

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ090376

### TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 908/2023, de 4 de julio de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 7756/2021

### SUMARIO:

**Comprobación de valores. Dictamen de peritos de la Administración. Motivación suficiente.** La sentencia recurrida afirma respecto a la falta de comprobación previa presencial por parte del perito de la administración a efectos de emitir su dictamen cabe destacar que no puede considerarse que esto haya ningún caso mermado dicha copa decisión por cuanto no solo constan fotografías y proyección gráfica de la finca sino que los datos tomados en consideración constan documentalmente, si no es objeto de discusión la calidad o el estado del propio inmueble. Son numerosas las sentencias de este Tribunal Supremo en las que se ha abordado la cuestión controvertida sobre la necesidad de que el perito de la Administración efectúe una comprobación directa y personal del bien inmueble que se valora, mediante su visita [Vid., STS de 21 de enero de 2021, recurso n.º 5352/2019 (NFJ080614)]. Sin embargo, la sentencia recurrida reputa que no es necesaria la comprobación presencial por parte del perito a efectos de emitir su dictamen, criterio contrario al recién expuesto. El Tribunal ratifica su jurisprudencia sobre la exigencia de visita de comprobación del perito de la Administración al inmueble que se debe valorar, así como sobre la motivación del valor, que no puede descansar, aun prescindiendo, si estuviera justificada, de la visita del perito al inmueble, en datos, tablas o parámetros de valor sin especificar la fuente de la que surgen tales datos, los documentos acreditativos de operaciones. La motivación debe efectuarse de modo que el ciudadano pueda conocer comprensiblemente las razones determinantes de la valoración y pueda combatir las oportunamente, con conocimiento de causa. Es insuficiente y genérica la motivación efectuada por la Administración autonómica, pues no se han expresado, en beneficio del derecho del administrado a conocer de modo suficientemente comprensivo, las razones dirigidas a corregir el valor declarado y sustituirlo por otro que no sea fruto de la pura discrecionalidad. No se ha efectuado visita al inmueble ni explicado de modo claro y terminante por qué no se hizo. La regla sobre la exigencia de comprobación personal y directa no está concebida para comodidad de los funcionarios o de la Administración. En consecuencia, la Sala reafirma y ratifica plenamente la jurisprudencia sobre las exigencias que impone el deber de motivación de la comprobación de valores mediante el método de dictamen pericial y, en particular, sobre la necesidad de que se identifiquen con exactitud los testigos o muestras empleadas en la valoración y la aportación certificada al expediente administrativo de los documentos en los que los valores y circunstancias de los mismos tenidas en consideración, constan o se reflejan. En particular: a) ha de razonarse individualmente y caso por caso, con justificación racional y suficiente, por qué resulta innecesaria, de no llevarse a cabo, la obligada visita personal al inmueble; b) La mera utilización de valores de venta de inmuebles semejantes u otros datos, parámetros o testigos, por comparación o análisis, requiere una exacta identificación de las muestras obtenidas y una aportación certificada de los documentos públicos en que tales valores y las circunstancias que llevan a su adopción se reflejan, de acuerdo con lo que ha establecido el TEAC en su constante criterio. [Vid., ATS de 6 de julio de 2022, recurso n.º 7756/2021 (NFJ086935) STSJ de Cataluña de 10 de marzo de 2021, recurso n.º 139/2019 (NFJ084079) que se casa y anula].

### PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 102 y 134.  
RD 1065/2007 (RGAT), art. 160.

### PONENTE:

*Don Francisco José Navarro Sanchís.*

Magistrados:

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ  
Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS  
Don RAFAEL TOLEDANO CANTERO  
Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA  
Don MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 908/2023

Fecha de sentencia: 04/07/2023

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 7756/2021

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 27/06/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Procedencia: T.S.J.CATALUÑA CON/AD SEC.3

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 7756/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 908/2023

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 4 de julio de 2023.

