

BASE DE DATOS [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ062756

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID*Sentencia 329/2016, de 31 de marzo de 2016**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 913/2013***SUMARIO:**

Impugnación de la comprobación de valores. Falta de motivación como causa de nulidad/anulabilidad. Reiteración en la comprobación. El informe de valoración aquí emitido por perito de la Administración no se encuentra suficientemente motivado ni individualizado. La consecuencia que se deriva a su vez, por tratarse de segunda anulación de comprobación de valor, es la imposibilidad de practicar una tercera Conforme a doctrina del Tribunal Supremo [Vid., STS, de 29 de junio de 2009, recurso nº 86/2008 (NFJ035201)], la anulación por falta de motivación en la comprobación de valores es causa de anulabilidad y no determinante de nulidad de pleno derecho, ahora bien, tratándose de una segunda valoración, procede en aplicación de dicha doctrina, declarar la imposibilidad de proceder a una tercera valoración, debiendo estar al valor declarado.

ISD. Adquisiciones mortis causa. Cargas y gastos deducibles. *Gastos de «finiquito» relativo a servicio doméstico.* Bajo la rúbrica de gastos de sepelio y funeral (sepelio, funeral, esquelas) incluye los gastos de «finiquito» relativo a servicio doméstico, que durante el expediente y en autoliquidación calificaba como «gastos de última enfermedad». Vista la diferencia entre lo pretendido por la recurrente y lo reconocido en liquidación, la controversia quedaría limitada al llamado finiquito, y en cuanto a este, apreciamos que la liquidación también ha reconocido dicho importe, si bien no bajo concepto de «gastos de última enfermedad», sino con mejor criterio bajo el concepto de deudas deducibles.

PRECEPTOS:

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

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 9 y 18.

RD 1065/2007 (Rgto de gestión e inspección tributaria), arts. 106 y 160.

PONENTE:*Don Joaquín Herrero Muñoz-Cobo.*

Magistrados:

Don ANGELES HUET DE SANDE

Don JOAQUIN HERRERO MUÑOZ-COBO

Don JOSE LUIS QUESADA VAREA

Don RAMON VERON OLARTE

Don SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1, Planta 1 - 28004

33009750

NIG: 28.079.00.3-2013/0026183

Procedimiento Ordinario 913/2013

Demandante: D./Dña. Amparo, D./Dña. Clara y D./Dña. Enrique (fallecido)

PROCURADOR D./Dña. LUCIA VAZQUEZ-PIMENTEL SANCHEZ

Demandado: Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

COMUNIDAD DE MADRID DIRECCION GENERAL DE TRIBUTOS

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

SENTENCIA No 329

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN NOVENA

Ilmos. Sres.

Presidente:

D. Ramón Verón Olarte

Magistrados:

Da. Ángeles Huet de Sande

D. José Luis Quesada Varea

D^a. Sandra María González De Lara Mingo

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

En la Villa de Madrid a treinta y uno de marzo de dos mil dieciséis.

VISTO por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el recurso contencioso- administrativo núm. 913/2013, promovido por el Procurador Dña Lucia Vazquez Pimentel en nombre y en representación de D Enrique contra resolución del TEAR de Madrid de 23 de Octubre de 2013 estimatoria parcial de la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la liquidación provisional por impuesto de sucesiones y donaciones. Han sido parte en autos el Abogado del Estado así como los Servicios Jurídicos de la Comunidad de Madrid.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la ley, se emplazó a la parte actora para que formalizase la demanda, lo que verificó mediante escrito, en el que suplica se dicte sentencia por la que, estimando el recurso, se revoquen los acuerdos recurridos.

Segundo.

El Abogado del Estado y los Servicios Jurídicos de la Comunidad de Madrid contestan a la demanda mediante escritos en los que suplican se dicte sentencia por la que se confirme la resolución recurrida.

Tercero.

Una vez practicada la prueba admitida se dio traslado a las partes para que presentaran escrito de conclusiones y una vez aportados quedaron las actuaciones pendientes de señalamiento.

