



Roj: **STS 2051/2018 - ECLI:ES:TS:2018:2051**

Id Cendoj: **28079130022018100151**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **21/05/2018**

Nº de Recurso: **997/2017**

Nº de Resolución: **817/2018**

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

Ponente: **JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ CAT 9395/2016,**
ATS 5771/2017,
STS 2051/2018

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 817/2018

Fecha de sentencia: 21/05/2018

Tipo de **procedimiento**: R. CASACION

Número del **procedimiento**: 997/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de : 16/05/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

Procedencia: T.S.J.CATALUÑA CON/AD SEC.2

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: DPP

Nota:

R. CASACION núm.: 997/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 817/2018

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente



D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles

D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

D. Francisco Jose Navarro Sanchis

D. Jesus Cudero Blas

En Madrid, a 21 de mayo de 2018.

Esta Sala ha visto el recurso de casación RCA/997/2017, interpuesto por doña Elisabeth , representada por el procurador don Ricardo Ludovico Moreno Martín, contra la sentencia dictada el 7 de octubre de 2016 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección 2ª) del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en el recurso contencioso-administrativo 359/2014 , relativo a liquidación del **impuesto** sobre sucesiones y donaciones. Ha intervenido como parte recurrida la Generalidad de Cataluña.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- Resolución recurrida en casación y hechos del litigio

1. El presente recurso de casación tiene por objeto la sentencia pronunciada el 7 de octubre de 2016 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección 2ª) del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (ES: TSJCAT:2016:9395), estimatoria del recurso contencioso-administrativo 359/2014 , interpuesto por la Generalidad de Cataluña contra la resolución dictada el 12 de diciembre de 2013 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Cataluña. Esta resolución administrativa de revisión, en la reclamación NUM001 , anuló la liquidación practicada por el **impuesto** de sucesiones a doña Marta y sus tres hijas, Doña María Milagros , Doña Candelaria y Doña Elisabeth , por la transmisión hereditaria a su favor acaecida con ocasión del deceso de su esposo y padre, don Elias .

2. Los hechos que se encuentran en la base del litigio son los siguientes:

a) El 10 de mayo de 2005, doña Marta y sus tres hijas otorgaron escritura de manifestación de herencia de su causante. Entre los bienes inventariados se encontraba una finca urbana sita en Granollers, de la que formaba parte, con una participación del 28.59%, la vivienda habitual del causante. En el documento notarial se solicitaba respecto de dicha vivienda la reducción del 95% en el **impuesto** sobre sucesiones prevenida en el Real Decreto-ley 7/1996, de 7 de junio, sobre medidas urgentes de carácter fiscal y de fomento y liberalización de la actividad económica (BOE de 8 de junio).

b) Una copia del mencionado documento notarial fue presentada ante la oficina liquidadora de Granollers el 16 de junio de 2005. Las interesadas liquidaron el **impuesto** fijando para todo el inmueble un valor de 783.366,96 euros, montante calculado con arreglo a los criterios y valores que la Administración tributaria de la Generalidad de Cataluña de Cataluña había publicado en su página Web, contenidos en la «Instrucción para la comprobación de valores en el **Impuesto** sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos documentados y en el **Impuesto** sobre Sucesiones y Donaciones» (en lo sucesivo, «Instrucción»). En particular, aplicaron al valor catastral (362.669,88 euros) los coeficientes 2,7 (municipio de Granollers) y 0,8 (naturaleza del hecho imponible) previstos en dicha Instrucción.

c) El 22 de noviembre siguiente, la oficina liquidadora inició un **procedimiento** de gestión, pidiendo a los interesados un certificado en el que se asignara un valor a la vivienda en cuestión y acreditara su destino y superficie, debido a que en el catastro aparecía una sola referencia para toda la finca, sin hacer distinción entre sus diferentes partes. El requerimiento fue cumplimentado el 2 de diciembre de 2005.

d) El 25 de abril de 2006 se emitió por técnico competente valoración de la totalidad del inmueble, fijando una suma de 1.315.683,33 euros para el conjunto y de 298.714,24 euros para el vivienda habitual del causante. Se practicó esta valoración porque «el valor catastral no se corresponde con la realidad física o urbanística del inmueble».

e) Como consecuencia, el 17 de junio de 2008 se notificó una propuesta de liquidación por valores comprobados con una base imponible de 1.461.857,71 euros y una deuda tributaria a ingresar de 145.972,05 euros. En la misma constaba una reducción de 125.060 euros por el concepto de vivienda habitual. La propuesta carecía de motivación, al igual que la liquidación definitiva, notificada el 14 de julio de 2008 y ratificada en reposición mediante resolución notificada el 1 de septiembre siguiente.



f) El TEAR de Cataluña estimó la reclamación que interpuso doña Elisabeth con fundamento en el artículo 134.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [LGT], que impide a la Administración comprobar valores cuando el obligado tributario haya declarado utilizando los valores publicados por la propia Administración actuante en aplicación de alguno de los medios previstos en el artículo 57 LGT .