Esta Sala ha visto , constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº 7756/2021, interpuesto por el procurador don Ricard Fernández Ribas, en nombre y representación de DOÑA Herminia, contra la sentencia nº 1026/2021, de 10 de marzo, dictada

por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en el recurso nº 139/2019. Han comparecido como recurridos el Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta de la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO; y el Letrado de su servicio jurídico, en nombre y representación de la GENERALIDAD DE CATALUÑA.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.** *Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.*

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia de 10 de marzo de 2021, en que se acuerda, literalmente, lo siguiente:

"[...] Por todo lo expuesto, esta Sección 3 a de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña HA DECIDIDO: DESESTIMAR el Recurso Ordinario no 139-2019 , interpuesto, por: Herminia, actuando bajo la representación de la Procuradora Dña. Mónica Álvarez Fernández, ha comparecido como codemandada TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CATALUÑA. bajo la representación de la Abogacía del Estado y asimismo comparece como codemandada Generalitat De Cataluña, bajo la representación y defensa de su Letrado. Imponer las costas al recurrente limitadas en 3.000 € por todos los conceptos IVA incluido [...]".

#### **Segundo.** *Preparación y admisión del recurso de casación.*

1. Notificada dicha sentencia a las partes, la procuradora Sra. Mónica Álvarez Fernández, en nombre de la Sra. Herminia, presentó escrito de 27 de abril de 2021, de preparación de recurso de casación.

2. Tras justificar los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, se identifican como normas jurídicas infringidas:

2.1. El artículo 57.1.e) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) en relación con el artículo 10.1 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (TRLITPyAJD).

2.2. Los artículos 102.2.c) y 134.3 de la LGT, en relación con los artículos 160, apartados 2 y 3, del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (RGAT).

3. La Sala a quo tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 30 de julio de 2021, que ordenó el emplazamiento de las partes para comparecer ante este Tribunal Supremo. El procurador Sr. Fernández Ribas, en la citada representación, ha comparecido como recurrente, el 15 de noviembre de 2021, y el Abogado del Estado y el Letrado de la Generalidad de Cataluña, sendos recurridos, lo han hecho el 15 y 11 de noviembre de 2021, respectivamente, dentro ambos del plazo de 30 días del artículo 89.5 LJCA.

#### **Tercero.** *Interposición y admisión del recurso de casación.*

1. La sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación en auto de 6 de julio de 2022, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en estos literales términos:

"[...] Ratificar, mantener y reforzar la doctrina legal sobre la necesidad de que el perito de la Administración reconozca de modo personal y directo los bienes inmuebles que debe valorar, como garantía indispensable de que se tasa realmente el bien concreto y no una especie de bien abstracto, común o genérico y, en particular, la necesidad de razonarse individualmente y caso por caso, con justificación racional y suficiente, por qué resulta innecesaria, de no llevarse a cabo, la obligada visita personal al inmueble [...]".

2. El procurador Sr. Fernández Ribas en nombre de la recurrente, interpuso recurso de casación en escrito de 23 de septiembre de 2022, en el que solicita :

"[...] procede estimar el recurso de casación interpuesto, anular la sentencia dictada por el TSJ de Cataluña y estimar las pretensiones de esta representación por la incorrecta aplicación del artículo 57.1.e) de la LGT , en

relación con los artículos 134 de la LGT y 10.1 del TRLITPYAJD acerca del medio de comprobación del valor de la base imponible declarada a través del dictamen del perito de la Administración [...]"

**Cuarto.** *Oposición al recurso de casación.*

El Abogado del Estado, emplazado como recurrido en este recurso de casación, presentó escrito el 7 de diciembre de 2022, donde dentro del plazo concedido y previa autorización, solicita del Tribunal Supremo dicte sentencia por la que lo desestime confirmando la sentencia recurrida.

El Letrado de Generalidad de Cataluña, emplazada como recurrida en este recurso de casación, presentó escrito de 15 de noviembre de 2022, donde dentro del plazo concedido y previa autorización, interesa de la Sala: "[...] dicte sentencia por la que fije los criterios interpretativos en respuesta a la cuestión suscitada en el auto de admisión de conformidad con las alegaciones de esta parte, desestime íntegramente el presente recurso de casación y confirme la sentencia de instancia; con imposición de las costas a la parte recurrente [...]"

