

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ069036

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

Sentencia 1161/2017, de 5 de octubre de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2511/2013

SUMARIO:

Comprobación de valores al margen del ITP y AJD e ISD. IRPF. Métodos de comprobación. Valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas. No se requiere ninguna carga adicional para la Administración actuante respecto a los demás medios de comprobación de valores, por lo que no viene obligada a justificar previamente que el valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas coincide con el valor ajustado a la base imponible del impuesto [Vid., STS, de 17 de septiembre de 2012, recurso n.º 177/2010 (NFJ048640)]. Sin embargo, ello no debe suponer para esta Sala una conclusión limitativa no solo de sus facultades, sino de sus obligaciones de tutela judicial efectiva, de suerte que aquel valor fijado a efectos de tasación hipotecaria que a la Administración le basta poner de manifiesto en el procedimiento de comprobación se proyecte al proceso jurisdiccional en que se cuestione y a la propia sentencia, lo que convierte el valor comprobado en el valor ajustado a la base imponible, salvo que el contribuyente acredite lo contrario. Es decir, ese valor comprobado no constituye una presunción «*ius et de iure*» que vincule inexorablemente a los Tribunales, sino que lo que concurre es una suerte de presunción «*ius tantum*» de que el valor comprobado es el que se ajusta a la base imponible del impuesto. Partiendo de la presunción de validez de la comprobación administrativa por referencia al valor de tasación hipotecaria, y teniendo en cuenta que tal validez admite prueba en contrario, deberá señalarse que el actor en este proceso ha aportado un informe pericial motivado y completo con la demanda, que demuestra que el valor de mercado del inmueble era similar o cercano al declarado en la escritura de compraventa de 23-1-2006 y posteriormente autoliquidado en el IRPF de 2006, la conclusión es que se ha desvirtuado la presunción de validez de la comprobación inspectora, razón por la que debe anularse dicha comprobación de valores por no responder a la exigencia de que responda al valor real de mercado, paso necesario para calcular la ganancia patrimonial obtenida por el vendedor. Por ello, si se declara disconforme a derecho la comprobación por referencia a la tasación hipotecaria, deberá anularse la subsiguiente liquidación tributaria y la sanción conexas.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 57 y 133.

Constitución Española, arts. 14, 117 y 139.

PONENTE:*Don Luis Manglano Sada.*

Magistrados:

Don LUIS MANGLANO SADA

Don RAFAEL PEREZ NIETO

Don MARIA BELEN CASTELLO CHECA

Don JOSE IGNACIO CHIRIVELLA GARRIDO

SENTENCIA Nº 1161/2017

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD

VALENCIANA

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

Sección Tercera

Il'tmos. Srs.:

Presidente:

D. LUIS MANGLANO SADA.

Magistrados:

D. RAFAEL PÉREZ NIETO.

D^a. BELÉN CASTELLÓ CHECA.

D. JOSÉ IGNACIO CHIRIVELLA GARRIDO.

En la Ciudad de Valencia, a 5 de octubre de dos mil diecisiete.

VISTO por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, el recurso contencioso-administrativo nº 2511/13, interpuesto por D. Artemio, representado por la Procuradora D^a. Marta Sais Sánchez y asistido por el Letrado D. Rafael Villena Alapont, contra el Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, habiendo sido parte en autos la Administración demandada, representada por la Abogada del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la Ley, se emplazó a la parte recurrente para que formalizara la demanda, lo que realizó mediante escrito en que solicitó se dictase sentencia declarando no ajustada a derecho la resolución recurrida.

Segundo.

La representación de la parte demandada contestó a la demanda, mediante escrito en el que solicitó se dictara sentencia por la que se confirmara la resolución recurrida.

Tercero.

Habiéndose recibido el proceso a prueba, y realizado trámite de conclusiones, quedaron los autos pendientes para votación y fallo.

Cuarto.

Se señaló la votación y fallo para el día 3 de octubre de dos mil diecisiete, teniendo así lugar.

Quinto.

En la tramitación del presente proceso se han observado las prescripciones legales.

VISTOS: Los preceptos legales citados por las partes, concordantes y de general aplicación.

