

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN**Sentencia n.º 32/2025 de 11 de febrero de 2025****Sala de lo Contencioso-Administrativo****Rec. n.º 192/2023****SUMARIO:**

ITP y AJD. Transmisiones patrimoniales onerosas. Base Imponible. El recurrente no aduce ninguna irregularidad en el cálculo del valor de referencia catastral, sino simplemente que la base imponible debiera ser el valor escriturado o el de la tasación hipotecaria por ser el real de mercado. Para destruir el valor de referencia certificado por el catastro, el recurrente aporta la tasación hipotecaria que se utilizó, se entiende, para el otorgamiento del correspondiente préstamo. Sin embargo, la mera diferencia de cuantías entre la tasación hipotecaria y el valor de referencia no sirve a los efectos de sustituir uno por otro, al no aportarse explicación alguna que justifique la discrepancia y el error que se ha podido cometer en la valoración, o el por qué el valor de referencia es superior al de mercado. Consecuencia de lo anterior, tampoco es necesario que un perito de la Administración acuda a visitar el bien para su correcta valoración, tal y como se exigía según la jurisprudencia anterior, puesto que ahora rige el valor de referencia como base imponible, sin perjuicio de las excepciones previstas en el art. 10 Texto Refundido. Además, la complejidad de los cálculos del valor de referencia no es suficiente para apreciar una falta de motivación e indefensión.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN**SENTENCIA****T.S.J.CASTILLA Y LEON CON/AD SEC.2****BURGOS****SENTENCIA: 00032/2025****SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO****DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE****CASTILLA Y LEÓN.- BURGOS****SECCIÓN 2ª****Presidente/a Ilma. Sra. Dª. Concepción García Vicario****SENTENCIA****Sentencia Nº: 32/2025****Fecha Sentencia: 11/02/2025****TRIBUTARIA****Recurso Nº: 192/2023****Ponente D. Hugo Jacobo Calzón Mahía****Ilmos. Sres.:****Dª. Concepción García Vicario****D. Alejandro Valentín Sastre****D. Hugo Jacobo Calzón Mahía**

En la ciudad de Burgos, a once de febrero de dos mil veinticinco.

Vistos los autos correspondientes al recurso contencioso-administrativo nº 192/2023, sustanciado en esta Sala y tramitado conforme a las reglas del procedimiento ordinario, sobre TRIBUTOS, a instancia de Landelino, representado por la procuradora Concepción López Bárcena y bajo dirección letrada de Javier Martín Saiz, siendo demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO (TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO DE CASTILLA Y LEÓN-SALA DE BURGOS), representada y defendida por el Abogado del Estado; así como la CCAA de CASTILLA Y LEÓN, representada y defendida por el Letrado autonómico.

ANTECEDENTES DE HECHO**Síguenos en...**

ÚNICO.-Por la representación procesal de Landelino se formuló recurso contencioso administrativo en el que se impugnó la resolución del TEAR de Castilla y León - Sala desconcentrada de Burgos - de 6 de octubre de 2023.

A ello se opusieron las demandadas, existiendo como prueba únicamente la documental y expediente administrativo (prueba de oficio).

Tras la oportuna deliberación el 30 de enero de 2025, se dictó la presente resolución, de la que es ponente quien suscribe, Esteban.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del recurso, pretensión y alegaciones de las partes.

Es **objeto** de recurso la resolución del TEAR de Castilla y León - Sala desconcentrada de Burgos - de 6 de octubre de 2023, por la que se desestima la reclamación económico administrativa planteada contra el acuerdo que estima parcialmente la solicitud de rectificación de la autoliquidación del ITPO.

En concreto, la resolución del TEAR desestima la reclamación planteada para rectificar la autoliquidación del ITPO con la consecuente devolución de 2.738,74 € de cuota, pues considera correcta la base imponible por la que se autoliquidó de acuerdo al valor de referencia del inmueble transmitido.

El **recurrente interesa** la nulidad de la resolución recurrida y devolución del exceso de cuota abonado, conforme es de ver en el suplico.

En síntesis, el **demandante sostiene** que en fecha 10 de noviembre de 2022 otorgó escritura de compraventa para la adquisición de un piso, trastero y garaje, autoliquidando el ITPO con una base imponible de 272.222,23 € y con una cuota a ingresar de 22.222,22 €. Sin embargo, considera que la base imponible del piso no es correcta, es decir, que no sería el importe de 243.387,41 €, sino que ascendería al más correcto de 213.000 €, según el valor de la propia compraventa que coincide en esencia con la tasación hipotecaria, o en otro caso sería este último de 216.967,08 €, pero nunca el valor de referencia que entiende la Administración.