**Quinto.** *Vista pública y deliberación.*

Esta Sección Segunda no consideró necesaria la celebración de vista pública - artículo 92.6 LJCA-, quedando fijada la deliberación, votación y fallo de este recurso el 27 de junio de 2023, día en que efectivamente se deliberó, votó y falló, con el resultado que seguidamente se expresa.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**Primero.** *Objeto del presente recurso de casación.*

El objeto de este recurso de casación consiste, desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en ratificar, mantener y reforzar, en su caso, la doctrina legal sobre la necesidad de que el perito de la Administración reconozca de modo personal y directo los bienes inmuebles que debe valorar, como garantía indispensable de que se tasa realmente el bien concreto y no una especie de bien abstracto, común o genérico y, en particular, la necesidad de razonarse individualmente y caso por caso, con justificación racional y suficiente, por qué resulta innecesaria, de no llevarse a cabo, la obligada visita personal al inmueble.

La fórmula empleada en el auto de admisión revela de modo nítido que ya hay jurisprudencia abundante y constante sobre la necesidad de que el perito de la Administración, a la hora de valorar los bienes inmuebles en ejercicio de la función comprobadora que prevé el art. 57.1.e) LGT, debe efectuar una visita al bien de que se trate o, de no hacerlo, explicar suficientemente las razones por las que se prescinde de esa comprobación personal y directa. Prueba inequívoca del estado de la jurisprudencia la encontramos en el propio auto de admisión de este recurso, dictado el 6 de julio de 2022:

"[...] QUINTO. Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

1. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque está siendo resuelta de forma contradictoria con la jurisprudencia del Tribunal Supremo [ artículo 88.2.a) LJCA], y además, la cuestión planteada es susceptible de afectar a un gran número de situaciones [ artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho ( artículos 9.3 y 14 CE).

En efecto, son numerosas las sentencias de este Tribunal Supremo en las que se ha abordado la cuestión controvertida sobre la necesidad de que el perito de la Administración efectúe una comprobación directa y personal del bien inmueble que se valora, mediante su visita. Entre las sentencias más recientes, la dictada el 21 de enero de 2021 (rec. 5352/2019), tras exponer su constante y reiterada doctrina, concluye:

"SEXTO.- Doctrina jurisprudencial procedente que interpreta el artículo 57.1.e) de la LGT y el artículo 160.3 del Real Decreto 1065/2007.

Atendidas las anteriores consideraciones, debemos ratificar, mantener y reforzar nuestra doctrina constante y reiterada sobre la necesidad de que el perito de la Administración reconozca de modo personal y directo los bienes inmuebles que debe valorar, como garantía indispensable de que se tasa realmente el bien concreto y no una especie de bien abstracto, común o genérico.

En particular: a) ha de razonarse individualmente y caso por caso, con justificación racional y suficiente, por qué resulta innecesaria, de no llevarse a cabo, la obligada visita personal al inmueble [...]"

2. Sin embargo, la sentencia recurrida reputa que no es necesaria la comprobación presencial por parte del perito a efectos de emitir su dictamen, criterio contrario al recién expuesto y que, como pone de relieve el escrito de preparación, parece estar siendo aplicado también por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior

de Justicia de Extremadura que, en su sentencia de 4 de febrero de 2021 (rec. 37/2021), afirma "[...] en modo alguno era precisa siempre la visita a la finca, siendo perfectamente aplicable el razonamiento contenido a este respecto en nuestra Sentencia de 28/09/2017, rec. 198/2016, donde decíamos que "No obstante lo anterior, la visita al inmueble resulta innecesaria como regla general tanto por así disponerlo actualmente la norma aplicable como por la existencia de otros medios de comprobación que no hacen precisa la visita de inspección. El artículo 160.2 del Real Decreto 1065/2007, [...] dispone lo siguiente: [...] Este precepto no establece la necesidad de visitar todos los bienes objeto de valoración sino tan sólo aquellos que sean bienes singulares o no puedan obtenerse todas sus circunstancias relevantes en fuentes documentales contrastadas, supuestos que no concurren en el presente caso. Asimismo, hoy en día existen numerosas fuentes documentales que permiten conocer la situación, estado y características de la finca sin necesidad de realizar una visita al inmueble [...].

[...] 3. Conviene, por lo tanto, un pronunciamiento del Tribunal Supremo que, cumpliendo su función uniformadora, sirva para dar respuesta a la cuestión nuclear que suscita este recurso de casación a fin de reafirmar, reforzar o preservar la jurisprudencia, tarea propia del recurso de casación, que no solo debe operar para formar la jurisprudencia ex novo, sino también para salvaguardar o defender la jurisprudencia ya creada cuando se aprecia una desviación en la interpretación del ordenamiento jurídico que puede tener efectos expansivos a todo el ámbito de una Comunidad Autónoma.

