

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ075963

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA (Sede en Granada)

Sentencia 2400/2019, de 29 de octubre de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 362/2017

SUMARIO:**Comprobación de valores. Métodos de comprobación. Dictamen de peritos de la Administración.**

Ausencia de motivación. La validez del medio de comprobación utilizado por la Administración pasa inexcusablemente porque la aplicación de los criterios previstos en la Orden correspondiente sean realmente aplicables a las fincas en atención a que éstas tengan realmente la condición, superficie y clase de cultivo que le asigne la información catastral. Es decir, que comprobado el cultivo y estado de los inmuebles, se pueda, partiendo de esa premisa y en virtud de esa coincidencia, aplicar los valores que a cada uno de ellos le asigna dicha Orden. En esta instancia la parte recurrente reitera los argumentos que sin éxito ya esgrimió en la vía económico administrativa cuando interpuso el recurso de reposición y en él ya exponía alguna discrepancia entre el Catastro y la realidad y no tan sólo sobre algunos matices que aquél no refleja como la orografía de la finca sino en el cultivo que tenía y que difería del que la Administración a la vista de esas alegaciones no realizó ninguna comprobación para determinar si efectivamente en esa parcela se daban esos elementos que podían influir en su valor, entre ellos que en vez de olivo de secano como expresaba el Catastro, lo que existía era matorral, así como que no toda la extensión de la finca tenía un mismo cultivo ya que se daba también en otras partes el de pastos e improductivos. La afirmación de ese dato y que en principio la Sala lo tiene en cuenta, debió mover a la Administración a verificarlo, cosa que no hizo sino que se limitó a aplicar el contenido del Catastro. En el expediente de comprobación de valores, se ha de aspirar a fijar el valor real del bien y para ello nada mejor que cuando la parte alega esa discrepancia entre lo que refleja el Catastro y lo que expone el informe emitido por un perito, que la Administración hubiera realizado alguna iniciativa para comprobar la certeza de esa manifestación. No lo hizo por lo que la Sala considera que aunque se comprobara el valor siguiendo un medio previsto legalmente, lo cierto y verdad es que en cuanto no llegó a comprobar si efectivamente, tal como detenidamente razona el informe, en esa parcela existían cultivos distintos del contemplado en el Catastro, hizo que su comprobación quedara lastrada por su falta de motivación en cuanto que no ha demostrado que el estado que tenía la finca en cuanto a su cultivo fuese el que reflejaba el Catastro. Esa falta de motivación, en cuanto defecto formal, hace que debamos anular la liquidación.

PRECEPTOS:

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 54.

DLeg. 1/2009 de Andalucía (TR de las disposiciones dictadas por Andalucía en materia de tributos cedidos), art. 37.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 57, 114 y 115.

Código Civil, arts. 1.214 y ss.

Ley 1/2000 (LEC), art. 217.

PONENTE:*Don Federico Lázaro Guil.***TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA**

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN SEGUNDA

RECURSO NÚM: 362/2017

SENTENCIA

Ilmo. Sr. Presidente:

D. José Antonio Santandreu Montero

Ilmos. Sres. Magistrados

D. Federico Lázaro Guil

D. Luis Angel Gollonet Teruel

En la ciudad de Granada, a veintinueve de octubre de dos mil diecinueve. Ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Granada, se ha tramitado el recurso número 362/2017 seguido a instancia de la entidad mercantil FRACOSA 95 S.L., que comparece representada por la Procuradora Sra. Sánchez Bonet, siendo parte demandada el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (Sala de Granada), en cuya representación y defensa interviene el Abogado del Estado. Ha intervenido como parte codemandada la Junta de Andalucía representada y defendida por el Letrado adscrito a su servicio La cuantía del recurso es de 10.017,05 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Se interpuso el presente recurso contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (Sala de Granada) que se identifica líneas más abajo. Se admitió a trámite y se acordó reclamar el expediente administrativo, siendo remitido por la Administración demandada.

Segundo.

En su escrito de demanda, la parte actora expuso cuantos hechos y fundamentos de derecho consideró de aplicación y terminó por solicitar se dictase sentencia estimando el recurso y anulando la resolución que se impugna por no ser conforme a derecho.

Tercero.

En su escrito de contestación a la demanda, la Administración demandada y la codemandada se opuso a las pretensiones de la parte actora, y, tras exponer cuantos hechos y fundamentos de derecho consideró de aplicación, solicitó que sea dictada sentencia confirmando en sus términos la resolución recurrida por ser ajustada a derecho.

