



Roj: **STSJ M 3344/2022 - ECLI:ES:TSJM:2022:3344**

Id Cendoj: **28079330092022100109**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **9**

Fecha: **18/02/2022**

Nº de Recurso: **462/2020**

Nº de Resolución: **107/2022**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **CRISTINA PACHECO DEL YERRO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **TEAR, Madrid, 4-6-2020,
STSJ M 3344/2022**

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2020/0012051

Procedimiento Ordinario 462/2020

Demandante: RESTAURANTE DE ZOCOS SA

PROCURADOR D./Dña. RODRIGO PASCUAL PEÑA

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

COMUNIDAD DE MADRID DIRECCION GENERAL DE TRIBUTOS

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

SENTENCIA No 107

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN NOVENA

Ilmos. Sres.

Presidente:

D. José Luis Quesada Varea

Magistrados:

D^a. Matilde Aparicio Fernández

D^a Cristina Pacheco del Yerro

D. Joaquín Herrero Muñoz-Cobo



D^a Natalia de la Iglesia Vicente

En la Villa de Madrid a dieciocho de febrero de dos mil veintidós.

Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el recurso contencioso-administrativo número 462/2020, interpuesto por Restaurante De Zocos S.A., representada por el Procurador D. Rodrigo Pascual Peña, contra Resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 4 de junio de 2020 desestimatoria de la reclamación nº 28-04665-2017 formulada por la actora frente a liquidación provisional girada en el expediente nº 2015-T-090751, por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y AJD (modalidad de Actos Jurídicos Documentados) por importe de 60.668,5 euros; siendo demandados el Abogado del Estado y la Comunidad de Madrid.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Se interpuso por Restaurante De Zocos S.A., representada por el Procurador D. Rodrigo Pascual Peña, recurso contencioso-administrativo contra Resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 4 de junio de 2020 desestimatoria de la reclamación nº 28-04665-2017 formulada por la actora frente a liquidación provisional girada en el expediente nº 2015-T-090751, por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y AJD (modalidad de Actos Jurídicos Documentados) por importe de 60.668,5 euros.

SEGUNDO.- Una vez admitido a trámite el recurso y reclamado el expediente administrativo, se dio traslado a la parte recurrente para que formalizara la demanda, lo que hizo en escrito en el que, tras alegar los hechos que damos por reproducidos e invocar los fundamentos de derecho que estimó de aplicación, terminó suplicando que se dictase sentencia por la que se dejase sin efecto la resolución recurrida y se anulase la liquidación provisional girada.

TERCERO.- Por diligencia de ordenación se tuvo por formalizada la demanda y se dio traslado al Abogado del Estado, que presentó escrito solicitando que se dictase sentencia por la que se desestimase el recurso.

CUARTO.- Por diligencia de ordenación se acordó dar traslado de la demanda a la Comunidad de Madrid, que presentó escrito oponiéndose a la demanda y solicitando su desestimación.

QUINTO.- No habiéndose solicitado el recibimiento del pleito a prueba, por auto se acordó conceder el plazo de diez días para la presentación de escrito de conclusiones, acordándose tras ello señalar para la deliberación, votación y fallo del presente recurso el día 17 de febrero de 2022, en que tuvo lugar, quedando el mismo concluso para Sentencia.

Siendo Magistrado Ponente la Ilma. Sra. D^a. Cristina Pacheco del Yerro.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El presente recurso tiene por objeto una resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 4 de junio de 2020 desestimatoria de la reclamación nº 28-04665-2017 formulada por la actora frente a liquidación provisional girada en el expediente nº 2015-T-090751, por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y AJD (modalidad de Actos Jurídicos Documentados) por importe de 60.668,5 euros.

SEGUNDO.- Invoca la parte actora, como motivo de impugnación, que el valor de **tasación** de un inmueble no acredita el valor real del mismo, por cuanto, aquel tiene una finalidad distinta de la mera operación de compraventa, de acuerdo con la orden ECO/805/2003, de 27 de marzo, sobre normas de valoración de bienes inmuebles y de determinados derechos para ciertas finalidades financieras, existiendo dos valores técnicos para cada inmueble, el valor de mercado y el valor hipotecario, no pudiendo identificarse, añadiendo que la Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 7 de diciembre de 2011 invocada por la Administración ha sido superada por la jurisprudencia más reciente, concluyendo que la liquidación provisional girada carece de toda motivación y que, además, no consta que el perito de la Administración haya inspeccionado personalmente el local comercial.

El Abogado del Estado se opuso a la demanda sobre la base de que la actora no había aportado un informe pericial ni practicado prueba que determinase el valor de mercado de la finca objeto de valoración en cantidad inferior a la valorada por la Administración.