### **Segundo.** *Hechos esenciales sobre los que no existe debate.*

El mencionado auto de admisión resalta los hechos fundamentales que constituyen la base del debate en la instancia:

"[...] SEGUNDO. Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación, los siguientes:

1º. Con fecha 8 de julio de 2016, doña Herminia y su cónyuge adquirieron la finca sita en la CALLE000 n.º NUM000 de Valldoreig por un importe de 255.000 euros, otorgando la correspondiente escritura pública de compraventa.

2º. El día 2 de agosto de 2016, la recurrente presentó la correspondiente autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados ["ITPyAJD"], modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, resultando una cuota tributaria de 25.500 euros.

3º. Con fecha 26 de abril de 2018, la jefa de la oficina territorial de la Administración Tributaria de Cataluña en Terrassa dictó liquidación provisional, que fue notificada a la recurrente el día 9 de mayo de 2018, en la que se regularizó la deuda tributaria del impuesto referido como consecuencia de la valoración administrativa del inmueble por 598.397,75 euros, derivada de un dictamen pericial de la Administración.

4º. Contra la liquidación, la señora Herminia interpuso reclamación económico-administrativa que fue desestimada por resolución de 13 de marzo de 2019 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña.

5º. Frente a dicha resolución, se interpuso recurso contencioso-administrativo, que se tramitó con el número 139/2019 ante la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en el que se alegó, entre otras cuestiones, una defectuosa motivación de la comprobación y liquidación al no haberse realizado un reconocimiento directo y personal del inmueble por parte del perito de la Administración.

La ratio decidendi de la sentencia sobre este particular se contiene en el fundamento jurídico quinto con el siguiente tenor literal:

"Quinto.- Respecto a la falta de comprobación previa presencial por parte del perito de la administración a efectos de emitir su dictamen cabe destacar que no puede considerarse que esto haya ningún caso mermado dicha copa (sic) decisión por cuanto no solo constan fotografías y proyección gráfica de la finca sino que los datos tomados en consideración constan documentalmente, si no se objeto de discusión la calidad/Estado del propio inmueble". [sic]

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación [...]."

**Tercero.** *Jurisprudencia reiterada de este Tribunal Supremo sobre el modo de llevarse a cabo el dictamen de peritos de la Administración.*

Es necesario traer a colación cuanto se declara en la doctrina más actual, contenida en la sentencia mencionada en el auto de admisión de este recurso, la de esta Sala nº 39/2021, de 21 de enero, recurso de casación nº 5352/2019) - que, extrañamente, no es mencionada en el recurso de casación-. En ella se razona del siguiente modo, más amplio que el simplemente referido a la carencia o insuficiencia de motivación -sentencia, precisamente, invalidatoria de la dictada en aquel asunto, que provenía del Tribunal Superior de Justicia de Aragón):

" CUARTO.- La jurisprudencia de esta Sala en interpretación de los requisitos que debe reunir el dictamen de peritos.

Es constante y reiterada la doctrina de este Tribunal Supremo en relación con la necesidad de que el perito de la Administración efectúe una comprobación directa y personal del bien que se valora, mediante su visita si es inmueble. Una adecuada muestra, analítica, de tal jurisprudencia la encontramos en la sentencia de 29 de marzo de 2012, pronunciada en el recurso de casación para la unificación de doctrina nº 34/2010, que razona del siguiente modo (en relación, precisamente, con sentencia también procedente de la misma Sala de Aragón):

"QUINTO.- Una vez contrastado que se dan las identidades exigidas en el art. 96.1 de la LJCA, debe coincidir necesariamente con la recurrente en que la doctrina que se contiene en la Sentencia de 6 de mayo de 2009, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón , no es conforme a Derecho.