Siendo Ponente el Magistrado Sr. D. LUIS MANGLANO SADA.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

El presente recurso contencioso-administrativo se ha interpuesto por D. Artemio contra la resolución de 31-7-2013 del Tribunal Económico-administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, estimatoria parcial de las reclamaciones NUM000 y NUM001, y que anula las liquidaciones de deuda y sanción tributarias practicadas por la Inspección de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, en concepto de IRPF del ejercicio 2006, por unos respectivos importes de 185.342,68 euros y 56.489,03 euros.

Segundo.

Del expediente administrativo, de la prueba documental practicada en el proceso y de las manifestaciones de las partes se desprende que la Administración tributaria comprobó la autoliquidación del recurrente del IRPF de 2006, regularizándose su situación tributaria por no admitirse por la Inspección la ganancia patrimonial declarada por el actor, concretamente, por discrepar del valor de venta declarado de un inmueble sito en la Urbanización Santa Apolonia, como consecuencia de la compraventa escriturada en fecha 23-1-2006, que el recurrente autoliquidó por el valor escriturado de 1.077.299 euros, mientras que la Inspección, teniendo en cuenta la tasación del inmueble transmitido a efectos hipotecarios practicada por la entidad SOCIEDAD DE TASACIÓN, S.A., fijó un valor de venta de 1.513.005,33 euros. La consecuencia del incremento de la base imponible por el aumento de la ganancia patrimonial supuso liquidar una deuda por el IRPF de 2006 de 185.342,68, más la imposición de la sanción correspondiente.

Recurridos dichos actos en vía económico-administrativa, el Tribunal Económico Administrativo Regional estimó parcialmente las reclamaciones y anuló la liquidación de deuda y la sanción conexas, por considerar que la Inspección incumplió la obligación de notificar al actor el nuevo valor comprobado, ofreciendo el derecho a solicitar la correspondiente tasación pericial contradictoria, ordenando la retroacción de actuaciones administrativas a tal efecto, sin entrar en el fondo.

La demanda presentada en esta sede jurisdiccional aparece fundamentada, en síntesis, en la denuncia de caducidad del procedimiento de la Inspección por el transcurso de un plazo de tramitación superior a 12 meses, con efectos de prescripción de la acción liquidatoria de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, discrepando del valor de venta asignado por la Inspección a tenor de la tasación hipotecaria, pues el valor declarado era el real de mercado, como lo demuestra el informe de TINSA aportado con la demanda, solicitando la completa anulación de los actos impugnados.

La Abogada del Estado se ha opuesto a la estimación del recurso, alegando que no se produjo la prescripción del procedimiento inspector, pues su comienzo tuvo lugar una vez finalizado el procedimiento de verificación de datos, sin poder sumar ambos procedimientos. En cuanto al valor fijado a partir de la tasación hipotecaria, es un método de comprobación previsto en el apartado g) del artículo 57.1 de la Ley General Tributaria, respaldado por la doctrina legal del Tribunal Supremo.

Tercero.

Para comenzar, y respecto a la caducidad/prescripción alegada por la demanda, debe ser rechazada por las razones que seguidamente se exponen.

En efecto, en el expediente administrativo consta que el 13-9-2010 la Oficina de Gestión de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria inició un procedimiento de verificación de datos sobre el IRPF de 2006 del actor, pero al constatar que no podía realizarse dicha verificación por exceder la comprobación del marco del procedimiento de verificación de datos, pues se requería un alcance general y una comprobación e investigación propia del procedimiento inspector, en fecha 16-12-2010 se inició el correspondiente procedimiento por la Inspección

de los Tributos, lo que implícitamente suponía la finalización del anterior procedimiento de gestión, tal como establece el artículo 133.1-e) de la Ley General Tributaria, que dice:

" Artículo 133. Terminación del procedimiento de verificación de datos.

1. El procedimiento de verificación de datos terminará de alguna de las siguientes formas:

(...)

e) Por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección que incluya el objeto del procedimiento de verificación de datos".

