



Roj: **ATS 12705/2021 - ECLI:ES:TS:2021:12705A**

Id Cendoj: **28079130012021201959**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **06/10/2021**

Nº de Recurso: **1381/2021**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE**

Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **TEAR, Castilla y León, 29-8-2019,**  
**STSJ CL 4168/2020,**  
**ATS 12705/2021**

## **TRIBUNAL SUPREMO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

#### **SECCIÓN: PRIMERA**

#### **A U T O**

Fecha del auto: 06/10/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1381/2021

Materia: TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURIDICOS DOC.

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excm. Sra. D.<sup>a</sup> Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Concepción De Marcos Valtierra

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 1381/2021

Ponente: Excm. Sra. D.<sup>a</sup> Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. M. Concepción Riaño Valentín

## **TRIBUNAL SUPREMO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

#### **SECCIÓN: PRIMERA**

#### **A U T O**

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. César Tolosa Tribiño, presidente



D<sup>a</sup>. María Isabel Perelló Doménech

D<sup>a</sup>. Inés Huerta Garicano

D. Rafael Toledano Cantero

D<sup>a</sup>. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 6 de octubre de 2021.

## HECHOS

**PRIMERO. 1.** La procuradora doña María Ángeles Galdiz de la Plaza, en representación de la entidad CALLE SECTOR 2, S.L., asistida por el letrado don Ramón Polvorosa Mies, presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 3 de diciembre de 2020 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia ("TSJ") de Castilla y León, sede de Valladolid, desestimatoria del recurso 1078/2019, interpuesto frente a la resolución económico-administrativa confirmatoria de acto de liquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Actos Jurídicos Documentados.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica:

**2.1.** Como norma infringida el artículo 108.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

**2.2.** Como jurisprudencia del Tribunal Supremo vulnerada la sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 23 de mayo de 2018 (casación número 4202/2017; ECLI:ES:TS:2018:2186).

3. Razona que las infracciones cometidas han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, desprendiéndose del escrito de preparación que si la Sala de instancia hubiese considerado aplicable al caso la necesidad de una previa justificación a la realización de la comprobación de valores en los términos exigidos en la mencionada sentencia del Tribunal Supremo, a pesar de haberse hecho uso del método consistente en el dictamen de perito y no del previsto en el artículo 56.1.b) LGT, hubiera estimado esta alegación y anulado la liquidación resultante de la comprobación de valores realizada.

4. Menciona que la norma cuya vulneración denuncia forma parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia por las circunstancias recogidas en las letras a) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"]. En primer lugar, (88.1.a) LJCA), porque aplica un criterio contradictorio con el utilizado por otros órganos jurisdiccionales, como ocurre con el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que en sentencia de 5 de junio de 2019, dictada en el recurso nº 284/2017, (ECLI:ES:TSJCV:2019:2392), sostiene que en la resolución del Tribunal Supremo de 23 de mayo de 2018 se establecen parámetros generales de aplicación al procedimiento de comprobación de valores, con independencia del método elegido, siendo uno de ellos el requisito que exige para el inicio de la comprobación que la administración motive en la comunicación de inicio la causa de la discrepancia con el valor autoliquidado y el análisis de la presunción de que gozan las autoliquidaciones tributarias. En segundo lugar, (88.1.c) LJCA), porque la sentencia fija una doctrina que puede afectar a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso.

**SEGUNDO.** La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Castilla y León, sede de Valladolid, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 15 de febrero de 2021, habiendo comparecido ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo tanto la parte recurrente, como el abogado del Estado y el letrado de la Comunidad Autónoma de Castilla y León -ambos en defensa de las administraciones recurridas-, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA, manifestando el último su oposición a la admisión.

Es Magistrado Ponente la Excm. Sra. D<sup>a</sup> Esperanza Córdoba Castroverde, Magistrada de la Sala.

## RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

**PRIMERO.1.** El escrito de preparación fue presentado en plazo ( artículo 89, apartado 1, LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación ( artículo 86, apartados 1 y 2, LJCA) y la entidad CALLE SECTOR 2, S.L., se encuentra legitimada para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89, apartado 1, LJCA).



2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de los requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal y la jurisprudencia que se entienden infringidas, alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala *a quo* o que esta hubiera debido observar, aun sin ser alegadas, y se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia de instancia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [ artículo 89, apartado 2, letras a), b), d) y e), LJCA].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada: (i) fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas de Derecho estatal en las que se fundamenta el fallo contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales hayan establecido [ artículo 88.2.a) LJCA] y (ii) es susceptible de afectar a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [ artículo 88.2.c) LJCA].

