

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ078085

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sentencia 638/2020, de 03 de junio de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3067/2017

**SUMARIO:**

**ICIO. Base imponible.** *Posibilidad de aplicar la tasación pericial contradictoria para su determinación.* La Sala de Cantabria estimó el recurso de apelación formalizado por la Administración (con voto particular de una magistrada) considerando que el informe del arquitecto municipal que valora el coste de ejecución material de la obra, aplicando los precios del colegio de arquitectos, no es un informe pericial de valoración para realizar una comprobación de valores por parte de la Administración. Tal y como ha declarado esta Sala en su STS de 13 de diciembre de 2018, recurso n.º 3185/2017 (NFJ072215), la comprobación administrativa a que se refiere el art. 103.1 TRLHL, es un trámite inexcusable, en cuanto resulta el único medio posible para determinar que la obra proyectada, en su desarrollo o ejecución, se ha ajustado o no al presupuesto presentado, y en qué medida, cualitativa o cuantitativamente, se ha desviado de sus previsiones, lo que es una operación necesaria para determinar la liquidación definitiva, que toma como base el coste real y efectivo de la construcción -o instalación u obra-. Obviamente, como tal actividad de verificación, la misma va dirigida a comprobar el coste real y efectivo de la construcción una vez finalizada. En el este caso el Ayuntamiento no se aparta, como ocurría en el proceso en el que se dictó aquella sentencia, de las partidas iniciales, ni incorpora otras distintas. Lo que hace es incrementar el coste real de la obra al considerar el técnico municipal que los precios consignados por el contribuyente en su presupuesto son inferiores a aquellos que resultan de los módulos aprobados por el Colegio de Arquitectos, considerando -por tanto- que el coste de la obra debe ajustarse a esos precios y no a los establecidos por el interesado. Esa actividad, según la sentencia, no constituye la realización de valoración alguna, sino que se limita "a recoger el número de unidades y material de trabajo que la empresa promotora dijo que se necesitaron para la construcción y, en vez de consignar los precios que aquella dio, copia los del Colegio Oficial", lo cual es calificado por la Sala como "una simple operación de copiado y suma y no un informe pericial". Esta tesis no puede prosperar por la razón esencial -como señala con acierto el voto particular- de que dar un valor distinto a los precios de aquellas unidades de materiales y trabajo exige una labor de comprobación que no es puramente automática o de "copiado y suma". El arquitecto municipal realizó un verdadero "dictamen", a cuyo efecto empleó los parámetros valorativos que tuvo por conveniente (en el caso, los precios de un Colegio Oficial y las facturas emitidas por "suministradores independientes"), para obtener unas conclusiones que -nuevamente según la propia Administración- pueden ser contradichas por el contribuyente, siendo una de las formas legalmente previstas para "contradecir" ese informe es el procedimiento de tasación pericial contradictoria, pues ésta no es más que un expediente puesto a disposición de los contribuyentes para "confirmar o corregir en cada caso las valoraciones resultantes de la aplicación de los medios del art. 57.1 LGT". El Tribunal concluye que la Administración puede comprobar el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra acudiendo a alguno de los métodos establecidos en el art. 57.1 LGT y que el informe emitido por arquitecto técnico municipal utilizando los precios publicados oficialmente por el colegio oficial de arquitectos, así como las facturas emitidas en otras licencias de obras por suministradores independientes constituye una auténtica comprobación de valores del art. 57.1.e) LGT. [Vid, ATS de 31 de octubre de 2017, recurso n.º 3067/2017 (NFJ078086) que plantea el recurso de casación].

**PRECEPTOS:**

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), art. 103.

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

**PONENTE:**

*Don JESUS CUDERO BLAS*

Magistrados:

Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN  
Don JOSE DIAZ DELGADO  
Don ANGEL AGUALLO AVILÉS  
Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ  
Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS  
Don JESUS CUDERO BLAS  
Don ISAAC MERINO JARA  
Don MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 638/2020

Fecha de sentencia: 03/06/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3067/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 12/05/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas

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

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

Transcrito por: EMGG

Nota:

R. CASACION núm.: 3067/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 638/2020

Excmos. Sres. y Excma. 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 3 de junio de 2020.