3. La sentencia recurrida estima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Generalidad de Cataluña con los siguientes argumentos (FJ 3º):

1º) En la fecha de devengo del **impuesto** sobre sucesiones, la redacción del artículo 57.1.b) LGT aplicable únicamente hacía referencia a la «estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal», mención referida al valor atribuible al inmueble por el Catastro Inmobiliario, institución que por ser competencia exclusiva de la Administración del Estado era ajena a la Administración actuante y, por ello, no podía limitar su facultad de comprobar el valor declarado por el contribuyente.

2º) Según se ha declarado en otra sentencia de la Sección Primera del mismo Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (sentencia de 8 de noviembre de 2013, recurso 1405/2010 ; ES:TSJCAT:2013:11517), la Instrucción es un acto interno de la Administración, dirigido a las oficinas gestoras de Cataluña, y su aplicación únicamente comporta que la comprobación de valor sea considerada o no como prioritaria por la Administración de la Generalidad, no excluyendo la aplicación de los medios previstos en el artículo 57 LGT .

3º) Tal y como razonó la oficina liquidadora, del certificado de empadronamiento expedido por el Ayuntamiento donde se ubica el bien inmueble, si bien se desprendía que el causante tenía su domicilio en la quinta planta del mismo, no podía conocerse la proporción del valor de su vivienda en relación con el total del inmueble, por no existir coeficientes derivados de declaración de obra nueva y propiedad horizontal, de suerte que la oficina liquidadora, aunque tenía a la vista el valor catastral, no podía obtener el de las unidades que lo integraban, al no estar individualizadas catastralmente, motivo por el cual se consideró oportuno solicitar valoración técnica, quedando justificada la comprobación realizada por la Administración tributaria autonómica.

SEGUNDO.-Preparación y admisión del recurso de casación

1. Doña Elisabeth preparó recurso de casación mediante escrito presentado el 16 de diciembre de 2016.

2. Identificó como infringidos los siguientes preceptos legales y jurisprudencia:

(i) Los artículos 134.1 LGT y 157.1 del Reglamento General de las Actuaciones y los **Procedimientos** de Gestión e Inspección Tributaria, aprobado por el Real Decreto 1065/2007 de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre) [RGAT]. Afirma que existe jurisprudencia contradictoria respecto a la aplicación de los artículos 134.1 LGT en relación con el artículo 57.1.b) LGT . Cita dos sentencias de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña: de la Sección Segunda, de 12 de abril de 2016 (recurso 3/2014; ES:TSJCAT:2016:3376), y de la Sección Primera, de 30 de abril de 2015 (recurso 1362/2011; ES:TSJCAT :2015:5304).

(ii) El artículo 57.1.b) LGT y la disposición transitoria quinta de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre , de medidas para la prevención del fraude fiscal (BOE de 30 de noviembre). Igualmente, considera infringida la jurisprudencia en cuanto a la aplicación de la nueva redacción de dicho artículo 57.1.b) LGT . Alude a las mismas sentencias antes indicadas, a los efectos de acreditar la existencia de contradicción del criterio de la misma Sala ante hechos sustancialmente iguales, y la sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 13 de mayo de 2010 (casación; 1/2008 , ES:TS:2010:2743).

(iii) El artículo 117.1.m) LGT en relación con el artículo 9.3 de la Constitución Española [CE] y con el artículo 34.1 LGT , letras a) y k). Vuelve a reiterar las sentencias de la propia Sala de instancia antes citadas.

(iv) El artículo 134.3 LGT, en relación con el 102.2.c) LGT y el 54.1.b) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del **Procedimiento** Administrativo Común (BOE de 27 de noviembre) [LPAC]. Asimismo considera infringida la jurisprudencia consolidada en relación con la comprobación de valores y la ausencia de motivación, y acompaña la sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 29 de marzo de 2012 (casación 34/2010 ; ES:TS:2012:3009), como ejemplo de la actual doctrina en dicha materia.

