



Roj: **STS 2725/2020** - ECLI: **ES:TS:2020:2725**

Id Cendoj: **28079130022020100408**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **23/07/2020**

Nº de Recurso: **3382/2019**

Nº de Resolución: **1097/2020**

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

Ponente: **MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ AND 3166/2019,**  
**ATS 12348/2019,**  
**STS 2725/2020**

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 1.097/2020**

Fecha de sentencia: 23/07/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3382/2019

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 14/07/2020

Ponente: Excm. Sra. D.<sup>a</sup> Esperanza Córdoba Castroverde

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

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

Transcrito por: CCN

Nota:

R. CASACION núm.: 3382/2019

Ponente: Excm. Sra. D.<sup>a</sup> Esperanza Córdoba Castroverde

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

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 1097/2020**

Excmos. Sres. y Excm. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado



D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D<sup>a</sup>. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 23 de julio de 2020.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los Excmos/a. Sres/a. Magistrados/a que figuran indicados al margen, el recurso de casación núm. **3382/2019**, interpuesto por el procurador don Feliciano García Recio Gómez, en representación de don **Carlos**, contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede en Málaga, de 25 de febrero de 2019, recaída en el recurso núm. 406/2017, en relación con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Han comparecido en el recurso de casación como partes recurridas la **ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO**, representada y asistida por el abogado del Estado, y la **JUNTA DE ANDALUCÍA**, asistida por el letrado de sus Servicios Jurídicos.

Ha sido ponente la Excm. Sra. D.<sup>a</sup> Esperanza Córdoba Castroverde.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### PRIMERO. Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede en Málaga, de 25 de febrero de 2019, recaída en el recurso núm. 406/2017, que desestimó el recurso interpuesto por D. Carlos contra la resolución de 7 de octubre de 2016, del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, desestimatoria de la reclamación deducida contra la liquidación n<sup>o</sup> NUM000 del ITP, previa comprobación de valores, de la que resultó una deuda tributaria por importe de 2.090,74 euros.

2. Los hechos sobre los que ha versado el litigio son los siguientes:

**2.1.** Presentada autoliquidación del ITP, con motivo de la compra de un bien inmueble, la Oficina Liquidadora de Marbella abrió expediente de comprobación de valores, del que resultó un valor para el bien transmitido superior al declarado, practicando liquidación n<sup>o</sup> NUM000 de la que resultó una deuda tributaria por importe de 2.090,74 euros.

**2.2.** Contra dicha liquidación se formuló reclamación ante el TEAR de Andalucía, sede Málaga, que fue desestimada el 7 de octubre de 2016, en la resolución que fue objeto de litigio en la instancia.

**3.** La Sala de este orden jurisdiccional dictó sentencia núm. 687/2019, de 25 de febrero de 2019, aquí impugnada, desestimatoria del recurso interpuesto contra la resolución del TEAR referida.

La sentencia confirma la liquidación del ITP recurrida, al considerar correcta la aplicación del coeficiente de 1,327250%, sobre el valor catastral, razonando, en síntesis, y en lo que interesa a este recurso, como sigue:

"[...] porque, como ha establecido esta Sala en sentencia dictada en el recurso 1286/2011, entre otras, "como resulta de la comprobación de valores obrante en el expediente, que se encuentra en el origen de la liquidación impugnada y de la propuesta de liquidación que le precede, la valoración asignada al bien transmitido se obtiene mediante la aplicación a su valor catastral, actualizado a la fecha de realización del hecho imponible, de los coeficientes que, para estimar su valor real a efectos del ITPAJD, se recogen para cada municipio, fijando la Orden de 22 de diciembre de 2.006 para el municipio de Marbella un coeficiente multiplicador del valor catastral de 3,80 debiendo destacarse que como ha venido entendiendo esta Sala en asuntos similares " Este modo de proceder de la Administración, cuya verificación no precisa a la vista de los parámetros utilizados una visita al inmueble valorado, es acorde con la normativa aplicable, pues siendo cierto que el artículo 57.1 de la LeY 58/20001, General Tributaria (al que como veíamos se remite el artículo 46), establece diversos métodos para comprobar el valor de los bienes determinantes de la obligación tributaria (entre los que se encuentra el de estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal aplicado por la Administración -apartado b -, o el de precios medios de mercado -apartado c -, al que parece referirse la parte demandante); no lo es menos que para dicha actividad la Administración puede utilizar indistintamente