Esta Sala ha visto en su Sección Segunda, el recurso de casación núm. 3067/2017 interpuesto por la mercantil REAL DE PIASCA PROMOCIONES INMOBILIARIAS, SL, representada por la procuradora de los tribunales doña Adela Cano Lantero y bajo la dirección del letrado don Vicente González Sáiz, contra la sentencia núm. 50/2017, de 27 de febrero, de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria, dictada en el recurso de apelación núm. 201/2016, dirigido frente a la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 3 de Santander de fecha 17 de junio de 2017, sobre Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.

Ha sido parte recurrida el AYUNTAMIENTO DE SANTANDER, representado por el procurador de los tribunales don Eduardo Moya Gómez y bajo la dirección letrada de don José Luis Marcos Flores.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas.

#### ANTECEDENTES DE HECHO

##### Primero.

La sentencia aquí recurrida tiene una parte dispositiva que copiada literalmente dice:

"FALLAMOS (...)

Estimamos el recurso de apelación promovido por el AYUNTAMIENTO DE SANTANDER, contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 3 de Santander, de fecha 17 de junio de 2016, aclarado por auto de fecha 1 de septiembre de 2016, revocándoles y dejándoles sin efecto, confirmando la resolución administrativa impugnada, siendo parte apelada REAL DE PIASCA PROMOCIONES INMOBILIARIAS, SL, quien es condenada al pago de las costas procesales generadas en primera instancia, sin hacer expresa imposición de las generadas en esta segunda instancia".

##### Segundo.

Notificada la anterior sentencia, por la representación procesal de REAL DE PIASCA PROMOCIONES INMOBILIARIAS, SL se preparó recurso de casación, y la Sala de instancia lo tuvo por preparado y remitió las actuaciones a este Tribunal con emplazamiento de las partes.

#### **Tercero.**

Recibidas las actuaciones, el auto de 31 de octubre de 2017 de la Sección Primera de esta Sala Tercera resolvió admitir el recurso de casación y determinar cuál era la cuestión que presentaba interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, lo que efectuó en los términos que se indican más adelante en el apartado de "fundamentos de derecho" de la actual sentencia.

#### **Cuarto.**

La representación de la parte recurrente presentó escrito de interposición de su recurso de casación en el que, tras ser invocados los motivos en que se apoyaba, se terminaba así:

"SUPLICO A LA SALA TERCERA:

Que tenga por presentado este escrito y sus copias, los admita, teniendo por interpuesto en nombre de mi mandante el RECURSO DE CASACIÓN contra la sentencia y auto aclaratorio referenciada con anterioridad, y, previos los trámites legales, en su momento dicte sentencia en la que, con estimación del recurso interpuesto, acuerde la anulación de la resolución recurrida y ordene, en su caso, la reposición de las actuaciones al estado y momento en que se ha incurrido en la infracción denunciada, debiendo la Administración retrotraer las actuaciones y posibilidad la tasación interesada con suspensión de la ejecución de las liquidaciones, y todo con imposición en costas".

#### **Quinto.**

La representación procesal del ayuntamiento de Santander, en el trámite de oposición al recurso de casación, ha pedido a la Sala:

"SUPLICO A LA SALA tenga por presentado este escrito, por formulada OPOSICIÓN al recurso de casación entablado para que, previos los trámites oportunos, dicte sentencia declarando no haber lugar al recurso, desestimando íntegramente el mismo con condena en costas del recurrente".

#### **Sexto.**

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, la Sección no consideró necesaria la celebración de vista pública, acordándose como fecha de señalamiento para votación y fallo la audiencia del día 12 de mayo de 2020, fecha en la que se deliberó y votó el asunto con el resultado que ahora se expresa.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

Hechos y actos administrativos litigiosos relevantes para la actual controversia casacional.

1. La entidad REAL DE PIASCA PROMOCIONES INMOBILIARIAS, SA realizó una promoción inmobiliaria de veintidós viviendas unifamiliares en la ciudad de Santander y, finalizada la construcción con fecha 11 de junio de 2013, procedió a fijar el precio de la misma, a efectos del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, en la suma de 1.671.655,99 euros.