Así pues, el procedimiento inspector que nos ocupa dio comienzo el 16-12-2010 a los efectos de cómputo de su duración, finalizando con la notificación de la liquidación tributaria en fecha 27-2-2012, si bien debe computarse hasta la interposición de la reclamación económico-administrativa el 22-3-2012, sin que tal duración supere los 12 meses previstos en el artículo 150.1 de la Ley General Tributaria, pues constan sin controversia 76 días de dilaciones imputables al sujeto pasivo.

Cuarto.

En cuanto al segundo de los motivos impugnatorios alegados por la demanda, que viene referido al valor de venta de un inmueble a efectos del cálculo de la ganancia patrimonial a tributar por IRPF, la Inspección tomó como valor de venta el de la tasación hipotecaria practicada por la entidad SOCIEDAD DE TASACIÓN, S.A., que fijó un valor de venta de 1.513.005,33 euros, con validez hasta 15-5-2006, es decir, vigente en el momento de la venta del inmueble de la Urbanización de Santa Apolonia.

La Agencia Estatal de la Administración Tributaria invoca el artículo 57.1-g) de la Ley General Tributaria para respaldar su derecho a realizar una 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:

(...)

g) Valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria".

Este medio de comprobación fue objeto de examen por la STS de 7 de diciembre de 2011, dictada en el recurso de casación en interés de la ley nº 71/2010, en los siguientes términos:

" Una importante medida con la que cuenta la Administración para luchar contra el fraude fiscal en el sector inmobiliario es la facultad de no aceptar como válidos los valores declarados por las partes. Esta posibilidad se ha concretado en la facultad de comprobar el valor.

(...) conviene precisar que el art. 57 de la ley no establece la preferencia de ningún medio de comprobación sobre los demás, señalando el art. 160.3 del Reglamento que la propuesta de valoración resultante de la comprobación de valores realizada mediante cualquiera de los medios a que se refiere el art. 57 de la ley 58/2003, de 17 de Diciembre, General Tributaria, deberá ser motivada, y que a los efectos de lo previsto en el art. 103.3 de dicha ley, la propuesta de valoración recogerá expresamente la normativa aplicada y el detalle de su aplicación, no estableciéndose ninguna particularidad en relación con el valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria".

Por lo cual, dicha sentencia añade que:

"... hay que entender que el medio que introduce la ley 36/2006 es uno más de los que puede utilizar la Administración, en los casos en que no está excluida la comprobación de valores, todo ello sin perjuicio de la utilización de la vía de la tasación pericial contradictoria si el resultado no es compartido por el contribuyente afectado.

Por todo lo expuesto, procede estimar el recurso de casación en interés de ley interpuesto, declarando como doctrina legal que:

"la utilización por la Administración tributaria del medio de comprobación de valores previsto en el apartado g) del art. 57.1 de la LGT ("Valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria"), en la redacción dada por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, no requiere ninguna carga adicional para aquélla respecto a los demás medios de comprobación de valores, por lo que no viene obligada a justificar previamente que el valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas coincide con el valor ajustado a la base imponible del impuesto, ni la existencia de algún elemento de defraudación que deba corregirse".

Esta doctrina legal fijada por el Tribunal Supremo es vinculante para los Jueces y Tribunales inferiores a partir de su publicación en el Boletín Oficial del Estado -que tuvo lugar el 8 de marzo de 2012- conforme establece el artículo 100.7 de la Ley Jurisdiccional.

En relación con tal carácter vinculante y su conexión con el artículo 117.1 CE, en cuanto pudiera afectar a la independencia judicial, la STC de 19/3/12 (cuestión de inconstitucionalidad 9689/2009) señala lo siguiente:

" El recurso de casación en interés de la ley, en el orden jurisdiccional contencioso-administrativo, además de su carácter subsidiario respecto del recurso de casación propiamente dicho, ha tenido siempre naturaleza excepcional, tanto por la limitación normativa de los sujetos legitimados para su interposición, como por los efectos, puesto que las sentencias que se dicten sirven únicamente a la finalidad de la formación de jurisprudencia, con valor vinculante respecto de la doctrina legal en caso de sentencias estimatorias del recurso, dejando intacta la fuerza de cosa juzgada de la resolución judicial objeto de impugnación. Dicho en palabras de nuestra STC 111/1992, de 14 de septiembre , FJ 4, "Este recurso tenía y tiene por finalidad permitir que se corrijan las resoluciones de los Tribunales de aquella jurisdicción (salvo el Tribunal Supremo) que se estiman, gravemente dañosas y erróneas, de tal manera que el Tribunal Supremo pueda fijar, en su caso, una doctrina legal correctora, pero respetando la situación jurídica particular derivada del fallo impugnado. Como es lógico, la razón de ser o la utilidad de este tipo de recurso consiste en posibilitar que la doctrina o fundamentación de la resolución impugnada, que se considera gravemente dañosa y errónea, no se aplique, de ser declarada como tal, a situaciones similares a las enjuiciadas por aquélla".

El recurso de casación en interés de la ley responde así a la finalidad de preservar la homogeneidad jurisprudencial, mediante el establecimiento por el Tribunal Supremo de una doctrina legal, vinculante para Jueces y Tribunales inferiores, sirviendo con ello al objetivo de que la ley sea igual en todo el territorio nacional (arts. 14 y 139.1 CE) y al principio de seguridad jurídica.

Sentada dicha doctrina legal, que fija que no se requiere ninguna carga adicional para la Administración actuante respecto a los demás medios de comprobación de valores, por lo que no viene obligada a justificar previamente que el valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas coincide con el valor ajustado a la base imponible del impuesto, debe añadirse que ya esta Sala la aplicó, también respecto al IRPF, en sus ya lejanas sentencias nº 1304, de 23-10-2012 (R. 353/2010), nº 1305, de 23-9-2012 (R. 354/2012) y nº 51, de 25-1-2013 (R. 292/2010).

No obstante, conviene precisar el alcance de la doctrina legal fijada, para lo que es preciso atender estrictamente al contenido del fallo destacando, por lo que en este momento interesa, que en él se establecen las facultades y alcance de las obligaciones para la Administración en el contexto del artículo 57.1, g) LGT .

A tal efecto debe observarse que esa doctrina legal no establece límite alguno en relación con la actuación de los Tribunales para los que, conforme se viene exponiendo, la doctrina legal les vincula estrictamente en lo que atañe las exigencias del medio de comprobación utilizado por la Administración, relevándole de que justifique algún tipo de intención defraudatoria para la utilización de este medio de comprobación y, esencialmente, a la imposibilidad de exigir a la Administración la justificación de que el valor de tasación a efectos hipotecarios se corresponda con el ajustado a la base imponible de los diferentes tributos (IRPF, ITP y AJD, IS y D).

Pero, dicho lo anterior, y admitiendo que la Administración pueda elegir libremente el medio de comprobación del artículo 57.1, g) LGT y que no está obligada a justificar que el valor fijado al efecto en la utilización de dicho medio se corresponde con la base imponible del impuesto, añadidamente, ello no debe suponer para esta Sala una conclusión limitativa no solo de sus facultades, sino de sus obligaciones de tutela judicial efectiva, de suerte que aquel valor fijado a efectos de tasación hipotecaria que a la Administración le basta poner de manifiesto en el procedimiento de comprobación se proyecte al proceso jurisdiccional en que se cuestione y a la propia sentencia, lo que convierte el valor comprobado en el valor ajustado a la base imponible, salvo que el contribuyente acredite lo contrario. Es decir, ese valor comprobado no constituye una presunción "iuris et de iure" que vincule inexorablemente a los Tribunales, sino que lo que concurre es una suerte de presunción "iuris tantum" de que el valor comprobado es el que se ajusta a la base imponible del impuesto.

