

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ082055

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN (Sede en Burgos)

Sentencia 6/2021, de 22 de enero de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 236/2019

SUMARIO:

Comprobación de valores. Dictamen del perito de la Administración. Motivación suficiente. La Administración Tributaria no ha de estar y pasar por la determinación de dichos valores que constan en el cuaderno particional elaborado por el contador partidor y aprobado por la sentencia dictada en el procedimiento judicial, pues el perito tasador fue designado por las partes y que no se trataba de un perito designado judicialmente, en base a lo acaecido en el Juicio Verbal de división de herencia respecto de la motivación de la comprobación se concluye que en este caso los requisitos exigidos por la doctrina jurisprudencial que se cita al efecto se han cumplido, habiéndose tenido en cuenta todas las circunstancias que invoca la recurrente. Cuestiona la recurrente la valoración de la nave que, según la liquidación tributaria, único respecto del cual se ha procedido al incremento de su valor respecto del valor declarado, por considerar que el informe de valoración realizado por la Técnico de la Administración es nulo de pleno derecho por incurrir en falta de motivación. Sin embargo, considera la Sala que el dictamen de la Administración contiene una descripción que estimamos suficiente en la medida en que reflejan las características necesarias para su identificación y no encontramos dato alguno que nos permita considerar que las mismas son incorrectas o insuficientes. Finalmente, se desestima la pretensión relativa a las deudas deducibles, pues la liquidación ha tenido en cuenta el contenido del cuaderno particional en el que figuraba el reparto del activo y del pasivo entre los coherederos.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 103 y 104.

PONENTE:

Doña María Begoña González García.

Magistrados:

Don MARIA CONCEPCION GARCIA VICARIO

Don MARIA BEGOÑA GONZALEZ GARCIA

Don ALEJANDRO VALENTIN SASTRE

T.S.J.CASTILLA Y LEON CON/AD SEC.2

BURGOS

SENTENCIA: 00006/2021

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE

CASTILLA Y LEÓN.- BURGOS

SECCION 2ª

Presidente/allma. Sra. Dª. Concepción García Vicario

SENTENCIA

Sentencia N° : 6/2021

Fecha Sentencia : 22/01/2021

TRIBUTARIA

Recurso Nº : 236/2019

Ponente D^a. M. Begoña González García

Letrado de la Administración de Justicia: Sra. Rodríguez Vázquez

Ilmos. Sres.:

D^a. Concepción García Vicario

D^a. M. Begoña González García

D. Alejandro Valentín Sastre

En la Ciudad de Burgos a veintidós de enero de dos mil veintiuno.

En el recurso contencioso administrativo número 236/2019 interpuesto por Doña Salvadora representada por la Procuradora Doña Elena Cano Martínez y defendida por el Letrado D. Juan Carlos Higuero Lázaro, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León, Sala de Burgos, de 6 de septiembre de 2019, desestimatoria de la reclamación económico administrativa N^o NUM000 formulada contra la resolución de 15 de marzo de 2019 dictada por el Servicio Territorial de Hacienda de Burgos de la Junta de Castilla y León por la que se desestimaba el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación provisional n^o NUM001 practicada por el Impuesto sobre Sucesiones, en el expediente NUM002 y NUM003 y NUM004, NUM005 y NUM006 y n^o de hecho imponible NUM007 devengado por el fallecimiento de D Pedro Miguel, por un importe a ingresar de 1.265,60 euros.

Habiendo comparecido como parte demandadas la Administración General del Estado, representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado en virtud de la representación que por Ley ostenta, así como la Comunidad Autónoma de Castilla y León representada y defendida por el Letrado de la Comunidad en la misma condición.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la parte demandante se interpuso recurso contencioso administrativo ante esta Sala el día 12 de noviembre de 2019.

Admitido a trámite el recurso y no habiéndose solicitado el anuncio de la interposición del recurso, se reclamó el expediente administrativo; recibido, se confirió traslado al recurrente para que formalizara la demanda, lo que efectuó en legal forma por medio de escrito de fecha 10 de enero de 2020 que en lo sustancial se da por reproducido y en el que terminaba suplicando se dicte sentencia por la que "se declare nula o anule la resolución adoptada por la Sala de Burgos del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León, con fecha 6 de septiembre de 2019, recaída en la Reclamación n^o NUM000; y por la que se desestima la reclamación presentada por D^a Salvadora contra la resolución de la Jefe de Sección de Impuestos Indirectos del Servicio Territorial de Hacienda de Burgos de la Junta de Castilla y León de fecha 15 de marzo de 2019, a cuya virtud se acordaba desestimar el recurso de reposición formulado por mi mandante, D^a Salvadora contra la liquidación provisional n^o NUM001 practicada por el Impuesto sobre Sucesiones, en el expediente con números de presentación NUM002 y NUM003 y NUM004, NUM005 y NUM006 y n^o de hecho imponible NUM007 devengado por el fallecimiento de D. Pedro Miguel, por un importe a ingresar de 1.265,60 euros, y Carta de Pago derivada de tal Liquidación con número de justificante NUM008, por no ser conformes al ordenamiento jurídico; declarándose igualmente la obligación de la Administración de estar y pasar por la determinación del valor declarado por D^a Salvadora que se corresponden plenamente con los valores que constan en el Cuaderno Particional elaborado por el contador partidor Don Donato, presentado con fecha 12 de mayo de 2015, y aprobado por Sentencia de 2 de junio de 2015, dictada por el Juzgado de Primera Instancia n^o 2 de Burgos, y que puso término al Juicio de División de Herencia n^o 311/2006; imponiéndose las costas a la parte demandada, si se opusiere a la presente demanda...."

