso de casación las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia previstas en los apartados 3.a ) y 2.c) del artículo 88 de la Ley 29/1998, de 13 de Julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa , precisando que:

" 2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

(a) Determinar cuál es la forma en que debe verse cumplida la garantía de motivación de los actos administrativos que inician un procedimiento de comprobación de valores, especialmente en aquellos casos en los que se utilice, el medio de comprobación recogido en el artículo 57.1.b) de la LGT y, en particular, cuando consista en la aplicación de coeficientes multiplicadores.

(b) Precisar cuáles son los efectos que han de anudarse al incumplimiento del plazo de ejecución de la resolución de un recurso o reclamación económico- administrativa.



3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 57.1, letra b), de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y 66.2 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo".

**CUARTO.-** *Interposición del recurso de casación y oposición.*

Recibidas las actuaciones en esta Sección Segunda, el procurador Dº. Antonio Albadalejo Martínez, en nombre y representación de Dº. Cesareo, por medio de escrito presentado el 22 de noviembre de 2017, interpuso recurso de casación, en el que expuso que las normas infringidas por la sentencia impugnada son:

1.- El artículo 57.1 b) de la LGT [art. 92.3.a) LCJA] y de la jurisprudencia sobre aplicación de medios de comprobación.

2.- El artículo 66.2 del RRVA [art. 92.3.a) LCJA].

El recurrente manifiesta que la sentencia recurrida infringe el art. 57.1.b) LGT y la jurisprudencia sobre aplicación de medios de comprobación por cuanto afirma en su Fundamento Cuarto que, la aplicación del método consistente en partir del coeficiente de variación del mercado inmobiliario (CVMI) y tomando en consideración el coeficiente de actualización del valor catastral (CAVC) multiplicado por el coeficiente de referencia al mercado (RM), alcanzar el coeficiente por el que debe multiplicarse el valor catastral actualizado para obtener el valor real del bien inmueble (CMVC) es ajustada a derecho, cuando el acto administrativo de comprobación carece de toda motivación que permita al sujeto pasivo conocer las razones que justifican la valoración atribuida a su inmueble concreto, que debe individualizarse a fin de poder combatirlos y promover, en su caso, la tasación pericial contradictoria.

Y en cuanto a la infracción del art. 66.2.b) del RRVA, el recurrente sostiene que, por aplicación de las disposiciones generales de derecho administrativo, el incumplimiento del plazo del artículo 66.2 RRVA para notificar los actos resultantes de un recurso o reclamación económico-administrativa supone la caducidad del procedimiento, de conformidad con el artículo 44.2 LPAC, cuya aplicación resulta indudable por el expreso reenvío que se contiene en el propio precepto que establece el plazo. En consecuencia, la sentencia recurrida infringe estas disposiciones cuando afirma que el incumplimiento del plazo por la administración no lleva anudada consecuencia jurídica alguna.

Tras las anteriores alegaciones, la parte recurrente solicitó a la Sala que "dicte Sentencia con los siguientes pronunciamientos:

- Estimar el recurso en cuanto a la infracción del artículo 57.1.b) de la LGT denunciada, casando y anulando la Sentencia recurrida, declarando en su lugar la nulidad de la comprobación de valores y la liquidación practicada por incumplimiento de la garantía de motivación exigible en la utilización del medio de comprobación recogido en dicho precepto, en particular cuando consista en la aplicación de coeficientes multiplicadores, que deber ser individualizada.

- Estimar el recurso en cuanto a la infracción del artículo 66.2 del RRVA denunciada, casando y anulando la Sentencia recurrida, declarando en su lugar la nulidad de la comprobación de valores y la liquidación practicada por razón del incumplimiento por la administración del plazo previsto en el mismo para la notificación de los actos de ejecución, lo que impide su ejecución tardía por caducidad.

- Imposición de la condena en costas de este recurso a la Administración si se opusiere al mismo".