En todo caso, entiende que hay una falta de motivación del valor de referencia asignado al inmueble, sin que el catastro explique los cálculos en virtud de los cuales alcanza esa valoración, generándole una grave indefensión. Reitera que resulta imposible entender y comprender los documentos en los que se basa la determinación del valor de referencia. Además, que el perito de la Administración tendría la obligación de visitar "in situ" los bienes inmuebles a valorar.

Finalmente, considera más apropiado acudir al precio escriturado, muy cercano al valor de tasación hipotecaria, lo que evidencia que sería ése el valor de mercado.

En resumen, la **AGE demandada se opone** y esgrime que la base imponible aquí es el valor de referencia, sin que se pueda acudir a otras valoraciones, no discutiéndose en realidad la correcta aplicación de aquel valor de referencia que por mor del art. 10.2 TRLITPO es base imponible en la transmisión de inmuebles.

Dice que no nos encontramos aquí ante una comprobación de valores, que no es necesaria ya la visita del perito, todo lo cual el recurrente confunde bajo el sistema anterior y, en definitiva, que hay motivación del valor de referencia en cuanto que se han seguido los parámetros normativos previstos para su cálculo.

La **Administración autonómica** también se opone al recurso en términos similares a la AGE.

SEGUNDO.- Antecedentes administrativos de interés.

1. El recurrente otorgó escritura pública de compraventa el 12 de enero de 2022, por la adquisición de unos bienes inmuebles urbanos (piso, garaje y trastero), autoliquidando el ITPO con una base imponible de 272.222,23 €, y una cuota a ingresar de 22.222,22 €.

2. Tras la autoliquidación, en fecha 28 de octubre de 2022, interesó la rectificación de aquella consignando como base imponible la cifra de 235.000 €.

3. Tras recabar los datos e informes sobre el valor de referencia de los inmuebles, el 24 de enero de 2023 la oficina gestora dictó resolución estimando en parte la petición, al no existir valor de referencia del garaje ni del trastero, de forma que reconoció la devolución de 683,48 €.

4. Frente a ello el recurrente formuló la reclamación económico administrativa, en relación ya al piso y por cuantía de 2.738,74 €, dictándose resolución desestimatoria del TEAR de 6 de octubre de 2023.

5. Frente a la anterior resolución del TEAR se formuló el presente recurso contencioso administrativo.

Síguenos en...



TERCERO.- Normativa sobre el ITPO y el valor de referencia.

El artículo 1 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, establece: "

1. El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados es un tributo de naturaleza indirecta que, en los términos establecidos en los artículos siguientes, gravará: 1.º Las transmisiones patrimoniales onerosas".

El artículo 10 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en la redacción dada por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, establece:

"1. La base imponible está constituida por el valor del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. ... A efectos de este impuesto, salvo que resulte de aplicación alguna de las reglas contenidas en los apartados siguientes de este artículo o en los artículos siguientes, se considerará valor de los bienes y derechos su valor de mercado. No obstante, si el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o ambos son superiores al valor de mercado, la mayor de esas magnitudes se tomará como base imponible. Se entenderá por valor de mercado el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un bien libre de cargas".

El mismo precepto del texto continúa:

"2. En el caso de los bienes inmuebles, su valor será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto. No obstante, si el valor del bien inmueble declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada, o ambos son superiores a su valor de referencia, se tomará como base imponible la mayor de estas magnitudes. Cuando no exista valor de referencia o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro, la base imponible, sin perjuicio de la comprobación administrativa, será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado".

El mismo artículo dice también:

"3. El valor de referencia solo se podrá impugnar cuando se recurra la liquidación que en su caso realice la Administración Tributaria o con ocasión de la solicitud de rectificación de la autoliquidación, conforme a los procedimientos regulados en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Cuando los obligados tributarios consideren que la determinación del valor de referencia ha perjudicado sus intereses legítimos, podrán solicitar la rectificación de la autoliquidación impugnando dicho valor de referencia. 4. Cuando los obligados tributarios soliciten una rectificación de autoliquidación por estimar que la determinación del valor de referencia perjudica a sus intereses legítimos o cuando interpongan un recurso de reposición contra la liquidación que en su caso se le practique, impugnando dicho valor de referencia, la Administración Tributaria resolverá previo informe preceptivo y vinculante de la Dirección General del Catastro, que ratifique o corrija el citado valor, a la vista de la documentación aportada. La Dirección General del Catastro emitirá informe vinculante en el que ratifique o corrija el valor de referencia cuando lo solicite la Administración Tributaria encargada de la aplicación de los tributos como consecuencia de las alegaciones y pruebas aportadas por los obligados tributarios. Asimismo, emitirá informe preceptivo, corrigiendo o ratificando el valor de referencia, cuando lo solicite la Administración Tributaria encargada de la aplicación de los tributos, como consecuencia de la interposición de reclamaciones económico- administrativas. En los informes que emita la Dirección General del Catastro, el valor de referencia ratificado o corregido será motivado mediante la expresión de la resolución de la que traiga causa, así como de los módulos de valor medio, factores de minoración y demás elementos precisos para su determinación aprobados en dicha resolución".