Segundo.

Se confirió traslado de la demanda por término legal a la representación de la de Comunidad Autónoma de Castilla y León quien contestó a la demanda a medio de escrito de 1 de julio de 2020 oponiéndose al recurso solicitando la desestimación del mismo basándose en los fundamentos jurídicos que aduce.

Tercero.

- Seguidamente se dio traslado de la demanda por término legal a la representación de Administración General del Estado quien contestó mediante escrito de 28 de agosto de 2019 oponiéndose al recurso y solicitando su desestimación, conforme argumenta en el escrito que obra en autos.

Cuarto.

Una vez dictado Decreto de fijación de cuantía, se denegó el recibimiento del recurso a prueba, mediante Auto de 24 de septiembre de 2020 y habiendo solicitado las partes la presentación de conclusiones escritas, se evacuó traslado para cumplimentar tal trámite, quedando los autos pendientes de señalamiento de día para Votación y Fallo, para cuando por orden de declaración de conclusos correspondiese, habiéndose señalado el día veintiuno de enero de dos mil veintiuno para votación y fallo, lo que se efectuó.

En la tramitación del recurso se han observado las prescripciones legales, siendo Ponente la Ilma. Sra. D^a. M^a Begoña González García, Magistrado de la Sala y Sección, quien expresa el parecer del Tribunal.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS**Primero. Resolución impugnada.**

Constituye el objeto del presente recurso jurisdiccional la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León, Sala de Burgos, de 6 de septiembre de 2019, desestimatoria de la reclamación económico administrativa N^o NUM000 formulada contra la resolución de 15 de marzo de 2019 dictada por el Servicio Territorial de Hacienda de Burgos de la Junta de Castilla y León por la que se desestimaba el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación provisional n^o NUM001 practicada por el Impuesto sobre Sucesiones, en el expediente NUM002 y NUM003 y NUM004, NUM005 y NUM006 y n^o de hecho imponible NUM007 devengado por el fallecimiento de D Pedro Miguel, por un importe a ingresar de 1.265,60 euros.

El TEAR desestima la reclamación por entender, tras rechazar la existencia de caducidad del procedimiento, dado el plazo del que se disponía para la práctica de la liquidación, desde el 21 de diciembre de 2018, en que se notificó a la Oficina Gestora, la resolución del TEAR donde se ordenaba la retroacción de actuaciones para su cumplimiento, dado que entre este día y el 6 de febrero de 2019. en que se notificó la liquidación provisional, no había transcurrido un tiempo superior al plazo de seis meses, fijado en el artículo 104 de la LGT.

Y respecto de que se consideren validos los valores declarados respecto de los locales sitios en la calle Vitoria n^o 253 y Carretera Poza 14 y la vivienda sita en el PASEO000, en la escritura que contiene las operaciones particionales de la herencia del causante, aprobadas por Sentencia 96/2015 de 2 de junio de 2015 del Juzgado de 1^o Instancia n^o 2 de Burgos, alegando, al respecto, que, al ser realizada por el perito judicial y ratificada y aprobada por el Juzgado en los Autos de Juicio Verbal/División de Herencia n^o311/2006, goza del beneficio de cosa juzgada, que no puede admitirse dicha alegación, dado que dichos valores no han sido realizados por perito judicial, sino por perito tasador designado por las partes.

Se rechaza igualmente la falta de motivación, se concluye que se han aceptado los valores declarados a excepción del local comercial sito en la carretera Poza, mediante informe de perito de la Administración de 27 de septiembre de 2017, sin que se considere que dicha valoración no se encuentre suficientemente motivada, habiéndose cumplido con todos los requisitos legales y jurisprudenciales al efecto.

Finalmente se rechaza la existencia de errores en la liquidación, en relación con la cuantificación de bienes y gastos deducibles.

Segundo. Posiciones de las partes.

Discrepa la recurrente de tales consideraciones, invocando como argumentos impugnatorios de la demanda que se pretende que se declare la obligación de la Administración Tributaria de estar y pasar por la determinación del valor de los inmuebles propugnados por la actora y que constan en el Cuaderno Particional elaborado por el contador partidor Don Donato, presentado con fecha 12 de mayo de 2015, aprobado por Sentencia de 2 de junio de 2015, dictada por el Juzgado de Primera Instancia n^o 2 de Burgos, y que puso término al Juicio de División de Herencia n^o 311/2006, ya que la valoración de los locales encuadrados en el n^o 253 de la C/ Vitoria y el n^o 14 de la Carretera Poza y la vivienda sita en el PASEO000 de Burgos, fue realizada por el Perito Judicial, sometido a

contradicción, merced a otro informe pericial aportado, por lo que goza del beneficio de cosa juzgada, ya que no es cierto que el perito tasador fuera designado por las partes como sostiene la resolución del TEAR, sino que fue designado por el Juzgado.

Por lo que las valoraciones que se consignaron en la autoliquidación se corresponden con los valores aprobados judicialmente por la sentencia citada, ya que dicha valoración fue realizada por perito designado judicialmente y ratificada y aprobada por el Juzgado, debiendo ser considerada como valor real de los bienes.

