

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ092451

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS

Sentencia 830/2023, de 21 de julio de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 255/2022

SUMARIO:

Comprobación de valores. Métodos de comprobación. Registros oficiales de carácter fiscal. La base imponible viene constituida por el valor real de los bienes. La recurrente puede instar esa rectificación y corrección del valor asignado inicialmente si considera que ha incurrido en un error material a la hora de fijar el valor real, pero es a ellas a quienes corresponde demostrar el error en que incurrieron al tiempo de formular sus declaraciones y autoliquidaciones, justificando tanto la razón de ese error como el valor real de las fincas en cuestión, siendo ello acorde con la regla de distribución de la carga de la prueba contenida en el art.105.1 LGT. En el caso que nos ocupa, el TEAC motiva debidamente por qué considera acreditada la concurrencia del error que justifica la rectificación. A la luz de la jurisprudencia del Tribunal Supremo [Vid., STS, de 23 de mayo de 2018, rec. n.º 1880/2017 (NFJ070817), entre otras], el mecanismo de valoración empleado por la obligada tributaria no es idóneo y adecuado a efectos de determinar la base imponible del ISD, puesto que está constituida por el valor real de los bienes y derechos minorado en su caso por las cargas y deudas que fueran deducibles. Dicha valoración fue declarada por el interesado en su autoliquidación de acuerdo a la confianza legítima que depositaba en un medio de valoración previsto en la normativa tributaria cuya aplicación estaba confirmada por la doctrina y jurisprudencia imperantes en la materia en la fecha de devengo del impuesto. El contribuyente aportó informes periciales de tercero en los que justificaba de acuerdo a una serie de circunstancias físicas y económicas una valoración distinta referida al momento de devengo del impuesto de los bienes inmuebles objeto de controversia. Por tanto, no cabe en ningún caso negar la posibilidad de rectificar unas valoraciones que, perjudicando sus intereses legítimos, fueron consignadas con base en un método de valoración que la propia jurisprudencia y doctrina administrativa vinculante ha señalado como inadecuado en la determinación de la base imponible del presente impuesto.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 57, 108, 120 y 228.

RD 1065/2007 (RGAT), arts. 126 a 129

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

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 46 y 69.

PONENTE:

Don Luis Alberto Gomez Garcia.

Magistrados:

Don MARIA JOSE MARGARETO GARCIA
Don JORGE GERMAN RUBIERA ALVAREZ
Don LUIS ALBERTO GOMEZ GARCIA
Don JOSE RAMON CHAVES GARCIA
Don DANIEL PRIETO FRANCOS

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ASTURIAS

Sala de lo Contencioso-administrativo

Sección Segunda

N.I.G: 33044 33 3 2022 0000254

RECURSO: P.O. nº 255/2022

RECURRENTE: Servicios Tributarios del Principado de Asturias

SERVICIO JURÍDICO DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS: Doña Cecilia Martínez Castro

RECURRIDO: Tribunal Económico Administrativo Central

ABOGACÍA DEL ESTADO: Don José María Alcoba Arce

CODEMANDADO: Doña Asunción

LETRADA: Doña Alejandra Domínguez Trallero

PROCURADOR: Don Ignacio López González

SENTENCIA

Ilmos. Señores Magistrados:

Doña María José Margareto García, presidente

Don Jorge Germán Rubiera Álvarez

Don Luis Alberto Gómez García

Don José Ramón Chaves García

Don Daniel Prieto Francos

En Oviedo, a veintiuno de julio de dos mil veintitrés.

La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias, compuesta por los Ilmos. Sres. Magistrados reseñados al margen, ha pronunciado la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo número 255/2022, interpuesto por los Servicios Tributarios del Principado de Asturias representados y asistidos por la Letrada de su Servicio Jurídico doña Cecilia Martínez Castro, contra el Tribunal Económico Administrativo Central, representado y asistido por el Abogado del Estado don José María Alcoba Arce y como codemandada doña Asunción representada por el procurador don Ignacio López González y asistida por la letrada doña Alejandra Domínguez Trellero en materia tributaria.

Ha sido ponente el Ilmo. Sr. Magistrado don Luis Alberto Gómez García.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto el presente recurso, recibido el expediente administrativo se confirió traslado al recurrente para que formalizase la demanda, lo que efectuó en legal forma, en el que hizo una relación de Hechos, que en lo sustancial se dan por reproducidos. Expuso en Derecho lo que estimó pertinente y terminó suplicando que, en su día se dicte sentencia acogiendo en su integridad las pretensiones solicitadas en la demanda, y en cuya virtud se revoque la resolución recurrida, con imposición de costas a la parte contraria.

Segundo.

Conferido traslado a la parte demandada para que contestase la demanda, lo hizo en tiempo y forma, alegando: Se niegan los hechos de la demanda, en cuanto se opongan, contradigan o no coincidan con lo que resulta del expediente administrativo. Expuso en Derecho lo que estimó pertinente y terminó suplicando que previos los trámites legales se dicte en su día sentencia, por la que desestimando el recurso se confirme el acto administrativo recurrido, con imposición de costas a la parte recurrente.

Tercero.

Conferido traslado a la parte codemandada para que contestase a la demanda lo hizo en tiempo y forma, solicitando se dicte sentencia con desestimación del recurso, confirmando la resolución recurrida, con imposición de costas al actor.

Cuarto.

Por Auto de 22 de febrero de 2023, se recibió el procedimiento a prueba, habiéndose practicado las propuestas por las partes y admitidas, con el resultado que obra en autos.

Quinto.

No estimándose necesaria la celebración de vista pública, se acordó requerir a las partes para que formularan sus conclusiones, lo que hicieron en tiempo y forma.

Sexto.

Se señaló para la votación y fallo del presente recurso el día 12 de julio pasado en que la misma tuvo lugar, habiéndose cumplido todos los trámites prescritos en la ley.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.****ACTO RECURRIDO.**

Es objeto del presente procedimiento contencioso-administrativo, el recurso interpuesto por la Letrada del Servicio Jurídico del Principado de Asturias, en la representación procesal de esta Comunidad Autónoma que legalmente tiene atribuida, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 28 de septiembre de 2021, que acuerda estimar la reclamación económico-administrativa núm. NUM000, interpuesta por doña Asunción, contra la resolución parcialmente estimatoria de los Servicios Tributarios del Principado de Asturias relativa a la solicitud de rectificación de autoliquidación por Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, ejercicio 2012, dictada por el Jefe del Departamento de Tramitación y Revisión de Expedientes Complejos del Área de Gestión Tributaria del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias.