A la vista de la redacción del artículo 10 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en la redacción dada por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, ha de concluirse:

1) el precepto establece que como regla general la base imponible del ITP onerosas está constituida por el valor del bien transmitido.

2) En el caso de los bienes inmuebles, su valor será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, a la fecha del devengo del impuesto, salvo que el valor del bien declarado por los interesados o el precio pactado o ambos sean superiores a su valor de

Síguenos en...



referencia, caso en el que se tomará como base imponible la mayor de las magnitudes. Esto indicado, cuando exista valor de referencia del inmueble, como es el caso.

No obstante, para la formación del valor de referencia no podrá superarse el valor de mercado.

3) El valor de referencia se podrá impugnar cuando los obligados tributarios recurran la liquidación tributaria o con ocasión de la solicitud de rectificación de la autoliquidación presentada; esto último podrán hacerlo cuando consideren que la determinación del valor de referencia ha perjudicado sus intereses legítimos.

Ha de señalarse que es una norma con rango de ley la que establece que la base imponible del ITP onerosas, en el caso de los bienes inmuebles, será su valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, si existe el valor de referencia del inmueble.

Ahora bien, no es el ITP la única figura impositiva que contiene una norma como la reseñada. Así, el artículo 9 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, a partir de la redacción dada por la Ley 11/2021, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, establece:

"3. En el caso de los bienes inmuebles, su valor será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto. No obstante, si el valor del bien inmueble declarado por los interesados es superior a su valor de referencia, se tomará aquel como base imponible. Cuando no exista valor de referencia o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro, la base imponible, sin perjuicio de la comprobación administrativa, será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados o el valor de mercado".

Y el artículo 10 de la Ley 19/1991, de 9 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en la redacción dada por la citada Ley 11/2021, establece:

"Los bienes de naturaleza urbana o rústica se computarán de acuerdo a las siguientes reglas: Uno. Por el mayor valor de los tres siguientes: El valor catastral, el determinado o comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o el precio, contraprestación o valor de la adquisición".

CUARTO.- Sobre la determinación del valor de referencia.

La Disposición final tercera del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, en la redacción dada por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, establece:

"Valor de referencia. La Dirección General del Catastro determinará de forma objetiva y con el límite del valor de mercado, a partir de los datos obrantes en el Catastro, el valor de referencia, resultante del análisis de los precios comunicados por los fedatarios públicos en las compraventas inmobiliarias efectuadas. A este efecto, incluirá las conclusiones del análisis de los citados precios en un informe anual del mercado inmobiliario, y en un mapa de valores que contendrá la delimitación de ámbitos territoriales homogéneos de valoración, a los que asignará módulos de valor medio de los productos inmobiliarios representativos. El citado mapa se publicará en la sede electrónica de la Dirección General del Catastro. Con el fin de que el valor de referencia de los inmuebles no supere el valor de mercado se fijará, mediante orden de la Ministra de Hacienda, un factor de minoración al mercado para los bienes de una misma clase. Con periodicidad anual, la Dirección General del Catastro aprobará, mediante resolución, los elementos precisos para la determinación del valor de referencia de cada inmueble por aplicación de los citados módulos de valor medio y de los factores de minoración correspondientes, en la forma en la que reglamentariamente se determine. Esta resolución se publicará por edicto en la Sede Electrónica de la Dirección General del Catastro antes del 30 de octubre del año anterior a aquel en que deba surtir efecto, previo trámite de audiencia colectiva. A este efecto, se publicará un edicto en el «Boletín Oficial del Estado» en el que se anunciará la apertura del mencionado trámite por un periodo de diez días, durante el cual los interesados podrán presentar las alegaciones y pruebas que estimen convenientes. La citada resolución será recurrible en vía económico-administrativa, o potestativamente mediante recurso de reposición, por los interesados y en el plazo de un mes desde su publicación, sin que la interposición de la reclamación suspenda su ejecución. En los 20 primeros días del mes de diciembre, la Dirección General del Catastro publicará en el "Boletín Oficial del Estado" anuncio informativo para general conocimiento de los valores de referencia de cada inmueble, que, al no tener condición de datos de carácter personal, podrán ser consultados de forma permanente a través de la Sede Electrónica del Catastro".