Y que se infringe igualmente los artículos 35 a 47 de la Ley 39/2015 y los artículos 13 y 14 de la Ley 29/1987 y concordantes del Reglamento, respecto de las deudas y gastos deducibles, ya que frente a los argumentos del TEAR, se opone que dichas deudas no fueron computadas por el contador partidor por la fecha en que se practicó el mismo, pero el hecho de que estuvieran cancelados o pagadas a fecha de la redacción del cuaderno particional, no significa que no deban ser consideradas como deudas o gastos deducibles.

Y que respecto del informe del Perito de la Administración, como la comprobación de valores, carece de la necesaria motivación, dado que no se han tenido en cuenta las circunstancias de la nave almacén, en cuanto a la carencia de accesos directos a la calle, su consideración como inmueble interior, y el local encontrarse grabado con una servidumbre, que el valor del suelo es excesivo y que no se ha tenido en cuenta la antigüedad de la construcción.

Tales pretensiones son rebatidas puntual y detalladamente de contrario por las representaciones procesales de las Administraciones demandadas, rechazando los argumentos de la parte actora y defendiendo la plena conformidad a derecho de la resolución impugnada, tras precisar que el único valor cuestionado es el de la nave sita en la Carretera Poza, dado que el resto de los valores aparecen aceptados y que en cuanto a la admisión del valor declarado por el perito en el juicio de testamentaria, que se trata de un informe de parte, como resulta de la sentencia 96/2015 y no se trata de una valoración que goce del beneficio de cosa juzgada, además de que dicho valor carece de motivación suficiente y por el mero hecho de que se haya procedido a valorar unos bienes en un juicio de testamentaria, ello no implica que ese valor sea el valor real.

Que respecto de la motivación de la comprobación se concluye que en este caso los requisitos exigidos por la doctrina jurisprudencial que se cita al efecto se han cumplido, habiéndose tenido en cuenta todas las circunstancias que invoca la recurrente, respecto de la situación del local interior en la nave, en cuanto al local que no ha sido objeto de comprobación, el valor del suelo que responde a los estudios de mercado y en cuanto al hecho de antigüedad de la construcción que si se ha tenido en cuenta.

Finalmente en cuanto a las deudas no deducibles, que para ello se exige que la deuda subsista, resultando que el contador partidor no computo las deudas por que se encontraban satisfechas, por lo que al estar extinguidas, no resultaban deducibles, sin que la actora haya acreditado cuando, como y quien pago dichas deudas.

Tercero. *Hechos de los que trae causa la resolución impugnada.*

A los efectos de resolver el presente recurso deben de destacarse los siguientes hechos que resultan del propio expediente de gestión que ha sido remitido.

1.-El día 28 de septiembre de 2003 falleció Don Pedro Miguel, habiendo otorgado testamento, como resulta del certificado del Registro de Actos de Última Voluntad, siendo el testamento autorizado el día 24 de julio de 2001 por el Notario de Castrojeriz, bajo el número 376 de su protocolo.

2.- En fecha de 5 de febrero de 2004 se presenta el modelo 650 de la autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones con número de presentación NUM002, en nombre y representación de doña Salvadora.

3.- En fecha de 12 de enero de 2017, se dicta una propuesta de liquidación provisional de la autoliquidación formulada con el número de hecho imponible NUM007, contra la que se realizan alegaciones.

4.- Con fecha 12 de mayo de 2017 se dicta la liquidación provisional y se determina una liquidación de 1.324,03 euros, como resulta del folio 471 del expediente correspondiente al procedimiento de gestión, contra la que se interpone recurso de reposición que se desestima por resolución de 3 de noviembre de 2017, frente a la se interpone reclamación económico administrativa que es estimada parcialmente por resolución del TEAR de 31 de octubre de 2018, en ejecución de la cual, el 26 de diciembre de 2018 se anula la liquidación.

5.- Con fecha 29 de enero de 2019 se dicta la liquidación provisional de la autoliquidación formulada en un número de expediente de hecho imponible NUM007, teniendo la liquidación el número de referencia NUM001.

6.- Contra dicha liquidación se interpuso recurso de reposición, que fue desestimado por acuerdo de 15 de marzo de 2019, contra el que se interpuso reclamación económico-administrativa, que es resuelta por la resolución de 6 de septiembre de 2019, desestimatoria de la reclamación económico administrativa N° NUM000, que constituye el objeto del presente recurso jurisdiccional.

Cuarto. *Sobre la determinación del valor del bien inmueble conforme a lo determinado en el Juicio Verbal de División de Herencia.*

Se plantea, en primer lugar, por la recurrente que la valoración de los inmuebles, tanto la vivienda, como los sitios en la calle Vitoria 235 y Carretera Poza nº 14 de esta ciudad, han sido valorados por un perito judicial en los

autos de División de Herencia 311/2006 y que por tanto la Administración Tributaria ha de estar y pasar por la determinación de dichos valores que constan en el cuaderno particional elaborado por el contador partidor y aprobado por la sentencia dictada en dicho procedimiento, por el Juzgado de 1ª Instancia nº 1 de Burgos, con fecha 2 de junio de 2015.