La Comunidad de Madrid se opuso a la pretensión actora alegando que la parte recurrente ni había aportado prueba en contrario ni solicitado **tasación** pericial contradictoria para desvirtuar la valoración realizada por la Administración.

TERCERO.- Son antecedentes de interés para la resolución del presente recurso los siguientes:

En virtud de escritura pública de fecha 30 de septiembre de 2015, la actora adquirió un local comercial sito en la calle Velázquez nº 39 de Madrid y cinco plazas de garaje, estipulándose un precio global de venta de 3.625.000,00 euros, de los que 3.395.000,00 euros correspondían al local, presentando autoliquidación del **ITP** y AJD, modalidad Actos Jurídicos Documentados, correspondiente a dicha adquisición, ingresando 27.187,50 euros.

Por la Administración se emitió propuesta de liquidación provisional por la diferencia de valor de la comprobación realizada sobre el bien, iniciándose procedimiento de **comprobación de valores**, recogiendo en la motivación de dicha propuesta que se había presentado escritura otorgada el 30 de septiembre de 2015, en la que se documentaba un préstamo hipotecario sobre la finca que era objeto de transmisión, en la que se establecía el valor asignado para la finca hipotecada, que ascendía a 11.128.827,60 euros, según constaba en el certificado de **tasación** emitido por Gesvalt Sociedad de **Tasación** S.A., que se encontraba anexo a la escritura y, por ello, se fijaba como valor comprobado por la Administración, respecto del local, el de 11.128.827,60 euros.

Tras ello se emitió la liquidación provisional por importe de 60.668,50 euros, al ser la cuota, conforme al valor tenido en cuenta de 11.128.827,60 euros del local y 230.000 euros de las plazas de garaje, de 85.191,21 euros, más 2.664,79 euros por intereses de demora, descontándose 27.187,50 euros ya ingresados.

Contra dicha liquidación la actora formuló reclamación económico-administrativa que fue desestimada por la resolución objeto de esta litis.

CUARTO.- Invoca la actora, como hemos visto, que el valor de **tasación** de un inmueble no acredita el valor real del mismo, por cuanto aquel tiene una finalidad distinta de la mera operación de compraventa, existiendo dos valores técnicos para cada inmueble, el valor de mercado y el valor hipotecario, no pudiendo identificarse, añadiendo que la Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 7 de diciembre de 2011 invocada por la Administración ha sido superada por la jurisprudencia más reciente, y que la liquidación provisional girada carece de toda motivación, no constando que el perito de la Administración haya inspeccionado personalmente el local comercial.

El artículo 57.1 g) de la LGT aplicado por la Administración dispone lo siguiente:

*"1. El valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos determinantes de la obligación tributaria podrá ser comprobado por la Administración tributaria mediante los siguientes medios:... g) Valor asignado para la **tasación** de las **fincas hipotecadas** en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria."*

En el anexo de la liquidación dedicado a las Discrepancias/Motivación, la Administración invoca la STS de 7 de diciembre de 2011, que resuelve fijar como doctrina legal lo siguiente:

*"La utilización por la Administración tributaria del medio de **comprobación de valores** previsto en el apartado g) del art. 57.1 de la LGT ("Valor asignado para la **tasación** de las **fincas hipotecadas** en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria"), en la redacción dada por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, no requiere ninguna carga adicional para aquélla respecto a los demás medios de **comprobación de valores**, por lo que no viene obligada a justificar previamente que el valor asignado para la **tasación** de las **fincas hipotecadas** coincide con el valor ajustado a la base imponible del impuesto, ni la existencia de algún elemento de defraudación que deba corregirse".*

Y continúa la Administración haciendo constar que, si no estaba de acuerdo con la valoración la actora, podía solicitar la **Tasación** Pericial Contradictoria.

Esta Sección, en sentencia de 31 de mayo de 2021, P.O. 1666/2019, en un supuesto similar al que nos ocupa, en el que la motivación de la Administración se reducía a que la **tasación** hipotecaria era un método legal de comprobación del art. 57.1.g) LGT y que había sido avalada por el Tribunal Supremo como método de comprobación en Sentencia de fecha 7 de diciembre de 2011 dictada en el recurso en interés de Ley 71/2010, se analiza también la sentencia del Tribunal Supremo de 23 de mayo de 2018, Rec. 4202/2017, y establece lo siguiente:

*"Pero hay que tener en cuenta la **Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, número 843/2018, recurso número 4202/2017, de fecha 23 de mayo de 2018** . Procede por tanto analizar dicha Sentencia de fecha 23 de mayo de 2018 y los hechos acreditados por documentados en el presente procedimiento. No se obvia que la doctrina que se incluye en el fundamento que fija el interés*



casacional está referida al método de comprobación del art. 57.1.b), pero también es cierto que **la Sentencia en su fundamentación jurídica realiza declaraciones generales que exceden de dicho método de comprobación y se convierten en principios generales de cualquier método de comprobación**. Así en el Fundamento Jurídico Tercero, en el punto 3.1.h) e i) se afirma "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". A ello se añaden los puntos 3.4 y 3.5.a) y b) que realizan afirmaciones categóricas para todo tipo de actividad de comprobación por la Administración, con independencia del método, así dispone "3.4. La presunción de que gozan las autoliquidaciones tributarias. a) Según lo dispuesto en el artículo 108.4 LGT, relativo a las presunciones en materia tributaria: "...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". b) Si bien, en una primera aproximación, el sentido de tal presunción legal podría ser, según su tenor literal, el de que tales datos y elementos no puedan ser desmentidos o rectificadas por los obligados tributarios en aquello en que les sean perjudiciales -lo cual se desenvolvería en ámbito del principio de buena fe y en el de la vinculación a los actos propios como manifestación de éste-, no cabe desdeñar que tales autoliquidaciones contengan también una verdad presuntiva de lo que en ellas se declara o afirma, incluso en lo favorable, en tanto no podemos desconocer que, en un sistema fiscal como el nuestro que descansa ampliamente en la autoliquidación como forma preponderante de gestión, sólo reconociendo tal valor de presunción, respaldado por la ley, un acto puramente privado puede desplegar sus efectos en el seno de una relación jurídico fiscal de Derecho público sin que intervenga para ello, de un modo formal y explícito, la Administración. Esto es, una autoliquidación que contenga un ingreso se equipara en sus efectos, por la ley tributaria, a un acto de ejercicio de potestad en que se obtuviera el mismo resultado, lo que sucede cuando lo declarado por el obligado a ello no se comprueba, investiga o revisa. c) Tal principio entronca, por tanto, con el contenido en el artículo 101 de la propia LGT que se rubrica las liquidaciones tributarias: concepto y clases, a cuyo tenor, en su apartado 1, párrafo segundo, se dispone que "La Administración tributaria no estará obligada a ajustar las liquidaciones a los datos consignados por los obligados tributarios en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones, solicitudes o cualquier otro documento, proposición normativa que evidencie, contrario sensu, que la Administración puede no comprobar, puede dar por bueno lo declarado o autoliquidado. 3.5. En conclusión de todo lo anterior, sólo justificando razones para la comprobación es posible desencadenar ésta, sin que baste con una presunción inmotivada de desacierto de la asignación del valor. Si las autoliquidaciones, pues, comportan una carga para el administrado, favorecida legalmente por la presunción del artículo 108.4 LGT, la respuesta a la primera pregunta enunciada en el auto de admisión debe ser negativa, por estas razones: a) La Administración tiene que justificar, antes de comprobar, que hay algo que merezca ser comprobado, esto es, verificado en su realidad o exactitud por ser dudosa su correspondencia con la realidad. En este caso, tiene que justificar por qué no acepta el valor declarado, incredulidad que, a su vez, involucra dos facetas distintas: la primera sería la de suponer que el precio declarado no corresponde con el efectivamente satisfecho, lo que daría lugar a una simulación relativa cuya existencia no puede ser, desde luego, presumida, sino objeto de la necesaria prueba a cargo de la Administración que la afirma; la segunda faceta, distinta de la anterior, consiste en admitir que el valor declarado como precio de la compraventa es el efectivamente abonado, pero no corresponde con el valor real, que es cosa distinta. En este caso, también tendría que justificar la Administración la fuente de esa falta de concordancia. b) Esa justificación no es sólo sustantiva y material, sino también formal, en tanto comporta la exigencia, en el acto de comprobación y en el de liquidación a cuyo establecimiento tiende, de motivar las razones por las que se considera que el valor declarado en una autoliquidación que la ley presume cierta no se corresponde con el valor real, sin que sea admisible que la fuente de esas razones sea la mera disparidad del valor declarado con el que resulte de los coeficientes aprobados".

Por lo tanto **esta última STS citada por el actor y posterior a la esgrimida por la Administración, exige que el acto de determinación del valor real mediante comprobación de la Administración, corrigiendo el valor declarado por el interesado, sea singularizado, motivado, y fruto de un examen del inmueble, normalmente mediante**