Cuarto.

Por Acuerdo de 29 de febrero de 2016 de la Presidenta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid se realizó el llamamiento del Magistrado Ilmo. Sr. D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo para realizar las sustituciones durante el mes de MARZO en esta Sección; señalándose para la deliberación, votación y fallo del presente recurso el día 31 de marzo de 2016, en que tuvo 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 Ilmo. Sr Don Joaquín Herrero Muñoz Cobo.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

En el presente recurso contencioso administrativo se recurre resolución del TEAR de Madrid de 23 de Octubre de 2013 estimatoria parcial de la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la liquidación provisional por impuesto de sucesiones y donaciones

Segundo.

La recurrente plantea los siguientes motivos de impugnación:

- Caducidad del procedimiento, prescripción del derecho a liquidar.
- falta de motivación de la comprobación de valor.
- deducibilidad de los gastos de sepelio y funeral

Por el contrario tanto el Abogado del Estado como los Servicios Jurídicos de la Comunidad de Madrid solicitan la desestimación del presente recurso jurisdiccional.

Tercero.

Plantea en primer lugar la recurrente la caducidad del expediente, por transcurso de más de seis meses desde que le fue notificada a la recurrente la resolución del TEAR anulando la primera liquidación, hasta el momento en el que se le notifica la segunda liquidación.

El motivo de impugnación no puede prosperar. La resolución del TEAR anulando la primera liquidación por falta de motivación de la comprobación de valor se dicta el 27 de Junio de 2011, pero no se notifica a la demandada hasta el 14 de Octubre de 2011, fecha de entrada en registro, folio 181 del expediente. A efectos de caducidad, plazo máximo para resolver, no puede computar plazo en momento en el que la demandada desconoce la existencia de resolución del TEAR, y por tanto, la necesidad de actuar de nuevo, sino solo desde que tiene conocimiento de ella, lo que no se produce hasta que le es notificada a dicha Administración la resolución del TEAR. La notificación de la segunda liquidación se produce el 27 de Marzo de 2012, antes del plazo de seis meses computado en la forma expuesta. No se produce por tanto la caducidad alegada.

El hecho de que a la recurrente no se le comunicara el inicio de actuaciones no es vicio de procedimiento que haya producido indefensión, resultando por ello improcedente la anulación por este motivo.

Cuarto.

Plantea como segundo motivo de impugnación la recurrente la cuestión de la motivación de los informes de comprobación de valores en base a los cuales se gira la liquidación(segunda)

Podemos avanzar ya cambio de criterio de la Sección a la vista de las consideraciones y fundamentos realizados por el TS en Sentencia de 26 de Noviembre de 2015 .

Con carácter general, con ánimo de ser claros en un resumen o planteamiento genérico de la problemática existente, podemos decir que esta Sección ha entendido insuficiente la motivación de las valoraciones realizadas por la Comunidad de Madrid cuando se realizan en base a genéricas "referencias de estudios de mercado" que no constan, y que por tanto no dan adecuada base al interesado para conocer sus fundamentos y en su caso

rebatirlos, y que por el contrario, con igual carácter general, sin perjuicio de las peculiaridades de cada caso, se puede decir que si habíamos venido entendiendo suficientemente motivadas las valoraciones efectuadas conforme a "testigos de operaciones homogéneas" perfectamente identificados en el expediente, reconduciendo en ellos la controversia a un problema de error en aquella motivación.

Igualmente, veníamos sosteniendo que la visita al inmueble no era imprescindible en principio para valorar adecuadamente el inmueble, sin perjuicio de la alegación y prueba que pudiera hacer el recurrente en cuanto al inferior estado de conservación del inmueble valorado respecto al considerado como medio o normal de vivienda de segunda mano de una determinada fecha de construcción, o alguna otra característica que permita calificar el inmueble como singular conforme al art 106.2 RD 1065/2007, (lo que entendíamos no era contrario a la doctrina del TS sobre el particular según resulta de ST TS de 6,13 y 20 de Marzo de 2015)

Sin embargo, como decíamos, los fundamentos de la ST del TS que a continuación reproducimos,, exigen un cambio de criterio, en cuanto rechazan el método empleado "de comparación de testigos" en forma y modo que impiden podamos entender motivado el informe de autos, en cuanto realizado conforme a idénticas pautas al examinado en aquella sentencia.