Por su parte, el Sr. Abogado del Estado, en la representación que le es propia, por escrito presentado con fecha 14 de marzo de 2018, formuló oposición al recurso de casación manifestando que la garantía de motivación del acto de comprobación de valores en los casos en que se utilice el medio de comprobación del artículo 57.1.b) de la LGT/2003 y, en particular, cuando consista en la aplicación de coeficientes multiplicadores, se cumple con la indicación en el acto de iniciación correspondiente de que se va a utilizar este medio de comprobación por ser el más idóneo para la comprobación del bien inmueble transmitido y, posteriormente, con todas las menciones precisas relacionadas con la aplicación de coeficientes multiplicadores que permitan al obligado tributario conocer en todo momento los datos técnicos referentes al valor catastral del inmueble en la fecha de la transmisión, coincidente con el hecho imponible del Impuesto, el coeficiente aplicable y la normativa tenida en cuenta por la CCAA a fin de poder hacer valer contra el mismo los recursos pertinentes así como promover la tasación pericial contradictoria.

Y, respecto a la infracción del art. 66.2 del RRVA, el sr. Abogado del Estado, manifiesta acertadas consideraciones de la Sala de instancia acerca de la imposibilidad de entender que el transcurso del plazo del mes del artículo 66.2 del RRVA no lleva aparejado consecuencia jurídica alguna en orden a la caducidad del expediente, que, en todo caso, debería estar prevista en una norma con rango de ley, de conformidad con lo



establecido en el artículo 8, letra f) de la LGT/2003 , exigencia que no se cumpliría aquí, al tratarse el precepto invocado de un precepto reglamentario.

Tras las anteriores alegaciones, terminó suplicando a la Sala "dicte sentencia por la que desestime el recurso confirmando la sentencia recurrida".

Asimismo, La letrada de la Comunidad de la Junta de Andalucía, por escrito presentado con fecha 4 de mayo de 2018, también formalizó su oposición al recurso manifestando su adhesión al contenido del escrito de oposición del Sr. Abogado del Estado. Así, en los casos en los que se opte por el método de comprobación de valores regulado en el artículo 57.1.b) LGT , el acto de comprobación estará motivado cuando el mismo cumpla las exigencias formales establecidas en los indicados artículos 158 y 160 del Reglamento de Gestión e Inspección , y el mismo indique tanto el método de comprobación a aplicar como los demás datos técnicos referentes al valor catastral a la fecha de la transmisión, coeficiente aplicable y normativa tenida en cuenta, de tal manera que el contribuyente pueda conocer y tener a su disposición todos los elementos necesarios para poder combatir tal comprobación y ejercer su derecho de defensa. Y en el presente caso, en el acto de iniciación se indicó el método de comprobación a utilizar, por ser el más idóneo atendidas las circunstancias del bien en cuestión, conociendo igualmente el contribuyente el valor catastral del inmueble a la fecha de la transmisión, que constituye la base imponible del impuesto, coeficiente aplicable y demás datos necesarios para poder ejercer su derecho de defensa.

Y, respecto de la infracción del art. 66.2 RD 520/2005 , la sentencia recurrida, acertadamente dispone que el incumplimiento de tal plazo, no lleva anudada consecuencia jurídica alguna, no acogiendo la pretensión de caducidad del procedimiento alegada de contrario. La Sentencia de instancia fundamenta la imposibilidad de anudar al incumplimiento del plazo de un mes la caducidad del procedimiento al tenor literal del artículo 8. f) de la LGT , según el cual es materia reservada a ley el establecimiento y modificación de los plazos de prescripción y caducidad, así como de las causas de interrupción del cómputo de los plazos de prescripción. Al ser el artículo 66.2 RD 520/2005 -el que fija el plazo de un mes- una disposición reglamentaria, es obvio que no puede estar previendo el instituto de la caducidad para el caso de que el acto de ejecución de la resolución económico administrativa se dicte una vez transcurrido el plazo de un mes desde su notificación. El citado artículo se refiere a la anulación de un acto dictado en un procedimiento de gestión, por razones sustantivas o de fondo, lo cual no es el caso, por lo que lo aplicable sería el artículo 66.4, en relación con los apartados 2, 3 y 5 del mismo cuerpo legal .