**SEGUNDO. 1.** En el presente recurso de casación se cuestiona, en esencia, si la Administración tributaria puede iniciar una comprobación de valores sin justificar las razones que le conducen a ello y, especialmente, la existencia de una discrepancia con el valor consignado en la autoliquidación fundada en razones objetivas o en indicios y de una sospecha de fraude.

2. El análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, respetando los hechos recogidos en la resolución impugnada, lleva a destacar, a efectos de la admisión del presente recurso de casación, algunos datos que han de ser tomados en consideración:

a) Con motivo de la adquisición de una finca urbana por compraventa, elevada a escritura pública en fecha 12 de diciembre de 2017, la entidad hoy recurrente presentó autoliquidación por el ITP y AJD, en su modalidad actos jurídicos documentados, declarando una base imponible de 408.000 euros e ingresando una cuota de 6.120 euros.

b) Incoado expediente de comprobación de valores la finca fue tasada en 1.069.734,23 euros mediante el método de comprobación recogido en el artículo 57.1.e) LGT (dictamen de peritos de la Administración).

c) Tras la puesta de manifiesto del expediente y la propuesta de liquidación, se formularon alegaciones por la interesada, practicándose finalmente liquidación provisional complementaria de la autoliquidación que en su día se había practicado, al tipo impositivo del 1,5 por ciento, aplicado sobre una base imponible y liquidable de 1.069.734,23 euros, y con un importe a ingresar de 10.419,59 euros, resolución que le fue notificada a la interesada con fecha 28 de mayo de 2019. Junto a esta liquidación figura en el expediente una nueva valoración del perito relativa a la finca objeto de la compraventa, manteniéndose la valoración de dicho inmueble en 1.069.734,23 euros.

d) Formulada reclamación económico-administrativa frente a esa liquidación, la misma fue desestimada por resolución del TEAR de Castilla y León de 29 de agosto de 2019.

e) Contra esta última resolución se interpuso recurso contencioso-administrativo que fue, asimismo, desestimado por la sentencia que constituye el objeto del presente recurso de casación.

La sentencia de 3 de diciembre de 2020, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia ("TSJ") de Castilla y León, sede de Valladolid, funda su desestimación, por lo que a este recurso interesa, en que para hacer un comprobación de valores no es necesario que exista una previa sospecha de fraude, toda vez que tanto el artículo 134 LGT como el 46 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados ["TRLITP y AJD"], permiten a la Administración comprobar en todo caso el valor real de los bienes o derechos del, en este caso, acto jurídico documentado que resulta gravado. Considera que no es aplicable la jurisprudencia invocada por el recurrente, sentencia del Tribunal Supremo de 23 de mayo de 2018 (casación número 4202/2017; ECLI:ES:TS:2018:2186), por cuanto se refiere a la comprobación de valores efectuada mediante el método del artículo 57.1.b) LGT, y en el objeto de esta litis la comprobación se hizo mediante dictamen de peritos, previsto en el artículo 57.1.e) del mismo texto legal.

**TERCERO.** Con carácter previo a la determinación de la cuestión con interés casacional, conviene hacer referencia a los preceptos que resultan de aplicación o cuya vulneración ha denunciado la entidad recurrente.

El artículo 134 LGT que regula la práctica de la comprobación de valores, dispone, en su apartado 1, que:

"(l)a Administración tributaria podrá proceder a la comprobación de valores de acuerdo con los medios previstos en el artículo 57 de esta Ley, salvo que el obligado tributario hubiera declarado utilizando los valores publicados por la propia Administración actuante en aplicación de alguno de los citados medios."



Por su parte, el artículo 46 del TRLITP y AJD, en su versión aplicable al supuesto de autos, establece lo siguiente:

"1. La Administración podrá, en todo caso, comprobar el valor real de los bienes y derechos transmitidos o, en su caso, de la operación societaria o del acto jurídico documentado.

El procedimiento se podrá iniciar mediante una comunicación de la Administración actuante o, cuando se cuente con datos suficientes, mediante la notificación conjunta de las propuestas de liquidación y valoración a que se refiere el apartado 3 de este artículo."

En cuanto a la presunción de certeza de los datos consignados en las autoliquidaciones tributarias, que entiende vulnerada el recurrente, debe recordarse el tenor literal del artículo 108.4 LGT:

"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."