Pero frente a dicha pretensión se ha de partir de la consideración de que de los bienes indicados, exclusivamente respecto del local comercial de la Carretera Poza nº 14, se ha procedido a la comprobación del valor declarado y a su incremento, ya que respecto del resto de los inmuebles se han aceptado los valores declarados en la escritura de protocolización de las operaciones particionales, como aparece y resulta de los folios 861 y 866 del expediente NUM002, donde consta la liquidación realizada y aparece claramente que el bien inmueble cuyo valor se ha revisado es el nº 34 sito en la calle Poza, 14 y ello tras la resolución del TEAR de 31 de octubre de 2018 resolviendo la reclamación económico administrativa NUM009, que estimada parcialmente la misma, ya que la Oficina Gestora había rectificado el importe fijado por el concepto de reducción de adquisición de vivienda habitual, sin motivar, pero que se desestimaba la reclamación respecto de los dos mismos motivos que se han vuelto a plantear en la reclamación objeto de impugnación en el presente recurso jurisdiccional, no obstante no haberse recurrido por la actora la resolución del TEAR de 31 de octubre de 2018 y siendo así, dado que la resolución ahora impugnada de 6 de noviembre de 2019 no ha apreciado respecto a dichos extremos la existencia de acto consentido, sino que se ha limitado a reproducir los argumentos de su anterior resolución, es por lo que debemos por tanto examinar si procede o no atender al valor que al referido inmueble de la Carretera Poza nº 14 se le atribuía en el cuaderno particional, atendiendo a la valoración realizada por el Agente de la Propiedad Inmobiliaria Don Federico con fecha 7 de julio de 2011, en el Juicio Verbal de división de Herencia 311/2006, que atribuía a la nave industrial de la calle Poza, el importe de 390.590€ y al local comercial sito en la misma carretera el importe de 85.300€, por lo que el valor resultante era el de 475.890€ frente al valor de 684.903,93€ que se determinaba en el informe del perito de la Administración realizado el 27 de septiembre de 2017, correspondiendo a la recurrente la mitad de dicho valor.

Por lo que respecto de esta primera cuestión planteada referida a si ha de prevalecer el valor indicado en dicho cuaderno particional, se ha de indicar, en contra de lo que sostiene la recurrente, que el TEAR no ha incurrido en ningún error a la hora de manifestar que el perito tasador fue designado por las partes y que no se trataba de un perito designado judicialmente, en base a lo acaecido en el Juicio Verbal de división de herencia, ya que si bien es cierto, conforme a los documentos 3 y 5 de la demanda, que la valoración realizada por el Agente de la Propiedad Inmobiliaria, Don Federico, con fecha 7 de julio de 2011 en el Juicio Verbal de división de Herencia 311/2006, fue como consecuencia del oficio remitido por el Juzgado a la Cámara de la Propiedad y que la ratificación el 13 de febrero de 2015 se debió al informe presentado por otro de los herederos impugnantes, no se puede desconocer ni la naturaleza de dicho procedimiento, ni los términos de la sentencia del Juzgado, cuando aparte de lo que se indica en su antecedente de hecho 2º que es lo que destaca la actora en el antecedente de hecho cuarto de su demanda, expresamente se precisaba en la fundamentación jurídica de la referida sentencia 96/2015 del 2 de junio, dictada en el referido procedimiento y aportada como documento 4 de la demanda, que:

El cuarto y principal motivo de impugnación, es la discrepancia con el avalúo de los locales en cuadrados en el nº 253 de la c/ Vitoria y nº 14 de a la carretera Poza, la vivienda sita en el PASEO000, y el garaje sito en Terrados de Castrojeriz. Aquí hemos de partir que las valoraciones consideradas por el contador partidor son las establecidas por el perito tasador designado por las partes en el informe pericial emitido, informe que fue aportado en el año 2011 sin que las partes y en concreto los ahora impugnantes formularan objeción o solicitaran aclaración o rectificación, lo que implica una aceptación tácita, siendo después de la presentación del cuaderno particional cuando los impugnantes han presentado un informe pericial discrepante, que entendemos extemporáneo en su presentación, dada la aceptación tácita del informe del perito tasador designado. No obstante lo anterior, como mayor garantía para los derechos de las partes, y también en aras de llegar a posibles acuerdos, se requirió al perito tasador designado a fin que a la vista del informe pericial presentado por los impugnantes, manifestase si se ratificaba en sus valoración inicial o si introducía modificaciones al respecto, emitiendo nuevo informe por el cual se ratificaba en la tasación efectuada en el primer informe. Los dos peritos comparecieron a la vista y se sometieron a las preguntas de los letrados, y todo lo expuesto cabe concluir que no existen razones objetivas que hagan preferir la valoración efectuada por el perito de los impugnantes a la valoración del perito tasador designado de común acuerdo por las partes, no existiendo razones de peso para considerar que el avalúo del perito tasador se ha realizado con error manifiesto o utilizando criterios de valoración arbitrarios, no siendo el cauce del presente juicio de división de herencia establecer un debate contradictorio sobre la preferencia de una valoración sobre otra, bastando con constar que la valoración del perito tasador no es manifiestamente errónea o arbitraria. Por todo ello debe considerarse como correcta a los efectos de la partición efectuada por el contador partidor el avalúo efectuado por el perito tasador designado., con consiguiente desestimación del motivo de oposición, y ello a reservas de las posibles acciones que puedan ejercitarse en el juicio declarativo, dado que la presente sentencia no produce efectos de cosa juzgada (artículo 787-5 de la LEC)

Por lo expuesto procede aprobar el cuaderno particional modificado presentado por el contador partidor designado.

