

Sobre la comprobación de valores de bienes inmuebles a efectos tributarios

Liberato Mariño Domínguez

(IberForo-Sevilla)

I. INTRODUCCION

En este breve artículo trataré de resumir el resultado de mi experiencia profesional de más de quince años en las reclamaciones económico-administrativas y recursos contencioso administrativos que me he visto obligado a interponer en defensa de los intereses de mis clientes (principalmente empresas inmobiliarias), contra los actos administrativos de comprobación de valor de bienes inmuebles urbanos dictados por las Delegaciones Provinciales de la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Andalucía, referidos a las escrituras públicas que contienen actos o contratos sujetos a gravamen en el ITP y AJD en sus modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas y actos jurídicos documentados, y, más concretamente, a la exigencia establecida por la Ley General Tributaria, las normas reguladoras de este Impuesto y la jurisprudencia que las interpreta, de que las valoraciones, cuando el valor comprobado sea superior al declarado, sean suficientemente motivadas, de forma que el sujeto pasivo conozca los criterios y elementos concretos y específicos tenidos en cuenta por el Perito de la Administración al efectuar su valoración y pueda, en su caso, impugnarlas acudiendo a la tasación pericial contradictoria.

II. NORMATIVA ACTUAL

Antes de entrar directamente en el examen de la práctica seguida por la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Andalucía en la comprobación de valores de los bienes inmuebles urbanos sujetos a gravamen por el ITP y AJD, parece necesario recordar brevemente lo que establece sobre esta materia la normativa vigente (*Texto refundido aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de Septiembre y Reglamento aprobado por Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo*).

a) BASE IMPONIBLE.

La base imponible del Impuesto en la modalidad de "Transmisiones Patrimoniales Onerosas" está constituida por el "valor real" del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. El concepto de valor real hace referencia al verdadero del bien y puede coincidir o no con el valor declarado por los interesados o con el precio cierto satisfecho en una determinada operación. El Tribunal Supremo ha establecido que no existe un sentido jurídico, ni tampoco técnico, de lo que es valor real, por lo que hay que acudir al sentido usual y concluir así que el valor real es la estimación económica o precio verdadero, no ilusorio, meramente aparente o imaginativo de una cosa.

En un primer momento es el contribuyente el que en la escritura pública correspondiente o en su autoliquidación del Impuesto fija el valor del bien o derecho que se constituye o cede.

Lo mismo sucede en las escrituras sujetas al Impuesto en la modalidad de "Actos Jurídicos Documentados".

b) FACULTAD DE COMPROBACIÓN DEL VALOR REAL DE LOS BIENES Y MEDIOS A UTILIZAR. POSIBILIDAD DE IMPUGNACIÓN.

La Administración puede comprobar el valor real de los bienes y derechos transmitidos, comprobación que se llevará a cabo por los medios establecidos en el art. 52 de la Ley General Tributaria, entre los que figura el dictamen de Peritos de la Administración, que es el utilizado por ésta.

Si el resultado de la comprobación arroja un valor superior al declarado, la Administración tiene la obligación de notificar al sujeto pasivo el valor comprobado simultáneamente a la notificación de la liquidación complementaria que practique en base a ese valor.

Las valoraciones practicadas por la Administración, cuando supongan un aumento de la base imponible respecto de la declarada, tienen que ser motivadas, o sea, deberán expresar de forma concreta los hechos y elementos que la motivan.

A este respecto, la jurisprudencia tiene establecido lo siguiente:

- Que la valoración tiene que ser realizada por Perito con título adecuado a la naturaleza de los bienes, destinado en el lugar donde estos se encuentren situados y no donde se presenta el documento.
- Que no son válidos los informes genéricos o indeterminados. La ambigüedad o imprecisión hacen ineficaz la comprobación de valores. La valoración ha de contener los criterios y elementos concretos que la justifican.
- No es motivación suficiente la referencia genérica a los valores de mercado, ni siquiera en el caso de las empresas inmobiliarias.

Si de la comprobación de valores resultasen valores superiores a los declarados por los interesados, éstos podrán impugnarlos en los plazos de reclamación de las liquidaciones que hayan de tener en cuenta los nuevos valores.

Si se impugnan las valoraciones en vía económico administrativa por falta de motivación y se hace constar la reserva de solicitar en su día la tasación pericial contradictoria, el plazo para el ingreso de las liquidaciones queda suspendido, sin necesidad de prestar caución durante toda la tramitación de la reclamación.

III. MODELOS DE VALORACIÓN UTILIZADOS POR LA CONSEJERÍA DE ECONOMÍA Y HACIENDA DE LA JUNTA DE ANDALUCÍA. ANULACIÓN POR LOS TRIBUNALES.

La Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Andalucía, desde que le fue cedida la gestión del ITP y AJD por el Estado, ha manejado tres modelos de valoración para bienes inmuebles. Los dos primeros han

sido anulados por los Tribunales por falta de motivación, que hace imposible al sujeto pasivo conocer los criterios y elementos específicos tenidos en cuenta por el Perito de la Administración para fijar el valor de los bienes, situándole en indefensión. El tercero es muy reciente por lo que no han podido pronunciarse los Tribunales, pero no parece muy aventurado pensar que va a seguir el mismo camino que los anteriores.

a) PRIMER MODELO.