Cuarto.

Practicada la prueba propuesta y admitida por la Sala, al no solicitarse la celebración de vista pública o el trámite de conclusiones escritas, quedaron las actuaciones pendientes del dictado de la resolución precedente.

Quinto.

Se señaló para deliberación, votación y fallo del presente recurso el día y hora señalado en autos, en que efectivamente tuvo lugar, habiéndose observado las prescripciones legales en la tramitación del mismo y actuando como Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. Don Federico Lázaro Guil.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Se interpone el presente recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (Sala de Granada) de 3 de febrero de 2017, dictada en el expediente número 18/3225/14, desestimatoria de la reclamación interpuesta por la recurrente contra acuerdo aprobatorio de expediente de comprobación de valores y liquidación girada por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por importe de 10.017,05 euros, devengado con motivo de la adquisición de una finca rústica instrumentada en escritura pública otorgada el día 28 de noviembre de 2013.

La parte recurrente presentó la correspondiente autoliquidación del impuesto sobre la base declarada de 544.544 euros y la Oficina Gestora de dicho impuesto elevó dicha base a 158.451,50 euros, para lo cual acudió como medio de comprobación del valor del bien transmitido a lo dispuesto en la Orden de la Consejería de Hacienda de 27 de octubre de 2011, determinando el mismo mediante la aplicación del precio medio por hectárea para cada subparcela en que se divide la finca, en función del tipo de cultivo e intensidad productiva, según la cartografía catastral.

Frente a lo resuelto por el TEARA - que confirmó el criterio de la Administración demandada, argumentando al efecto que no se ha acreditado por la reclamante que se hubiera incurrido en error en la aplicación del mencionado método - se insiste en la improcedencia de la valoración efectuada, ya que no se han tenido en cuenta las circunstancias reales de la finca, concretamente las relativas a la extensión superficial y a los diferentes usos agrícolas, aportando al efecto un informe pericial en el que se ponen de manifiesto tales errores.

Segundo.

Con carácter general debe reseñarse que, en principio, la facultad de verificar la Administración el valor declarado puede abocar en una coincidencia valorativa con lo manifestado por el interesado o en una valoración distinta del bien transmitido, y en éste último caso se ha de sustentar en factores objetivos, de forma que la conclusión a la que llegue la Administración aparezca como la deducción del silogismo comprobatorio, es decir, que la Administración exponga razonadamente las técnicas y los argumentos utilizados en la comprobación, de cuyo resultado surge la nueva valoración del bien sometido al Impuesto.

Ello obedece al requisito de la "motivación" del acto administrativo, recogido en el artículo 54, de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, sobre Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, (antes, artículo 43 de la Ley de Procedimiento Administrativo de 17 de julio de 1958), que tiene por finalidad la de que el interesado conozca los motivos que conducen a la resolución de la Administración, con el fin, en su caso, de poder rebatirlos en la forma procedimental regulada al efecto. Y para cumplir dicho fin, no es suficiente el empleo de la mera fórmula convencional, estereotipada o simplemente litúrgica, sino que en la motivación se han de plasmar los concretos criterios seguidos por la Administración para fijar el valor del bien comprobado, así como el carácter técnico de las personas que emiten tal valoración, pues la idoneidad del emisor del informe es transcendental a la hora de calificar la bondad de dicho informe técnico. En definitiva, se trata de evitar que el administrado quede en indefensión por desconocimiento de los criterios utilizados por la Administración al evaluar de forma distinta la valoración del bien transmitido declarada por él mismo, pues la repercusión de esa valoración se refleja en el aumento de la base imponible.

En efecto, es reiterada y constante la doctrina de la Sala Tercera del Tribunal Supremo (de las que son exponente, entre otras muchas, las Sentencias de 24 de febrero de 1994, 25 de octubre de 1995 y 15 de noviembre de 1995) que "las valoraciones practicadas por la Administración (además de ser emitidas por funcionario idóneo para ello) deben ser fundadas, lo que equivale a expresar los criterios, elementos de juicio o datos tenidos en cuenta para determinar el valor a que se llegue, pues en otro caso, se produce una situación de indefensión para combatirlos, siendo éste y no otro el mandato que contiene el artículo 121.2 LGT cuando