cualquiera de estos medios, como establece el artículo 23 de la Ley Andaluza 10/2002 por la que se aprueban normas en materia de tributos cedidos y otras medidas tributarias, administrativas y financieras, en orden a efectuar la comprobación de valores a efectos del ITP. En consecuencia, nada impide que la Administración, a la hora de efectuar la comprobación de valores, se atenga al método del artículo 57.1 de la Ley General Tributaria V con las precisiones contenidas en el artículo 23.2 de la Ley 10/2002, en cuya virtud, cuando se utilice el medio referido en el artículo. 57.1.b) de la Ley General Tributaria el valor real de los bienes inmuebles de naturaleza urbana se podrá estimar a partir del valor catastral que figure en el correspondiente registro fiscal; a tal efecto, al valor catastral actualizado a la fecha de realización del hecho imponible se le aplicará un coeficiente multiplicador, que tendrá en cuenta el coeficiente de referencia al mercado establecido en la normativa reguladora del citado valor y la evolución del mercado inmobiliario desde el año de aprobación de la ponencia de valores; y la Consejería de Economía y Hacienda publicará anualmente los coeficientes aplicables al valor catastral y la metodología seguida para su obtención." Por todo lo expuesto, la liquidación recurrida se ajusta sin duda a la regulación expuesta, al valorar el bien a partir del valor catastral actualizado a la fecha del devengo, multiplicando el mismo por el coeficiente de 3,80 previsto para el municipio de Marbella, por todo lo cual resulta que procederá desestimar sin más el presente recurso y declarar la conformidad a derecho de la resolución impugnada, no pudiéndose tampoco argüir que el mismo bien, con dos años de antelación había sido valorado en un tercio del valor actual, pues con independencia de que sea correcta o no dicha valoración, lo que es al caso conocer, al apoyarse la actual, como así reconoce la parte, en una nueva normativa, no sirve como término de comparación la "valoración anterior".

### **SEGUNDO. Preparación y admisión del recurso de casación.**

1. La representación procesal del demandante en la instancia presentó escrito de preparación del recurso de casación, ante la Sala de instancia, contra la sentencia anteriormente mencionada.
2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, identifica como infringida la jurisprudencia de esta Sala del Tribunal Supremo recaída en la sentencia nº 843/2018, de 23 de mayo de 2018, recurso de casación nº 4202/2017, ECLI:ES:TS:2018:2186, y las sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sedes de Sevilla y Málaga, que aplican el criterio fijado en aquélla. En particular cita las sentencias de 29 de noviembre de 2018, rec. cas. nº 138/2016, ECLI:ES:TSJAND:2018:14508; de 23 de noviembre de 2018, rec. cas. nº 238/2017, ECLI:ES:TSJAND:2018:14505; de 23 de noviembre de 2018, rec. cas. nº 680/2016, ECLI:ES:TSJAND:2018:14296, y de 23 de noviembre de 2018, rec. cas. nº 689/2016, ECLI:ES:TSJAND:2018:14297.
3. La Sala de instancia acordó tener por preparado el recurso de casación contra la sentencia dictada por la Sala juzgadora y remitir las actuaciones al Tribunal Supremo con emplazamiento de las partes para que puedan interponer y oponerse al recurso.

### **TERCERO. Admisión e interposición del recurso de casación.**

1. La sección primera de la Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación mediante auto de 21 de noviembre de 2019, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos:

"[...] 1. Determinar si la aplicación de un método de comprobación del valor real de transmisión de un inmueble urbano consistente en aplicar un coeficiente multiplicador sobre el valor catastral asignado al mismo, para comprobar el valor declarado a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, permite a la Administración tributaria invertir la carga de la prueba y obligar al interesado a probar que el valor comprobado obtenido no se corresponde con el valor real.