Como antecedentes, cabe reproducir los que recoge la propia Resolución impugnada:

1º Don Joaquín, del que doña Asunción trae causa, fallece el 7 de noviembre de 2012.

2º El 7 de mayo de 2013, doña Asunción presenta autoliquidación nº NUM001 con una cuota íntegra de 697.970,89 euros. Posteriormente y con fecha 16 de junio 2013 se presente autoliquidación complementaria con una cuota diferencial de 4.171,38 euros.

3º El día 5 de mayo de 2017 doña Asunción presenta ante los Servicios Tributarios del Principado de Asturias escrito en el que se solicita la rectificación de las autoliquidaciones presentadas en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones devengado el 07/11/2012 como consecuencia del fallecimiento del causante.

4º 18 de septiembre 2018 se notificó al interesado propuesta de resolución del procedimiento de rectificación de autoliquidaciones, siendo formuladas alegaciones por el obligado tributario el 2 de octubre de 2018.

5º Finalmente, con fecha 21 de enero 2019, se dicta resolución parcialmente estimatoria por el Jefe del Departamento de Tramitación y Revisión de los Servicios Tributarios del Principado de Asturias al no apreciar la existencia de error de hecho que enerve la presunción del artículo 108.4 de la LGT en uno de los extremos solicitados. En concreto, se estima en relación con la exclusión de un bien inmueble del caudal hereditario y en la admisión de la deducibilidad de una serie de deudas correspondientes al IRPF e IBI de 2012. Se desestima en cuanto a la rectificación de la valoración de determinados bienes inmuebles.

6º En fecha 1 de marzo de 2019 doña Asunción interpone reclamación Económico-administrativa contra la anterior, que es estimada por la Resolución del TEAC que es aquí objeto de recurso contencioso-administrativo.

La Resolución del TEAC con cita del art. 120.3, 108.4 y 57.1.b) de la LGT; 126 a 129 del R.D. 1065/2007; 9 y 18 de la LISD; y especial mención de la STS de 23 de mayo de 2018 (recurso 1880/2017), a la que se remite la Resolución del TEAC de 20 de septiembre de 2018, concluye: " En consecuencia, a la luz de la jurisprudencia y doctrina administrativa transcritas, el mecanismo de valoración empleado por la obligada tributaria no es idóneo y adecuado a efectos de determinar la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, puesto que está constituida por el valor real de los bienes y derechos minorado en su caso por las cargas y deudas que fueran deducibles. Dicha valoración fue declarada por el interesado en su autoliquidación de acuerdo a la confianza legítima que depositaba en un medio de valoración previsto en la normativa tributaria cuya aplicación estaba confirmada por la doctrina y jurisprudencia imperantes en la materia en la fecha de devengo del impuesto.

Además, el contribuyente aportó informes periciales de tercero (nº documento 1 a 16) en los que justificaba de acuerdo a una serie de circunstancias físicas y económicas una valoración distinta referida al momento de devengo del impuesto de los bienes inmuebles objeto de controversia. Por tanto, no cabe en ningún caso negar la posibilidad de rectificar unas valoraciones que, perjudicando sus intereses legítimos, fueron consignadas con base en un método de valoración que la propia jurisprudencia y doctrina administrativa vinculante ha señalado como inadecuado en la determinación de la base imponible del presente impuesto".

Y tras citar la STS de 16/07/2021 (Nº de recurso 3699/2020), que señala en relación con el procedimiento de rectificación, sigue afirmando: " En definitiva y de acuerdo a lo expuesto cabe considerar enervada con suficiencia la presunción iuris tantum prevista en el artículo 108.4 de la LGT ya que ha acreditado que dicha valoración fue declarada con base en un método de valoración que, siendo aceptado en aquel momento, posteriormente se ha revelado como inadecuado en el ámbito del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y; por otra parte, ha aportado informes de valoración elaborados por perito relativos a dichos bienes inmuebles que añaden una fuerza probatoria nada desdeñable a efectos de considerar cumplido el requisito de "prueba en contrario" recogido en la presunción legal mencionada. Por consiguiente, las pretensiones formuladas en la solicitud de rectificación relativas a la valoración de los bienes inmuebles debieron ser tomadas en cuenta por los Servicios Tributarios del Principado de Asturias, sin perjuicio de que con posterioridad la Administración Tributaria autonómica hubiese desarrollado las actuaciones de comprobación de valores incluidas en el ámbito de sus facultades".

Segundo.

POSICIONES DE LAS PARTES.

La Letrada del Servicio Jurídico del Principado de Asturias sustenta el escrito de demanda en los siguientes argumentos:

1º Considera que se ha realizado una incorrecta interpretación del art. 120 de la LGT por parte del TEAC. Así, afirma que conforme a los apartados 1º y 2º del precepto, la autoliquidación se constituye en un instrumento jurídico que desempeña un papel fundamental en el procedimiento de gestión tributaria, y cuyo contenido es complejo. Pero, en cualquier caso, es claro que no se trata de un acto administrativo, sino de un acto del obligado tributario. Así, la decisión del legislador de establecer esta posibilidad de verificación y comprobación por parte de la Administración implica pues que la naturaleza jurídica de las autoliquidaciones no es la de acto administrativo, debiendo ser objeto de un posterior y auténtico acto administrativo dictado sobre la base de la potestad de control que ejerce la Administración. De esta forma, si el obligado tributario desea actuar contra la autoliquidación presentada por él mismo es necesaria una intervención de la Administración.

2º La posibilidad de rectificación, exige los siguientes requisitos: 1- Que el obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos. 2- Que se inste la rectificación de la autoliquidación. 3- Que se tramite de un procedimiento, que terminará con una resolución dictada por la Administración. Ahora bien, el obligado tributario puede solicitar la apertura de un procedimiento de rectificación, pero la facultad de rectificar o no corresponde a la Administración.

3º En todo caso, conforme a la STS de 2 de junio de 2016 (recurso 2175/05), la rectificación de una autoliquidación tiene que fundarse en la existencia de un error, sea este de hecho o de derecho, y que corresponde al obligado tributario la prueba de la existencia de tal error, si quiere que prospere la solicitud de rectificación.