Por lo que dicha sentencia en su fundamentación jurídica deja claro que pese a que el Perito realizo la valoración en contestación al oficio remitido a la Cámara de la Propiedad, dicho informe emitido en el año 2011, se realizó por un perito designado por las partes, sin que ninguno de los interesados formularan objeción alguna al respecto y si hubo una ratificación ulterior y la comparecencia de enero de 2015 a la que se refiere la recurrente en su demanda, no fue como consecuencia de una designación de un perito judicial y de un informe sometido a contradicción, sino a la vista del informe discrepante presentado extemporáneamente, pero que por mayores garantías se requirió al perito tasador para que ratificase o modificase su informe inicial, pero ello no convierte la naturaleza del informe y no determina que se tratara de una pericial judicial contradictoria asimilable a la establecida en el artículo 135 de la LGT.

Téngase en cuenta lo que respecto de la propia naturaleza del juicio de división de herencia se indica en el propio cuaderno particional, aportado parcialmente como documento 6 de la demanda, pero que consta en su integridad en el expediente administrativo al folio 910 y siguientes, con el acta de protocolización y donde se concluye en su apartado tercero, al folio 923 con remisión al artículo 787 de la LEC, que la sentencia que resuelve la división hereditaria no tiene eficacia de cosa juzgada, por lo que tampoco puede tenerla frente a la Administración Tributaria una valoración, como por otro lado se ha concluido por esta Sala, en la sentencia de 21 de octubre de 2019, dictada en el recurso contencioso administrativo 167/2017, de la que fue Ponente Doña Concepción García Vicario y en la que se rechazaba la valoración realizada en una división judicial de la herencia, aun cuando incluso el perito designado en el procedimiento de división judicial se había propuesto como pericial en el recurso contencioso, ya que se consideró que dicho informe pericial carecía de entidad suficiente para desvirtuar los Informes de valoración del Técnico de la Administración, por lo que ello nos debe conducir a considerar que dicha valoración no puede prevalecer, ni impedir el derecho de la Administración a la comprobación del valor, ya que si bien el Tribunal Supremo tiene declarado que no existe un precepto de Ley que prohíba la práctica de la prueba pericial, ello debe entenderse dentro del proceso Contencioso Administrativo, para contradecir lo valorado por el Perito de la Administración, no existiendo razones que impidan combatir las valoraciones de los peritos de la Administración en los expedientes de comprobación de valores, mediante prueba pericial solicitada y acordada en período probatorio del recurso contencioso administrativo en que se impugne la valoración resultante de la comprobación, pero no se puede pretender que haya de prevalecer el valor recogido en el cuaderno particional, ni la prueba practicada en el juicio verbal de división de herencia, procediendo la desestimación de este motivo de impugnación.

Quinto. Sobre la motivación de la valoración del inmueble realizada por el Perito de la Administración.

Cuestiona la recurrente la valoración de la nave sita en la carretera Poza nº 14 de Burgos, nº de bien 34, según la liquidación tributaria, único respecto del cual se ha procedido al incremento de su valor respecto del valor declarado, por considerar que el informe de valoración realizado por la Técnico de la Administración es nulo de pleno derecho por incurrir en falta de motivación, no habiéndose tenido en cuenta las circunstancias de la nave almacén, en cuanto a la carencia de accesos directos a la calle, su consideración como inmueble interior y que el local se encontrara grabado con una servidumbre, así como se alega que el valor del suelo es excesivo y que no se ha tenido en cuenta la antigüedad de la construcción.

Es cierto que la motivación en las comprobaciones de valores es una exigencia establecida en el 103.3 de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre, General Tributaria, en cuanto dispone que: "3. Los actos de liquidación, los de comprobación de valor, los que impongan una obligación, los que denieguen un beneficio fiscal o la suspensión de la ejecución de actos de aplicación de los tributos, así como cuantos otros se dispongan en la normativa vigente, serán motivados con referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho."

Esta Sala ha señalado en numerosas Sentencias, recogiendo las dictadas por el Tribunal Supremo, como la de fecha 12-11-1999, recurso 7816/1992, que es deber de los peritos de la Administración a) comprobar en cada caso los bienes, b) describirlos, (v.g. consignación de los metros cuadrados de superficie del terreno y del edificio, número de plantas, situación, calidad, y edad de la construcción...etc.) y c) facilitar a los órganos administrativos y jurisdiccionales los antecedentes de hecho suficientes para admitir o rechazar las valoraciones, de manera tal que mientras no se cumplan estas garantías, por desconocimiento de los datos e imposibilidad de analizar y contrastar la valoración, esta ha de rechazarse (STS de 7 de mayo de 1998 de 30 de mayo y 19 de octubre de 1995).

También hemos recogido la doctrina sentada al respecto por el Tribunal Supremo y en concreto la Sentencia de 24 de marzo de 2003, dictada en el recurso de casación 4213/1998, que aunque dictada bajo la vigencia de la derogada Ley Tributaria es igualmente aplicable.

