

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

Referencia: NFJ068380

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CANTABRIA**

Sentencia 168/2017, de 19 de mayo de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 48/2016

**SUMARIO:**

**Comprobación de valores. Tasación pericial contradictoria. Intervención del tercer perito.** El nuevo informe del perito dirimente emitido tras la resolución del TEAR mantuvo el valor de 122.046,26 euros y la resolución de la Administración tributaria confirmó la liquidación del impuesto sobre dicho valor; debemos concluir que no se ejecutó correctamente lo que determinó el TEAR, ya que seguía existiendo *reformatio in peius* respecto al valor fijado inicialmente por el perito dirimente (106.871,4 euros). La consecuencia de lo que precede no puede limitarse, contrariamente a lo que sostiene la Abogacía del Estado, a un fallo judicial restringido a ordenar la retroacción del procedimiento para que el TEAR dicte una nueva resolución, pues tal limitación provocaría la ineficacia de la tutela judicial. La subsanación del informe del perito dirimente no podía conllevar la elevación del valor fijado en el mismo, es claro que al haber sido ese el resultado, se ha lesionado el derecho del demandante y la reparación efectiva del mismo requiere no solo que se anule la resolución del TEAR, sino también la resolución de la Administración tributaria, pues no respeto el valor de 106.871,4 euros fijado en el informe inicial del perito dirimente. Dicha anulación conlleva la devolución de la cantidad abonada por la demandante por la liquidación, más lo que haya abonado en concepto de honorarios del perito dirimente, en aplicación del art. 135.3 de la LGT, pues la valoración del perito dirimente que hay que tener en cuenta (106.871,4 euros) no supera el 20% del valor declarado por el contribuyente (95.000 euros).

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), art. 135.

**PONENTE:***Don José Ignacio López Cárcamo.***SENTENCIA**

ILTMA. SR. PRESIDENTA EN FUNCIONES

D<sup>a</sup> CLARA PENIN ALEGRE

ILTMOS. SRES. MAGISTRADOS

D. JOSÉ IGNACIO LÓPEZ CÁRCAMO

D. JUAN PIQUERAS VALLS

En la Ciudad de Santander, a 19 mayo de 2017.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria ha visto el recurso número 48/16 interpuesto por D<sup>a</sup> Julieta , representada por la Procuradora D<sup>a</sup>. Verónica Monar González y defendida por el Letrado D. Manuel Casar Murillo, contra TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE

CANTABRIA , representado por el Abogado del Estado y actuando como parte codemandada GOBIERNO DE CANTABRIA representado por los Servicios Jurídicos del mismo. Se fija la cuantía en 3.103,30 €.

Es ponente el Ilmo. Sr. D. JOSÉ IGNACIO LÓPEZ CÁRCAMO, quien expresa el parecer de la Sala.

### ANTECEDENTES DE HECHO

#### Primero.

- Se ha interpuesto recurso contencioso-administrativo contra la resolución del TEAR de 18 de febrero de 2016, por la que se da por terminado el incidente de ejecución de la resolución del TEAR de 24 de abril de 2015.

#### Segundo.

No se recibió el procedimiento a prueba, se efectuaron conclusiones escritas y se señaló para fecha para la votación y fallo el día 22 de marzo de dos mil diecisiete.

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

#### Primero.

Para mejor comprender el debate planteado por las partes, conviene comenzar exponiendo los antecedentes de las citadas resoluciones del TEAR:

La Administración liquida el impuesto TPAJD, por adquisición de inmueble. El valor declarado del mismo fue de 95.000 euros.

Se realiza una comprobación de valores con un resultado de 200.718 euros, valor por referencia al cual se hace la propuesta de liquidación.

Ante la solicitud de la demandante se realiza una tasación pericial contradictoria; en la que el perito de aquella fija un valor de 108.500 euros y el perito dirimente de 106.871,74 euros.

La Inspección tributaria requiere ciertas subsanaciones al perito dirimente, el cual emite nuevos informes fijando un valor de 122.046,26 euros.

El 11 de enero de 2012 se notificó a la demandante la liquidación del impuesto partiendo de este último valor (122.046,26 euros).

La demandante presentó reclamación económico-administrativa que fue resuelta por el TEAR mediante la resolución de 24 de abril de 2015, estimándola y ordenando retrotraer las actuaciones para que el perito dirimente emitiera nueva valoración sin incurrir en "reformatio in peius".

En cumplimiento de esta resolución del TEAR la Administración pidió nuevo informe al perito dirimente, el cual lo emitió con el mismo valor que el precedente: 122.046,26 euros.