Tras las anteriores alegaciones, terminó suplicando a la Sala "desestime el recurso de casación interpuesto de contrario".

**QUINTO.- Señalamiento para deliberación del recurso.**

Por providencia de fecha 31 de mayo de 2018, el recurso quedó concluso y pendiente de votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por no advertir la Sala la necesidad de dicho trámite.

Llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el día 4 de junio de 2019, fecha en la que tuvo lugar el acto.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.- Objeto del presente recurso de casación.**

Es objeto del presente recurso de casación la sentencia de 21 de noviembre de 2016 de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Granada , desestimatoria del recurso contencioso administrativo dirigido contra resolución de 2 de marzo de 2012 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada, que a su vez desestimó reclamación dirigida contra acuerdo aprobatorio de expediente de comprobación de valores y liquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, acuerdo del que resulta una deuda tributaria a ingresar por importe de 7.452,93 euros.

Dos fueron las cuestiones controvertidas.

La primera referida a la aplicación del método seguido por la Administración para la determinación del valor del inmueble transmitido. En concreto, el previsto en el artº. 57.1 b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre , en relación con el art. 23.2 de la Ley 10/2002, de 21 de diciembre, y Orden de 18 de diciembre de 2008, por la que se aprobaban los coeficientes de actualización del valor catastral para el municipio de Serón (Almería). Indicándose que en todo caso podía haber hecho uso el contribuyente de la tasación pericial contradictoria. La parte demandante denunció la falta de motivación de la comprobación del valor.



La segunda giró en torno al art. 66.2 del Real Decreto 520/2005 , en tanto que estimada una primera reclamación por falta de motivación de la comprobación de valores llevada a cabo para la regularización impositiva, en ejecución de la resolución del TEARA hubo una nueva comprobación de valores que excedió del plazo previsto en el citado artículo.

**SEGUNDO.- Doctrina jurisprudencial sobre las cuestiones controvertidas.**

Sobre ambas cuestiones existe una jurisprudencia consolidada, de suerte que basta para resolver la controversia suscitada con aplicar al caso debatido la doctrina que sobre la normativa aplicable ha sido creada por este Tribunal Supremo.

Respecto de la primera cuestión son numerosas las sentencias que se han dictado, valga por todas la sentencia de 23 de mayo de 2018, rec. cas. 1880/2017 , que estableció la siguiente doctrina:

"1) El método de comprobación consistente en la estimación por referencia a valores catastrales, multiplicados por índices o coeficientes ( artículo 57.1.b) LGT ) no es idóneo, por su generalidad y falta de relación con el bien concreto de cuya estimación se trata, para la valoración de bienes inmuebles en aquellos impuestos en que la base imponible viene determinada legalmente por su valor real, salvo que tal método se complementa con la realización de una actividad estrictamente comprobadora directamente relacionada con el inmueble singular que se someta a avalúo.

2) La aplicación del método de comprobación establecido en el artículo 57.1.b) LGT no dota a la Administración de una presunción reforzada de veracidad y acierto de los valores incluidos en los coeficientes, figuren en disposiciones generales o no.

3) La aplicación de tal método para rectificar el valor declarado por el contribuyente exige que la Administración exprese motivadamente las razones por las que, a su juicio, tal valor declarado no se corresponde con el valor real, sin que baste para justificar el inicio de la comprobación la mera discordancia con los valores o coeficientes generales publicados por los que se multiplica el valor catastral.

4) El interesado no está legalmente obligado a acreditar que el valor que figura en la declaración o autoliquidación del impuesto coincide con el valor real, siendo la Administración la que debe probar esa falta de coincidencia".

Sobre la tasación pericial contradictoria se dijo en la misma sentencia lo siguiente:

"1) La tasación pericial contradictoria no es una carga del interesado para desvirtuar las conclusiones del acto de liquidación en que se aplican los mencionados coeficientes sobre el valor catastral, sino que su utilización es meramente potestativa.