2. Determinar si, en caso de no estar conforme con el valor comprobado, el interesado puede utilizar cualquier medio de prueba admitido en Derecho o se encuentra obligado a promover una tasación pericial contradictoria para desvirtuar el valor obtenido por el método expresado, habida cuenta de que es el medio específicamente regulado para cuestionar el valor comprobado por la Administración tributaria en caso de discrepancia".

2. El procurador don Feliciano García Recio Gómez, en la representación ya acreditada, interpuso recurso de casación mediante escrito que observa los requisitos legales, en el que alega que la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía infringe de forma manifiesta la jurisprudencia que se citó en el escrito de preparación del recurso de casación, sentencia STS 843/2018, de 23 de mayo de 2018, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Rec. n.º 4202/2017 cuyos términos reproduce, aduciendo que la sentencia impugnada no da ningún argumento especial nuevo que justifique la inaplicabilidad de ésta, de forma que, directamente, obvia la nueva jurisprudencia existente sin dar ningún tipo de explicación.

Solicita un pronunciamiento judicial que confirme la doctrina del Tribunal Supremo invocada en el escrito de preparación.

#### **CUARTO. Oposición del recurso de casación.**

El Abogado del Estado presentó escrito en el que manifiesta que "en realidad la Sala no se pronuncia sobre los extremos señalados en el auto de admisión, sino que se limita a confirmar la legalidad de la comprobación efectuada al amparo del art. 57.1.b) LGT, teniendo en cuenta los fundamentos de la pretensión del recurrente que aluden a la incorrecta aplicación del coeficiente cuando el valor catastral se determina como porcentaje del que corresponde a la finca matriz" y que "habiendo transcurrido el debate por esos derroteros, en nuestra opinión, el recurso de casación debería desestimarse en la medida en que la doctrina establecida en la sentencia testigo no es determinante ya que el razonamiento de la Sala de instancia podría mantenerse y, por tanto, también estarían suficientemente motivados los actos recurridos".

El letrado de la Junta de Andalucía presentó escrito en el que manifiesta "que se remite a la reiterada y constante Jurisprudencia existente en la materia, representada, entre otras, por las Sentencias de esta misma Sala, a la que tenemos el honor de dirigirnos de 23 de mayo de 2018 (recurso de casación n.º 4202/2017) y de 6 de junio de 2018 (recurso de casación n.º 1881/2017)", solicitando se tengan por efectuadas las manifestaciones contenidas en su escrito.

#### **QUINTO. Vista pública y deliberación.**

Por providencia de 3 de marzo de 2020, el recurso quedó concluso y pendiente de votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por advertir la Sala la innecesaridad de dicho trámite.

Asimismo, por providencia de 13 de mayo de 2020 se designó ponente a la Excm. Sra. D<sup>a</sup> Esperanza Córdoba Castroverde y se señaló para la deliberación, votación y fallo del recurso el 14 de julio de 2020, fecha en la que tuvieron lugar dichos actos, por los medios tecnológicos disponibles por esta Sección como consecuencia de las disfunciones generadas por el COVID-19, con el resultado que se expresa a continuación.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

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

El objeto de este recurso consiste en determinar si la sentencia dictada por la Sala de este orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía es o no conforme a la jurisprudencia fijada por este Tribunal Supremo, con valor de doctrina, en las sentencias (2) de 23 de mayo de 2018, que fijaron el criterio que propugna la parte recurrente, en relación con las cuestiones que el auto de admisión suscita, relacionadas con la utilización en este singular asunto del método de comprobación del valor real de transmisión de un inmueble urbano, consistente en la aplicación de un coeficiente multiplicador sobre el valor catastral asignado a aquél ( art. 57.1.b) LGT).

Ello entraña la necesidad de dar respuesta a las cruciales preguntas de si para comprobar el valor declarado a efectos del ITP puede la Administración tributaria invertir la carga de la prueba, obligando al contribuyente a probar que el valor comprobado obtenido no se corresponde con el valor real; así como el alcance de la tasación pericial contradictoria como medio de desvirtuar el valor basado en el empleo del mencionado coeficiente -y, en esencia, si tal iniciativa es una facultad o una carga- y si es el único medio posible de enervar la tasación administrativa.