**CUARTO.** Por lo que atañe a la jurisprudencia del Tribunal Supremo emitida en relación con el procedimiento de comprobación de valores, es necesario recordar que la sentencia de 23 de mayo de 2018 (casación número 4202/2017; ECLI:ES:TS:2018:2186), no solo declara que el método de comprobación consistente en la estimación por referencia a valores catastrales, multiplicados por índices o coeficientes (previsto en el artículo 57.1.b) LGT) no es idóneo, por su generalidad y falta de relación con el bien concreto de cuya estimación se trata, para la valoración de bienes inmuebles en aquellos impuestos en que la base imponible viene determinada legalmente por su valor real, salvo que sea complementado con la realización de una actividad estrictamente comprobadora directamente relacionada con el inmueble singular que se someta a avalúo, así como que su aplicación no dota a la Administración de una presunción reforzada de veracidad y acierto de los valores incluidos en los coeficientes, sino que sostiene otra aseveración a la que trata de acogerse el recurrente para defender el desacierto de la sentencia recurrida.

Así, en su fundamento de derecho tercero, tras otorgar a las autoliquidaciones, merced al artículo 108.4 LGT, una verdad presuntiva de lo que en ellas se declara o afirma, incluso en lo favorable, puede leerse cuanto sigue:

"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."

Este requisito, que no considera aplicable la sentencia objeto del presente recurso a un supuesto como el que se sitúa en el origen de esta litis, en que se hizo uso del método consistente en el dictamen de peritos, sí ha sido avalado, en cambio, por la sentencia que la recurrente invoca como contradictoria, dictada por el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, en fecha 5 de junio de 2019, en el recurso nº 284/2017, (ECLI:ES:TSJCV:2019:2392), que considera que son de aplicación a todas las comprobaciones de valores, sea cual sea el método escogido para efectuarla, los parámetros generales de aplicación al ámbito de la comprobación de valores fijados por la resolución del Tribunal Supremo de 23 de mayo de 2018 y, en particular, el que exige para el inicio de la comprobación que la administración motive en la comunicación de inicio la causa de la discrepancia con el valor autoliquidado y el análisis de la presunción de que gozan las autoliquidaciones tributarias.

**QUINTO. 1.** A la vista de cuanto antecede, esta Sección de Admisión considera que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia la siguiente cuestión jurídica:

Determinar si la Administración debe motivar en la comunicación de inicio de un procedimiento de comprobación de valores las razones que justifican su realización y, en particular, la causa de la discrepancia con el valor declarado en la autoliquidación y los indicios de una falta de concordancia entre el mismo y el



valor real o, por el contrario, está facultada para iniciar una comprobación en todo caso cuando se trate de tributos cuya base imponible esté constituida por el valor real del bien.

2. La cuestión referida presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se trata de una cuestión que, aunque ha sido objeto de pronunciamiento en la sentencia de 23 de mayo de 2018, a la vista de que existen criterios contradictorios de distintos órganos jurisdiccionales sobre la aplicación de los criterios sentados en tal resolución a los procedimientos de comprobación en los que se utilicen métodos distintos al de la estimación por referencia a valores catastrales - artículo 88.2.a) LJCA- y de la evidente proyección de generalidad que presenta - artículo 88.2.c) LJCA-, merece ser resuelta con carácter general, esto es, sin relación con un método concreto de estimación del valor.

**SEXTO. 1.** En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, la cuestión mencionada en el punto 1 del anterior razonamiento jurídico.

2. Los preceptos que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 108.4 y 134 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"] y 46 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (BOE de 20 de octubre) ["TRLITP y AJD"], sin perjuicio de que la sentencia que resuelva este recurso haya de extenderse a otros, si así lo exigiere el debate finalmente trabado ( artículo 90.4 LJCA).

3. El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme ( artículo 90.5 LJCA).

**SÉPTIMO.** Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página Web del Tribunal Supremo.

**OCTAVO.** Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión, de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

#### La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/1381/2021, preparado por la procuradora doña María Ángeles Galdiz de la Plaza, en representación de la entidad CALLE SECTOR 2, S.L., contra la sentencia dictada el 3 de diciembre de 2020 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede de Valladolid, desestimatoria del recurso 1078/2019.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

*Determinar si la Administración debe motivar en la comunicación de inicio de un procedimiento de comprobación de valores las razones que justifican su realización y, en particular, la causa de la discrepancia con el valor declarado en la autoliquidación y los indicios de una falta de concordancia entre el mismo y el valor real o, por el contrario, está facultada para iniciar una comprobación en todo caso cuando se trate de tributos cuya base imponible esté constituida por el valor real del bien.*

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 108.4 y 134 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"] y 46 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (BOE de 20 de octubre) ["TRLITP y AJD"], sin perjuicio de que la sentencia que resuelva este recurso haya de extenderse a otras, si así lo exigiere el debate finalmente trabado.

4º) Publicar este auto en la página Web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

7º) El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme.

Así lo acuerdan y firman.