Pues bien, debemos comenzar afirmando que los dictámenes emitidos para la comprobación de valores, en la medida que conforman la motivación de la liquidación posterior, han de contener los elementos, datos, razonamientos y, en definitiva, justificaciones necesarias, para que los interesados puedan conocer las razones del valor resultante que va a configurar la base imponible del impuesto, de tal modo que tengan la posibilidad de contravenirlos, poner en duda su exactitud o validez tanto respecto a las premisas sobre las que se parte, el método utilizado, como respecto al resultado obtenido. Lo contrario limitaría el derecho de defensa de los interesados, pues solamente cuando pueden conocer la existencia de la inexactitud de la valoración administrativa, pueden oponerse a la misma y articular los medios para combatirla.

En este sentido se ha pronunciado en reiteradas ocasiones esta Sala, entre ellas, en la Sentencia de 25 de marzo de 2004 (rec. cas. núm. 79/1999 ) dijimos lo siguiente:

"Sobre la 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, 23 de Mayo de 2002 y 24 de marzo de 2003...

... En este mismo sentido se ha pronunciado la Sala en la Sentencia de 22 de noviembre de 2002 (rec. cas. núm. 3754/1997 ), que si bien referida al Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, dijimos al respecto que:

"Si el Ayuntamiento en cuyo término Municipal se realizó la obra considera que se debe determinar su coste real y efectivo después de terminada, sin perjuicio de atender a lo que conste en el certificado final de la obra si en él aparecen aumentos en la cantidad o la calidad de las partidas presupuestadas puede, en otro caso, proceder a una comprobación de valores, regida por el art. 52 de la Ley General Tributaria y sus concordantes y en consecuencia, al tratarse de una construcción, instalación u obra nueva, de naturaleza física, han de girar una visita "in situ" los técnicos municipales, efectuando -en su caso- las correspondientes mediciones, señalamiento de diferencias en las calidades de los materiales, etc...

...Asimismo, en nuestra Sentencia de 12 de noviembre de 1999 (rec. cas. núm. 7813/1992 ), pusimos de manifiesto lo siguiente:

"Como esta Sala tiene declarado en Sentencias de 29 de Abril y 9 de Mayo de 1987, 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 prácticos y así aceptarlos o rechazarlos y solo en este último caso proponer la tasación pericial contradictoria, a lo que también tiene derecho, sin que se le pueda obligar a acudir a dicho medio cuando no conoce suficientemente las razones de la valoración propuesta por Hacienda...

... Sobre esta cuestión, se ha de traer a colación también nuestra Sentencia de 9 de mayo de 1997 (rec. apel. núm. 12666/1991 ) en la que manifestamos:

"A este efecto es muy expresiva y gráfica la Sentencia de 4 de Diciembre de 1993, cuando dice que no basta, pues, que el Perito informante mencione que ha tenido en cuenta estas circunstancias: si alega haber tenido en cuenta la antigüedad de un edificio, debe expresar cual es esta antigüedad. Si debe haber aplicado unos índices correctores, en función de la antigüedad y estado de conservación, debe expresar cual es la corrección efectuada, pues no es lo mismo disminuir un valor en un 10% por cada 30 años de antigüedad, que disminuirlo en un 1% por cada 30 años, y sin embargo, en ambos casos, se ha tenido en cuenta la antigüedad, aplicando unos índices correctores, en función de ella. Lo mismo puede decirse del estado de conservación y de los sistemas

Y finalmente, en la más reciente Sentencia de 12 de diciembre de 2011 (rec. cas. núm. 5967/2009 ), concluimos que existía falta de motivación de la comprobación de valores y del dictamen pericial correspondiente, señalando que:

...En relación con este valor de comparación o de mercado se adjuntan unas tablas de "aplicación de coeficientes correctores de carácter objetivo", diferenciando los correspondientes a los locales de oficina y a las plazas de garaje. Pero, nuevamente, se desconocen las fuentes de las que se extraen tales tablas y que justifican la aplicación de dichos coeficientes.

...SEXTO.- De lo anterior se colige que la doctrina contenida en la Sentencia impugnada, en la parte que ha sido sometida a contraste, resulta contraria a la mantenida por esta Sala, por lo que debe ser casada, y, de conformidad con lo prevenido en el art. 98.2 de la LJCA, procede resolver el debate planteado con pronunciamiento ajustados a derecho, modificando las declaraciones efectuadas y las situaciones creadas por dicha Sentencia recurrida" (FD Segundo).