2) Para oponerse a la valoración del bien derivada de la comprobación de la Administración basada en el medio consistente en los valores catastrales multiplicados por índices o coeficientes, el interesado puede valerse de cualquier medio admisible en derecho, debiendo tenerse en cuenta lo respondido en la pregunta anterior sobre la carga de la prueba.

3) En el seno del proceso judicial contra el acto de valoración o contra la liquidación derivada de aquél el interesado puede valerse de cualesquiera medios de prueba admisibles en Derecho, hayan sido o no propuestos o practicados en la obligatoria vía impugnatoria previa.

4) La decisión del Tribunal de instancia que considera que el valor declarado por el interesado se ajusta al valor real, o lo hace en mayor medida que el establecido por la Administración, constituye una cuestión de apreciación probatoria que no puede ser revisada en el recurso de casación".

Respecto de la segunda cuestión, también existe consolidada jurisprudencia que se inicia con la sentencia de 31 de octubre de 2017, rec. cas. 572/2017 , en el que también se da respuesta a la ejecución de una resolución del Tribunal Económico Administrativo que anuló la comprobación de valores por falta de motivación, esto es, por un motivo de forma, en procedimiento de gestión, y en el que entre las cuestiones suscitada estaba la de la aplicación del artº 66.2 del Real Decreto 520/2005 y su alcance; estableciéndose como doctrina jurisprudencial la siguiente:

"1º) El artículo 66.4 RGRVA, en relación con los apartados 2, 3 y 5 del mismo precepto, debe interpretarse en el sentido de que, anulada en la vía económico- administrativa una comprobación de valores por falta de motivación y, por ende, la liquidación derivada de la misma, ordenando retrotraer las actuaciones para que se practique nueva comprobación y se apruebe otra liquidación, las nuevas actuaciones realizadas en el procedimiento retrotraído y la resolución que se dicte no quedan sometidas a la disciplina del artículo 66 RGRVA, en particular al plazo de un mes previsto en su apartado 2.



2º) Tratándose de procedimientos tributarios de gestión, el tiempo en el que debe ser dictada la nueva resolución, después de retrotraídas las actuaciones, se rige por el artículo 104.1 LGT y no por el artículo 150.5 LGT (actual artículo 150.7).

3º) El artículo 104 LGT debe ser interpretado en el sentido de que, en una situación como la del presente litigio, la Administración tributaria debe tramitar el procedimiento retrotraído y notificar una resolución al interesado en el plazo que reste desde que se realizó la actuación procedimental causante de la indefensión del interesado, que determinó la anulación del acto administrativo que puso fin al procedimiento (en un caso como el litigioso el tiempo gastado desde la valoración inmotivada). Dicho plazo empieza a contarse desde el día siguiente a aquel en que se comunica la resolución anulatoria con retroacción de actuaciones al órgano competente para llevarla a puro y debido efecto".

**TERCERO.-** *Aplicación de la doctrina jurisprudencial al caso concreto que nos ocupa.*

Siguiendo la línea de la jurisprudencia mencionada, ha de convenirse que la Administración está habilitada para utilizar determinados medios de valoración a efectos de comprobar la veracidad de la declaración del sujeto pasivo, arts. 46 del TRLITP, 57.1 y 2 y 135 de la LGT, y 158 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, pero ni predeterminan el resultado de tal comprobación ni impiden al destinatario reaccionar frente a ella con plenitud de medios de alegación y defensa.

Conforme a la legislación propia del impuesto que nos ocupa la base imponible viene conformada por el valor real del bien que se trasmite, por lo que ha de exigirse que el medio de comprobación elegido por la Administración sea apto y adecuado, por su capacidad de singularizar e individualizar la tasación económica de bienes concretos, para lograr aquél valor real. Como dijimos en la sentencia referida, el método seleccionado para la valoración de bienes inmuebles a efectos del ITP, consistente en la estimación por referencia al valor catastral, corregido con el empleo de coeficientes o índices multiplicadores, no es adecuado para hallar el valor real constitutivo de la base imponible del gravamen.