Por resolución de 29 de octubre de 2015, la Administración da por terminado el procedimiento de tasación pericial contradictoria asumiendo el valor de 122.064,26 euros y confirma la liquidación NUM000 , efectuada por referencia a dicho valor y que fue impugnada en la reclamación que el TEAR estimó en resolución de 24 de abril de 2015.

La parte actora presentó el 15 de octubre de 2015 demanda de ejecución subsidiaria de la Resolución del TEAR de 24 de abril de 2015.

Se admitió a trámite tal solicitud, y el TEAR requirió a la Administración para alegaciones. Tras la presentación de las mismas, dio al demandante trámite de alegaciones que presentó el 25 de enero de 2016, en el que se ratificó en el escrito de 7 de diciembre de 2015 en el que ya había solicitado la ejecución.

El TEAR dicta la resolución 18 de febrero de 2016 (La impugnada), por la que desestima la pretensión de ejecución de su resolución de 24 de abril de 2015.

En síntesis y según hemos entendido, el TEAR fundamenta su resolución en que la reclamante se ratificó en una solicitud de ejecución, la de 7 de diciembre de 2015, que no consta en el expediente, en el cual solo aparece la de 15 de octubre de 2015; a lo que añade que la Administración cumplió el auto de 25 de abril de 2015 porque pidió nuevo informe al perito dirimente y dio por terminado el procedimiento (resolución de 29 de octubre de 2015); y en el escrito de 15 de octubre de 2015 la demandante no justifica que tal resolución no sea conforme con la RTEAR de 24 de abril de 2015.

### Segundo.

Entrando en el análisis de la resolución del TEAR de 18 de febrero de 2016, lo primero que hay que decir es que la parte actora ha probado aportándolo en éste proceso que el 7 de diciembre de 2015 presentó ante la Administración un incidente de ejecución de la resolución del TEAR de 24 de abril de 2015, en la que claramente alega que la resolución de 29 de octubre de 2015 que confirmó la liquidación NUM000, por referencia al valor de 122.064,26 euros, fijado por el perito dirimente, volvía a incurrir en la "reformatio in peius" que había constado el TEAR en su resolución de 24 de abril de 2015. Y nos parece claro que el hecho de que el escrito de 7 de diciembre de 2015 no figure en el expediente no puede perjudicar a la demandante de ninguna forma.

Siendo esto así, decae la fundamentación de la resolución del TEAR impugnada (la de 18 de febrero de 2016), pues sí se presentó el incidente de ejecución el 7 de diciembre de 2015 y en el mismo se alegó sobre el incumplimiento de la resolución del TEAR de 24 de abril de 2015.

En consecuencia, debemos analizar si la Administración al confirmar la liquidación del impuesto partiendo de un valor de 122.064,26 euros, es o no conforme con la resolución del TEAR de 24 de abril de 2015.

### Tercero.

Lo primero que hay que determinar es lo que la resolución del TEAR de 24 de abril de 2015 decide, pues el conflicto versa sobre si se ejecutó o no tal resolución.

Pues bien, en dicha resolución, tras citar el art. 22 del Decreto Legislativo 62/08, que da a la Administración la facultad de requerir al perito dirimente la subsanación de su informe, dice que la actuación de la Administración tributaría, "En principio es ajustada a Derecho puesto que afecta a la motivación de los testigos de la muestra utilizada por el perito en su valoración, pero el resultado de la valoración no puede incurrir en reformatio in peius"; y, a renglón seguido, advierte de que el informe aún adolece de defectos que deben ser subsanados, para concluir con la anulación de la liquidación y el mandato de retroacción de actuaciones para que el tercer perito emita nueva valoración y ponga fin al procedimiento contradictorio sin incurrir en "reformatio in peius".

Esta literalidad de la resolución del TEAR, hay que ponerla en relación con el fundamento de derecho cuarto de la misma, en el que se hace referencia a la doctrina del Tribunal Central y del TS, de las que se desprende que la referida facultad de requerir la subsanación del informe del tercer perito sólo alcanza a los requisitos formales, porque ni la Administración tributaria ni el TEAR puede controlar los criterios técnicos del tercer perito ni revisar la pericia o el avalúo realizados por el mismo, dada su función dirimente.

Y de tal relación se concluye que la resolución del TEAR de 24 de abril de 2015 considera que la subsanación que la Administración requirió del informe del tercer perito no podía concluir en una elevación del valor por encima del fijado en el primer informe, ello amén de que el TEAR advirtiera otros defectos formales en el mismo.

La Administración demandada considera lo que establece el art. 22.4 del RDleg 62/2009:

"La valoración realizada por el perito tercero, que deberá reunir los requisitos indicados, servirá de base a la liquidación administrativa que proceda, con los límites del valor declarado y el valor comprobado inicialmente por la Administración. (...)"