"Acerca de este requisito de la debida motivación de los actos de comprobación de valores, el artículo 160.3 e) del RD 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Gestión e Inspección (RGGI) exige, cuando el medio de comprobación elegido ha sido el dictamen de perito de la Administración, que se exprese "de forma concreta los elementos de hecho que justifican la modificación del valor declarado, así como la valoración asignada. Cuando se trate de bienes inmuebles se hará constar expresamente el módulo unitario básico aplicado, con expresión de su procedencia y modo de determinación, y todas las circunstancias relevantes, tales como superficie, antigüedad u otras, que hayan sido tomadas en consideración para la determinación del valor comprobado, con expresión concreta de su incidencia en el valor final y la fuente de su procedencia"; además, es preceptivo, según el apartado 2 del mismo precepto, "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".

3. En definitiva, cuando la Administración tributaria recurre, como método de valoración, al dictamen de perito de la Administración, si bien amparado en precios medios de mercado, los cuales proceden, a su vez, de la utilización de diversos métodos (comparación en el mercado; valores medios extraídos de estudios de mercado efectuados por la propia Administración tributaria, por citar los más comunes), debe cumplir las condiciones exigidas al informe pericial.

Y ello porque no se trata de la utilización del medio de comprobación referido en la letra e) del artículo 57.1 de la LGT (precios medios de mercado) para determinar el valor, sino que el medio seleccionado ha sido el dictamen de perito de la Administración, aunque la Administración Tributaria utilice una "simbiosis" o "hibridación" de medios valorativos. Estos servirán sólo para fundamentar el informe del perito, pero no cabe la sustitución del valor "real" a que se refiere el artículo 9 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD) por el que resulta de la aplicación automática de dichos medios. La calificación definitiva del método de comprobación de valores ha de ser el regulado en el artículo 57.1.e) de la LGT : dictamen de peritos de la Administración, no pudiéndose confundir el medio empleado con los elementos tenidos en consideración.

No es ocioso recordar que no se trata de tener una idea del valor de un inmueble, sino de determinar su valor cierto. En efecto, la base imponible del ISD está constituida por el valor neto de la adquisición individual de cada causahabiente, entendiéndose como tal "el valor real de los bienes y derechos minorado por las cargas y deudas que fueren deducibles".

Dicho valor "real", que no medio, ni por aproximación al de mercado, es el que podrá ser comprobado por la Administración "por los medios de comprobación establecidos en el artículo 52 (actualmente 57) de la Ley General Tributaria ", tal y como establece el artículo 18 de la LISD.

Así pues, la reiterada exigencia de que las valoraciones administrativas han de estar debidamente motivadas se ha traducido, en los casos en que se emplean medios combinados de comprobación (esto es, dictamen de perito, amparado en precios medios de mercado) en el ineludible cumplimiento de ciertas condiciones. Así se exige una valoración individualizada, en contraposición a la naturaleza del precio medio, de carácter objetivo y general, por lo que se exige que el perito razone la aplicación de dichos precios medios, lo que en la mayoría de las ocasiones obligará a una inspección personal del bien a comprobar.

No basta pues manifestar que se han tenido en cuenta determinadas circunstancias, sino que ha de justificarse individualmente su apreciación, probándose la circunstancia de la que resulta la aplicación de un coeficiente corrector y no otro.

La motivación por remisión del contribuyente a estudios de mercado realizados por la propia Administración tributaria deben reunir una serie de requisitos. En todo caso, la necesidad de justificar el modo de ponderación, actualización, extrapolación e individualización de los datos obtenidos de los estudios de mercado.