4º Considera que la aplicación del método de valoración del art. 57.1.b) no encajaría en ese concepto de error que ampara la rectificación, y se remite a lo expuesto en la resolución dictada por el Jefe del Departamento de Tramitación y Revisión de Expedientes Complejos del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias, parcialmente estimatoria de la solicitud de rectificación de las autoliquidaciones, " no se debe confundir la potestad que la Administración tributaria tiene para comprobar los valores declarados por los interesados y los medios de comprobación de los que ésta puede hacer uso (art. 57 Ley 58/2003), con los valores libremente declarados por los interesados que deben fijarse siempre bajo la premisa de declarar el valor real o valor de mercado de los mismos, en atención a las circunstancias reales de los inmuebles, y que además gozan de presunción de veracidad. En ningún caso resulta obligado para el interesado declarar el valor de los bienes por ninguno de los medios de comprobación reflejados en el artículo 57 de la Ley 58/2003 , sino que goza de total libertad para consignar y, llegado el caso, defender vía tasación pericial contradictoria, reclamación económico-administrativa o recurso ante la jurisdicción contencioso-administrativa, los valores que considere ajustados al valor real de los inmuebles."

5º En cuanto al error, afirma que a pesar de la aportación de informes de valoración elaborados por peritos, no se determina el supuesto "error" en la valoración consignada en las autoliquidaciones, por ejemplo, en la existencia de alguna incorrección o inexactitud en las características de los inmuebles tenidas en cuenta entonces, es decir, en algún aspecto de la realidad objetiva. De modo que, haciendo uso de la expresión utilizada por el Tribunal Supremo en la sentencia de 2 de junio de 2016 a la que se ha hecho referencia, se estima que la modificación a la baja en la valoración responde en realidad a un cambio de criterio o de estrategia.

El Abogado del Estado defiende la legalidad y correcta interpretación de la normativa aplicable por parte del TEAC. Y afirma:

1º no puede otorgársele una suerte de carácter vinculante para el obligado tributario a las valoraciones de los inmuebles que realizó aplicando (por presunción de legalidad y confiando legítimamente en su corrección) el método de valoración (presuntivo, basado en coeficientes multiplicadores únicos para todo el municipio) que la propia Administración había aprobado y puesto a disposición del público en general (Decreto 273/2011), por el mero hecho de que hubiera acudido el interesado en primera instancia a tal método de valoración.

2º la rectificación solicitada se basa en la supuesta falta de idoneidad de tal método de valoración, sobrevenida apreciada por el contribuyente afectado, para la obtención del valor real de los inmuebles concretos de que se trata, a la fecha del devengo (noviembre de 2012), considerados los precedentes judiciales al respecto que cita y las periciales técnicas que aporta.

3º el interesado ha aportado prueba suficiente de que autoliquidó el impuesto siguiendo criterios de fijación del valor real de los inmuebles en el momento del devengo que, a posteriori, considera motivada y justificadamente erróneos y lesivos para sus derechos e intereses, y no por mera conveniencia, lo que obligaba al órgano gestor a entrar a conocer y a resolver sobre la cuestión de fondo.

Por la representación procesal de doña Asunción, se articula oposición a las pretensiones de la demandante, alegando:

1º Extemporaneidad del recurso, al amparo del art. 69.e) en relación con el art. 46 de la LJCA. Así, refiere que el Tribunal Económico Administrativo Central dicta con fecha 28 de septiembre de 2021 resolución en el expediente de reclamación nº NUM002, que es notificada a esa parte con fecha 7 de octubre de 2021, según consta en el correspondiente acuse de recibo que obra unido al expediente administrativo del TEAC. Consta igualmente en el expediente administrativo aportado por el TEAC que con fecha 17 de noviembre de 2021 se acuerda remitir la resolución dictada al órgano recurrido para su notificación. Aun cuando no consta en el E.A. el correspondiente acuse de recibo que acredite la notificación efectuada al órgano administrativo recurrido, parece absolutamente impensable que un oficio remitido el día 17 de noviembre de 2021 sea recibido por servicios tributarios el día 5 de enero de 2022, casi dos meses después, como sostiene la Administración recurrente.

2º Falta de legitimación de la Administración tributaria del Principado de Asturias para impugnar resoluciones del TEAC que le sean desfavorables. 3º En cuanto al fondo, defiende la legalidad de la Resolución impugnada, y tras transcribir parcialmente esta, incide en el concepto de "valor real" al que se remite 9.1.a) y 18 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, que regula el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, recordando que la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo tiene declarado desde su Sentencia de 7 de mayo de 1991 (RJ 1991\4132 Aranzadi), doctrina corroborada entre otras, por las de 18 junio 1991 (RJ 1991\4890 Aranzadi), 11 julio 1992 (RJ 1992\6326 Aranzadi), 18 abril 1994 (RJ 1994\3028 Aranzadi) y 25 octubre 1995 (RJ 1995\7458 Aranzadi), que no puede entenderse que "valor catastral" y "valor real" de los inmuebles sean términos, en primer lugar, iguales, y en segundo lugar, inmutables.

3º Razona que consignó en la Declaración y Autoliquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones derivado del fallecimiento de su padre, para los bienes inmuebles, las valoraciones económicas propuestas por Servicios Tributarios del Principado de Asturias, a través de la herramienta puesta a disposición de los ciudadanos en su página web para " obtener una valoración económica a efectos fiscales de vehículos, bienes inmuebles urbanos y rústicos". Esta valoración económica propuesta por Servicios Tributarios del Principado de Asturias viene a coincidir con el método de valoración previsto en el artículo 57.1.b) de la Ley General Tributaria. Y lo hizo en atención al principio de confianza legítima. Sin embargo, Sin embargo la valoración de los bienes inmuebles consignada no era correcta, sino que los valores de los inmuebles incluidos en la herencia estaban sobrevalorados y muy alejados del valor real de los inmuebles en la fecha del devengo del impuesto, noviembre del año 2012. Añade que en el año 2012 el mercado inmobiliario y los precios de las viviendas habían descendido en picado, registrando el primer trimestre del año 2012 la mayor caída del precio de la vivienda de toda la democracia, acumulando una caída del 33% desde sus niveles máximos en el año 2007, fruto de la crisis hipotecaria del año 2007 y el pinchazo de la "burbuja inmobiliaria" que dio lugar una brusca caída de la demanda y de los precios, que según la Asociación de Constructores y Promotores de España empezó en diciembre de 2007, con caídas en la demanda superiores al 40%. Así, los valores catastrales que se aplicaban en el año 2012 (revisión del año 2009) eludían el importantísimo desplome de los precios de los cuatro años anteriores, por lo que el contribuyente pagaba como si su vivienda costase hasta un 30% más, con infracción de lo dispuesto en el artículo 23.2 del Real Decreto Legislativo 1/2004 que establece como límite para el "valor catastral" el valor de mercado. De hecho, razona, la desproporción entre el valor catastral y valor fiscal en relación con el valor real de los bienes inmuebles se puso de manifiesto en los años siguientes. Así, en el año 2014, y una vez transcurrido el plazo de cinco años establecido legalmente para una nueva revisión de los valores catastrales, se solicitó una bajada de los valores catastrales, que se hizo efectiva en el año 2015, que supuso una bajada en el valor de los inmuebles del 22%. También se bajó el coeficiente multiplicador, que pasó del 1,49% al 1,38%. Por tal motivo, solicito del al perito tasador don Roberto, Arquitecto Superior, la

elaboración de los informes periciales que obran unidos al expediente administrativo y que se aportan con el escrito de contestación, de los que resulta una valoración de mercado de los inmuebles, por comparación y teniendo en cuenta las características físicas, el estado del inmueble y la situación del mercado, que está muy por debajo de los valoraciones consignadas en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en aplicación de la herramienta facilitada por Servicios Tributarios del Principado de Asturias para ayudar a los contribuyentes a estimar el valor real de los inmuebles.