Síguenos en...



La Disposición transitoria novena del mismo texto refundido, en la redacción dada por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, sobre el régimen transitorio para la determinación del valor de referencia de cada inmueble, establece:

"En tanto no se apruebe el desarrollo reglamentario, la aplicación de los módulos de valor medio previstos en la disposición final tercera para la determinación del valor de referencia de cada inmueble se realizará de acuerdo con las siguientes directrices: a) Para los bienes inmuebles urbanos, los criterios y reglas de cálculo se ajustarán a lo previsto en las normas técnicas de valoración y cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana. Serán de aplicación los módulos básicos de suelo y construcción de cada municipio, que se aprueben de acuerdo con las directrices dictadas para la coordinación de valores. Los valores de suelo de zona permitirán la reproducción de los módulos de valor medio de los productos inmobiliarios representativos en cada ámbito territorial homogéneo de valoración. La resolución a aprobar por la Dirección General del Catastro definirá su ámbito de aplicación y concretará criterios y reglas de cálculo, módulos básicos de suelo y construcción, valores de suelo de zona y costes de construcción, así como, en su caso, campos de aplicación de coeficientes correctores. b) Para los inmuebles rústicos sin construcciones, la resolución a aprobar por la Dirección General del Catastro definirá su ámbito de aplicación, y concretará criterios y reglas de cálculo, así como, en su caso, importes y campos de aplicación de coeficientes correctores de localización, agronómicos y socioeconómicos. El informe anual del mercado inmobiliario al que hace referencia la disposición final tercera determinará los coeficientes correctores aplicables, así como sus importes".

De la redacción de estas disposiciones resulta:

1) El valor de referencia, que tiene como límite el valor de mercado, se determina por la Dirección General del Catastro y es el resultante del análisis de los precios comunicados por los fedatarios públicos en las compraventas inmobiliarias efectuadas.

2) La Dirección General del Catastro incluirá las conclusiones del análisis de los citados precios en un informe anual del mercado inmobiliario, y en un mapa de valores que contendrá la delimitación de ámbitos territoriales homogéneos de valoración, a los que asignará módulos de valor medio de los productos inmobiliarios representativos.

3) Para que el valor de referencia de los inmuebles no supere el valor de mercado se fijará, mediante orden de la Ministra de Hacienda, un factor de minoración al mercado para los bienes de una misma clase.

4) Con periodicidad anual, la Dirección General del Catastro aprobará, mediante resolución, los elementos precisos para la determinación del valor de referencia de cada inmueble por aplicación de los citados módulos de valor medio y de los factores de minoración correspondientes, en la forma en la que reglamentariamente se determine.

5) En tanto no se apruebe el desarrollo reglamentario, la aplicación de los módulos de valor medio previstos en la disposición final tercera para la determinación del valor de referencia de cada inmueble se realizará de acuerdo con las siguientes directrices: a) Para los bienes inmuebles urbanos, los criterios y reglas de cálculo se ajustarán a lo previsto en las normas técnicas de valoración y cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana. Serán de aplicación los módulos básicos de suelo y construcción de cada municipio, que se aprueben de acuerdo con las directrices dictadas para la coordinación de valores. Los valores de suelo de zona permitirán la reproducción de los módulos de valor medio de los productos inmobiliarios representativos en cada ámbito territorial homogéneo de valoración. La resolución a aprobar por la Dirección General del Catastro definirá su ámbito de aplicación y concretará criterios y reglas de cálculo, módulos básicos de suelo y construcción, valores de suelo de zona y costes de construcción, así como, en su caso, campos de aplicación de coeficientes correctores.

Mediante Resolución de 10 de noviembre de 2021, de la Dirección General del Catastro, fueron aprobados los elementos precisos para la determinación de los valores de referencia de los bienes inmuebles urbanos que deban surtir efectos a partir del 1 de enero de 2022. La resolución es de aplicación en todo el territorio nacional, salvo País Vasco y Navarra.