En tanto que la sentencia de instancia considera que dicho método es correcto, infringe los preceptos antes enunciados, debiendo prevalecer el valor declarado del inmueble por el interesado sobre el valor presuntivo derivado de la aplicación de la orden autonómica de la Administración.

Siendo lo dicho suficiente para que prospere la pretensión actora, no está de más, al hilo de la jurisprudencia referida, señalar que tratándose de un procedimiento de gestión, siendo la resolución primera del TEARA estimatoria por motivos de forma, motivación defectuosa, no es aplicable al caso el art. 66.2 del Real Decreto 520/2005, reservado cuando la anulación es por motivos materiales, que no es el caso.

**CUARTO.-** *Sobre las costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en alguna de las partes, no procede hacer un expreso pronunciamiento sobre las costas de este recurso de casación.

## FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

1.- Estimar recurso de casación 2141/2017 contra la sentencia de 21 de noviembre de 2016 de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Granada, que se casa y anula.

2.- Estimar el recurso contencioso administrativo dirigido contra resolución de 2 de marzo de 2012 del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, Sala de Granada, anulando la liquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados objeto de las presentes actuaciones, debiendo, en su caso, procederse a la devolución por su importe más los intereses derivados.

3.- No hacer pronunciamiento de costas.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso, e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Nicolas Maurandi Guillen Jose Diaz Delgado

Angel Aguallo Aviles Jose Antonio Montero Fernandez

Jesus Cudero Blas Rafael Toledano Cantero

Dimitry Berberoff Ayuda Isaac Merino Jara

## TRIBUNAL SUPREMO

### Sala de lo Contencioso-Administrativo

#### VOTO PARTICULAR

Fecha de sentencia: 11/06/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION#2#RCA

Número: 2141/2017

Magistrado/a que formula el voto particular: Excmo. Sr. D. Nicolas Maurandi Guillen

**VOTO PARTICULAR que formula el magistrado Nicolas Maurandi Guillen a la sentencia de 11 de junio de 2019 dictada por esta Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo en el recurso de casación núm. 2141/2017.**

De manera coherente con lo que ya expresé en mi voto particular formulado en la sentencia de 23 de mayo de 2018, dictada por esta Sección en el recurso de casación núm. 1880/2017, también discrepo de lo que razona la mayoría de la Sala en la actual sentencia sobre la no idoneidad del método de comprobación previsto en el artículo 57.1.b) LGT 2003 [estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal, cuando dicha estimación por referencia consista en la aplicación de coeficientes multiplicadores], en los casos en que haya sido aplicado para efectuar la valoración de bienes inmuebles en aquellos impuestos en que la base imponible viene determinada por el valor real.

Dos son las razones de esta discrepancia, que expongo a continuación, y que habrían impuesto declarar no haber lugar al recurso de casación.

**La primera de ellas es que hay razones constitucionales que justifican la utilización por la Administración del medio previsto en el art. 57.1.b) LGT cuando este consista en la aplicación de unos índices generales aprobados en una disposición reglamentaria.**

**Y la segunda de ellas es la posibilidad que la regulación legal ofrece al contribuyente para hacer valer los datos singularizados que pueda presentar el concreto bien inmueble cuya valoración sea objeto de comprobación.**

Lo que a este respecto ha de hacerse constar es lo que continúa.

1.- Las operaciones traslativas de inmuebles en las grandes ciudades tiene un carácter masivo y en muchos municipios alcanza un elevado número; y la totalidad o gran parte de los elementos de esos inmuebles que han de ser los determinantes de su "valor real" presentan unas notas comunes, lo que hace que tales elementos sean susceptibles de una valoración común.

