



Roj: **STSJ EXT 230/2015 - ECLI: ES:TSJEXT:2015:230**

Id Cendoj: **10037330012015100163**

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

Sede: **Cáceres**

Sección: **1**

Fecha: **19/02/2015**

Nº de Recurso: **316/2014**

Nº de Resolución: **133/2015**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **DANIEL RUIZ BALLESTEROS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

**T.S.J.EXTREMADURA SALA CON/AD**

**CACERES**

**SENTENCIA: 00133/2015**

**La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, integrada por los lltmos. Sres. Magistrados del margen, en nombre de S. M. el Rey, ha dictado la siguiente:**

**SENTENCIA N° 133**

**PRESIDENTE :**

**DON DANIEL RUIZ BALLESTEROS.**

**MAGISTRADOS :**

**DOÑA ELENA MÉNDEZ CANSECO**

**DON MERCENARIO VILLALBA LAVA**

**DON RAIMUNDO PRADO BERNABEU**

**DON CASIANO ROJAS POZO**

**DON JOSE MARÍA SEGURA GRAU /**

En Cáceres a diecinueve de febrero de dos mil quince.-

Visto el recurso contencioso administrativo nº **316** de **2014**, promovido por el Procurador Sra. Carretero Aspachs, en nombre y representación de DON Remigio , siendo demandada **LA ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO** representado por el Sr. Abogado del Estado y como codemandado **LA JUNTA DE EXTREMADURA** representado por el Sr. Letrado de la Junta; recurso que versa sobre: contra resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Extremadura de fecha 27/02/2014 en reclamación número NUM000 , sobre impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

C U A N T I A: 3.723,09 ?.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO** : Por la parte actora se presentó escrito mediante el cual interesaba se tuviera por interpuesto recurso contencioso administrativo contra el acto que ha quedado reflejado en el encabezamiento de esta sentencia.-

**SEGUNDO** : Seguido que fue el recurso por sus trámites, se entrego el expediente administrativo a la representación de la parte actora para que formulara la demanda, lo que hizo seguidamente dentro del plazo, sentando los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes y terminando suplicando se dictara una sentencia por la que se estime el recurso, con imposición de costas a la demandada ; dado traslado de la



demanda a la parte demandada de la Administración para que la contestase, evacuó dicho trámite interesando se dictara una sentencia desestimatoria del recurso, con imposición de costas a la parte actora.-

**TERCERO** : Recibido el recurso a prueba se admitieron y practicaron todas las declaradas pertinentes por la Sala, obrando en los ramos separados de las partes, declarándose concluso este periodo, se pasó al de conclusiones, donde las partes evacuaron por su orden interesando cada una de ellas se dictara sentencia de conformidad a lo solicitado en el suplico de sus escritos de demanda y de contestación a la misma, señalándose seguidamente día para la votación y fallo del presente recurso, que se llevó a efecto en el fijado.-

**CUARTO** : En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales;

Siendo Ponente para este trámite el Ilmo. Sr. Magistrado **Don DANIEL RUIZ BALLESTEROS**.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO** : La parte actora formula recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del Tribunal Económico- Administrativo Regional de Extremadura, de fecha 27 de febrero de 2014, dictada en la reclamación económico-administrativa número NUM000 , que desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la Liquidación Provisional dictada por la Oficina Liquidadora de Llerena, por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. La parte demandante interesa la declaración de nulidad de la Resolución impugnada. La Administración General del Estado y la Junta de Extremadura interesan la desestimación del recurso contencioso-administrativo.