En esta Sentencia en su Fundamento de Derecho segundo se argumentaba que:

Sobre esta cuestión de la forma y motivación que han de tener las comprobaciones de valores, también se ha pronunciado esta Sala en numerosísimas Sentencias, así en las de 3 y 26 de Mayo de 1989, 20 de Enero y 20 de Julio de 1990, 18 de Junio y 23 de Diciembre de 1991, 8 de Enero de 1992, 22 de Diciembre de 1993, 24 y 26

de Febrero de 1994, 4, 11 y 25 de Octubre y 21 de Noviembre de 1995, 18 y 29 de Abril y 12 de Mayo de 1997, 25 de Abril de 1998, 3 de Diciembre de 1999 y 23 de Mayo de 2002.

En esta abundante jurisprudencia se ha sentado la doctrina de que los informes periciales, que han de servir de base a la comprobación de valores, deben ser fundados, lo cual equivale a expresar los criterios, elementos de juicio o datos tenidos en cuenta; que la justificación de dicha comprobación es una garantía tributaria ineludible; que por muy lacónica y sucinta que se interprete la obligación administrativa de concretar los hechos y elementos adicionales motivadores de la elevación de la base, no puede entenderse cumplida dicha obligación, impuesta por el art. 121 de la Ley General Tributaria, si se guarda silencio o si se consignan meras generalizaciones sobre los criterios de valoración o solo referencias genéricas a los elementos tenidos en cuenta, mediante fórmulas repetitivas que podrían servir y de hecho sirven, para cualquier bien.

Por el contrario la comprobación de valores debe ser individualizada y su resultado concretarse de manera que el contribuyente, al que se notifica el que la Administración considera valor real, pueda conocer sus fundamentos técnicos y fácticos y así aceptarlos, si llega a la convicción de que son razonables o imposibles de combatir, o rechazarlos porque los reputa equivocados o discutibles y en tal caso, solo entonces, proponer la tasación pericial contradictoria a la que también tiene derecho.

Obligar al contribuyente a acudir a la referida tasación pericial, de costoso e incierto resultado, para discutir la comprobación de valores, cuando ni siquiera se conocen las razones de la valoración propuesta por la Hacienda, colocaría a los ciudadanos en una evidente situación de indefensión frente a posibles arbitrariedades o errores de los peritos de la Administración, a cuyas tasaciones no alcanza la presunción de legalidad de los actos administrativos, porque las peritaciones, aunque las practique un funcionario, son dictámenes, sin que el sujeto tributario venga obligado, por su parte, a acreditar el error o la desviación posibles de la Hacienda Pública cuando no conoce una justificación bastante de aquellos nuevos valores, pues en esta materia -como también tenemos declarado- la carga de la prueba del art. 114 de la Ley General Tributaria, rige igualmente tanto para los contribuyentes como para la Administración, tanto en vía administrativa como jurisdiccional.

En definitiva, como reiteradamente ha dicho también esta Sala los informes periciales y los tributarios también, que han de servir de base a la comprobación de valores, deben ser fundados, lo cual equivale a expresar los criterios, elementos de juicio o datos tenidos en cuenta para que el contribuyente pueda conocer sus fundamentos técnicos y prácticos, lo que, además, constituye una garantía tributaria ineludible, debiendo de precisarse que aun pudiendo ser esa fundamentación lacónica y sucinta, no es admisible la misma si se omiten o se consignan meras generalizaciones sobre los criterios de valoración o solo referencias genéricas a los elementos tenidos en cuenta mediante fórmulas repetitivas proformadas.

También se ha dicho que el informe pericial debe de ser individualizado y, obviamente, el mismo, junto con la liquidación debe de ser notificada al contribuyente.

La anterior doctrina y los criterios que resultan de la misma son de aplicación al presente caso, en la medida en que la metodología empleada por la Administración demandada para fijar el valor es el dictamen de peritos y así se dice en el informe que sirve de motivación al acto impugnado, que de manera expresa cita el artículo. 57.1.e) de la Ley, teniendo en cuenta los precios medios de mercado de los que se parte y que son actualizados.

En el presente caso el Dictamen de la Administración de 27 de septiembre de 2017 que obra al folio 546 y siguientes del expediente de gestión, N.º NUM003, contiene una descripción que estimamos suficiente en la medida en que reflejan las características necesarias para su identificación y no encontramos dato alguno que nos permita considerar que las mismas son incorrectas o insuficientes, debiendo significarse que como se consigna en el apartado de Observaciones la Técnico, hace constar que:

"Vist as las alegaciones presentadas e identificado el inmueble, se realiza visita el 22 de septiembre de 2017, donde se comprueban el uso y características de los locales, por lo que se rectifica la valoración anterior en base a las siguientes consideraciones:

1ª.- Se rectifica la superficie del local con fachada a carretera de Poza nº 14 estimado 109,38 m2 que constan en la nota registral en lugar de los 190,38 m2 que por error figuran en el inventario del cuaderno particional aportado.

2ª.- El local con acceso por carretera Poza 14, la nave o pabellón posterior, el local con acceso por calle Vitoria 253 y otros locales anejos, constituyen un único local comercial con uso de supermercado y almacén, primero de la comercial Sabeco, posteriormente Simply (foto Gogle maps) y actualmente del grupo Alcampo.

Se insertan dos tres fotografías y un plano.

3ª.- Teniendo en cuenta que el local con fachada a ctra. Poza sirve de acceso (servidumbre de paso) al pabellón interior se aplica un coeficiente corrector en suelo J = 0,80.