establece que "El aumento de base tributaria sobre la resultante de las declaraciones deberá notificarse al sujeto pasivo, con expresión concreta de los hechos y elementos adicionales que la motiven", pues caso contrario los contribuyentes no podrán enjuiciarlas y discutir las, convirtiéndose la valoración, en definitiva, en un acto tributario pues se enfrenta el contribuyente a un vacío de razones y argumentos". Ahora bien, como también ha declarado el Tribunal Supremo en la sentencia de 4 de octubre de 1995, "no es imprescindible un informe pericial exhaustivo" sino que basta, con el carácter de necesario y obligatorio jurídicamente, "exponer los criterios y datos utilizados debidamente ponderados, de manera que el contribuyente pueda contrastarlos con sus propias apreciaciones y discrepar fundamentadamente si procede".

Como se deduce del informe valorativo emitido por la Oficina Gestora del Impuesto, obrante en el expediente administrativo, el mismo se ha efectuado aplicando al caso lo establecido en el artículo 37.3 del Texto Refundido de las disposiciones dictadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos, aprobado por Decreto Legislativo 1/2009, de 1 de septiembre, que establece que " la Consejería de Economía y Hacienda podrá desarrollar reglamentariamente los procedimientos para la obtención de los precios medios de mercado de los bienes inmuebles de naturaleza rústica y urbana a que se refiere el artículo 57.1.c) de la Ley General Tributaria , mediante el establecimiento de una metodología a seguir para la determinación del valor unitario por metro cuadrado. Asimismo, determinará los datos y parámetros objetivos que se tendrán en cuenta para la obtención del valor".

Por dicha Consejería se publicó en el BOJA la Orden de 27 de octubre de 2011, por la que se aprueban los precios medios en el mercado para estimar el valor de determinados bienes rústicos, radicados en la Comunidad Autónoma de Andalucía, a efectos de la liquidación de los hechos imposables de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y sobre Sucesiones y Donaciones, con vigencia desde el día 16 de noviembre de 2011.

Conforme a su Artículo 3.1. " La estimación del valor real de los bienes inmuebles rústicos se obtendrá multiplicando el precio en euros por hectárea, que figura en la última columna del Anexo II de esta Orden, por la superficie del inmueble rústico de que se trate. Para ello se aplicarán las siguientes reglas: a) La superficie, clase de cultivo e intensidad productiva a declarar serán en todo caso las reales de la finca. Estos parámetros podrán ser verificados por la Administración por cualquier medio topográfico, digital o de cualquier otra índole disponible en el momento de su comprobación. b) Cada finca rústica se dividirá en tantas subparcelas como clases de cultivo e intensidad productiva tenga definidas en la cartografía catastral. No obstante lo anterior, en caso de divergencia entre la clase de cultivo e intensidad productiva reales declaradas y las catastrales, podrán aplicarse los precios medios previstos en la presente Orden siempre que haya solicitado la correspondiente modificación catastral, de acuerdo con el Capítulo II del Título II del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo. c) A la superficie de cada subparcela se le aplicará el precio medio que corresponda a la clase de cultivo y a la intensidad productiva definidas catastralmente, sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo a) del apartado 2 de este artículo. d) Se considerará como clase de cultivo o aprovechamiento, el atribuido a cada subparcela de terreno en la calificación catastral. Asimismo se considerará intensidad productiva la asignada a cada calificación catastral de acuerdo con su calidad y aptitud para la producción agraria, de acuerdo con la terminología definida en el Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, y en sus normas de desarrollo. e) La suma de los valores de cada subparcela será el valor real del suelo rústico a considerar."

La referida disposición reglamentaria, desarrolla la metodología empleada para la obtención de esos coeficientes multiplicadores que queda recogida en su Anexo I, en el que se explica que teniendo en cuenta el amparo normativo que ofrece la Ley General Tributaria en su artículo 57.1.c) al admitir como medio de valoración la utilización de precios medios en el mercado y la consideración de la perspectiva práctica y técnica, se ha seleccionado el método sintético como medio adecuado en las valoraciones fiscales, basado en el conocimiento de transacciones recientes de fincas de características semejantes a la que es objeto de valoración, y en la aplicación a ésta de los valores conocidos de esas transmisiones. Para ello es necesario obtener el mayor número posible de testigos y clasificar los valores declarados en las transacciones atendiendo a las características de las fincas correspondientes.

Para la valoración de una finca rústica, de acuerdo con el procedimiento citado, se indican los siguientes pasos: " En primer lugar, dividir la finca concreta, objeto de valoración, en tantos apartados o clases distintas como se establezcan, en función de sus características. En segundo lugar, asignar un valor unitario a cada una de dichas clases homogéneas.