Sigue razonando que conforme al artículo 22 del Reglamento del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, si se realiza una interpretación sistemática y finalista, se busca fijar el valor real, para que los contribuyentes, de acuerdo con el principio de capacidad económica (consagrado en el artículo 31 de la Constitución Española), contribuyan al sostenimiento de las cargas públicas. Por tanto la finalidad de la norma solo se ve satisfecha si se da prevalencia al valor real, al precio de mercado y no al que, de forma errónea, se declaró inicialmente, y propuesto por la Administración tributaria, del que está muy alejado. En caso contrario se estaría atentando contra el principio de justicia del sistema tributaria, y contra el principio de capacidad económica, pues la Administración se estaría aprovechando de esta circunstancia, y estaría gravando una riqueza que no existe.

Se remite a la Sentencia de fecha 23 de mayo 2018 (Recurso de Casación nº 1880/2017), traída a colación por la resolución recurrida. Y defiende la posibilidad de rectificación, conforme establece el art. 120.3 de la LGT y la razona la Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 16/07/2021 (recurso nº 3699/2020).

Tercero.

SOBRE LA EXTEMPORANEIDAD DEL RECURSO.

Se plantea nuevamente por la codemandada la extemporaneidad del recurso como causa de inadmisibilidad del mismo, al amparo de lo dispuesto en el art. 69.e) de la LJCA. Ahora bien, esta misma cuestión ya fue planteada como alegación previa, haciendo uso de lo dispuesto en el art. 58 de la LJCA, y resuelta por Auto de fecha 22 de noviembre de 2022, a cuyo Razonamiento Jurídico Primero nos remitimos, cunado expone: " Ahora bien, toda la argumentación del codemandado a efecto de hacer valer la extemporaneidad aducida se sustenta en conjeturas, y en incumplimientos normativos en materia de notificación entre Administraciones públicas, pero sin que concurra en este momento, elementos objetivo alguno que permita establecer el día exacto en el que fue notificada a la Administración recurrente la Resolución del TEAC. No podemos obviar que está en juego el derecho a la tutela judicial efectiva, que también ampara a las Administraciones públicas, de forma tal, que al margen de los efectos que pudiera conllevar el incumplimiento en la forma de practicarse las notificaciones entre Administraciones, a lo que debe estarse, en aras de esa tutela, es la fecha de la efectiva notificación, y por ende, en la que la recurrente tuvo la posibilidad de ejercitar su derecho a impugnarla en esta sede judicial. Y, ante la falta de constatación fehaciente, en este momento, de dicha fecha, debe rechazarse ahora la causa de inadmisión planteada, sin perjuicio de que la codemandada la pueda hacer valer en su escrito de contestación, e instar la actividad probatoria tendente a determinar la fecha exacta de notificación la recurrente de la Resolución impugnada".

Por ende procede desestimar este motivo de inadmisibilidad.

Cuarto.

SOBRE LA FALTA DE LEGITIMACIÓN DEL ENTE PÚBLICO SERVICIOS TRIBUTARIOS DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS.

Igual respuesta desestimatoria debe darse a la falta de legitimación de la Administración recurrente (art. 69.1.b) LJCA). Lo primero que debe señalarse es la confusión de la codemandada respecto de la identidad de Administraciones. El TEAC, aun siendo un Órgano de naturaleza Administrativa, pertenece a la Administración General del Estado, concretamente se incardinan en la estructura del Ministerio de Hacienda, ostenta independencia funcional (art. 228 de la LGT), al efecto de separar el ámbito de gestión tributaria, y de Inspección, del de la resolución de reclamaciones contra las mismas, origen de los Tribunales económico-administrativos. El aquí recurrente es un Ente Público de la Administración Autonómica, con personalidad jurídica propia, de forma que ni pertenecen a la misma Administración, ni existe dependencia jerárquica entre ellos, al margen de la funcional. El E.P.S.T.P.A. actúa en el procedimiento ante el TEAC como una parte del procedimiento, teniendo un interés legítimo que se suscita en la reclamación económico-administrativa, por lo que, ante una Resolución que perjudique los intereses públicos cuya defensa tiene asignada, está legitimada en los términos del art. 19 de la LJCA que establece: " 1. Están legitimados ante el orden jurisdiccional contencioso-administrativo: a) Las personas físicas o jurídicas que ostenten un derecho o interés legítimo... d) La Administración de las Comunidades Autónomas, para impugnar los actos y disposiciones que afecten al ámbito de su autonomía, emanados de la Administración del Estado y de cualquier otra Administración u Organismo público, así como los de las Entidades locales, de conformidad con lo dispuesto en la legislación de régimen local".

Pero es más, la propia LGT, en materia de recurso de alzada ante el TEAC, frente a resoluciones del TEAR, reconoce la legitimación en el art. 241.3 de la LGT " 3. Estarán legitimados para interponer este recurso los interesados, los Directores Generales del Ministerio de Economía y Hacienda y los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en las materias de su competencia, así como los órganos equivalentes o asimilados de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía en materia de su competencia".

En definitiva, debe desestimarse este motivo de inadmisibilidad.

Quinto.

SOBRE EL PROCEDIMIENTO DE RECTIFICACIÓN.