4ª.- Respecto al local interior en pabellón o nave se estima esta circunstancia con un coeficiente C = 0,80 y dada su superficie superior a 400 m2 conforme la tabla siguiente con un coeficiente J = 0,60.

Se incluye cuadro de superficies y coeficiente

5ª.- Respecto a la antigüedad se considera la de su última reforma, estimada en un entorno entre 10 y 20 años.

6ª.- Las características constructivas estimadas son las mínimas para un uso comercial, es decir instalaciones mínimas (electricidad) y calidad mala de materiales y acabados. Inferiores a los correspondientes al uso comercial de supermercado. Se adjuntan fotografías".

Se finaliza con dos fotografías, por lo que en atención a tales consideraciones hemos de concluir que la visita o inspección ocular practicada ha de reputarse suficiente a efectos de individualizar debidamente el bien objeto valoración, se ha tenido en cuenta las circunstancias de acceso y de la nave o pabellón posterior y que el local sirve de acceso por servidumbre de acceso al pabellón interior, lo que se ha tenido expresamente en cuenta al aplicar el coeficiente C, así como respecto del suelo se ha valorado en función de los estudios de mercado, así como también se ha aplicado factores de corrección por la antigüedad en el caso de la construcción, en atención a la última reforma realizada, no como sostiene la recurrente en función de la fecha de construcción inicial de 1966, por lo que no encontramos dato alguno que nos permita considerar que la misma presenta carencias de motivación, como sostiene la recurrente.

Asimismo, hemos de destacar que los Dictámenes examinados contienen los datos de los Estudios de Mercado vigentes a la fecha de la comprobación y actualizados por el Técnico a la fecha de devengo, de modo y manera que los contribuyentes conoce los datos de los que parte la Administración para determinar el valor y aparecen convenientemente certificados en el informe, lo que viene siendo considerado "suficiente" por esta Sala, sin que se pueda frente a ello invocar que la valoración del suelo se considera excesiva.

Téngase en cuenta que los Estudios de Mercado o de Valores, que se conforman con la toma de datos, análisis de los mismos y síntesis que se realizan anualmente y para toda la Comunidad Autónoma, no forman parte del expediente administrativo y por tanto no se han incorporado para esta valoración concreta que nos ocupa, no pudiendo figurar en el expediente por tal circunstancia.

Tales Estudios se configuran como un instrumento de análisis que sirve de base, tras su examen y estudio para la realización de las valoraciones y obtener valores reales de los bienes. Los Estudios de Valores tienen por objeto actualizar los módulos de suelo y construcción vigentes cada año y obtener un callejero en el que se recoge, mediante los coeficientes A y B, la clasificación económica de las zonas, calles y tramos de calles de todos los núcleos de población del territorio de la Comunidad Autónoma de Castilla y León.

Así las cosas, razones de economía administrativa, hacen inviable que en cada expediente de comprobación de valores figuren los Estudios de mercado o de valores de la Comunidad, estimando por tal circunstancia esta Sala suficiente la Certificación que en el presente caso se incorpora, en el Apartado I.D con relación a la zona del bien objeto de comprobación aplicable al caso.

Como queda justificado partiendo de los datos iniciales del estudio anualmente se actualizan los módulos del suelo y construcción, estando certificado el resultado aplicado, que es el que habitualmente se aplica para toda Castilla y León, así como también se recogen los coeficientes que han sido utilizados, como son los llamados "coeficientes generales del terreno y usos", "coeficientes de proporción entre los valores de los usos L", "coeficientes generales de construcción", "coeficiente de transformación de superficies útiles a construcción según uso" y otros coeficientes correctores, mediante la incorporación en el dictamen pericial de las Tablas en los que los mismos se definen y cuantifican.

Recordemos que la metodología empleada por la Administración demandada para fijar el valor del bien ha sido el "dictamen de peritos" y así se dice en el informe que sirve de motivación al acto impugnado, que de manera expresa cita el art. 57.1.e) de la Ley, teniendo en cuenta los precios medios de mercado de los que se parte y que son actualizados.

Así las cosas, el acudir al dictamen de peritos, no excluye que éste pueda auxiliarse de otros informes como los estudios de mercado elaborados por la Administración cuyos valores, como se advierte en el informe, son sólo la base de la valoración, y obran expresados en el mismo, sin perjuicio que la perito pueda introducir correcciones al valor obtenido, mediante la aplicación de los coeficientes J y K en los casos que se observe un desfase entre el valor obtenido a la fecha del devengo y la realidad del mercado.

Y aunque realmente puede decirse que el medio de valoración utilizado es un híbrido entre los precios medios en el mercado y el dictamen de peritos de la Administración, lo cierto es que este último medio, por su complejidad, desnaturaliza y absorbe por completo al de precios medios de mercado, pues es precisamente sobre estos precios medios sobre los que posteriormente actúa el Perito de la Administración, con arreglo a su capacidad, conocimientos y preparación, teniendo en cuenta las características concretas del bien comprobado, de modo que cuando la valoración resultante no ha sido corregida mediante la aplicación de dichos coeficientes, es porque el Técnico considera que coincide con el valor real del bien a la fecha del devengo, lo que podrá ser desvirtuado por otros medios, como la tasación pericial contradictoria, pero lo que no podrá cuestionarse es ni la metodología, ni el procedimiento de valoración aplicado por parte del perito de la Administración.