2. El ayuntamiento de Santander, con fecha 15 de mayo de 2014, inició actividades inspectoras de comprobación e inspección, requiriendo determinada documentación al contribuyente que permitiese determinar el

coste de la obra, siendo así que el 30 de mayo de 2014 REAL DE PIASCA PROMOCIONES INMOBILIARIAS, SL aportó la totalidad de las certificaciones de obra que había emitido la constructora REAL DE PIASCA CONSTRUCCIONES, SL y de la que obtuvo el precio que fijó.

3. El 11 de noviembre de 2014, el ayuntamiento realiza una propuesta de liquidación definitiva, en la que se conforma con las unidades informadas por la empresa, pero señala que discrepa de los precios consignados por ser más bajos que los utilizados normalmente tanto en las bases de precios, como en las tarifas habituales de los expedientes de obra.

De esta forma, el ayuntamiento refleja una nueva base imponible (que asciende a 2.771.620,95 euros) en la que los precios están calculados conforme ha informado un técnico municipal con titulación de arquitecto, aplicando los precios publicados por el Colegio Oficial de Arquitectos de Cantabria para el año 2011 y determinadas facturas emitidas por suministradores independientes en otras licencias de construcción y obra concedidas por la Corporación municipal.

4. Mediante escrito fechado el 27 de noviembre de 2014, REAL DE PIASCA PROMOCIONES INMOBILIARIAS, SA mostró su disconformidad con la propuesta de la Administración, solicitando su anulación (i) por haber obviado la documentación presentada por el obligado tributario, (ii) por no haber utilizado el método de estimación directa, (iii) por utilizar bases de precios no adecuadas, (iv) por ser incorrectas las bases de precios aprobadas por el Colegio de Arquitectos y (v) por estar inmotivada la comprobación.

5. El 16 de marzo de 2015 se dicta resolución por el ayuntamiento aprobando la liquidación definitiva y rechazando las alegaciones efectuadas por el contribuyente.

6. El día 24 de abril de 2015, REAL DE PIASCA PROMOCIONES INMOBILIARIAS, SA presenta escrito (que no califica como recurso de reposición) alegando estar disconforme con la valoración, solicitando el inicio del procedimiento de tasación pericial contradictoria e interesando la suspensión de la ejecución de la liquidación.

7. El día 28 de abril de 2015, el ayuntamiento resuelve desestimar el recurso de reposición (así califica el anterior escrito del contribuyente), sin acceder, por tanto, a suspender la ejecución de la liquidación del impuesto para realizar la tasación pericial contradictoria, razonando al respecto en los siguientes términos literales:

"(...) No nos encontramos ante un procedimiento de comprobación de valores de los regulados en el artículo 57 de la Ley General Tributaria, ya que no se pretende obtener el valor de rentas, productos o bienes, sino que lo que se pretende es obtener la base imponible del impuesto, que no es otro (sic) que el coste real y efectivo de las obras.

El procedimiento de comprobación de valores se utiliza para tasar el valor de mercado de un inmueble, una finca, etc.

Una cosa es el coste de una obra -base imponible del impuesto y la tasa- que se reduce a multiplicar unidades de obra por precios y otra, muy distinta, el valor de los inmuebles.

Además de lo anterior, en el apartado 3 del artículo 57 se establece que serán las normas de cada tributo las que regulen la aplicación de los medios de comprobación de esos valores, no existiendo en la Ley de Haciendas Locales ninguna regulación de ese procedimiento".

## Segundo.

Demanda de la parte recurrente. Sentencia dictada en primera instancia y sentencia de apelación . Auto de admisión de la casación.

1. REAL DE PIASCA PROMOCIONES INMOBILIARIAS, SA se opuso al razonamiento anterior, argumentado -en esencia- que la actuación de la Administración al denegarle el uso de la tasación pericial contradictoria era contraria a Derecho, pues, a su juicio, el incremento de la base imponible del tributo se había realizado mediante una auténtica comprobación de valores (concretamente, mediante un informe de un perito de la Administración), siendo así que, en estos casos, el inicio del procedimiento y la suspensión de la ejecución de la resolución resultan automáticos a tenor de la normativa vigente.

2. El Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 3 de Santander estimó (íntegramente, tras un auto de aclaración) el recurso contencioso-administrativo deducido por el interesado frente a la resolución municipal de 28 de abril de 2015 y ordenó la retroacción del procedimiento al momento en el que se solicitó la tasación pericial contradictoria, para que se inicie el procedimiento con suspensión de la ejecución del acto.