Como quiera que la cuestión que se suscita deriva de una petición de devolución de ingresos indebidos a través del procedimiento de rectificación de la autoliquidación del ISYD, tenemos que acudir a la regulación que establece la LGT que en su art. 98 señala: " 1. Las actuaciones y procedimientos tributarios podrán iniciarse de oficio o a instancia del obligado tributario, mediante autoliquidación, declaración, comunicación, solicitud o cualquier otro medio previsto en la normativa tributaria", y en el art. 118: " De acuerdo con lo previsto en la normativa tributaria, la gestión tributaria se iniciará:

a) Por una autoliquidación, por una comunicación de datos o por cualquier otra clase de declaración.

b) Por una solicitud del obligado tributario, de acuerdo con lo previsto en el artículo 98 de esta ley...". Siendo ello así, el art. 120 prevé la posibilidad de instar un procedimiento de rectificación por parte del obligado tributario que ha presentado una previa autoliquidación que considera perjudicial para sus intereses, y así regula: " 3. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo y hubieran transcurrido seis meses sin que se hubiera ordenado el pago por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del artículo 26 de esta ley sobre el importe de la devolución que proceda, sin necesidad de que el obligado lo solicite. A estos efectos, el plazo de seis meses comenzará a contarse a partir de la finalización del plazo para la presentación de la autoliquidación o, si éste hubiese concluido, a partir de la presentación de la solicitud de rectificación.

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos señalados en el apartado 2 del artículo 32 de esta ley".

Por su parte, el art. 108 de la LGT fija: " 4. Los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario".

El desarrollo normativo del procedimiento de rectificación se recoge en el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, que en su art. 13 establece: " 2. Cuando el procedimiento se hubiera iniciado a instancia del interesado, la Administración podrá resolver directamente lo que proceda cuando no figuren en el procedimiento ni sean tenidos en cuenta en la resolución otros hechos, alegaciones o pruebas que los presentados por el interesado. En el caso contrario, deberá notificar la propuesta de resolución para que el interesado pueda alegar lo que convenga a su derecho en el plazo de 15 días contados a partir del día siguiente al de la notificación de la propuesta"; y el art. 15 señala: " 1. El derecho a obtener la devolución de ingresos indebidos podrá reconocerse:... e) En un procedimiento de rectificación de autoliquidación a instancia del obligado tributario o de otros obligados en el supuesto previsto en el apartado 3 del artículo anterior".

Por otro lado, el artículo 126.2, párrafo segundo, 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 y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos señala: " 1. Las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones se dirigirán al órgano competente de acuerdo con la normativa de organización específica.

2. La solicitud sólo podrá hacerse una vez presentada la correspondiente autoliquidación y antes de que la Administración tributaria haya practicado la liquidación definitiva o, en su defecto, antes de que haya prescrito el derecho de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la liquidación o el derecho a solicitar la devolución correspondiente.

El obligado tributario no podrá solicitar la rectificación de su autoliquidación cuando se esté tramitando un procedimiento de comprobación o investigación cuyo objeto incluya la obligación tributaria a la que se refiera la autoliquidación presentada, sin perjuicio de su derecho a realizar las alegaciones y presentar los documentos que considere oportunos en el procedimiento que se esté tramitando que deberán ser tenidos en cuenta por el órgano que lo tramite"; estableciendo el art. 127: " 1. En la tramitación del expediente se comprobarán las circunstancias

que determinan la procedencia de la rectificación. Cuando junto con la rectificación se solicite la devolución de un ingreso efectuado, indebido o no, se comprobarán las siguientes circunstancias:.... 2. A efectos de lo previsto en el apartado anterior, la Administración podrá examinar la documentación presentada y contrastarla con los datos y antecedentes que obren en su poder. También podrá realizar requerimientos al propio obligado en relación con la rectificación de su autoliquidación, incluidos los que se refieran a la justificación documental de operaciones financieras que tengan incidencia en la rectificación solicitada. Asimismo, podrá efectuar requerimientos a terceros para que aporten la información que se encuentren obligados a suministrar con carácter general o para que la ratifiquen mediante la presentación de los correspondientes justificantes.

3. En este procedimiento se podrán solicitar los informes que se consideren necesarios.

4. Finalizadas las actuaciones se notificará al interesado la propuesta de resolución para que en el plazo de 15 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la propuesta, alegue lo que convenga a su derecho, salvo que la rectificación que se acuerde coincida con la solicitada por el interesado, en cuyo caso se notificará sin más trámite la liquidación que se practique"; y el art. 128: " 1. El procedimiento finalizará mediante resolución en la que se acordará o no la rectificación de la autoliquidación. El acuerdo será motivado cuando sea denegatorio o cuando la rectificación acordada no coincida con la solicitada por el interesado.

En el supuesto de que se acuerde rectificar la autoliquidación, la resolución acordada por la Administración tributaria incluirá una liquidación provisional cuando afecte a algún elemento determinante de la cuantificación de la deuda tributaria efectuada por el obligado tributario. La Administración tributaria no podrá efectuar una nueva liquidación en relación con el objeto de la rectificación de la autoliquidación, salvo que en un procedimiento de comprobación o investigación posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en la resolución del procedimiento de rectificación".

Partiendo de estos preceptos, la reciente STS de 25 de noviembre de 2022 (rec. 6490/2020) que confirma una Sentencia de esta misma Sala de 7 de julio de 2020, aun cuando se refiere a un supuesto de solicitud de rectificación en el seno de un procedimiento de comprobación limitada afirma la necesidad de tener en cuenta dos aspectos esenciales, que se desprenden naturalmente de la normativa aplicable "el primero, que el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones es un procedimiento administrativo que se inicia siempre a instancia del contribuyente, sin que pueda iniciarse de oficio por la propia Administración; el segundo, que la petición de rectificación no produce su acogimiento automático, sino la necesidad de que se reconozca su procedencia a través del procedimiento previsto, pues la Administración mantiene sus facultades de comprobación en el seno del propio expediente de rectificación.

Por último, debe recordarse que, a tenor del artículo 57 y concordantes de la Ley General Tributaria , la comprobación de valores puede constituir un procedimiento autónomo (cuando tal comprobación sea su único objeto) o una actividad de comprobación del valor declarado inserta en algunos de los procedimientos legalmente previstos (inspección, gestión de comprobación limitada o iniciado mediante declaración).

Se trata, en todos los casos, de una potestad de la Administración (que, según la ley, "podrá" comprobar el valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos determinantes de la obligación tributaria), a la que no viene legalmente obligada, y que, incluso, resulta improcedente en ciertos supuestos, como el previsto en el artículo 134 de la Ley General Tributaria , que se refiere a aquel en el que el obligado tributario hubiera efectuado su declaración "utilizando los valores publicados por la propia Administración actuante" en aplicación de alguno de los medios previstos de comprobación previstos en el artículo 57 de la citada ley (que es, por cierto y como veremos, lo que aconteció en el caso cuando se presentó la autoliquidación del impuesto)".

En todo caso, cabe añadir que la Administración puede, en este procedimiento ad hoc de rectificación, como refiere la STS que se cita, rechazar motivadamente la modificación solicitada por entender que resulta improcedente (art. 128.1 del Real Decreto 1065/2007).