Desde esta perspectiva y en consonancia con lo hasta ahora expuesto, no cabe oponer que el valor del suelo se considera excesivo, porque su explicación se encuentra en la Tabla que los regula, de manera tal que se puede disentir del mismo, e, incluso, considerarlo incorrecto, por no ser ciertas las razones fácticas en las que se basa, pero nuevamente ello no es un problema de falta de motivación, sino de motivación errónea que exige que así se demuestre por quien lo alega, lo que en el presente caso no se ha producido, sin que se pueda apelar sin

más al valor del perito tasador en el juicio verbal de división de herencia, cuando el referido informe que obra al folio 377 y siguientes del expediente administrativo, donde se limita a indicar que se realiza para determinar el valor de mercado y que tras un estudio y operaciones correspondientes, que no precisa cuales determina el valor que se indica en el mismo, que en cuanto a este inmueble se señala solo que se encuentra arrendado que su estado de conservación se considera medio conforme a su antigüedad, que las expectativas de ventas de las fincas son optimistas y que los datos son la inspección ocular, los precios de venta de la zona y el examen de archivos, por lo que es evidente que su contenido en modo alguno puede prevalecer frente a la valoración comprobada de la Administración, por lo que procede desestimar las alegaciones de la recurrente también con relación a estos extremos.

Sexto. - *Sobre los errores de la liquidación en cuanto a los gastos deducibles.*

Finalmente se invoca también por la actora que existen unos errores en la liquidación, por cuanto no se han incluido unas deudas y gastos que se consideran deducibles por cuanto se afirma que estaban pendientes a la fecha del devengo, esto es la del fallecimiento del causante, correspondiente al crédito nómina con saldo en la fecha de fallecimiento de 9.571,86€, de Caja España con saldo a fecha de fallecimiento de 28.186,42€ , diversas facturas de la Notaría de Castrojeriz por importe total de 665,25€ y la deuda derivada de la transacción judicial homologada por Auto de 29 de julio de 2003 y por importe de 8.400 € y si bien es cierto que dichas deudas se aportaban con la solicitud de liquidación y obran al expediente a los folios 48 a 57, también lo es que la existencia de suspensión del expediente de liquidación ante la existencia de un litigio judicial en relación con la herencia del causante, lo que dio lugar a la primera estimación de la reclamación económico administrativa, que obra a los folios 212 y siguientes del expediente y que se formuló contra la primera liquidación NUM010, por lo que dado que es a partir de la sentencia judicial firme en el juicio de división de la herencia, momento en que se procedía a dictar la liquidación correspondiente, ello debería necesariamente hacerse en función del activo y pasivo de la herencia que figuraba en la escritura de protocolización de operaciones particionales y si acudimos al cuaderno particional que aparece al folio 929 del expediente administrativo, en el que el contador partidario precisa en el apartado 4.5 respecto de los créditos que no se habían inventariado, dado que las propias partes manifestaban que se habían cancelado, sin decir quien lo había pagado y a quien se debía reintegrar, por lo que en dicho cuaderno al final en cuanto al pasivo en su apartado 1.1.2 se computan con valor 0 dado la falta absoluta de datos sobre el origen o quien pago dichas deudas, por lo que solo procedería incluir dichas deudas en la liquidación de la recurrente, ya que no consta, ni se ha acreditado que las mismas se hayan pagado con cargo a los bienes de la herencia o por la actora, sin reintegro de los demás coherederos, por lo que resulta procedente en este punto la liquidación en cuanto a que se ha tenido en cuenta por la Oficina Gestora el contenido del cuaderno particional en el que figuraba el reparto del activo y del pasivo entre los coherederos, procediendo por todo ello la desestimación íntegra del presente recurso.

Ultimo. - *Costas procesales.*

Desestimada a la demanda por aplicación del art. 139.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, en la redacción dada por la Ley 37/2011 de 10 de octubre, procede imponer a la parte demandante las costas procesales causadas en esta instancia.

VISTOS los artículos citados y demás de pertinente y general aplicación la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Burgos, ha dictado el siguiente:

FALLO

Desestimar el recurso contencioso administrativo N.º 236/2019 interpuesto por Doña Salvadora representada por la Procuradora Doña Elena Cano Martínez y defendida por el Letrado D. Juan Carlos Higuero Lázaro, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León, Sala de Burgos, de 6 de septiembre de 2019, desestimatoria de la reclamación económico administrativa N.º NUM000 formulada contra la resolución de 15 de marzo de 2019, ya reseñada en el encabezamiento de esta sentencia, y en consecuencia, procede declarar que la resolución impugnada es conforme a derecho y ello con expresa imposición a la parte demandante del pago de las costas procesales causadas en el presente recurso.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo y/o ante la Sección de Casación de la Sala de lo Contencioso-Administrativo con sede en el Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, de conformidad con lo previsto en el art. 86.1 y 3 de la LJCA y siempre y cuando el recurso, como señala el art. 88.2 y 3 de dicha Ley, presente interés casacional objetivo para la formación de Jurisprudencia; mencionado recurso de casación se preparará ante esta Sala en el plazo de los treinta días siguientes a la notificación de esta sentencia y en la forma señalada en el art. 89.2 de la LJCA.

Una vez firme esta sentencia, devuélvase el expediente administrativo al Órgano de procedencia con certificación de esta resolución para su conocimiento y ejecución.

Así por esta nuestra sentencia, 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.