4. Uno de los métodos que la Administración tributaria viene empleando para tratar de fundar los informes de sus peritos es el "método de comparación en el mercado", a que se refiere la Orden Eco/805/2003 .

Para su aplicación debe partirse de una premisa ineludible: hallarse ante inmuebles "comparables".

Al margen de la inexistencia de un mercado inmobiliario homogéneo, lo que no puede aceptarse es la comparación entre elementos disímiles.

En efecto, si analizamos el método de comparación, el artículo 4 de dicha Orden define los inmuebles comparables (condición "sine qua non" para emplear el método de comparación) como aquéllos "que se consideran similares al inmueble objeto de valoración o adecuados para aplicar la homogeneización, teniendo en cuenta su localización, uso, tipología, superficie, antigüedad, estado de conservación, u otra característica física relevante a dicho fin.

Por su parte, el artículo 21 de la misma norma dispone que:

a) Para la utilización del Método de comparación a efectos de esta Orden será necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

- La existencia de un mercado representativo de los inmuebles comparables.
- Disponer de suficientes datos sobre transacciones u ofertas que permitan, en la zona de que se trate, identificar parámetros adecuados para realizar la homogeneización de comparables.
- Disponer de información suficiente sobre al menos seis transacciones u ofertas de comparables que reflejen adecuadamente la situación actual de dicho mercado.

b) Adicionalmente, para la utilización del método de comparación a efectos de lo previsto en el artículo 2.

a) (Ámbito de aplicación) de la presente Orden serán necesarios, los siguientes requisitos:

-Disponer de datos adecuados (transacciones, ofertas, etc.) para estimar la evolución de los precios de compraventa en el mercado local de comparables durante al menos los 2 años anteriores a la fecha de la valoración.

-Disponer de información adecuada (datos propios, publicaciones oficiales o privadas, índices sobre evolución de precios, etc.) sobre el comportamiento histórico de las variables determinantes en la evolución de los precios del mercado inmobiliario de los inmuebles de usos análogos al que se valore y sobre el comportamiento de esos precios en el ciclo relevante al efecto y sobre el estado actual de la coyuntura inmobiliaria.

-Contar con procedimientos adecuados que, a través de la detección de las ofertas o transacciones con datos anormales en el mercado local, posibiliten la identificación y eliminación de elementos especulativos.

Pues bien, en el caso que nos ocupa, en los informes de valoración incorporados al procedimiento no se justifica, en absoluto, estar ante "inmuebles comparables". No se aporta más información ni documentación sobre los testigos empleados en la comparación que la fecha y el valor de transacción, la localización del inmueble (calle y número) y la fecha de construcción del edificio.

Además, como exige el citado artículo 21, para el cálculo del valor por comparación, es imprescindible la homogeneización de los "comparables", con la aplicación de los criterios, coeficientes y/o ponderaciones que resulten adecuadas para el inmueble de que se trate. Este proceso lógico no se ha realizado.

Se parte, en consecuencia, de un estudio de mercado, cuya certeza se presume y sin que se justifique las razones de su formulación y de su aplicación a los bienes concretos.

Para establecer con un mínimo de fiabilidad el valor "real" del objeto de la tasación pericial, la citada Orden establece en su artículo 7 las comprobaciones mínimas a realizar.

"1. Para determinar el valor de tasación se realizarán las comprobaciones necesarias para conocer las características y situación real del objeto de la valoración, y se utilizará el contenido de la documentación señalada en el artículo 8 de esta Orden.

2. Entre las comprobaciones a que se refiere el apartado anterior, se incluirán al menos las siguientes:

a) La identificación física del inmueble, mediante su localización e inspección ocular por parte de un técnico competente, comprobando si su superficie y demás características coinciden con la descripción que conste en la documentación utilizada para realizar la tasación, así como de la existencia de servidumbres visibles y de su estado de construcción o conservación aparente.

b) El estado de ocupación del inmueble y uso o explotación al que se destine.

c) En el caso de viviendas, el régimen de protección pública.

d) El régimen de protección del patrimonio arquitectónico.

e) La adecuación del inmueble al planeamiento urbanístico vigente, y, en su caso, la existencia del derecho al aprovechamiento urbanístico que se valore".