La Disposición tercera de la Resolución de 10 de noviembre de 2021, de la Dirección General del Catastro, sobre la determinación del valor de referencia de cada inmueble, establece:

"La expresión que sirve de base para la determinación del valor de referencia de cada inmueble es la que figura en la norma 16 de las normas técnicas del RD 1020/1993: $[Vs + Vc] \times GB$ Vs = Valor del suelo en euros, según los criterios establecidos en las disposiciones cuarta, quinta,

Síguenos en...

sexta y novena de la presente resolución. Vc = Valor de la construcción en euros, según los criterios establecidos en las disposiciones séptima, octava y novena de la presente resolución. GB = La componente de los gastos y beneficios de la promoción inmobiliaria, según los criterios establecidos en la disposición décima de la presente resolución. El valor de referencia resulta, pues, de dicha fórmula: $VR = [Vs+Vc] \times GB \times FM$ Donde: VR = Valor de referencia, en euros. FM = Factor de minoración aplicable para la determinación del valor de referencia de los inmuebles urbanos, aprobado al efecto por Orden Ministerial".

El artículo 3 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario establece:

"Salvo prueba en contrario y sin perjuicio del Registro de la Propiedad, cuyos pronunciamientos jurídicos prevalecerán, los datos contenidos en el Catastro Inmobiliario se presumen ciertos".

QUINTO.- Jurisprudencia de interés sobre el valor de referencia y su impugnación.

Por un lado, sobre la posible impugnación del valor de referencia a colación de la liquidación, o rectificación de la autoliquidación, debemos destacar la STSJ de Canarias, Sala de Santa Cruz de Tenerife, de 15 de julio de 2024 (rec. 208/2023; Secc. 1ª) que dice:

"La administración desmandada y codemandada considera que el valor de referencia constituye la base imponible del ITPAJD con independencia de cual pudiese ser el valor de mercado del inmueble en cuestión o de cual sea el valor asignado en una tasación del inmueble afectado, permitiendo solamente establecer como base imponible del impuesto el valor del bien inmueble declarado por los interesados o el precio o contraprestación pactada, si son superiores a su valor de referencia, circunstancia que no ocurre en este caso, sin que sea necesario para su determinación ni la visita del inmueble ni la apreciación de las características específicas del inmueble.

Sin embargo dicha alegación choca con la previsión del propio art 10 del RDLegislativo 1/93 en el que se permite su impugnación y establece la necesidad de requerir informes vinculantes y preceptivos, lo que implica que no estemos ante una valor que goza de la presunción iure et de iure sino de una presunción iuris tantum, por ello susceptible de impugnación.

Difícilmente cabe su impugnación si con el informe emitido por la DGC y sin examinar el informe pericial de parte se desestima, sin más dicha impugnación, tanto en vía administrativa como económica administrativa.

7º.- Pues bien, partiendo de la posibilidad de impugnar el valor de referencia, tal como dispone el art 10 del TRLITPAJD, y siendo obligatorio para la ATC girar liquidación conforme a tal valor (tal como dispone el propio art 10), incumbe a los órganos de la jurisdicción contenciosa administrativa la revisión de la actuación llevada a cabo por la administración y proceder a examinar la valoración efectuada e impugnación presentada atendiendo al informe de la DGC e informe pericial aportado por la parte en el expediente administrativo.

Informe que fue emitido tras visita al inmueble adquirido, en el que consta no solo habiendo aplicado tres métodos, el de comparación (con seis testigos identificados y situados en la misma zona, por tanto homogéneos), coste y residual.

Conteniendo una identificación exacta de la vivienda adquirida, estado, situación concreta, elementos que la componen, distribución ..de modo individualizado sin acudir a conceptos más generales sino concretando la valoración sobre exactamente la finca adquirida.

Por ello frente al valor residual fijado por la DGC en aplicación de la Resolución de 10 de noviembre de 2021, de la Dirección General del Catastro, sobre elementos precisos para la determinación de los valores de referencia de los bienes inmuebles urbanos del ejercicio 2022 en la que se parte de "Informes del mercado inmobiliario de los ámbitos de las Gerencias Regionales del Catastro. Por otro lado, ha reflejado las conclusiones del análisis de los precios de las compraventas inmobiliarias, en los correspondientes mapas de valores, con la delimitación de ámbitos territoriales homogéneos de valoración, y la asignación de los módulos de valor medio de los productos inmobiliarios representativos en cada uno de ellos." se aporta una pericial singularizada e individualizada en relación al bien transmitido y adquirido por la hoy recurrente.