visita al lugar. Por lo tanto frente a dicha exigencia, el argumento de la Administración, solo podría prevalecer si, en este caso concreto, la tasación hipotecaria que invocan, sin más, los órganos tributarios, contuviese una suerte de motivación tan detallada sobre que la cifra que arroja es el valor de mercado, en el sentido de valor real del inmueble, que permitiese a la Administración hacer suyo un informe que por completamente motivado, le eximiese de un deber adicional de motivación, pudiéndose remitir o hacer suya la argumentación de dicho informe. Sin embargo acudiendo al Expediente Administrativo de Gestión, se encuentra el certificado de tasación, y las dos hojas en las que consiste éste, son insuficientes para considerar que el valor que consta como valor hipotecario, pueda ser utilizado por la Administración como base imponible del Impuesto que exige la determinación del valor real, sin añadir motivación alguna adicional, esto es, sin cumplir los requisitos de motivación que establece la sentencia previamente transcrita. El certificado de tasación precisa que la valoración se ha realizado de acuerdo con la Orden ECO/805/2003 y especificando que la finalidad de la tasación es la garantía hipotecaria de préstamos que forman parte de la cartera de cobertura de títulos hipotecarios emitidos por las entidades bancarias. Dicha Orden ECO recoge la distinción en su art 4, entre valor de mercado de un inmueble y el valor hipotecario de un inmueble. El valor de mercado de un inmueble (VM) lo define como el precio al que podría venderse el inmueble, mediante contrato privado entre un vendedor voluntario y un comprador independiente en la fecha de la tasación en el supuesto de que el bien se hubiere ofrecido públicamente en el mercado, que las condiciones del mercado permitieren disponer del mismo de manera ordenada y que se dispusiere de un plazo normal, habida cuenta de la naturaleza del inmueble, para negociar la venta. Mientras que el Valor hipotecario de un inmueble o valor a efecto de crédito hipotecario (VH), lo define como el valor del inmueble determinado por una tasación prudente de la posibilidad futura de comerciar con el inmueble, teniendo en cuenta los aspectos duraderos a largo plazo de la misma, las condiciones del mercado normales y locales, su uso en el momento de la tasación y sus usos alternativos correspondientes. Esta diferenciación impide identificar el valor real o de mercado del bien exigido para la base imponible del impuesto, con el de tasación hipotecaria, sin que sea necesario para ello una motivación adicional realizada en este caso por la Administración, al carecer la tasación hipotecaria de ella. La ley 19/2015, de 13 de julio modifica el artículo 682.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil y el 129 de la Ley Hipotecaria, y establece: "Que en la escritura de constitución de la hipoteca se determine el precio en que los interesados tasan la finca o bien hipotecado, para que sirva de tipo en la subasta, que no podrá ser inferior, en ningún caso, al 75 por cien del valor señalado en la tasación (realizada conforme a las disposiciones de la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de Regulación del Mercado Hipotecario) que, en su caso, se hubiere realizado en virtud de lo previsto en la Ley 2/1981, de 25 de marzo, de Regulación del Mercado Hipotecario."

Todo lo anterior demuestra que la tasación hipotecaria no determina per se, el valor de mercado del bien en la fecha de la transmisión, sino que si se quiere utilizar dicho dato debe motivarse por qué en el caso concreto y a la vista de la documentación, ese valor se corresponde con el valor real, y careciendo el acto administrativo examinado de dicha motivación, procede declarar la nulidad del mismo conforme a lo solicitado por la actora."

En el supuesto que nos ocupa, como en el de la sentencia transcrita, el certificado de tasación emitido por la Sociedad de Tasación, recoge también que el informe cumplía todos los requisitos de la Orden ECO805/2003, de 27 de marzo.

Conforme a lo expuesto, hemos de concluir también que la tasación hipotecaria no determina el valor de mercado del bien en la fecha de la transmisión, y que la Administración debió motivar por qué en el caso que nos ocupa ese valor se correspondía con el valor real, lo que no hizo, procediendo, por ello, la estimación del recurso.

QUINTO.- Conforme a lo dispuesto en el art. 139.1 LJCA, la estimación de las pretensiones de la parte recurrente conlleva la imposición de las costas procesales a las demandadas, aunque, de acuerdo con la autorización que contiene el número 4 de dicho artículo, debemos limitar dicha condena a la cifra máxima de 2.000 euros (1.000 euros para cada demandada), por gastos de representación y defensa de la actora.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación.

FALLAMOS

ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por Restaurante De Zocos S.A., representada por el Procurador D. Rodrigo Pascual Peña, contra Resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 4 de junio de 2020 desestimatoria de la reclamación nº 28-04665-2017 formulada por la actora frente a liquidación provisional girada en el expediente nº 2015-T-090751, por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y AJD (modalidad de Actos Jurídicos Documentados) por importe de 60.668,5 euros, la cual anulamos, así como la liquidación provisional que



confirma; imponiendo a las demandadas las costas procesales con el límite de 2.000 euros (1.000 euros para cada una de ellas) por gastos de representación y defensa de la parte actora.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de **treinta días**, contados desde el siguiente al de su notificación, acreditándose en el escrito de preparación del recurso el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, con justificación del interés casacional objetivo que presente. Previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2583-0000-93-0462-20 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo **concepto** del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569- 92-0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2583-0000-93-0462-20 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.