Pues bien, en las valoraciones hoy cuestionadas, en modo alguno se han efectuado las comprobaciones necesarias para determinar la situación y parámetros reales del objeto de la valoración.

5. El reconocimiento directo y personal del inmueble por el perito como garantía de acierto para la motivación de la comprobación de valores.

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".

6. Aplicación de la doctrina expuesta al caso enjuiciado.

El medio de comprobación empleado por la Administración en las dos ocasiones en que ha comprobado el valor de los bienes y derechos que integraban la herencia de Don Luis Carlos no es otro que el dictamen del perito de la Administración, pero sin haber realizado el examen personal o la inspección ocular del bien.

Ahora bien, en el segundo procedimiento de inspección, incoado en cumplimiento de la resolución del TEAR de Madrid anulatoria de la liquidación practicada en el primero (es decir, en ejecución de aquel fallo) los informes periciales emitidos se fundamentan, en el caso de los situados en la CAM, en el "método comparativo" y en el caso de los ubicados en la Comunidad de Castilla León en "precios medios de mercado" extraídos de estudios elaborados por la propia Junta.

Tanto la primera vez, como la segunda, se anulan los valores comprobados por idéntica falta de motivación.

Por lo que se refiere a la sentencia impugnada en la presente casación, esta falta de motivación se evidencia, a juicio del Tribunal, en dos aspectos fundamentales:

- La referencia imprecisa a unos genéricos e indeterminados estudios de mercado.
- La aplicación injustificada (no fundada) de determinados coeficientes.

Por lo tanto, cuando la recurrente trata de argumentar que los actos de valoración estaban debidamente motivados en base a que la propia sentencia impugnada explica los coeficientes aplicados (0,3%, por tratarse de elementos comunes; 0,9% por referirse a viviendas sitas en planta baja ...), pretendiendo atribuir una incongruencia a la misma (si se citan esos coeficientes y el motivo de su aplicación: zonas comunes; planta baja ... ¿cómo puede afirmarse que no se justifican?), no cabe más que destacar la fragilidad de dicha argumentación.

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.

La argumentación de la sentencia es clara, Ni se justifican los valores resultantes de los estudios de mercado, ni la aplicación de determinados coeficientes, cuya cuantificación no se acredita, en base a ciertas circunstancias que tampoco se prueban. Y ello se destaca como evidencia (o a título de ejemplo) de la falta absoluta de motivación de los valores que se dicen comprobados.

Por lo que se refiere a los inmuebles sitios en Castilla-León, que se valoran por perito, en base a estudios de mercado efectuados por la Junta de Castilla y León, la Sala no hace más que aplicar la jurisprudencia existente sobre la materia anteriormente expuesta:

a) No cabe permitir, sin más, al contribuyente a estudios de mercado realizados por la propia Administración tributaria, si no se justifica el modo de ponderación, actualización, extrapolación e individualización de los datos obtenidos de los estudios de mercado.

b) 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, fundamenten la aplicación de un coeficiente determinado y no otro.

A mayor abundamiento, es preciso recordar que los informes de valoración emitidos por la Junta de Castilla-León en el primer procedimiento de inspección cuya liquidación fue anulada por el TEAR de Madrid, por falta absoluta de motivación de los valores pretendidamente comprobados, son idénticos a los emitidos en el segundo procedimiento inspector incoado en ejecución del fallo anulatorio de aquélla.