En cuanto al primero se acepta la catalogación oficial de las fincas rústicas, que no es otra a efectos fiscales que la catastral, que establece para todos los municipios una división de toda la superficie rústica en polígonos, parcelas y, en aquellos casos que sean necesarios, subparcelas, con indicación para cada una de ellas de su calificación y la clasificación catastral. La calificación catastral indica una característica puramente agronómica, como es el cultivo o aprovechamiento de que es objeto la parcela o subparcela, y la clasificación tiene en cuenta una característica agronómica-económica y asigna una intensidad productiva dentro de aquella calificación.

En cuanto al segundo, una vez conocidas las distintas clases homogéneas en que se dividen las fincas rústicas, la valoración se realizará mediante la aplicación a la misma de los valores unitarios por hectárea que correspondan a cada una de las clases en que se divide la finca.

La metodología empleada para la determinación de los precios medios se realiza teniendo en cuenta, por un lado, la obtención de una "población", o sea una muestra lo más amplia posible, fiable e indiscutible, y por otro, la elección de la variable endógena más adecuada.

La muestra se ha obtenido del archivo informático de datos del Área de Estudios y Análisis de Valores de la Agencia Tributaria de Andalucía, que recoge los correspondientes a las fincas que se han transmitido en los años de 2006 a 2011 y que indica las características catastrales de cada finca, así como los valores declarados y asignados a cada una de ellas.

El criterio de selección de los testigos ha sido el de incluir todos los valores declarados por las personas contribuyentes que han sido aceptados por la Administración Tributaria Autonómica de acuerdo con la regulación fiscal vigente.

Como la muestra se ha obtenido a lo largo de los últimos años, los valores se han actualizado conforme a los resultados de la Encuesta de Precios de la Tierra por aprovechamiento en Andalucía 2009, publicada por la Consejería de Agricultura y Pesca de la Junta de Andalucía en junio de 2010.

El análisis de toda la muestra aconseja su depuración, eliminando los valores extremos o espurios. Si al Valor Unitario por hectárea se le otorga un índice igual a 100, se centra el estudio en las muestras cuyo valor declarado esté comprendido entre los índices 100 y 300. Se eliminan así todos los valores declarados excesivamente altos en comparación con los de la Encuesta de Precios de la Tierra por aprovechamiento en Andalucía y que podrían deberse a circunstancias especiales de la finca, o ajenas al mercado de fincas rústicas, como sus posibles expectativas urbanísticas.

La variable endógena que ha sido testada y elegida es el tipo evaluatorio asignado por Catastro para cada cultivo-aprovechamiento y clase catastral o intensidad productiva. Esa variable está contrastada tanto por los años de gestión catastral como por el hecho de haberse realizado por la Junta Pericial de cada Municipio, y por haber sido sometida a información pública. Además, es susceptible de impugnación y actualización por parte de las personas propietarias de cada parcela.

El tipo evaluatorio, esto es, la renta potencial de una hectárea de cada clase y cultivo, es una variable de carácter económico. Permite estudiar, mediante regresión matemática, su correlación con el valor probable de mercado.

El procedimiento que se ha seguido ha sido el de calcular el valor medio declarado para los tipos evaluatorios de cada cultivo y determinar la correlación que existe entre ambos. En el análisis de la regresión se ha utilizado el nivel de confianza del 95 por ciento.

Aunque en la muestra depurada están todos los valores declarados con índices comprendidos entre 100 y 300, en cada cultivo se ha realizado el estudio con varios intervalos de estos índices y se ha adoptado aquel que mantiene un coeficiente de correlación mayor. Este coeficiente de correlación es un indicador de hasta qué punto la ecuación resultante del análisis de regresión explica la relación entre las variables. Compara los valores estimados y reales, y su valor oscila entre -1 y 1. Cuanto más se aproxime el coeficiente a la unidad, mayor será la correlación entre ambas.

Los valores individualizados por municipio, cultivo e intensidad productiva se recogen en el Anexo núm. II."

En consecuencia, la aplicación del anterior método a la valoración del inmueble transmitido es ajustado a derecho, pues se ciñe al mandato legal, cumpliendo además el requisito de motivación suficiente, en cuanto que permite conocer las razones que justifican la valoración atribuida, a fin de poder combatirlas y promover, en su caso, la tasación pericial contradictoria.