**SEGUNDO** : La resolución del presente juicio contencioso-administrativo obliga a tener en cuenta que la Resolución del TEAR de Extremadura ahora impugnada es la segunda que se dicta en relación a una Liquidación Provisional girada por la transmisión patrimonial onerosa formalizada en la escritura pública de 21-4-2005. El Servicio de Valoraciones de la Junta de Extremadura practicó una primera comprobación de valor por importe total de 106.697,96 euros de los dos bienes inmuebles transmitidos en la escritura pública de compraventa. La comprobación de valor y subsiguiente Liquidación fueron anuladas por la Resolución del TEAR de Extremadura de fecha 31-8-2010, dictada en la reclamación económico-administrativa número NUM001 . La anulación era debida a la falta de motivación de la comprobación de valor. En ejecución de la Resolución del TEAR de Extremadura, se solicita por la Oficina Liquidadora de Llerena al Servicio de Valoraciones una nueva comprobación de valor. A continuación se dicta Liquidación Provisional. El TEAR de Extremadura desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta por la parte actora que se basaba en la existencia de prescripción de la acción para liquidar y en la falta de motivación de la comprobación.

**TERCERO** : El primer motivo de impugnación se basa en la prescripción del derecho de la Administración para liquidar la deuda tributaria al haberse anulado la primera comprobación de valor practicada por la Administración Tributaria. En el presente supuesto, resulta que el devengo del tributo se produjo el día 21-4-2005. El primer procedimiento de comprobación de valores se inició con fecha 10-11-2008, sucediéndose, a partir de entonces distintas actuaciones administrativas e interposición de la reclamación económico-administrativa que terminó por la Resolución del TEAR de Extremadura de fecha 31-8-2010. El nuevo procedimiento de comprobación de valores se inicia el día 9-5-2011 y termina por la Liquidación de fecha 6-7-2011. La Resolución del TEAR de Extremadura de fecha 27-2-2014 desestima la reclamación. Ante ello, la acción para liquidar la deuda tributaria no ha prescrito pues las actuaciones administrativas practicadas y las reclamaciones económico-administrativas presentadas por el obligado tributario tienen efectos interruptivos de la prescripción, en virtud de lo dispuesto en el artículo 68.1 de la Ley General Tributaria , a cuyo tenor interrumpe la prescripción cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria, y la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase. Esta conclusión no resulta afectada por el hecho de que la primera actuación de comprobación fuera anulada por el TEAR de Extremadura, pues, la reclamación económico-administrativa contiene realmente un pronunciamiento de anulabilidad y no de nulidad. La Resolución del TEAR de Extremadura anula la Liquidación en atención a la falta de motivación de la comprobación de valor, falta de motivación que es un defecto de forma que conlleva la anulabilidad de la Liquidación y no su nulidad. La anulación de un acto administrativo no significa en absoluto que decaiga o se extinga el derecho de la Administración Tributaria a retrotraer actuaciones, y volver a actuar, pero ahora respetando las formas y garantías de los interesados. Los actos administrativos de valoración, faltos de motivación, son anulables, pero la Administración no sólo está facultada para dictar uno nuevo en sustitución del anulado, debidamente motivado, sino que está obligada a ello, en defensa del interés público y de los derechos de su Hacienda. El Tribunal Supremo en la sentencia de 31 de marzo de 2004 (EDJ 2004/25639) señala que la anulación de una resolución en vía de recurso no destruye los efectos interruptivos de la



prescripción, ya que "ha de recordarse que lo que produce la prescripción del derecho de la Administración a la liquidación de las deudas tributarias es su inactividad, a la que no puede equipararse la actuación administrativa que, dando satisfacción del deudor tributario reclamante, se cuida de observar las formalidades y garantías del procedimiento, haciendo gala de la objetividad que, aunque le sea exigible, no puede dejar de reconocerse. Entender lo contrario, es decir, admitir que acordar la retroacción de las actuaciones en aplicación de la legalidad puede producir perjuicios económicos a la Administración que la acuerda, aparte de no encontrar cobijo en norma jurídica alguna, conduciría al absurdo de arruinar las propias garantías procedimentales en que pretende ampararse".