En cuanto a los inmuebles situados en Madrid, se emplea el método comparativo para fundar los informes periciales. Pues bien, no se justifica la existencia de una muestra homogénea de testigos; se aplican coeficientes cuya procedencia no se fundamenta; se presumen ciertas condiciones físicas o se aplican reglas de valoración que se apartan del método comparativo elegido, como en el caso de los inmuebles arrendados. A saber:

a) No se razonan las circunstancias por las que se consideran semejantes las fincas tomadas como referencia. Ni siquiera por antigüedad de la construcción cabe pensar en inmuebles comparables. Si se toma, como ejemplo, cualquier informe se observa que en muchos casos la comparación se hace con fincas que distan en antigüedad casi 25 años (piso NUM011. NUM008. de la CALLE004, NUM002).

b) No se aportan los testigos empleados, desconociéndose tanto la realidad de las operaciones relacionadas, como el negocio jurídico transmisivo (inter vivos o mortis causa) lo que puede determinar diferentes valores reales.

c) Tampoco se precisa si se trata de valores declarados y/o comprobados administrativamente, lo que también puede distorsionar el valor real del bien en aquellos casos en que el contribuyente acepta el valor comprobado (por el coste del recurso) aunque no esté conforme con el mismo.

d) No se justifica el estado de conservación de los inmuebles o sus calidades constructivas y, a pesar de ello, se aplican unos coeficientes que vienen a ponderar, según los informes, dichas circunstancias, pero sin razonarse la aplicación de unos u otros que, además, son distintos. En unos casos, ante idéntica afirmación de defectos en fachada y cubierta se aplica un coeficiente corrector del 0,98 y en otros del 0,99. (P. ej.: NUM011 NUM010 de la CALLE003, NUM009 y piso NUM015 NUM020. de la CALLE007 NUM014).

e) Otros coeficientes utilizados vienen a ponderar la valoración de elementos comunes o la ubicación del inmueble, si bien o no se justifica la elección, en determinada cuantificación, del coeficiente mencionado en primer lugar (valoración de elementos comunes), o no se aplica a todos los que se encuentran en la misma ubicación (p.e. en planta baja), sin explicarse la razón de ello (NUM011 de la CALLE004 n.º NUM002 y NUM011 de la CALLE006 n.º NUM013).

f) Por último, en los inmuebles arrendados (p.ej: PR de la CALLE004, NUM002 y piso NUM004 de la CALLE010, NUM004) los informes de valoración se apartan del precio medio resultante de los testigos y se opta por capitalizar la renta anual al porcentaje del 6% o del 7,5% sin justificar la aplicación de éstos y no otros porcentajes, más que por "analogía con la normativa que regula la valoración a efectos hipotecarios. y lo que es más llamativo, sin razonar por qué se emplean porcentajes distintos si el fundamento es la misma normativa hipotecaria Además la relación entre el VM (valor de mercado extraído de los testigos) y el VC (valor de capitalización de la renta anual) se cuantifica, "a juicio del técnico", sin fundamentar su criterio.

Por supuesto, ninguno de los inmuebles objeto de comprobación han sido reconocidos personalmente por el perito, ni se justifica la innecesariedad de dicha inspección, existiendo en la herencia que nos concierne inmuebles cuyas características singulares (p.e. edificios en CR Polígono industrial Las Casas y LG San Saturio, en Soria) o cuyo estado de conservación (defectos estructurales en fachada y cubierta en algunas fincas de Madrid) requería, sin duda alguna, dicha inspección."

Pues bien, la aplicación de la anterior doctrina nos lleva a la estimación del presente recurso jurisdiccional ya que los reproches que en ella se contienen al informe de valoración emitido por perito de la Administración son predicables del informe aquí emitido. Y así, entre otras consideraciones, el inmueble de autos no ha sido reconocido personalmente por el perito ni se ha justificado la innecesariedad de dicha visita; no se justifica por el perito el estado de conservación del inmueble ni sus calidades constructivas; no se razonan las circunstancias por las que se consideran semejantes los testigos utilizados ni se aportan tales testigos ni se precisa si en los testigos se reflejan valores declarados y/o comprobados administrativamente.