3. La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso en auto de 30 de enero de 2017 y la Sección Primera de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo lo admitió en otro de 7 de junio siguiente, considerando que concurren las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, previstas en las letras b) 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 las cuestiones jurídicas consistentes en:



«(a) Determinar si el registro oficial de carácter fiscal tomado como referencia en virtud del artículo 57,1 b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , en la redacción vigente a la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal, era el Catastro Inmobiliario o si, por ser competencia exclusiva de la Administración del Estado, dicho Catastro era ajeno a las Administraciones tributarias autonómicas y, por tanto, no podían limitar su facultad de comprobación de valores.

(b) Desentrañar, a partir del artículo 134.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , cuáles son los efectos jurídicos de las normas publicadas por las Administraciones tributarias autonómicas en los que se recogen los valores y los criterios aplicables a efectos de determinar la base imponible de algunos **impuestos**, como el **Impuesto** sobre Sucesiones y Donaciones y el **Impuesto** sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

(c) Dilucidar cuál es la forma en que debe verse cumplida la garantía de motivación de los actos administrativos que inician un **procedimiento** de comprobación de valores, especialmente en aquellos casos en los que se utilice, el medio de comprobación recogido en el artículo 57.1b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y, en particular, cuando consista en la aplicación de coeficientes multiplicadores».

4. El referido auto identificó como normas que, en principio, deberían ser objeto de interpretación, (i) los artículos 134.1 LGT y 157.1 RGAT, en relación con el artículo 57.1.b) LGT y la disposición transitoria quinta de la Ley 36/2006 , (ii) el artículo 117.1.m) LGT , en relación con el artículo 9.3 CE y el artículo 34.1.a) LGT , y (iii) el artículo 134.3 LGT, en relación con el 102.2.c) de la misma Ley y el 54.1.b) LPAC .

TERCERO.-Interposición del recurso de casación

1. Doña Elisabeth interpuso el recurso de casación mediante escrito presentado el 6 de septiembre de 2017.

2. Considera infringidos, en primer lugar, los artículos 134.1 LGT y 157.1 RGAT, pues, en su opinión y con arreglo a tales preceptos, el **procedimiento** de comprobación de valores no debió nunca iniciarse. La limitación para comprobar establecida en el inciso final del primero de los preceptos citados debió entrar en juego e impedir la comprobación realizada en este caso por la Administración.

3. Reputa también infringidos el artículo 57.1.b) LGT y la disposición transitoria quinta de la Ley 36/2006 , pues la Sala de instancia debió aplicar la redacción del aquel primer precepto en virtud de lo dispuesto en esta disposición. Siendo así, no procedía comprobar valores en este caso por cuanto se autoliquidó el **impuesto** con arreglo a los valores publicados por la propia Generalidad de Cataluña al amparo de la nueva redacción del artículo 57.1.b) LGT .

4. Entiende también infringido el artículo 117.1.m) LGT , en relación con el artículo 9.3 CE y el artículo 34.1 LGT , letras a) y k), porque la página Web de la propia Generalidad proporciona una información básica para el contribuyente y tiene la consideración de valor publicado por la Administración para que, a través de su consulta por los ciudadanos, estos actúen con conocimiento y seguridad jurídica en cuanto a la determinación de la base imponible.

5. Finalmente, denuncia también como infringido el artículo 134.3 LGT , en relación con el artículo 102.2.c) de la misma Ley y el artículo 54.1.b) LPAC , pues el liquidador tenía a sus disposición la información necesaria para la obtención del valor catastral de la vivienda habitual del causante, pues contaba con las altas catastrales de las distintas unidades que forman el edificio, documentos que han servido durante todos los ejercicios a los efectos de tributar por el **impuesto** sobre el patrimonio o el que grava la renta de las personas físicas.

Solicita la estimación del recurso de casación, la revocación de la sentencia de instancia y el pronunciamiento de otra que desestime el recurso contencioso-administrativo de la Generalidad de Cataluña y la confirmación de la resolución del TEAR, que anuló la liquidación tributaria girada por el **impuesto** sobre sucesiones con ocasión del fallecimiento del padre de la recurrente.

CUARTO.- Oposición al recurso

1. La Generalidad de Cataluña se opuso al recurso en escrito fechado el 29 de noviembre de 2017, en el que interesó su desestimación.

2. De entrada, considera que la redacción de los preceptos en cuestión [en particular, los artículos 57.1.b) y 134.1 LGT] debe ser la vigente al tiempo del fallecimiento del causante, esto es, el 4 de enero de 2005. Por ello, la referencia del primero de los preceptos citados a los "registros oficiales de carácter fiscal" sólo puede entenderse realizada al catastro inmobiliario, que por ser de la competencia exclusiva del Estado es una institución ajena a la Administración autonómica.