En un primer modelo utilizado durante muchos años, el Perito de la Administración en su dictamen se limitaba a fijar los valores unitarios y totales del terreno y la edificación, sin justificar o motivar para nada los criterios y elementos concretos y específicos tenidos en cuenta para llegar a esos valores, representativos por tanto del criterio subjetivo del Perito, sin fundamentación objetiva alguna.

Todas las valoraciones realizadas con este modelo de peritación que fueron recurridas, han sido anuladas por el TEARA o por las Salas de los Contencioso Administrativo del TSJA, por falta de motivación que causa indefensión.

b) SEGUNDO MODELO.

A la vista de que las valoraciones llevadas a cabo con el primer modelo de dictamen pericial eran anuladas por falta de motivación, la Consejería crea un nuevo modelo de dictamen, en el que en el apartado de motivación figura un texto impreso en que se limita a hacer una nueva referencia a los precios del mercado resultantes de los estudios realizados por encargo de la Consejería.

Esos estudios, a que alude el modelo, fueron realizados unilateralmente por la Consejería hace muchos años, sin intervención de los contribuyentes, no se han publicado oficialmente, se desconocen los índices básicos y correctores de los valores del suelo y de las edificaciones manejados, limitándose en realidad a una relación de calles con sus valores unitarios.

Recurridas las nuevas comprobaciones por falta de motivación, si bien en un primer momento el TEARA, el TEAC y las Salas de lo Contencioso Administrativo del TSJA, dictaron resoluciones confirmativas de las mismas, considerando que la nueva referencia genérica a los precios de mercado resultantes de los estudios realizados por la Consejería, cumplía el requisito de motivación exigido por la Ley, cuando el sujeto pasivo era una empresa inmobiliaria,(no así en los demás casos), recientemente han cambiado de criterio, declarando nulas estas nuevas valoraciones, por estimar que esa simple referencia a los valores de mercado no cumple la exigencia de motivación razonada, concreta y específica que exige la Ley.

No me resisto a transcribir por su claridad, a riesgo de alargar el contenido del artículo el texto del Fundamento de Derecho Cuarto de la sentencia dictada por la Sección 4ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del TSJA el 19 de Abril de 2000, que dice :

“Se alega igualmente en la demanda idéntico reproche que las comprobaciones de valores en su día anuladas por el TEARA , esto es, falta de motivación.

La motivación, en cuanto discurso justificativo de la decisión de la Administración, responde a la necesidad de que se exterioricen las razones por las cuales se llega a emitir determinado juicio o decisión, siendo su finalidad la de evitar la arbitrariedad administrativa. En este sentido la

motivación conecta el acto a la legalidad, estableciendo un enlace entre el acto y el ordenamiento, haciendo ver que toda decisión administrativa es una especificación o particularización de la norma. Se otorga así la racionalidad a la actividad administrativa, facilitando su fiscalización y evitando situaciones de indefensión que surgirían si el administrado no conociera los motivos o causas del ejercicio de sus potestades por los poderes públicos.

Ahora bien, la motivación es, particularmente en los supuestos de comprobación de valores fiscales, una medida esencialmente instrumental cuya finalidad es que el contribuyente conozca las razones, criterios y datos de que se ha valido la Administración en su facultad comprobadora a fin de que, si no existe conformidad con los mismos, el interesado pueda solicitar ese particular y específico medio de fijación del valor del bien transmitido que es la tasación pericial contradictoria.

Obviamente, para solicitar la tasación pericial contradictoria se deben conocer de antemano cuales con los motivos en los que la Administración funda su comprobación. Difícilmente se puede estar de acuerdo o en desacuerdo con aquello que previamente no se conoce.

Aplicando las consideraciones anteriores al particular supuesto aquí enjuiciado hay que concluir que efectivamente la falta de motivación del informe técnico que sirve de base al acuerdo fijando el valor comprobado es evidente en cuanto se limita a determinar la superficie de la finca, adjudicando un precio de 4.500 M2 que se dice corresponder con los estudios de mercado que se encuentran a disposición de los contribuyentes en las Dependencias de la Delegación Provincial, sin mayor especificación o detalle que permita conocer los criterios, parámetros, directrices, o elementos seguidos utilizados para fijar los citados valores de mercado.

De aquí que proceda a la estimación de la demanda en cuanto a la falta de motivación de la comprobación de valores.”

Las resoluciones el TEARA posteriores a esta Sentencia, han anulado todas las valoraciones de la Administración que utilizan este modelo.

c) TERCER MODELO.

Por tercera vez la Consejería ha cambiado el modelo, redactando de nuevo el apartado de motivación de la valoración, razonando el valor asignado por referencia a los precios de las viviendas de VPO en la fecha en que se otorgó la escritura, modelo que hemos recurrido ante el TEARA, estando en espera de que el mismo se pronuncie al respecto.

IV. CONCLUSIONES.

1º Lo anterior, aunque referido a la Comunidad Autónoma de Andalucía, entiendo es aplicable a cualquier otra comunidad que no tenga un régimen fiscal especial, existiendo jurisprudencia abundante que así lo acredita.

2º Siempre que los contribuyentes no estén de acuerdo con la valoración efectuada por el Perito de la Administración y ésta carezca de una auténtica motivación, es aconsejable recurrirla en vía económico administrativa para obtener su anulación, antes de utilizar la tasación pericial contradictoria, sin que ello obligare a prestar caución.