A la Administración, siguiendo el criterio jurisprudencial reseñado, le basta con señalar aquella magnitud declarada a efectos de tasación de la finca hipotecada. Y, si tal valor es ajeno a la intervención del interesado, por venirle impuesto por conveniencia de la entidad bancaria o por otras causas ajenas al marco tributario, si el contribuyente entiende que en absoluto se corresponde con el propio de la base imponible del impuesto puede discutirlo, mediante la tasación pericial contradictoria. Pero como es criterio pacífico en la jurisprudencia, tal instituto es una facultad para el contribuyente y no una carga de modo que, sometida la discrepancia a discusión jurisdiccional, aquella presunción que surge del valor declarado a efectos de tasación en la hipoteca, no deviene inatacable porque tal tasación contradictoria no se haya solicitado, sino que puede cuestionarse en autos, tanto mediante la prueba pericial correspondiente, como en relación con los particulares que obren en el expediente administrativo según los cuales la parte demandante estime que puede llegarse a un valor diferente a aquél que la Administración señaló como comprobado, conforme a lo dispuesto en el artículo 57.1, g) Ley General Tributaria, tal como acontece en el presente caso.

En efecto, partiendo de la presunción de validez de la comprobación administrativa por referencia al valor de tasación hipotecaria, y teniendo en cuenta que tal validez admite prueba en contrario, deberá señalarse que el actor en este proceso ha aportado prueba pericial con la demanda, en la que TINSA valora el inmueble transmitido en 2006 en la cantidad de 1.177.919,05 euros, que considera el valor de mercado de ese momento. Debe apuntarse que dicho informe es completo y bien motivado, aporta datos, planos y fotografías, se ha visitado el concreto inmueble por el tasador arquitecto, se explica el método de valoración por comparación 9 testigos de inmuebles similares del mismo término municipal (Torrent) y de la misma urbanización (Santa Apolonia) o cercanas (Monte Real, Vedat, Cumbres de Calicanto), se describe el inmueble y sus servicios urbanísticos, se analiza el mercado y se alcanza un valor de tasación de 1.177.919,05 euros para 2006, si bien se especifica que el valor de mercado ocupa una franja entre 1.060.000,00 euros y 1.300.000,00 euros.

Así pues, si por la pericial aportada al proceso se demuestra que el valor de mercado del inmueble era similar o cercano al declarado en la escritura de compraventa de 23-1-2006 y posteriormente autoliquidado en el IRPF de 2006, la conclusión es que se ha desvirtuado la presunción de validez de la comprobación inspectora, razón por la que debe anularse dicha comprobación de valores por no responder a la exigencia de que responda al valor real de mercado, paso necesario para calcular la ganancia patrimonial obtenida por el vendedor.

Por ello, si se declara disconforme a derecho la comprobación por referencia a la tasación hipotecaria, deberá anularse la subsiguiente liquidación tributaria y la sanción conexas, con estimación de la demanda.

Quinto.

La estimación del recurso contencioso-administrativo determina, en aplicación del artículo 139.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa (redacción dada por Ley 37/2011, de 10 de octubre), la imposición de las costas procesales a la Administración demandada.

La Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el art. 139.3 de dicho texto legal, señala las costas en un máximo de 1.500 euros en concepto de honorarios de Letrado y en 334,38 € por la intervención del Procurador.

FALLAMOS

Estimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D. Artemio contra la resolución de 31-7-2013 del Tribunal Económico- administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, estimatoria parcial de las reclamaciones NUM000 y NUM001, y que anula las liquidaciones de deuda y sanción tributarias practicadas por la

Inspección de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, debiendo anular los actos impugnados, con expresa imposición de las costas procesales a la parte demandada.

Esta sentencia no es firme y contra la misma cabe, conforme a lo establecido en los artículos 86 y siguientes de la LJCA, RECURSO DE CASACIÓN ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo o, en su caso, ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJCV.

Dicho recurso deberá prepararse ante esta Sección en el plazo de TREINTA días, a contar desde el siguiente al de su notificación, debiendo tenerse en cuenta, respecto del escrito de preparación planteado ante la Sala 3ª del TS, los criterios orientadores previstos en el Apartado III del acuerdo de 20-4-2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras consideraciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación ante la Sala III del TS (BOE nº 162, de 6 de julio de 2016).

A su tiempo, y con certificación literal de la presente sentencia, devuélvase el expediente administrativo al órgano de su procedencia.

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

PUBLICACIÓN: Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente designado para la resolución del presente recurso, estando celebrando audiencia pública esta Sala, de lo que certifico como Secretario de la misma. Valencia, en la fecha arriba indicada.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.