El fundamento esencial es que la negativa de la Administración produjo indefensión habida cuenta que el contribuyente sí instó expresamente la tasación pericial contradictoria.

3. La Sala de Cantabria estimó el recurso de apelación formalizado por la Administración (con voto particular de una magistrada) considerando que el informe del arquitecto municipal que valora el coste de ejecución material de la obra, aplicando los precios del colegio de arquitectos, no es un informe pericial de valoración para realizar una comprobación de valores por parte de la Administración. Razona así la Sala:

"(...) Para determinar la base imponible del ICIO no se puede hacer ninguna valoración de bienes, ni de su estado, sino solo determinar dos aspectos: las unidades de materiales y trabajo utilizadas en la construcción y el precio de esos materiales y trabajos, siendo así que "con respecto a estos precios, la prueba más sencilla sería que la empresa aportara sus cuentas, balances y facturas", lo que no ha realizado en puridad en el caso".

Por eso, no admite que se haya producido una comprobación de valores que habilite la promoción de una tasación pericial contradictoria, pese a existir una nueva valoración del coste de construcción, pues la valoración realizada por la Administración al amparo del artículo 103 TRLHL no es una comprobación de valores susceptible de tasación pericial contradictoria.

4. En el voto particular emitido a la sentencia se señala que

" (...) La actividad de la Administración tendente a incrementar el valor de una autoliquidación debía ser considerada como comprobación sujeta a tasación pericial contradictoria, fuera cual fuera el método escogido para llevar a cabo este ajuste del precio, sobre todo si el método escogido es el informe del técnico municipal, sea cual sea la referencia considerada en el caso por el arquitecto municipal como base de su informe y sea cual sea lo que constituye el objeto de valoración (valor de la construcción o coste de la ejecución)".

5. Las cuestiones con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia son dos, a tenor del auto de admisión:

"Primera. Determinar si la comprobación por la Administración tributaria de la base imponible autoliquidada por el sujeto pasivo del Impuesto sobre Construcciones Instalaciones y Obras, una vez finalizada la construcción, instalación u obra, efectuada al amparo del artículo 103.1 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y teniendo en cuenta el coste real y efectivo de la misma, constituye o no una comprobación de valores del artículo 57.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que permita al sujeto pasivo promover una tasación pericial contradictoria para confirmar o corregir la valoración resultante, conforme a los artículos 57.2 y 135 de dicha ley.

Segunda. Si la respuesta a esta primera cuestión fuera positiva, esclarecer si el informe realizado por un funcionario municipal con la titulación de arquitecto consistente en multiplicar el número de unidades de material y trabajo que el sujeto pasivo declaró como necesarias para la construcción, instalación y obra por los precios publicados oficialmente por el colegio oficial de arquitectos, en vez de por los precios que les dio el sujeto pasivo, constituye o no un dictamen de peritos de la Administración del artículo 57.1.e) de la Ley General Tributaria".

### Tercero.

Criterio interpretativo de esta sentencia y respuesta a las cuestiones suscitadas en el auto de admisión.

1. En la sentencia de 11 de abril de 2013 (recurso de casación núm. 2991/2012), relativa al impuesto sobre actos jurídicos documentados en las declaraciones de obra nueva, dijimos lo siguiente:

"La Sala jamás ha negado, en los casos de declaración de obra nueva, la posibilidad que tiene la Administración de efectuar una comprobación de valores; de lo único que se ha preocupado es de determinar qué es lo que debe comprobarse, cuál es la definición de la base imponible a considerar. Y en esta voluntad de determinación, la sala ha concluido, atendiendo a la regulación existente, que cuando se trata de una obra nueva lo que se debe valorar no es el inmueble puesto en el mercado, sino, como dice el reglamento literalmente, el "coste de la obra" (...).

Solo está vedado el procedimiento de comprobación de valores cuando el procedimiento iniciado fuera el de verificación de datos, circunstancia en la que cabe afirmar que iniciado el mismo no cabe en sede de verificación iniciar el procedimiento de comprobación de valores, pues las actuaciones a desplegar por la por

administración tributaria en sede de verificación de datos se encuentran tasadas y entre ellas no se contempla la posibilidad de acudir a la comprobación de valores".