Tasación que cumple con lo exigido por el tS en la sentencia 39/2021 cuando fija como doctrina "debemos ratificar, mantener y reforzar nuestra doctrina constante y reiterada sobre la necesidad de que el perito de la Administración reconozca de modo personal y directo los bienes inmuebles que debe valorar, como garantía indispensable de que se tasa realmente el bien concreto y no una especie de bien abstracto, común o genérico.

En particular: a) ha de razonarse individualmente y caso por caso, con justificación racional y suficiente, por qué resulta innecesaria, de no llevarse a cabo, la obligada visita personal al inmueble; b) La mera utilización de valores de venta de inmuebles semejantes, por comparación o análisis,

Síguenos en...

requiere una exacta identificación de las muestras obtenidas y una aportación certificada de los documentos públicos en que tales valores y las circunstancias que llevan a su adopción se reflejan, de acuerdo con lo que ha establecido el TEAC en el criterio que recoge la resolución impugnada en la instancia; c) en los casos en que el heredero o contribuyente se haya sometido, en su declaración o autoliquidación, a los valores de referencia aprobados por la propia Administración cesionaria del tributo de que se trata, la motivación ha de extenderse a la propia necesidad de la prueba de peritos, correctora de tales valores y, además, al desacierto de la declaración del contribuyente en ese punto."

De modo que cumpliendo dichos requisitos la tasación aportada por la parte, efectuada por TINSA, y efectuada por esta Sala valoración de dicho informe así como del valor de referencia determinado por la DGC, conforme a las reglas de la san crítica, estimamos que el aportado por la parte reúne los requisitos exigidos por el TS de individualización y corrección del valor sobre el bien concreto objeto de transmisión.

Lo que determina la estimación del recurso, acordando la devolución de los ingresos individuales reclamados por la recurrente".

Por otro lado, la STSJ de la Comunidad Valenciana, de 11 de junio de 2024 (rec. 655/2023; Secc. 3ª) dice:

"En efecto, en el presente caso no se ha procedido a realizar ninguna comprobación de valores, ni en un procedimiento específico al efecto ni en el seno del procedimiento de comprobación limitada seguido. Lo que se ha hecho es, simple y sencillamente, aplicar lo prevenido en el apartado 2 del art. 10 TRLITPyAJD, que determina que el valor del inmuebles será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario a la fecha del devengo del impuesto; esto es, lo que se ha hecho es aplicar una norma legal sin realizar comprobación de valor alguno, ello habida cuenta que para determinar la base imponible no se ha acudido a ninguno de los medios de comprobación de valores previstos en el art. 57 LGT. Insistimos, la aplicación del valor de referencia no supone ninguna comprobación del valor declarado por el contribuyente, sino la aplicación de la norma legal que impone como base imponible de este impuesto dicho valor de referencia. Ello sin perjuicio, claro está, de los medios que también legalmente se establecen para impugnar en cada caso el valor de referencia asignado a un determinado inmueble".

SEXTO.- Decisión de esta Sala.

6.1 En síntesis, la parte actora señala que la base imponible del ITPO debe ser el valor declarado en la escritura de compraventa, o en otro caso el consignado en la tasación hipotecaria, todos ellos menores que el valor de referencia. Además refiere que éste no está motivado y es ininteligible, sin que tampoco ningún perito de la Administración hubiera visitado el inmueble para su valoración.

El precepto legal que la parte actora considera vulnerado no es de aplicación al presente supuesto, pues, como se ha indicado:

- 1) Tratándose del ITP onerosas y de la transmisión de bienes inmuebles, la base imponible será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, si existe el valor de referencia del inmueble. Por tanto, la base imponible en este concreto caso no viene determinada por el valor real de la transmisión del inmueble, sino por el valor de referencia siempre que no supere el valor de mercado (art. 10.2 TRLITPO en relación con la DF 3ª TRLC).
- 2) El valor de referencia del inmueble se determina por la Dirección General del Catastro conforme a la normativa reguladora del Catastro Inmobiliario.
- 3) El obligado tributario puede impugnar el valor de referencia del inmueble ya establecido, lo que obliga a la Administración tributaria a recabar un informe de la Dirección General del Catastro que corrija o ratifique el valor de referencia, informe que es preceptivo y vinculante (artículo 10.4 del TRLITPyAJD).

6.2 Pues bien, es el informe que debe emitir la Dirección General del Catastro el que debe motivar el valor de referencia corregido o ratificado, motivación cuyo contenido se establece en el artículo 10.4 del TRLITPyAJD, como antes se ha visto.