Ahora bien, la rectificación conlleva apreciar un supuesto de error en la autoliquidación, error que en el supuesto del art. 120.3 no aparece con la limitación que si se recoge en los supuestos del art. 220 de la LGT que se refiere al supuesto en el que la rectificación se lleva a cabo por el órgano u organismo que hubiera dictado el acto o la resolución de la reclamación, en cuyo caso solo cabra rectificar si concurre un error de hecho o material. No obstante, cabe afirmar que la procedencia de la rectificación debe guiarse por su excepcionalidad, dado que ha sido la propia interesada quien de forma voluntaria fijó el valor del inmueble, utilizando uno de los métodos que ofrecía el art. 57 de la LGT, de forma que la rectificación supone ir contra sus actos iniciales. Por otro lado, se debe tratar de un error evidente, que sea fácilmente apreciable conforme a la prueba que se aporta para salvar la presunción de certeza que establece el art. 108.4 de la LGT. Y finalmente, no debe ser imputable a la interesada, en el sentido de que el error sea ajeno a su actuar, que estaba sustentado en un desconocimiento de la realidad existente, o guiado por principios consolidados, como el de la confianza legítima, en el propio actuar de la Administración.

Sexto.

APLICACIÓN AL PRESENTE SUPUESTO.

En la aplicación de la normativa y jurisprudencia expuesta al caso que nos ocupa, no podemos obviar lo establecido en el art. 9 y 18 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en cuanto a fijar la base imponible de este tributo. El art. 9 establece: "Constituye la base imponible del Impuesto: a) En las transmisiones «mortis causa», el valor neto de la adquisición individual de cada causahabiente, entendiéndose como tal el valor real de los bienes y derechos minorado por las cargas y deudas que fueren deducibles..."; y el art. 18: " 1. La Administración podrá comprobar el valor de los bienes y derechos transmitidos por los medios de comprobación establecidos en el artículo 52 de la Ley General Tributaria .

2. Los interesados deberán consignar en la declaración que están obligados a presentar según el artículo 31 el valor real que atribuyen a cada uno de los bienes y derechos incluidos en la declaración del impuesto. Este valor prevalecerá sobre el comprobado si fuese superior.

Si el valor al que se refiere el párrafo anterior no hubiera sido comunicado, se les concederá un plazo de diez días para que subsanen la omisión".

En definitiva, la base imponible viene constituida por el valor real de los bienes. Por ende, podemos concluir que la recurrente puede instar esa rectificación y corrección del valor asignado inicialmente si considera que ha incurrido en un error material a la hora de fijar el valor real, pero es a ellas a quienes corresponde demostrar el error en que incurrieron al tiempo de formular sus declaraciones y autoliquidaciones, justificando tanto la razón de ese error como el valor real de las fincas en cuestión, siendo ello acorde con la regla de distribución de la carga de la prueba contenida en el artículo 105.1 de la LGT, en cuya virtud " en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo", en relación con el art. 108.4 del mismo cuerpo legal.

En este punto, cabe citar la STSJ de Andalucía, Sala de Málaga de 24 de septiembre de 2018 (Recurso 77/2017), con cita de diversas SSTs, cuando señala: "Y, en esta materia es el valor que debe imperar es el real según ha declarado el Tribunal Supremo en ST 23 de febrero de 2018 al que ha seguido esta Sala en sentencia de fecha 19 de julio de 2018 dictada en el recurso contencioso administrativo nº 475/17 que importamos: "...Tradicionalmente esta Sala ha venido considerando como base argumentativa para enjuiciar supuestos de aplicación del método de comprobación de valores previsto en el art. 57.1.b) de LGT , que la Administración estaba facultada para seleccionar cualquiera de los métodos previstos en el art. 57.1 de LGT , con la condición de que no se revelara que el método seleccionado lo era, no por su mejor aproximación al valor real del bien tasado, sino por resultar la fórmula que resultaba más ventajosa para la Administración.

Esta facultad la hacíamos descansar conforme a la jurisprudencia del TS en la necesidad que tienen los órganos de la Administración tributaria de servirse de mecanismos eficaces para combatir el fraude fiscal, de modo que la Administración pudiera comprobar valores declarados, no por su sospecha de fraude, sino por efecto de la existencia de una discrepancia entre valor declarado y el comprobado conforme a un método legalmente aplicable.

En concreto en lo referente al método previsto en el art. 57.1.b) de LGT , se ha dicho reiteradamente por esta Sala que es método legal válido, y que no le es imputable defecto de motivación a la comprobación de valores así practicada, pues debe deducirse del mismo proceso de elaboración de los coeficientes aplicados y de la valoración catastral del inmueble. Si bien, conscientes de los riesgos que representa la objetividad del método y en previsión de una aplicación automática desconectada de las particularidades de la finca objeto de avalúo, se ha admitido que por medio de una pericia técnica de parte, incluso incorporada ex novo al proceso jurisdiccional, se pusiese de manifiesto la inadecuación del método de comprobación de valores consistente en la estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal actualizados conforme a los coeficientes publicados anualmente por la Consejería de Hacienda de la Junta de Andalucía.

Este planteamiento debe ser objeto de una profunda revisión por motivo del dictado de la Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de fecha 23 de mayo de 2018 (rec. 4202/17)".

Efectivamente, esta STS citada por la Sala de Andalucía, como la STS de la misma fecha, dictada en el recurso 1880/2017, a la que se refiere el TEAC, determinan una nueva doctrina jurisprudencial sobre la aplicación del método previsto en el art. 57.1.b). Y en cuanto a lo que aquí nos interesa, esta última razona: " 3.1. Consideraciones generales sobre el medio de comprobación elegido.

La primera cuestión sobre la que interroga el auto de admisión es "determinar si la aplicación de un método de comprobación del valor real de transmisión de un inmueble urbano consistente en aplicar de un coeficiente multiplicador sobre el valor catastral asignado al mismo, para comprobar el valor declarado a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, permite a la Administración tributaria invertir la carga de la prueba, obligando al interesado a probar que el valor comprobado obtenido no se corresponde con el valor real".

a) Es fundamental la cuestión concerniente al método de valoración consistente en la aplicación de coeficientes sobre el valor catastral (artículo 57.1.b) LGT) y su idoneidad, en términos generales, para determinar el valor de los inmuebles en los impuestos cuya base imponible se define en la ley por el valor real. Adoptamos como punto de partida de estas reflexiones las contenidas en el voto particular formulado a las dos sentencias de esta misma Sala y Sección de 6 de abril de 2017 , antes reseñadas.