2. Bajo la rúbrica "base imponible, cuota y devengo" en el Impuesto sobre Instalaciones, Construcciones y Obras, dice literalmente el artículo 102.1 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales:

"La base imponible del impuesto está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, y se entiende por tal, a estos efectos, el coste de ejecución material de aquélla".

Y, en relación con la determinación por la Administración Local de la base imponible del tributo que nos ocupa, dispone el artículo 103.1 del indicado y vigente texto refundido de la Ley de Haciendas Locales (el subrayado es nuestro) que:

"Una vez finalizada la construcción, instalación u obra, y teniendo en cuenta su coste real y efectivo, el ayuntamiento, mediante la oportuna comprobación administrativa, modificará, en su caso, la base imponible a que se refiere el apartado anterior practicando la correspondiente liquidación definitiva, y exigiendo del sujeto pasivo o reintegrándole, en su caso, la cantidad que corresponda".

3. La base imponible del impuesto está constituida, por tanto, por el "coste real y efectivo" de la construcción, instalación u obra y este coste real es susceptible de "comprobación administrativa".

En similares términos a como lo hicimos en relación con la declaración de obra nueva en actos jurídicos documentados, podemos ya afirmar que con independencia del "método" empleado para comprobar aquel coste, lo importante es que la Administración "puede comprobar" y que esa actividad no puede hacerse de otra forma que por alguno de los métodos establecidos en la Ley General Tributaria (a la que, por cierto, se remite la Ley de Haciendas Locales en cuanto a "gestión" del tributo).

4. Tal y como ha declarado esta Sala en su sentencia núm. 1767/2018, de 13 de diciembre de 2018, la comprobación administrativa a que se refiere el artículo 103.1, citado, es un trámite inexcusable, en cuanto resulta el único medio posible para determinar que la obra proyectada, en su desarrollo o ejecución, se ha ajustado o no al presupuesto presentado, y en qué medida, cualitativa o cuantitativamente, se ha desviado de sus previsiones, lo que es una operación necesaria para determinar la liquidación definitiva, que toma como base el coste real y efectivo de la construcción -o instalación u obra-.

Obviamente, como tal actividad de verificación, la misma va dirigida a comprobar el coste real y efectivo de la construcción una vez finalizada.

5. Es cierto que el artículo 103 del Texto Refundido de la ley Reguladora de las Haciendas Locales sólo contempla la posibilidad de practicar, en relación con este Impuesto, dos liquidaciones, una que denomina provisional a cuenta en función del presupuesto presentado por los interesados, o en función de los indicios o módulos que establezca la Ordenanza, cuando así lo prevea; y otra, una vez finalizada la construcción, instalación u obra, cuando mediante la oportuna comprobación administrativa se determina el coste real y efectivo.

Ahora bien, el citado artículo no determina en qué consistirá la comprobación administrativa, sino solo que su finalidad es conocer, con certeza, el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra.

6. Frente a ello, el artículo 57 de la LGT se refiere a la comprobación de valores de elementos determinantes de la obligación tributaria y a los medios legalmente previstos para llevarla a cabo, sin que la Sala pueda compartir que tales medios solo son utilizables "para valorar inmuebles", aunque solo sea porque el precepto en cuestión se refiere no solo al valor de las rentas, productos o bienes, sino también a los "demás elementos determinantes de la obligación tributaria".

Desde luego, no hay razón alguna para descartar que pueda ser objeto de comprobación -en el caso del ICIO- nada menos que un elemento esencial (el coste real y efectivo de la construcción o de la obra), cuya cuantificación, desde luego, puede perfectamente ser objeto de prueba pericial.

7. Es cierto que en nuestra reciente sentencia de 13 de diciembre de 2018 (recurso de casación núm. 3185/2017), referida también a este impuesto, distinguimos entre "comprobación administrativa de verificación" y "comprobación de valores". Afirmamos, en efecto, que:

"Dentro de tal esquema legal, la comprobación administrativa a que se refiere el artículo 103.1 del TRLHL es un trámite inexcusable, en cuanto resulta el único medio posible para determinar que la obra proyectada, en su desarrollo o ejecución, se ha ajustado o no al presupuesto presentado, y en qué medida, cualitativa o

cuantitativamente, se ha desviado de sus previsiones, lo que es una operación necesaria para determinar la liquidación definitiva, que toma como base el coste real y efectivo de la construcción -o instalación u obra- (...).