De este modo, no es necesaria una comprobación del valor, pues de facto lo rechaza el art. 46.1 TRLITPOyAJD cuando establece:

"La Administración podrá comprobar el valor de los bienes y derechos transmitidos o, en su caso, de la operación societaria o del acto jurídico documentado, salvo que, en el caso de inmuebles, la base imponible sea su valor de referencia o magnitud superior, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 10 de este texto refundido".

Síguenos en...

Consecuencia de lo anterior, creemos que tampoco es necesario que un perito de la Administración acuda a visitar el bien para su correcta valoración, tal y como se exigía según la jurisprudencia anterior. Pues ahora rige el valor de referencia como base imponible, sin perjuicio de las excepciones previstas en el art. 10 TRLITPOyAJD.

Ahora bien, ha de señalarse que el acto administrativo originario ha sido dictado en un procedimiento de rectificación de la autoliquidación del ITP instado por la ahora demandante, por lo que no es la Administración tributaria la que debe explicar cuáles son las razones por las que cree que el valor del bien no es el real de mercado. Es la demandante la que ha presentado una autoliquidación del ITP considerando como base imponible el valor de referencia de los inmuebles y es ella la que no está de acuerdo con el valor de referencia aplicado la que solicita la rectificación de la autoliquidación impugnando este valor. Aunque no se puede obviar tampoco que el obligado tributario se ve compelido a esa primera valoración, por mor del propio art. 10.2 TRLITPOyAJD, so pena de poder verse sometido al pago de intereses e incluso a una posible sanción.

Luego, ha de señalarse que tratándose del ITP onerosas y de la transmisión de bienes inmuebles, como se ha indicado, la base imponible será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, si existe el valor de referencia del inmueble, como es el caso. No se determinará la base imponible por el valor de referencia si éste es inferior al valor del inmueble declarado o al precio declarado, caso en el que se aplicarán estas magnitudes al ser superiores.

6.3 En el presente supuesto, el valor de referencia del inmueble es superior al valor asignado en la compraventa, por lo que la cuestión que debe examinarse es si debió prosperar la impugnación del valor de referencia efectuada con ocasión de la solicitud de rectificación de la aplicación.

En este punto la normativa del Catastro Inmobiliario establece que el valor de referencia de los inmuebles tiene como límite el valor de mercado, motivo por el que debe fijarse un factor de minoración (FM) mediante orden de la Ministra de Hacienda.

Como se ha dicho en el anterior fundamento jurídico, los datos contenidos en el Catastro Inmobiliario se presumen ciertos, pero esta presunción admite prueba en contra.

Por tanto, aquí debe dilucidarse si ese valor de referencia supera el valor de mercado o, no superándolo, existe alguna incorrección en la aplicación de los parámetros normativos previstos para su configuración.

Pues bien, sobre esta última cuestión, el recurrente no aduce ninguna irregularidad en el cálculo, conforme a la normativa antes transcrita, sino simplemente que la base imponible debiera ser el valor escriturado o el de la tasación hipotecaria por ser el real de mercado.

De ahí, en el mejor de los casos, podemos entender que el recurrente quiere decir que ese es el valor de mercado y que, por tanto, el valor de referencia lo supera con la consecuente ilegalidad. Pues bien, en el presente caso para destruir el valor de referencia certificado por el catastro, técnicamente se aporta la tasación hipotecaria que se utilizó, se entiende, para el otorgamiento del correspondiente préstamo. En ésta se fija una valoración de 216.967,08 €.

Sin embargo, la mera diferencia de cuantías entre la tasación hipotecaria y el valor de referencia, sin explicación alguna que justifique la discrepancia y el error que se ha podido cometer en la valoración, o el por qué el valor de referencia es superior al de mercado, no sirve a los efectos de sustituir uno por otro. Pues en ese caso, en la práctica, la base imponible sería, sin más, el de la tasación hipotecaria siempre que fuera inferior. Y, desde luego, no parece que esa sea la voluntad del legislador, ni el espíritu de la ley.

Cuestión distinta es que la tasación hipotecaria, convenientemente explicada, por sí sola o conjuntamente con otros elementos probatorios - dictámenes periciales normalmente -, pueda enervar el valor de referencia cuando sea superior al de mercado. Pese a las alegaciones de la Administración, creemos que sí debe permitirse tal posibilidad, pues de lo contrario: a) No se entendería muy bien esa limitación cuando se permite impugnar el valor de referencia; y b) tal precepto sería de dudosa constitucionalidad si hubiera que estar en todo caso al valor de referencia aun cuando se acreditase que supera el valor de mercado, vulnerando el principio de capacidad económica.