Esas notas comunes están referidas a datos como la localización, circunstancias urbanísticas, valores del mercado y otros similares, que ya han sido ponderados en la valoración catastral, por lo que no puede considerarse anómalo o irregular que se parta de esa valoración y, en función de concreto contexto económico en el que se desenvuelve la vida del municipio, se establezca un coeficiente que corrija el directo resultado de la valoración catastral. Un coeficiente, ha de añadirse, que habrá de ser debidamente justificado por la Administración en la decisión que lo establezca.

Y tales notas no son incompatibles con que determinados inmuebles presenten singularidades que deprecien ese valor común inicial (por ejemplo: su estado de deterioro, su ubicación en una zona especialmente ruidosa; su proximidad a establecimientos que desarrollen actividades peligrosas, etc).

Con lo cual el problema se desplaza a que, con anterioridad a que sea dictado el acto final de la comprobación de valores que realice la estimación mediante la aplicación de coeficientes a valores fiscales, se ofrezca al interesado la posibilidad de hacer valer esas singularidades que acaban de ser mencionadas.

2.- Ese carácter masivo o muy elevado del número de liquidaciones a que se ha hecho referencia plantea dificultades en la gestión administrativa y, por esta razón, el medio consistente en aplicar unos coeficientes susceptibles de ser aplicados a un elevado número de operaciones, puede ser un instrumento para dar virtualidad al mandato constitucional de eficacia administrativa ( art. 103 CE ).



De otro lado, este medio de los coeficientes permite dar satisfacción al principio de seguridad jurídica ( art.9.3 CE ), pues ofrece a los interesados un conocimiento anticipado de cuáles pueden ser las consecuencias tributarias de las operaciones de transmisión de inmuebles que quieran llevar a cabo.

Por tanto, este sistema de coeficientes tiene su apoyo en unas razones que están dirigidas a dar virtualidad a los designios constitucionales que acaban de expresarse.

**3.-** La posibilidad del contribuyente de hacer valer los datos singularizados que pueda presentar el concreto bien inmueble cuya valoración es objeto de comprobación está legalmente prevista; y permite, según ya se ha adelantado, que la Administración, antes de proceder a la aplicación de tales índices, realice un directo examen de ese inmueble y constate si presenta datos diferenciales o singulares que hagan improcedente en todo o en parte la aplicación de los baremos genéricos de valoración.

Así resulta del procedimiento de comprobación de valores regulado en el artículo 134 LGT , que dispone, en los casos en que la Administración realice la comprobación de valores, que notifique la propuesta de regularización y comunique *"la propuesta de valoración debidamente motivada"*; y solo notifique la regularización que proceda, a la que deberá acompañarse la valoración realizada, *"transcurrido el plazo de alegaciones abierto con la propuesta de regularización"*.

A lo anterior ha de sumarse la posibilidad de combatir el resultado de la comprobación de valores que haya sido efectuada mediante ese sistema de coeficientes, primero, a través de la tasación pericial contradictoria; y, en su caso, a través de la vía económico-administrativa y en la fase jurisdiccional contencioso-administrativa, valiéndose en una y otra de todos los medios de prueba admitidos en Derecho.

**4.-** Sí que hay comprobación del valor del inmueble en el medio consistente en efectuar la estimación mediante la aplicación de coeficientes, determinados por la Administración, a los valores del registro oficial que es el Catastro inmobiliario.

La hay porque por comprobación ha de entenderse la ponderación de todos los elementos del inmueble que configuran su valor; aunque estos sean comunes a una pluralidad de inmuebles, y tales elementos resultan ponderados tanto en los valores catastrales como en los coeficientes que sean establecidos para corregir esos valores catastrales; y esto no excluye, como ya se ha dicho, la posibilidad del contribuyente, en el plazo de alegaciones del procedimiento de comprobación de valores (artículo 134.3), de hacer valer los elementos singulares que, junto a los comunes con otros inmuebles, pueda presentar un concreto inmueble.

Fdo.: Nicolas Maurandi Guillen

**PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. Jose Antonio Montero Fernandez, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.