**SEGUNDO. Doctrina jurisprudencial ya establecida por esta Sala que da respuesta a las cuestiones debatidas. Remisión a las sentencias de 23 de mayo de 2018, dictadas en los recursos de casación núms. 1880/2017 y 4202/2017, seguidas, entre otras, por las sentencias de 5 de junio de 2018, dictadas en los recursos de casación núms. 1881/2017 y 2867/2017, y por la sentencia de 13 junio de 2018, dictada en el recurso de casación núm. 2232/2017.**

La cuestión relativa a la idoneidad jurídica del medio de valoración consistente en la utilización de coeficientes -por lo general, únicos para todo el municipio- multiplicadores del valor catastral, cuando se trata de la comprobación del valor real de adquisición de bienes a efectos del gravamen en aquellos impuestos en que la base imponible se determina en función de ese mismo valor real ( artículo 57.1.b) de la Ley General Tributaria, en relación con los artículos 10.1 y 46 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados -LITP- ha sido, como hemos adelantado, resuelta ya repetidamente por esta Sala, a partir de las dos sentencias de 23 de mayo de 2018, seguidas posteriormente por otras varias.



Tal doctrina resuelve el problema jurídico y fija, ratificándola, la doctrina a propósito de la improcedencia de aplicar valores genéricos, objetivos o abstractos, prescindiendo del examen individualizado de cada inmueble. De dicha doctrina se infiere sin dificultad que el problema jurídico que presenta la utilización de este método comprobador va mucho más allá de un problema atinente a la motivación necesaria de los actos de valoración y de la liquidación que surge de ellos, pero la encierra también.

Indican esas sentencias, a los efectos que ahora importan, lo siguiente:

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

Sobre la cuestión controvertida 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.

Al respecto 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 complemente 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".

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

Obviamente, la doctrina establecida por esta Sala, en las sentencias de 23 de mayo de 2018, reproducidas en otras muchas posteriores, sobre los límites formales y sustantivos que conlleva la aplicación del artículo 57.1.b) de la Ley General Tributaria cuando de la valoración -o, por mejor decir, la corrección del valor declarado- se trata, de bienes inmuebles a efectos del gravamen en impuestos cuya base imponible ha de ser coincidente, por exigencia legal, con el valor real de aquéllos, como sucede con el de transmisiones patrimoniales -coincidente, como ya hemos dicho de modo uniforme y reiterado- con el que pactarían dos sujetos de derecho independientes entre sí, esto es, como regla general, con el valor de mercado, resulta trasladable *in toto* al caso debatido, lo que nos lleva a estimar la pretensión casacional, declarando la doctrina jurisprudencial que se reitera, así como a declarar que la sentencia de instancia debe ser casada y anulada y, examinando el asunto





desde la perspectiva del juzgador de instancia, procede la anulación de los actos administrativos de liquidación y revisión impugnados en el litigio, con la devolución de los ingresos efectuados que proceda, incrementada en los intereses de demora legalmente establecidos.

#### **CUARTO. Pronunciamiento sobre costas.**

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación. Y respecto de las causadas en la instancia, a tenor del artículo 139.1 LJCA, cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad, conforme al criterio interpretativo general y reiteradamente aplicado por este Tribunal Supremo.

#### **FALLO**

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

**Primero.** Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico segundo de esta sentencia.

**Segundo.** Haber lugar al recurso de casación interpuesto por el procurador don Feliciano García Recio Gómez, en nombre y representación de don **Carlos**, contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede en Málaga, de 25 de febrero de 2019, recaída en el recurso núm. 406/2017, sobre comprobación de valores y liquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, sentencia que se casa y anula.

**Tercero.** En su virtud, estimar el mencionado recurso núm. 406/2017, deducido contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía de 7 de octubre de 2016, con anulación de la expresada resolución y de la liquidación en ella impugnada, reconociendo el derecho de la parte demandante a la devolución de la cantidad ingresada, incrementada con los intereses de demora que procedan.

**Cuarto.** No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara D<sup>a</sup>. Esperanza Córdoba Castroverde

**PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la Excm. Sra. Magistrada Ponente D<sup>a</sup>. Esperanza Córdoba Castroverde, estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.