Tampoco ha sido combatida en casación la procedencia de entrar a dilucidar sobre el fondo el asunto, una vez estimado el anterior motivo de impugnación, pues como dice la Sentencia impugnada "tras plantear la nulidad de la resolución impugnada entra en el fondo de la cuestión en su día suscitada ante el referido TEAR" (FD Tercero).

Debemos partir, por tanto, de que el Dictamen de la Dirección General de Tributos del Servicio de Valoraciones del Gobierno de Aragón (folios 62 a 64 del expediente administrativo) tiene en consideración, entre otras, las circunstancias de "estado de conservación" y "calidad de los materiales y acabados", diciendo respecto a esto último que son "buenos". Así tal dictamen señala que:

" El valor de la construcción se determina teniendo en cuenta el valor de reposición de la construcción, la ejecución material más gastos, el tiempo transcurrido desde su ejecución, y su estado de conservación, así como las superficies según uso.

Considerando la tipología de la edificación (mixta, residencial-comercial en edificación en línea), su uso (viviendas y local), clase de estructura, cerramientos, instalaciones de que dispone y calidad de los materiales y acabados (buenos), y la edad y estado de conservación de la edificación (2000; normal según el tiempo transcurrido)" (folio 62).

...Por ello, aplicando la jurisprudencia antedicha, ha de entenderse que la comprobación de valores y su resultado también se encuentra inmotivada, al no haberse comunicado de modo suficiente al interesado los criterios tenidos en cuenta en la emisión del dictamen, por lo que, también en este punto, debe estimarse el recurso contencioso-administrativo [ ...]".

QUINTO.- Consideraciones añadidas que refuerzan, a juicio de la Sala, la necesidad de mantener la jurisprudencia histórica sobre la exigencia de visita de comprobación por parte del perito de la Administración.

1) La doctrina de esta Sala sobre el dictamen de peritos como modalidad de la comprobación de valores ( art. 57.1.e) LGT), expresada en muy numerosas sentencias, considera como regla general la visita o comprobación personal y directa del inmueble y, por ende, sólo de manera excepcional y justificada admite que ese necesario trámite pueda ser dispensado, caso por caso. Esa exigencia es razonable y proporcionada cuando se trata de que un experto emita su opinión fundada y técnica sobre el valor real de un bien y, por ende, constituya una garantía para el contribuyente de que se evalúa el bien en sí mismo.

2) Frente a lo declarado en nuestra jurisprudencia constante y repetida, la Sala de..., sin mencionarla ni razonar en contrario, opone que ese dictamen concreto que analiza está motivado. No obstante tal conclusión, que no podemos compartir, la razón esencial por la que la sentencia estima el recurso de la Administración discurre, fundamentalmente, sobre la base de la refutación de la doctrina del TEAC que exige la constancia fehaciente de datos y documentos acreditativos del tertium comparationis , esto es, de los valores de venta de otros inmuebles y de la igualdad o identidad de situaciones entre unos y otros.

3) La razón de ser del dictamen de peritos de la Administración es la de proporcionar al órgano decisor elementos de conocimiento o juicio de carácter científico o técnico que aquél no tiene por qué poseer como tal órgano y que necesita para resolver el procedimiento de que se trate. Importada la institución del proceso judicial y trasladada, como tantas otras, al seno de los procedimientos administrativos, por ende los tributarios, sin embargo la separan del dictamen judicial varios elementos decisivos. Con el rasgo común de la profesionalidad o solvencia técnica, los demás elementos de garantía quedan deslavazados en la valoración pericial en su génesis: ni se trata de un tercero independiente, sino de un funcionario al servicio de la Administración que debe resolver; ni su dictamen es sometido a la misma contradicción que en el proceso judicial, pues no cabe interrogar al perito ni participar de forma alguna en la formación de las conclusiones del perito antes de que la decisión final del procedimiento se adopte.

4) Ello nos proporciona una pauta segura, basada en la naturaleza de las cosas, en este caso de las instituciones jurídicas, esto es, en el valor y significado, así como en la necesidad, de una prueba especializada o técnica: no es útil ni necesaria cuando el perito no aporta un criterio fundado en su experiencia o destreza excluidas

al órgano decisor, sino que se limita a aplicar tablas, comparaciones o datos generales que podría establecer para cada caso cualquier otro funcionario, aunque careciera de la solvencia técnica exigible al perito.