**CUARTO** : El segundo motivo de impugnación versa sobre la falta de motivación de la comprobación de valor. El procedimiento tributario de comprobación de valores ahora examinado es continuación del anterior. La comprobación de valor se dicta en cumplimiento de la parte dispositiva de la Resolución del TEAR de Extremadura, como se desprende de lo resuelto por el TEAR de Extremadura en la Resolución de fecha 31-8-2010, y de lo acordado por la Oficina Liquidadora al pedir una nueva valoración al Servicio de Valoraciones (folios 73 y 74 del expediente administrativo). No estamos realmente en este concreto supuesto ante un nuevo procedimiento tributario sino ante la continuación del anterior donde la Administración podía practicar una comprobación del valor declarado que reuniera el requisito de motivación que por su omisión había dado lugar a la anulación de la comprobación de valores y de la Liquidación Provisional.

**QUINTO** : El Servicio de Valoraciones practicó unas primeras comprobaciones del suelo y de la nave industrial. Posteriormente, al haber sido anuladas las primeras comprobaciones, practicó unas segundas. Si comparamos las primeras con las segundas valoraciones, podemos observar que utilizan los mismos parámetros, encontrándose la diferencia exclusivamente en la superficie de las fincas y en la aplicación de un coeficiente.

Destacamos lo siguiente sobre la valoración del suelo y de la nave industrial:

A) La primera valoración del suelo atendió a una superficie de 1.520 metros cuadrados con un valor unitario de 36,49 euros/metro cuadrado. La segunda valoración del suelo utiliza los mismos criterios pero aplica el valor unitario de 36,49 euros a una superficie de 474 metros cuadrados. En ninguna de las dos valoraciones se concreta la procedencia del valor unitario.

B) La misma identidad se produce con la valoración de la nave industrial. La primera valoración es una de una superficie de 461,56 metros cuadrados, valoración según la tipología constructiva a 111 euros/metro cuadrado y, entre otros criterios, se señala una antigüedad 3, que ofrece una valoración de 51.233,16 euros. La segunda valoración es similar para una superficie de 461,56 metros cuadrados, valoración según la tipología constructiva a 111 euros/metro cuadrado y la diferencia se encuentra en la antigüedad ahora se indica un 7, que ofrece una valoración de 47.134,51 euros.

La conclusión de todo ello es que si la primera comprobación fue anulada por falta de motivación por la Resolución del TEAR de Extremadura, que adquirió la condición de acto firme y consentido, dicha Resolución tendrá que cumplirse en sus estrictos términos, no siendo posible confirmar una segunda comprobación que utiliza criterios y parámetros similares a la primera. La Administración Tributaria no ha cumplido con la decisión del órgano económico-administrativo. No de otra manera puede entenderse la segunda actuación de comprobación practicada que es similar a la primera, y si ésta adolecía de falta de motivación y era posible la retroacción de actuaciones para que la Administración Tributaria dictara una nueva comprobación de valores con idónea y suficiente valoración, no es posible realizar una valoración similar a la primera. La Administración no puede en cumplimiento de la decisión del TEAR de Extremadura practicar una comprobación de valores que es genérica y no precisa suficientemente cuales han sido las transacciones, fechas y fincas examinadas para la fijación del valor unitario que ha servido para valorar el solar. Lo mismo cabe decir para la valoración de la nave industrial que es prácticamente idéntica. El reproducir por parte de la Administración idéntica comprobación de valores es un incumplimiento del pronunciamiento de la decisión del órgano económico-administrativo y conlleva que incurra en los mismos defectos que la anterior.