b) A tal respecto, el medio de comprobación previsto en el artículo 57.1.b) de la Ley General Tributaria , permite la "...estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal", la cual, a su vez "...podrá consistir en la aplicación de los coeficientes multiplicadores que se determinen y publiquen por la Administración tributaria competente" siendo así que, cuando el objeto de avalúo son bienes inmuebles, se prevé en la norma que "... el registro oficial de carácter fiscal que se tomará como referencia a efectos de determinar los coeficientes multiplicadores para la valoración de dichos bienes será el Catastro Inmobiliario".

c) Este medio legal de comprobación presupone, por definición, la facultad de la Administración tributaria de basar su estimación, válida y eficaz potencialmente, con el fin de rectificar las declaraciones o autoliquidaciones del contribuyente, en la incorporación de datos o magnitudes genéricas, presuntivas y, por ende, meramente hipotéticas. Además de su generalidad, pueden conducir a una verdadera ficción cuando, por el transcurso del tiempo, los valores así asignados pierdan actualidad o se desvíen notablemente de la evolución de los precios en el mercado inmobiliario.

d) La pregunta esencial que debemos hacer, como punto de partida, es si este medio comprobador - excepcionalmente privilegiado para la Administración y, por ende, limitativo de derechos y garantías para el contribuyente- es adecuado para todos los impuestos o sólo lo es cuando se trata de justipreciar los bienes a efectos de algunos de ellos, no de otros. Piénsese en que la valoración de inmuebles puede efectuarse en una multiplicidad de casos (IRPF, Sociedades -para determinar las ganancias patrimoniales o a otros efectos, como corregir los precios en operaciones vinculadas-; Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados; Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana; Impuesto sobre Bienes Inmuebles, etc.). No en todos ellos debe atenderse, por razón de la configuración legal de cada tributo, a los mismos valores o vertientes de la capacidad económica. Ha de estarse a la naturaleza del bien y, principalmente, al hecho imponible y a la determinación legal de la base imponible.

e) Por ello mismo, no es casual ni de una importancia menor que en el Impuesto sobre transmisiones patrimoniales que aquí nos ocupa se trate de establecer el valor real del bien o derecho transmitido (arts 10.1 y 46 TRLITP).

El valor real configura un concepto jurídico indeterminado de imprecisos perfiles, como esta Sala ha subrayado en una jurisprudencia constante y uniforme, puesto que no se ampara en definición legal alguna y, permite, sea cual fuere el medio de comprobación o determinación que en cada caso se utilice, un cierto margen legítimo. El valor real no arroja - no puede hacerlo- un guarismo exacto, único y necesario, sino una franja admisible entre un máximo y un mínimo. Así sucede cuando se acepta el valor declarado por el administrado -que puede variar en unos y otros casos-; también cuando se acude al dictamen de peritos de la Administración (art. 57.1.e) LGT); o, en fin, si se emplean otros medios de comprobación legalmente previstos, como los precios medios de mercado o las valoraciones atribuidas a efectos de aseguramiento o hipotecarios.

Esa inexactitud a priori, consustancial a la idea de valor real y a su integración en la categoría dogmática de los conceptos jurídicos indeterminados , guarda relación directa con la que padece otra noción relativamente semejante, la de valor de mercado. Ello hasta el punto de que esta misma Sala, en jurisprudencia reiterada, identifica ese valor real con el "...precio que sería acordado en condiciones de mercado entre partes independientes..." (sentencia, entre otras, de 18 de junio de 2012, pronunciada en el recurso de casación nº 224/2009 (ES:TS :2012:4224), para un caso de IRPF).

Siendo ello así, estamos en todo caso ante un valor que, al margen de su natural incertidumbre previa, sólo puede alcanzarse teniendo en cuenta las circunstancias singulares de la operación económica o manifestación de capacidad contributiva que se somete a tributación, así como apreciando las características propias del bien sometido a valoración, irreductibles al empleo de tablas, coeficientes o estimaciones globales.

f) Como recuerda el Tribunal Constitucional, la expresión del valor real impone a la Administración la obligación de circunscribirse, dentro de una esfera de apreciación, a unos criterios de naturaleza técnica que no puede obviar, de manera que puede afirmarse que la Ley impide que aquélla adopte decisiones que puedan calificarse, desde la perspectiva analizada, como libres, antojadizas, en suma, arbitrarias (STC 194/2000) (ES:TC:2000:194). Dice así la mencionada sentencia:

"[...] Ciertamente, la Ley General Tributaria (art. 52) establece unos "medios" con arreglo a los cuales la Administración tributaria podrá comprobar el "valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos del hecho imponible", medios de comprobación a los que, conforme al art. 46.2 Real Decreto Legislativo 1/1993 , habrá de sujetarse en todo caso cuando, a los efectos del ITP, pretenda cuantificar el valor real de los bienes o derechos transmitidos. Y también es cierto que tanto la referencia al "valor real" -por muy indeterminados que resulten los vocablos "valor" y "real"- cuanto la existencia de estos medios tasados de comprobación para determinarlo, permiten rechazar que la norma autorice a la Administración para decidir con entera libertad el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda o, lo que es igual que, en detrimento de la reserva de ley recogida en el art. 133.1 C.E ., le esté permitiendo cuantificar, sin límite alguno, un elemento esencial del tributo. Estamos aquí, como en otros supuestos [STC 233/1999, de 16 de diciembre , FJ 19 a)], ante una fórmula -el "valor real"- que impone a la Administración la obligación de circunscribirse, dentro de una esfera de apreciación, a unos criterios de naturaleza

técnica que no puede obviar, de manera que puede afirmarse que la Ley impide que aquélla adopte decisiones que puedan calificarse, desde la perspectiva analizada, como libres, antojadizas, en suma, arbitrarias".

g) En esta línea de razonamiento, una cosa es que la noción del valor real sea indeterminada en la enunciación legal, pero cuantificable sobre la base del empleo de los medios de comprobación que tipifica la ley, y otra bien distinta es que la Administración quede apoderada, por el artículo 57.1.b) LGT, para la sustitución libérrima de la determinación o comprobación del valor real por otro distinto que, en puridad, no lo es -o no necesariamente lo es-, en la medida en que se integra en una norma jurídica, una disposición de suyo abstracta, que por ello mismo se aleja de aspectos que velis nolis han de confluír en el establecimiento del valor de cada inmueble -como sucede con el estado de conservación, las mejoras incorporadas, la posición relativa del inmueble en un edificio o urbanización, etc.-

h) En resumen de lo anterior, ha dicho con constancia y reiteración la jurisprudencia de este Tribunal Supremo que el acto de determinación del valor real de los bienes inmuebles comprobados por la Administración - que, por ende, corrige o verifica los valores declarados por el interesado como precio o magnitud del negocio jurídico llevado a término- ha de ser: a) singularizado; b) motivado; y c) fruto de un examen del inmueble, normalmente mediante visita al lugar (véanse, por todas, las sentencias de 29 de marzo de 2012 -recurso de casación para unificación de doctrina nº 34/2010 -; de 18 de junio de 2012 -recurso de casación nº 224/2009 -; y de 26 de marzo de 2014 -recurso de casación nº 3191/2011 -).