5) Tal es el sentido y finalidad del dictamen pericial y, dentro de ella, la necesaria -y detallada- comprobación del objeto que se debe valorar. No se trata, sólo, de considerar que sin la visita personal del perito no cabe dar por supuestas las afirmaciones que requieren una observación o constatación directa, como el estado de conservación del inmueble, la existencia de reformas, la calidad de los materiales, etc. No en vano, el artículo 160.2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria -RGAT-, dispone: "2. En el dictamen de peritos, será necesario el reconocimiento personal del bien valorado por el perito cuando se trate de bienes singulares o de aquellos de los que no puedan obtenerse todas sus circunstancias relevantes en fuentes documentales contrastadas. La negativa del poseedor del bien a dicho reconocimiento eximirá a la Administración tributaria del cumplimiento de este requisito".

6) Esa exigencia de reconocimiento personal del bien que se valora, autoimpuesta reglamentariamente por la Administración, aun prescindiendo de la estimación de los bienes singulares, que no son el caso, constituye una regla general imperativa e inexcusable, cuya excepción ad casum, por tanto, ha de ser rigurosamente justificada. Traído al caso este apotegma, todos los datos precisos -las circunstancias relevantes- para la valoración de los inmuebles no pueden obtenerse aquí, en modo alguno, en fuentes documentales contrastadas.

7) En conclusión, para examinar unas tablas o verificar el valor de venta de inmuebles que se dicen similares en su valor a aquellos de cuya estimación económica se trata, no se precisa ser perito técnico, pues bastaría que cualquier otro funcionario sin la titulación debida comprobase que los valores en venta son semejantes, lo que hace totalmente superflua la presencia de un experto técnico.

8) Expresado de otro modo, tales reglas específicas, incluso la aprobación, como consta, de valores de referencia...-, no han sido creadas para mayor confort personal de los técnicos de la Administración ni para comodidad de la Administración a la hora de gestionar de modo masivo los tributos, ni para que por aquellos se adivinen ciertas características de los inmuebles que sólo se pueden conocer mediante una comprobación de visu...

Todo ello salvo que el perito, en su función de tal, hubiera motivado su dictamen en el error padecido por los contribuyentes al someterse a tales reglas generales o, en su caso, el error de las propias tablas o estimaciones globales, lo que se ha abstenido de formular.

SEXTO.- Doctrina jurisprudencial procedente que interpreta el artículo 57.1.e) de la LGT y el artículo 160.3 del Real Decreto 1065/2007 .

Atendidas las anteriores consideraciones, debemos ratificar, mantener y reforzar nuestra doctrina constante y reiterada sobre la necesidad de que el perito de la Administración reconozca de modo personal y directo los bienes inmuebles que debe valorar, como garantía indispensable de que se tasa realmente el bien concreto y no una especie de bien abstracto, común o genérico.

En particular: a) ha de razonarse individualmente y caso por caso, con justificación racional y suficiente, por qué resulta innecesaria, de no llevarse a cabo, la obligada visita personal al inmueble; b) La mera utilización de valores de venta de inmuebles semejantes, por comparación o análisis, requiere una exacta identificación de las muestras obtenidas y una aportación certificada de los documentos públicos en que tales valores y las circunstancias que llevan a su adopción se reflejan, de acuerdo con lo que ha establecido el TEAC en el criterio que recoge la resolución impugnada en la instancia; c) en los casos en que el heredero o contribuyente se haya sometido, en su declaración o autoliquidación, a los valores de referencia aprobados por la propia Administración cesionaria del tributo de que se trata, la motivación ha de extenderse a la propia necesidad de la prueba de peritos, correctora de tales valores y, además, al desacierto de la declaración del contribuyente en ese punto [...]."

La mera aplicación de esa reiterada jurisprudencia impide considerar que el dictamen del perito de la Administración catalana estuviera suficientemente motivado, y hubiera manifestado una opinión técnica cualificada y, desde luego, más verosímil o fundada que la resultante de la liquidación del impuesto de que se trata, lo que invalida las conclusiones de un dictamen pericial deficiente. No se trata, pues, de la falta de dictamen contradictorio con el pericial a cargo del recurrente en la instancia, pues la falta de exteriorización de las razones determinantes del valor del inmueble impediría afrontar esa actividad probatoria con un mínimo conocimiento de causa.