En definitiva y en debida aplicación de la doctrina jurisprudencial expuesta, debemos concluir que el informe de valoración aquí emitido por perito de la Administración no se encuentra suficientemente motivado ni individualizado por lo que debe estimarse el presente recurso.

Procede conforme a lo expuesto la estimación del recurso, con la consecuencia a su vez, por tratarse de segunda anulación de comprobación de valor de declarar la imposibilidad de practicar una tercera. Esto es, la recurrente solicitaba que se declarara la nulidad de pleno derecho de la liquidación girada por falta de motivación de la valoración girada y que se declarara asimismo la validez de las bases y cuotas en su día declaradas por la recurrente. Pues bien, conforme a doctrina del Tribunal Supremo, por todas ST 29 de Junio de 2009 la anulación por falta de motivación en la comprobación de valores es causa de anulabilidad y no determinante de nulidad de pleno derecho, ahora bien, tratándose de una segunda valoración, procede en aplicación de dicha doctrina, declarar la imposibilidad de proceder a una tercera valoración, debiendo estar al valor declarado "El derecho de la Administración a corregir las actuaciones producidas con infracción de alguna garantía o formalidad o insuficiencia de motivación en las comprobaciones de valores, no tiene carácter ilimitado, pues está sometido en primer lugar a la prescripción, es decir puede volver a practicarse siempre que no se haya producido dicha extinción de derechos y en segundo lugar a la santidad de la cosa juzgada, es decir si se repite la valoración con la misma o similar ausencia o deficiencia de motivación, comportaría la pérdida -entonces sí- del derecho a la comprobación de valores y en ambos casos (prescripción o reincidencia) la Administración había de pasar por la valoración formulada en su día por el contribuyente (Cfr. STS 22 de septiembre de 2008). "

Quinto.

Plantea por ultimo la recurrente la deducción de gastos de sepelio y funeral. Lo cierto es que bajo la rúbrica anunciada aparte de los gastos de sepelio y funeral(sepelio, funeral, esquelas) incluye tambien los gastos de "finiquito" relativo a servicio doméstico, que durante el expediente y en autoliquidación calificaba como "gastos de ultima enfermedad".

Entrando a resolver, lo cierto es que vista la diferencia entre lo pretendido por la recurrente y lo reconocido en liquidación, la controversia quedaría limitada al llamado finiquito, (pues los tres primeros conceptos suman los 10252 euros reconocidos) y en cuanto a este, apreciamos que la liquidación también ha reconocido dicho importe, si bien no bajo concepto de "gastos de ultima enfermedad", sino con mejor criterio, bajo el concepto de deudas deducibles, donde la recurrente consignaba 1676, y la liquidación reconoce 2459, esto es, los 782,66 que se solicitaban por tal concepto, folio 104 del expediente.

Lógicamente, quedan pendiente una diferencia de 1174 euros, en principio calificados por la recurrente como "gastos de ultima enfermedad", que no identifica ni reclama en el motivo de impugnación en forma que podamos examinar, y que por tanto no podemos acceder a la petición de su exclusión en la liquidación.

Sexto.

Conforme al art 139 LJCA no ha lugar a la imposición de costas, por ser la estimación parcial, y venir acordada en forma sustancial por aplicación de nuevo criterio.

FALLAMOS

Que debemos ESTIMAR PARCIALMENTE el recurso contencioso administrativo núm. 913/2013, promovido por el Procurador Dña Lucia Vazquez Pimentel en nombre y en representación de D Enrique contra resolución del TEAR de Madrid de 23 de Octubre de 2013 estimatoria parcial de la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la liquidación provisional por impuesto de sucesiones y donaciones ANULANDO LA RESOLUCION IMPUGNADA, DEBIENDO ESTAR A VALORES DECLARADOS, MANTENIENDO NO OBSTANTE EL CALCULO DE DEUDAS Y GASTOS DEDUCIBLES..

SIN COSTAS.

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 D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, certifico.

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.