i) Que la reseñada sea una doctrina concebida en principio para concretar los requisitos y condiciones de la prueba de peritos de la Administración no debe constituir un obstáculo serio para su proyección sobre cualquier valoración correctora que afectase a bienes inmuebles, cuando menos en el ámbito del impuesto que examinamos. De lo contrario, quedaría en manos de aquélla la decisión sobre qué grado de cumplimiento de la jurisprudencia está dispuesta a aceptar, pues nuestra doctrina, aun referida a la prueba de peritos, por ser ésta la empleada en los asuntos en ella examinados, puede trasladarse sin violencia conceptual a cualquier medio de comprobación, en la medida en que con él se aspire a la obtención de dicho valor real"

Son criterios con valor de jurisprudencia establecidos en el fundamento de derecho sexto de la meritada sentencia del TS de 23 de mayo de 2018 :

"1)El método de comprobación consistente en la estimación por referencia a valores catastrales, multiplicados por índices o coeficientes (artículo 57.1.b) LGT) no es idóneo, por su generalidad y falta de relación con el bien concreto de cuya estimación se trata, para la valoración de bienes inmuebles en aquellos impuestos en que la base imponible viene determinada legalmente por su valor real, salvo que tal método se complemente con la realización de una actividad estrictamente comprobadora directamente relacionada con el inmueble singular que se someta a avalúo.

2) La aplicación del método de comprobación establecido en el artículo 57.1.b) LGT no dota a la Administración de una presunción reforzada de veracidad y acierto de los valores incluidos en los coeficientes, figuren en disposiciones generales o no.

3) La aplicación de tal método para rectificar el valor declarado por el contribuyente exige que la Administración exprese motivadamente las razones por las que, a su juicio, tal valor declarado no se corresponde con el valor real, sin que baste para justificar el inicio de la comprobación la mera discordancia con los valores o coeficientes generales publicados por los que se multiplica el valor catastral.

4) El interesado no está legalmente obligado a acreditar que el valor que figura en la declaración o autoliquidación del impuesto coincide con el valor real, siendo la Administración la que debe probar esa falta de coincidencia."

En apartado 3.5 concluye: " c) Que la aplicación de coeficientes abstractos sobre valores catastrales sea legal como método de valoración -afirmación de la que no dudamos-, tal como preconiza el recurso de casación (artículo 57.1.b) LGT), no significa que sea un método idóneo, por su abstracción, para establecer el valor real (artículos 10.1 y 46.1 TRLITP).

d) El empleo de la potestad reglamentaria, por medio de orden autonómica, para fijar automáticamente coeficientes únicos para todos los bienes inmuebles radicados en una localidad, no puede entrañar un plus de presunción de acierto en la comprobación, dado que a la abstracción propia de la forma en que se fijan los valores por coeficientes se añade la inherente a las normas jurídicas, que no atienden ni podrían hacerlo al caso singular (puede verse al efecto el voto particular formulado a las dos sentencias de 6 de abril de 2017, de esta Sala, recursos de casación nº 888 y 1183/2016).

Pues bien, en el caso que nos ocupa, el TEAC motiva debidamente por qué considera acreditada la concurrencia del error que justifica la rectificación. Y Así razona: " En consecuencia, a la luz de la jurisprudencia y doctrina administrativa transcritas, el mecanismo de valoración empleado por la obligada tributaria no es idóneo y adecuado a efectos de determinar la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, puesto que está constituida por el valor real de los bienes y derechos minorado en su caso por las cargas y deudas que fueran deducibles. Dicha valoración fue declarada por el interesado en su autoliquidación de acuerdo a la confianza legítima

que depositaba en un medio de valoración previsto en la normativa tributaria cuya aplicación estaba confirmada por la doctrina y jurisprudencia imperantes en la materia en la fecha de devengo del impuesto.

Además, el contribuyente aportó informes periciales de tercero (nº documento 1 a 16) en los que justificaba de acuerdo a una serie de circunstancias físicas y económicas una valoración distinta referida al momento de devengo del impuesto de los bienes inmuebles objeto de controversia. Por tanto, no cabe en ningún caso negar la posibilidad de rectificar unas valoraciones que, perjudicando sus intereses legítimos, fueron consignadas con base en un método de valoración que la propia jurisprudencia y doctrina administrativa vinculante ha señalado como inadecuado en la determinación de la base imponible del presente impuesto".

Efectivamente, la codemandada aporta en el E.A., y adjunta a su escrito de contestación, una pericia emitida por el Arquitecto don Roberto, sobre el valor de los inmuebles a los que se refiere la rectificación que solicita, en la que se analiza las circunstancias físicas de los inmuebles (ubicación, superficie, características urbanísticas, etc), y la situación del mercado inmobiliario a la fecha del devengo del impuesto, concluyendo que el valor real de mercado es sustancialmente inferior al que determinaba el valor catastral a la fecha del devengo. Y frente a ello, la Administración no aporta una tasación contradictoria y motivada del valor real de la finca en cuestión.

Por ello, procede desestimar el recurso y declarar conforme a derecho la Resolución del TEAC que se impugna.

Séptimo.

COSTAS.

En materia de costas, dadas las dudas que se suscitan en el presente recurso, no procede hacer expresa imposición, conforme a lo regulado en el art. 139 de la LJCA.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido: desestimar las causas de inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Letrada del Servicio Jurídico del Principado de Asturias, en la representación procesal de esta Comunidad Autónoma que legalmente tiene atribuida, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 28 de septiembre de 2021, que acuerda estimar la reclamación económico-administrativa núm. NUM000, interpuesta por doña Asunción, contra la resolución parcialmente estimatoria de los Servicios Tributarios del Principado de Asturias relativa a la solicitud de rectificación de autoliquidación por Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, ejercicio 2012, dictada por el Jefe del Departamento de Tramitación y Revisión de Expedientes Complejos del Área de Gestión Tributaria del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias.

Ello sin imposición de costas.

Contra la presente resolución cabe interponer ante esta Sala recurso de casación en el término de treinta días, para ser resuelto por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo si se denuncia infracción de legislación estatal o por esta Sala de lo Contencioso-Administrativo de este Tribunal Superior de Justicia si lo es por legislación autonómica.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio a los autos, la 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.