3. Entiende que tampoco puede limitar su potestad de comprobar la repetida Instrucción para la comprobación de valores, que la Administración autonómica publica cada ejercicio, pues se trata de una disposición de ámbito



interno, que sólo permite considerar prioritarias a las valoraciones realizadas con arreglo a sus criterios, pero que no excluye el empleo de los medios del artículo 57.1 LGT . Por ello, la Instrucción otorga a las oficinas gestoras la facultad de proponer a la Dirección General las modificaciones o los complementos que consideren convenientes.

QUINTO.- Señalamiento para votación y fallo y deliberación

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA , la Sección reputó innecesaria la celebración de vista pública, por lo que las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en providencia de 15 de diciembre de 2017, fijándose al efecto el día 16 de mayo de 2018, en el que efectivamente se votó y falló el asunto, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Objeto del presente recurso de casación y delimitación preliminar del debate

1. El objeto de esta sentencia consiste en determinar si la pronunciada por la Sala de este orden jurisdiccional de Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, impugnada en casación por doña Elisabeth , es o no conforme a Derecho, en su tarea interpretativa de, entre otros, los artículos 57.1.b) y 134.1 LGT y 157.1 RGAT.

2. La recurrente denuncia, además de la infracción de las disposiciones que acabamos de citar, la de otras (de las que hemos dejado constancia en los antecedentes de hecho de esta sentencia), suscitando cuestiones entre las que la Sección Primera de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo ha detectado que tienen interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia las tres siguientes:

(i) ¿el registro oficial de carácter fiscal a que se refiere el artículo 57.1.b) LGT es el Catastro Inmobiliario? y, de ser así, ¿puede esta institución competencia exclusiva del Estado limitar las facultades de comprobación de las comunidades autónomas?

(ii) interpretando el artículo 134.1 LGT , ¿cuál es la naturaleza jurídica de las normas publicadas por las administraciones tributarias autonómicas recogiendo valores y criterios para determinar la base imponible de **impuestos** como el de sucesiones y el que grava las transmisiones patrimoniales?

(iii) ¿cómo deben motivarse los actos de iniciación de un **procedimiento** de comprobación, especialmente en aquellos casos en los que se acude al método de valoración del artículo 57.1.b) LGT ?

3. Ahora bien, antes de despejar las anteriores incógnitas resulta menester determinar cuál sea la redacción de los artículos 57.1.b) y 134.1 LGT aplicable al caso debatido, pues la Sala de instancia toma en consideración el texto anterior a la reforma operada por la Ley 36/2006, mientras que la recurrente, denunciando la infracción de la disposición transitoria quinta de esta Ley , considera que ha de atenderse al contenido del precepto después de la reforma operada por la misma.

SEGUNDO.- La normativa aplicable para la resolución de este litigio

1. El artículo 57.1.b) LGT , antes de la reforma llevada a cabo por la Ley 36/2006, consideraba como medio de comprobación de valores la «estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal».

2. La Ley 36/2006 añadió un nuevo párrafo del siguiente tenor: «Dicha estimación por referencia podrá consistir en la aplicación de los coeficientes multiplicadores que se determinen y publiquen por la Administración tributaria competente, en los términos que se establezcan reglamentariamente, a los valores que figuren en el registro oficial de carácter fiscal que se tome como referencia a efectos de la valoración de cada tipo de bienes. Tratándose de bienes inmuebles, el registro oficial de carácter fiscal que se tomará como referencia a efectos de determinar los coeficientes multiplicadores para la valoración de dichos bienes será el Catastro Inmobiliario».

3. El artículo 134.1 LGT dispone, y disponía en su redacción originaria (no ha sido modificado desde entonces), que la Administración tributaria puede comprobar los valores declarados de acuerdo con los medios previstos en el artículo 57 LGT , «salvo que el obligado tributario hubiera declarado utilizando los valores publicados por la propia Administración actuante en aplicación de alguno de los citados medios».

4. Así pues, antes y después de la reforma operada por la Ley 36/2006, las administraciones tributarias estaban habilitadas para comprobar acudiendo a los valores que constaran en los registros oficiales de carácter fiscal, pudiendo consistir tal estimación, tras la modificación llevada a cabo por la mencionada Ley, en la aplicación a esos valores de coeficientes multiplicadores, determinados y publicados por la Administración tributaria



competente (cualquiera que ésta fuere), valores que, tratándose de bienes inmuebles, son los recogidos en el Catastro Inmobiliario.