Por las expresadas razones, muy reiteradamente expresadas por este Tribunal Supremo, en reconocimiento de los derechos y garantías del contribuyente, la sentencia de instancia debe ser casada anulada, por desconocer abierta y frontalmente nuestra constante y reiterada jurisprudencia, ya que no basta la existencia de unas meras fotografías ni la presunción de que el valor comprobado corresponde irrefutablemente con el intrínseco o real del bien no examinado, en cuanto a su calidad y estado, lo que no cabe presumir.

Como hemos dicho hasta la saciedad, no sería preciso acudir al dictamen de un perito (aunque de una imparcialidad poco sustentada en la independencia) cuando la valoración, que más que duplica la tasación resultante de un negocio jurídico traslativo del que no hay rastro alguno de que no respondiera a la realidad, la puede efectuar un funcionario público no especialmente cualificado para la tarea de comprobación del valor. Tal proceder supone extender hasta lo ilimitado la presunción de legalidad y acierto de los actos de la Administración -que, cuando menos,

deben anclarse en el respeto a la legalidad-, además de desnaturalizar completamente la prueba de peritos, sobre la que nos hemos pronunciado de forma reiterada y constante.

Por lo demás, el modo de razonar de ambas Administraciones demandadas pone de manifiesto que, atendido el modo y método seguido para determinar el valor del bien inmueble transmitido, habría sido innecesario acudir al medio de avalúo consistente en el dictamen de peritos -pues la actividad seguida prescinde por completo de una opinión técnica fundada en conocimientos especializados que el órgano de resolución no conoce o puede no conocer.

**Cuarto.** *Jurisprudencia que se establece, por reiteración de la establecida previamente de modo constante y reiterado.*

1) Es insuficiente y genérica la motivación efectuada por la Administración autonómica, pues no se han expresado, en beneficio del derecho del administrado a conocer de modo suficientemente comprensivo, las razones dirigidas a corregir el valor declarado y sustituirlo por otro que no sea fruto de la pura discrecionalidad.

2) No se ha efectuado visita al inmueble ni explicado de modo claro y terminante por qué no se hizo. La regla sobre la exigencia de comprobación personal y directa no está concebida para comodidad de los funcionarios o de la Administración.

4) En consecuencia, la Sala reafirma y ratifica plenamente la jurisprudencia sobre las exigencias que impone el deber de motivación de la comprobación de valores mediante el método de dictamen pericial y, en particular, sobre la necesidad de que se identifiquen con exactitud los testigos o muestras empleadas en la valoración y la aportación certificada al expediente administrativo de los documentos en los que los valores y circunstancias de los mismos tenidas en consideración, constan o se reflejan.

En particular: a) ha de razonarse individualmente y caso por caso, con justificación racional y suficiente, por qué resulta innecesaria, de no llevarse a cabo, la obligada visita personal al inmueble; b) La mera utilización de valores de venta de inmuebles semejantes u otros datos, parámetros o testigos, por comparación o análisis, requiere una exacta identificación de las muestras obtenidas y una aportación certificada de los documentos públicos en que tales valores y las circunstancias que llevan a su adopción se reflejan, de acuerdo con lo que ha establecido el TEAC en su constante criterio.

Ello comporta la declaración de haber lugar al recurso de casación y a casar la sentencia de instancia, por apartarse -de un modo abierto y frontal- de una constante doctrina jurisprudencial sobre la motivación de los actos de comprobación de valores con empleo del método de dictamen de peritos de la Administración.

**Quinto.** *Pronunciamiento sobre costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, 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 :

1º) Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico cuarto de esta sentencia, por remisión al sexto de la sentencia reproducida.

2º) Ha lugar al recurso de casación deducido por DOÑA Herminia contra la sentencia nº 1026/2021, de 10 de marzo de 2021, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en el recurso nº 139/2019, sentencia que se casa y anula.

3º) Estimar el recurso nº 139/2019, deducido por doña Herminia contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEAR), de 8 de abril de 2019, que desestimó la reclamación interpuesta contra la resolución de liquidación provisional en relación con el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, dictada el 26 de abril de 2018 por la administración tributaria de Cataluña, actos de liquidación y revisión que se anulan, por ser disconformes con el ordenamiento jurídico.

4º) No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia. Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

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.