Tampoco parece necesaria referencia alguna al artículo 57 de la Ley 58/2003, General Tributaria como norma de necesario esclarecimiento para la decisión de este asunto. De hecho, más parece un error por inadvertencia motivado posiblemente por los términos del escrito de preparación, pues el precepto en cuestión se refiere a la comprobación de valores de elementos determinantes de la obligación tributaria y a los medios legalmente previstos para llevarla a cabo, lo que no guarda relación directa con los hechos y circunstancias del asunto debatido, sin que, por lo demás, pueda ser confundida la comprobación administrativa como actividad de verificación de la realidad o certeza de algo, que es a la que se refiere el artículo 103.1 TRLHL, con la comprobación de valores como actividad, método o resultado de una valoración".

Pero de esa afirmación no se infiere en absoluto que "el coste real y efectivo de la obra" no pueda ser objeto de una verdadera "comprobación de valores", aunque la propia sentencia parezca distinguir entre facultades de "verificar la realidad" y facultades "de valoración" en sentido estricto.

Lo que ocurría en el caso resuelto en la sentencia de 13 de diciembre de 2018 era algo distinto a lo que aquí acontece: en aquel asunto, el ayuntamiento incorpora a la liquidación definitiva "partidas del presupuesto de la obra" distintas a las que se tuvieron en cuenta al realizar la liquidación provisional, y lo que dijimos entonces es que existe una "vinculación de la liquidación definitiva a las partidas que integran dicho presupuesto", de manera que si la obra es la misma que fue objeto de presupuesto y proyecto en su día, del que no se ha apartado el dueño de la obra, su coste final solo puede referirse a las partidas y conceptos presupuestados.

8. En el actual asunto, el ayuntamiento de Santander no se aparta, como ocurría en el proceso en el que se dictó aquella sentencia, de las partidas iniciales, ni incorpora otras distintas. Lo que hace es incrementar el coste real de la obra al considerar el técnico municipal que los precios consignados por el contribuyente en su presupuesto son inferiores a aquellos que resultan de los módulos aprobados por el Colegio de Arquitectos, considerando -por tanto- que el coste de la obra debe ajustarse a esos precios y no a los establecidos por el interesado.

Esa actividad, según la sentencia, no constituye la realización de valoración alguna, sino que se limita "a recoger el número de unidades y material de trabajo que la empresa promotora dijo que se necesitaron para la construcción y, en vez de consignar los precios que aquélla dio, copia los del Colegio Oficial", lo cual es calificado por la Sala como "una simple operación de copiado y suma y no un informe pericial".

Esta tesis no puede prosperar por la razón esencial -como señala con acierto el voto particular- de que dar un valor distinto a los precios de aquellas unidades de materiales y trabajo exige una labor de comprobación que no es puramente automática o de "copiado y suma".

En el acto administrativo recurrido en la instancia se contienen dos afirmaciones incompatibles, a juicio de la Sala, con la apreciación de los jueces de Cantabria:

La primera, que "no solo se utilizan (en el informe del arquitecto técnico) bases de precios del Colegio de Arquitectos, sino que también disponemos de los precios facturados en otras obras concedidas con licencia en estos años" en "facturas emitidas por suministradores independientes", al punto de que el perito "se apoya también en esas facturas emitidas por suministradores independientes".

La segunda, que "el informe del arquitecto técnico municipal es extenso y detallado, justifica los parámetros utilizados con la suficiente precisión como para dar oportunidad al obligado tributario de contradecirlos, máxime cuando éste dispone de las facturas de todos los suministradores de la constructora perteneciente a su grupo de empresas."

9. De esas dos afirmaciones se desprende, sin duda, que el arquitecto municipal realizó un verdadero "dictamen", a cuyo efecto empleó los parámetros valorativos que tuvo por conveniente (en el caso, los precios de un Colegio Oficial y las facturas emitidas por "suministradores independientes"), para obtener unas conclusiones que -nuevamente según la propia Administración- pueden ser contradichas por el contribuyente.