El art. 135.4 de la Ley 58//2003 (Ley General Tributaria) se refiere a lo mismo:

"La valoración del perito tercero servirá de base a la liquidación que proceda con los límites del valor declarado y el valor comprobado inicialmente por la Administración tributaria."

Y de dicha consideración concluye la Administración demandada que la referencia a la prohibición de "reformatio in peius" que contiene la resolución del TEAR de 24 de abril de 2015, se refiere a los límites que marcan los preceptos citados, más en concreto a la del valor comprobado por la Administración tributaria. La Sala no comparte tal tesis. Veamos porque:

Dichos preceptos, más que establecer una prohibición de "reformatio in peius", lo que hacen es delimitar el ámbito propio de una pericia dirimente, que, precisamente, por dicho carácter, debe moverse dentro de los términos de las posiciones enfrentadas. Y en la resolución del TEAR de 24 de abril de 2015 no se hace referencia a dichos preceptos, pues no era necesario, ya que ni el primer informe de perito dirimente ni la subsanación del mismo sobrepasaban los límites fijados en aquéllos, sino que se hace referencia al empeoramiento que sufrió la situación del contribuyente al elevarse en la subsanación el valor del inmueble fijado por el perito dirimente en su primer informe.

En definitiva, como el nuevo informe del perito dirimente emitido tras la resolución del TEAR de 24 de abril de 2015, mantuvo el valor de 122.046,26 euros y la resolución de la Administración tributaria de 29 de octubre de 2015 confirmó la liquidación del impuesto sobre dicho valor; debemos concluir que no se ejecutó correctamente lo que determinó el TEAR en su resolución de 24 de abril de 2015, ya que seguía existiendo "reformatio in peius" respecto al valor fijado inicialmente por el perito dirimente (106.871,4 euros).

#### **Cuarto.**

La consecuencia de lo que precede no puede limitarse, contrariamente a lo que sostiene la Abogacía del Estado, a un fallo judicial restringido a ordenar la retroacción del procedimiento para que el TEAR dicte una nueva resolución, pues tal limitación provocaría la ineficacia de la tutela judicial, la cual tiene, por imperativo constitucional, que alcanzar a lo necesario para reparar la lesión del derecho o interés legítimo traído al pleito (eso sí, en el marco del principio de congruencia); y, como de lo razonado en los fundamentos de derecho precedentes se infiere que la subsanación del informe del perito dirimente no podía conllevar la elevación del valor fijado en el mismo, es claro que al haber sido ese el resultado, se ha lesionado el derecho del demandante y la reparación efectiva del mismo requiere no solo que se anule la resolución del TEAR de 18 de febrero de 2016, sino también la resolución de la Administración tributaria de 29 de octubre de 2015, pues no respeto el valor de 106.871,4 euros fijado en el informe inicial del perito dirimente.

Por otro lado, es de ver que la retroacción para que el TEAR dicte nueva resolución o la Administración haga otra liquidación provocaría una demora injustificada en la reparación del derecho del demandante consecuente la tutela judicial que dimana de esta sentencia, pues ha quedado claro que la liquidación debe hacerse sobre el valor de 106.871,4 euros.

La Administración tributaria podrá, mejor, deberá hacer una nueva declaración partiendo de dicho valor, en ejecución de la resolución del TEAR de 24 de abril de 2015, pero eso no es incompatible con la anulación de la realizada en la resolución de 29 de octubre de 2015, que es una consecuencia necesaria de la disconformidad a Derecho de la misma declarada en esta sentencia.

Dicha anulación conlleva la devolución de la cantidad abonada por la demandante por la liquidación, más lo que haya abonado en concepto de honorarios del perito dirimente, en aplicación del art. 135.3 de la LGT, pues la valoración del perito dirimente que hay que tener en cuenta (106.871,4 euros) no supera el 20% del valor declarado por el contribuyente (95.000 euros).

#### **Quinto.**

Procede la imposición de las costas a la parte demandada, en virtud de la regla dispuesta en el art. 139.1 de la LJCA.

EN NOMBRE DE SU MAJESTAD EL REY

### **FALLAMOS**

Estimamos el presente recurso contencioso-administrativo, anulamos la resolución del TEAR de 18 de febrero de 2016 y la de la Administración tributaria de 29 de octubre de 2015 y declaramos el derecho de la

demandante a que se le devuelva la cantidad que haya abonado en cumplimiento de la liquidación y en concepto de honorarios del perito dirimente. Imponemos las costas a la parte demandada.

Así, por esta nuestra sentencia, que se notificará a las partes con expresión de los recursos que en su caso procedan frente a ella, lo pronunciamos, mandamos y firmamos. Cabe casación.

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.