Tercero.

Dicho esto, debe añadirse, que la validez de tal método queda supeditada al cumplimiento de las precisiones establecidas en el artículo 3 de la referida Orden, en lo relativo a la comprobación de las características físicas, económicas y legales de las bases de datos catastrales con las reales de la finca rústica, con el fin de evitar una sobrevaloración en el caso de que los datos del Catastro no reflejen la realidad.

En el presente caso, aunque el informe emitido por el Técnico de la Administración ha tomado en consideración la superficie declarada en la escritura pública y nó la que refleja el Catastro (en ésta constan unas 10 hectáreas más), lo cual favorece a la recurrente, no se explica por qué se toma como cierta la superficie destinada a cultivo de secano de 3ª (cuyo precio de valoración es el más caro) y se reduce, en cambio, la correspondiente a matorral y a atochar o espartizal, de menor valor, para así acomodar la superficie total de la finca a la consignada en la escritura, de tal manera que se han tomado unos parámetros no acordes con la realidad de la finca a la hora de valorar la parte de la misma destinada a cultivo de cereal, tal y como se pone de manifiesto en el informe pericial acompañado por la recurrente. De ahí que deba anularse la comprobación de valores efectuada y la liquidación girada, así como la resolución del TEARA que las confirmó.

Cuarto.

Por las razones expuestas, el recurso debe ser estimado, con expresa imposición de las costas causadas en esta instancia a la parte demandada, de conformidad con lo establecido en el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción, al haberse rechazado sus pretensiones y no apreciar la Sala la concurrencia de serias dudas de hecho o de derecho en el caso planteado; siendo procedente fijar como cuantía máxima correspondiente a honorarios del Letrado de la parte recurrente la cifra de mil euros, en atención a las circunstancias del asunto y la dedicación requerida para formular la demanda.

Vistos los preceptos legales citados y demás de pertinente y general aplicación, la Sala dicta el siguiente

FALLO

1º.- Estima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de la entidad mercantil FRACOSA 95 S.L., contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (Sala de Granada) de 3 de febrero de 2017, dictada en el expediente número 18/3225/14, desestimatoria de la reclamación interpuesta por la recurrente contra acuerdo aprobatorio de expediente de comprobación de valores y liquidación girada por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por importe de 10.017,05 euros, devengado con motivo de la adquisición de una finca rústica instrumentada en escritura pública otorgada el día 28 de noviembre de 2013; y, en consecuencia, se anulan los actos impugnados por no ser ajustados a derecho.

2º.- Se impone a la parte demandada el pago de las costas, con la limitación establecida en el último fundamento jurídico de esta sentencia.

Intégrese la presente sentencia en el libro de su clase y una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo al lugar de procedencia de éste.

Notifíquese la presente resolución a las partes, con las prevenciones del artículo 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, haciéndoles saber que, contra la misma, cabe interponer recurso de casación ante el Tribunal Supremo, limitado exclusivamente a las cuestiones de derecho, siempre y cuando el recurso pretenda fundarse en la infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea que sea relevante y determinante del fallo impugnado, y hubieran sido invocadas oportunamente en el proceso o consideradas por la Sala sentenciadora. Para la admisión del recurso será necesario que la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo estime que el recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, de conformidad con los criterios expuestos en el art. 88.2 y 3 de la LJCA. El recurso de casación se preparará ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de la resolución que se recurre, estando legitimados para ello quienes hayan sido parte en el proceso, o debieran haberlo sido, y

seguirá el cauce procesal descrito por los arts. 89 y siguientes de la LJCA. En iguales términos y plazos podrá interponerse recurso de casación ante el Tribunal Superior de Justicia cuando el recurso se fundare en infracción de normas emanadas de la Comunidad Autónoma.

El recurso de casación deberá acompañar la copia del resguardo del ingreso en la Cuenta de Consignaciones núm.: 1749000024036217, del depósito para recurrir por cuantía de 50 euros, de conformidad a lo dispuesto en la D.A. 15ª de la Ley Orgánica 1/2009, de 3 de noviembre, salvo concurrencia de los supuestos de exclusión previstos en el apartado 5º de la Disposición Adicional Decimoquinta de dicha norma o beneficiarios de asistencia jurídica gratuita.

En caso de pago por transferencia, se emitirá la misma a la cuenta bancaria de 20 dígitos: IBAN ES5500493569920005001274.

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

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.