Pues bien, una de las formas legalmente previstas para "contradecir" ese informe es el procedimiento de tasación pericial contradictoria, pues ésta no es más que un expediente puesto a disposición de los contribuyentes para "confirmar o corregir en cada caso las valoraciones resultantes de la aplicación de los medios del apartado 1 del artículo 57 de la Ley General Tributaria".

10. En definitiva, debemos dar respuesta al auto de admisión afirmando (i) que la Administración puede comprobar el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra acudiendo a alguno de los métodos



establecidos en el artículo 57.1 de la Ley General Tributaria y (ii) que el informe emitido en el caso por arquitecto técnico municipal utilizando los precios publicados oficialmente por el colegio oficial de arquitectos, así como las facturas emitidas en otras licencias de obras por suministradores independientes constituye una auténtica comprobación de valores del apartado e) del artículo 57.1 de la Ley General Tributaria.

#### **Cuarto.**

Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.

La lógica consecuencia de los criterios interpretativos expuestos no puede ser más que la estimación del recurso de casación interpuesto por la mercantil REAL DE PIASCA PROMOCIONES INMOBILIARIAS, SL, en la medida en que la decisión administrativa recurrida en la instancia privó al interesado del derecho que le ofrece el artículo 135 de la Ley General Tributaria (promover tasación pericial contradictoria), con las consecuencias (suspensión de la ejecución de la liquidación y del plazo para interponer recurso o reclamación contra la misma) que el propio precepto anuda a dicha solicitud.

Y si ello es así, nuestro pronunciamiento ha de consistir en casar la sentencia dictada por la Sala de Cantabria y, en su lugar, desestimar el recurso de apelación deducido frente a la sentencia del Juzgado núm. 3 de Santander, pues éste acierta en su decisión (tras el auto de aclaración) de estimar íntegramente el recurso contencioso-administrativo y ordenar la retroacción de actuaciones para que la Administración municipal inicie, con suspensión de la ejecución de la liquidación de ICIO girada al contribuyente, el procedimiento de tasación pericial contradictoria solicitado por REAL DE PIASCA PROMOCIONES INMOBILIARIAS, SL.

Frente a ello no puede sostenerse que no cabe pericial contradictoria cuando el interesado no ha efectuado "su" propia pericial. Y ello porque consta en el expediente que la valoración que el promotor dio a la construcción coincide con los precios consignados en las certificaciones de obra que emitió el constructor, precios con los que podrá o no coincidir, pero que constituyen una auténtica valoración de lo que, a juicio del contribuyente, costó real y efectivamente la obra realizada.

#### **Quinto.**

Pronunciamiento sobre costas.

En relación con las costas procesales, 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.

Respecto de las causadas en la primera instancia y en la apelación, dadas las serias dudas de derecho que el asunto planteaba, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

### **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 expresados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia, de manera que (i) la Administración puede comprobar el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra en el ICIO acudiendo a alguno de los métodos establecidos en el artículo 57.1 de la Ley General Tributaria y (ii) el informe emitido en el caso por arquitecto técnico municipal utilizando los precios publicados oficialmente por el colegio oficial de arquitectos, así como las facturas emitidas en otras licencias de obras por suministradores independientes constituye una auténtica comprobación de valores del apartado e) del artículo 57.1 de la Ley General Tributaria.

#### **Segundo.**

Haber lugar al recurso de casación interpuesto por la mercantil REAL DE PIASCA PROMOCIONES INMOBILIARIAS, SL contra la sentencia núm. 50/2017, de 27 de febrero, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria, dictada en el recurso de apelación núm. 201/2016, dirigido frente a la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 3 de Santander de fecha 17 de junio de 2017, sobre Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, sentencia (la de la Sala de Cantabria) que se casa y anula.

#### **Tercero.**

Desestimar el recurso de apelación interpuesto por la representación procesal del AYUNTAMIENTO DE SANTANDER contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 3 de Santander de fecha 17 de junio de 2017, dictada en el procedimiento ordinario núm. 238/2015 sobre Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, declarando dicha sentencia ajustada a Derecho.

#### **Cuarto.**

No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la primera instancia y la apelación.

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 Aguillo Avilés D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara Dña. Esperanza Córdoba Castroverde

**PUBLICACIÓN.** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. JESÚS CUDERO BLAS, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada 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.