**SEXTO** : La sentencia del Tribunal Supremo de fecha 26 de enero de 2002 (EDJ 2002/2000), se refiere a supuestos de comprobación de valores y las correspondientes Liquidaciones que resultan anuladas por falta de motivación, supuesto de hecho que es el enjuiciado en el presente recurso, recoge lo siguiente: "Ciertamente, no puede sostenerse la posibilidad de que la Administración, indefinidamente, pueda reproducir una valoración después de haber sido anulada por causa a ella sola imputable, como ocurre en los casos de ausencia o deficiencia de motivación. Tanto en los casos en que esa anulación se haya decretado en la vía económico-administrativa como en la jurisdiccional, la retroacción de actuaciones que pueda haberse pronunciado por el órgano revisor correspondiente no puede multiplicarse poco menos que hasta que la Administración "acierte" o actúe correctamente. Si, producido el indicado pronunciamiento, la Administración



volviera a adoptar una valoración inmotivada, quedaría impedida para reproducirla o rectificarla. Así lo tiene declarado esta Sala, entre otras, en las antecitadas Sentencias de 29 de diciembre de 1998 y 7 de octubre de 2000 ." En esta última sentencia citada de 7 de Octubre de 2000 (EDJ 2000/34022), se afirma lo siguiente: "Cierto es -añadimos ahora- que el derecho de la Administración a corregir las actuaciones producidas con infracción de alguna garantía o formalidad o insuficiencia de motivación en las comprobaciones de valores, no tiene carácter ilimitado, pues está sometido en primer lugar a la prescripción, es decir puede volver a practicarse siempre que no se haya producido dicha extinción de derechos y en segundo lugar a la santidad de la cosa juzgada, es decir si se repite la valoración con la misma o similar ausencia o deficiencia de motivación, comportaría la pérdida -entonces sí- del derecho a la comprobación de valores y en ambos casos (prescripción o reincidencia) la Administración había de pasar por la valoración formulada en su día por el contribuyente". Se trata de una doctrina jurisprudencial reiterada por el Tribunal Supremo y aplicada por los Tribunales Superiores de Justicia en supuestos similares, que declara contrario al principio de efectividad de la tutela judicial proclamado en el artículo 24 de la Constitución Española , que se vayan repitiendo interminablemente sucesivas comprobaciones que, también de forma sucesiva, incumplen la doctrina del propio Tribunal Supremo en una suerte de itinerario hasta que la Administración acierte. En el presente supuesto, son dos las comprobaciones de valores anuladas, lo que impide la posibilidad de someter al ahora recurrente a un nuevo procedimiento de comprobación de valores, ya que ello supondría claramente permitir un ejercicio abusivo del derecho, de manera que debe confirmarse definitivamente el valor declarado por el sujeto pasivo en la Autoliquidación.

**SÉPTIMO** : En virtud de lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, después de la reforma efectuada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de medidas de agilización procesal, que entró en vigor el día 31-10-2011, procede imponer las costas procesales a la Administración General del Estado y a la Junta de Extremadura.

VISTOS los artículos citados y demás preceptos de pertinente y general aplicación, EN **NO** MBRE DE S.M. EL REY, por la potestad que nos confiere la CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA,

## FALLAMOS

Estimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Procuradora de los Tribunales Sra. Carretero Aspachs, en nombre y representación de don Remigio , contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura, de fecha 27 de febrero de 2014, dictada en la reclamación económico-administrativa número NUM000 , y declaramos haber lugar a los siguientes pronunciamientos:

- 1) Anulamos la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura, de fecha 27 de febrero de 2014, reclamación económico-administrativa número NUM000 , y la Liquidación Provisional de la Oficina Liquidadora de Llerena, de fecha 6 de julio de 2011, por no ser conformes a Derecho.
- 2) Elevamos a definitivo el valor declarado por el sujeto pasivo en la Autoliquidación.
- 3) Condenamos a la Administración General del Estado y a la Junta de Extremadura al pago de las costas procesales causadas.

Contra la presente sentencia no cabe recurso de casación.

Y para que esta sentencia se lleve a puro y debido efecto, remítase testimonio, junto con el expediente administrativo, al órgano que dictó la resolución impugnada, que deberá acusar recibo dentro del término de diez días conforme previene la Ley, y déjese constancia de lo resuelto en el procedimiento.

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