Pero, ya decimos, no es aquí el caso, pues no se acredita que el valor de referencia supere el de mercado por la sola discrepancia con la tasación hipotecaria o el valor escriturado en la compraventa.

Como hemos dicho antes, además, no puede exigirse a la Administración que envíe a un perito para su valoración individual, pues la comprobación está prohibida por el art. 46.1 TRLITPOyAJD,

Síguenos en...



sin que en este momento sirva la doctrina del Alto Tribunal, pues no nos encontramos ante una comprobación de valores, sino que la guía básica la marca el predicho valor de referencia. O dicho con otras palabras, el hecho por sí solo de no visitar el bien por la Administración no invalida la resolución impugnada.

6.4 Finalmente, el recurrente discute también la motivación del valor de referencia, pues indica que es ininteligible para una persona media, y que además al momento de resolver la solicitud de rectificación, la ratificación que se hace del valor apenas difiere de la publicada en la sede del Catastro a la que se remite. Todo lo cual le genera una grave indefensión si no puede oponerse a dicho valor por no saber cómo se ha calculado.

Desde luego reconocemos la complejidad de los cálculos que son necesarios, tanto técnicamente como por el volumen de documentos, para llegar al valor de referencia. Sin embargo, esa complejidad no es suficiente para apreciar una falta de motivación e indefensión. Primero hemos de tener en cuenta que aquí se impugna la resolución del TEAR, sobre la que ninguna falta de motivación se imputa. Y segundo, que la resolución que estima en parte la petición de rectificación de la autoliquidación, cuya anulación se pretende en última instancia, también explica convenientemente por qué no accede a la rectificación total, que no es otra porque el valor de referencia, ratificado por el catastro, difiere del propuesto por el recurrente. Por tanto, desde dicho punto de vista, entendiendo que motivar no es más que explicitar o justificar el fundamento de una determinada decisión, creemos que las resoluciones recurridas están convenientemente motivadas.

Sobre la ratificación o el certificado motivado del valor de referencia, que realmente es lo que parece discutir, el art. 10.4 TRLITPOyAJD, en su último párrafo, dispone:

"En los informes que emita la Dirección General del Catastro, el valor de referencia ratificado o corregido será motivado mediante la expresión de la resolución de la que traiga causa, así como de los módulos de valor medio, factores de minoración y demás elementos precisos para su determinación aprobados en dicha resolución".

Y si comprobamos el certificado que obra en el expediente administrativo (f115 y 117), consta la identificación del inmueble, datos de valoración de referencia con mención del ámbito territorial homogéneo y del producto inmobiliario representativo, valoración del suelo y construcción, así como el factor de minoración. También una explicación genérica sobre los datos incluidos en dicho certificado.

En consecuencia, no justifica el recurrente qué dato falta entre los exigidos en el referido art. 10.4 TRLITPOyAJD.

Por lo demás, si la falta de motivación entiende que deriva de los múltiples cálculos, valoraciones y fuentes de información que son necesarias para alcanzar el valor de referencia, contenidas todas ellas en la sede del catastro, sería tanto como impugnar la legalidad del propio valor de referencia, lo que al margen de las numerosas críticas doctrinales que se vierten sobre la constitucionalidad de este nuevo sistema, entendemos, en cualquier caso, que tal cosa no afecta a la motivación de las resoluciones recurridas.

En definitiva, conforme a todo lo expuesto, procede la íntegra desestimación del recurso contencioso administrativo.

SÉPTIMO.- Sobre las costas procesales.

De acuerdo con lo dispuesto en el art. 139 LJCA, al existir una tasación hipotecaria que arroja otra valoración divergente a la prevista por el valor de referencia, hemos de entender que existen suficientes dudas de hecho que impiden seguir el principio del vencimiento, sin imposición de costas a parte alguna.

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

FALLO

Desestimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de Landelino, y en su virtud:

- 1.- Declaramos conforme a derecho la resolución del TEAR de Castilla y León - Sala desconcentrada de Burgos - de 6 de octubre de 2023, objeto de impugnación.
- 2.- No se hace expresa imposición de las costas.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo y/o ante la Sección de Casación de la Sala de lo Contencioso-Administrativo con sede en el Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, de

Síguenos en...



conformidad con lo previsto en el art. 86.1 y 3 de la LJCA y siempre y cuando el recurso, como señala el art. 88.2 y 3 de dicha Ley, presente interés casacional objetivo para la formación de Jurisprudencia; mencionado recurso de casación se preparará ante esta Sala en el plazo de los treinta días siguientes a la notificación de esta sentencia y en la forma señalada en el art. 89.2 de la LJCA .

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

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