5. También antes y después de la reforma de la Ley 36/2006, les estaba vedado a las administraciones tributarias comprobar valores si los declarados por los obligados se sustentasen en los publicados por ellas en aplicación de alguno de los medios contemplados en el artículo 57.1 LGT .

6. Pues bien, con arreglo a la disposición transitoria quinta de la Ley 36/2006 , la nueva redacción dada al artículo 57.1 LGT se aplicaría a todas las comprobaciones de valores realizadas a partir de la fecha de su entrada en vigor, que tuvo lugar, en virtud de su disposición final quinta, el 1 de diciembre de 2006.

7. Esta norma de derecho transitorio, que responde al espíritu de la disposición transitoria cuarta del Código Civil , determina que habiéndose notificado la comprobación de valores y la liquidación derivada de la misma en el año 2008, la redacción a tomar en consideración era la derivada de la reforma realizada por la Ley 36/2006. Es verdad que la valoración administrativa fue emitida por técnico competente el 25 de abril de 2006, pero no lo es menos que esa comprobación no tuvo efectos *ad extra* hasta que se notificó a sus destinatarios.

8. Lleva razón, por tanto, la recurrente cuando denuncia que la sentencia impugnada infringe la disposición transitoria quinta de la Ley 36/2006 cuando afirma que la redacción a tener en consideración es la vigente cuando se produjo la delación hereditaria y, por ello, el hecho imponible del **impuesto**: el 4 de enero de 2005, fecha de fallecimiento del causante, pues claramente la mencionada norma de derecho inter-temporal prescribe que la modificación introducida en el artículo 57.1 LGT se aplica a las comprobaciones de valores realizadas a partir de la entrada en vigor de la Ley 36/2006.

TERCERO.- La valoración por el obligado tributario con arreglo a valores publicados por la propia Administración tributaria actuante

1. De todos modos, el debate sobre la determinación y elección de la norma aplicable resulta irrelevante, por las razones que pasamos a desgranar.

2. La redacción del artículo 57.1.b) LGT tras la Ley 36/2006 no cambia el medio de comprobación de valores previsto conforme a su redacción inicial. Es el mismo, si bien precisa que la estimación en que consiste el método de valoración puede plasmarse en la aplicación de coeficientes multiplicadores determinados y publicados por la Administración tributaria competente, añadiendo que, tratándose de bienes inmuebles, el registro oficial de carácter fiscal es el Catastro Inmobiliario.

3. El texto del artículo 134.1 ha sido siempre el mismo, antes de la Ley 36/2006 y después, de modo que, desde la entrada en vigor de la LGT, la Administración no puede comprobar los valores declarados por los obligados utilizando los parámetros publicados por ella en aplicación de alguno de los nueve métodos de comprobación previstos en el artículo 57.1 .

4. Pues bien, la Generalidad de Cataluña publicó, mediante la Instrucción, unos coeficientes por municipio y por tributo que, aplicados al valor catastral (aprobado, por tanto, en virtud de la legislación del Estado sobre el Catastro Inmobiliario), permitían alcanzar el valor real a efectos del **impuestos** sobre sucesiones y donaciones, así como del que grava las transmisiones patrimoniales y los actos jurídicos documentados.

5. Siendo así, no podía comprobar un valor fijado conforme a sus propios criterios, pues se lo impedía el inciso final del artículo 134.1 LGT , que es expresión positiva en este concreto ámbito del principio de seguridad jurídica, proclamado en el artículo 9.3 CE , y de sus corolarios consistentes en que no cabe defraudar la confianza legítima originada en los administrados por la propia Administración y en que esta última no puede ir contra sus propios actos.

6. Al no entenderlo así la Sala de instancia, revocando la resolución del TEAR de Cataluña, ha incurrido en la infracción del repetido artículo 134.1 LGT , denunciada por la Sra. Elisabeth en su recurso de casación.

7. En consecuencia, resultan irrelevantes para la resolución de este recurso de casación las cuestiones señaladas por la Sección Primera de esta Sala en el auto de 7 de junio de 2017 , porque:

(i) Preguntarse si la institución del Catastro Inmobiliario puede limitar la capacidad de comprobación de las comunidades autónomas carece de sentido una vez que la Comunidad Autónoma de que se trate ha decidido asumir el valor catastral como parámetro de referencia.

(ii) Dilucidar cuál sea la naturaleza jurídica de una norma como la Instrucción está demás una vez que el artículo 134.1 LGT impide a una Administración comprobar los valores declarados por los obligados con arreglo a los criterios publicados por ella en aplicación de alguno de los nueve métodos del artículo 57.1 LGT , sin que, por lo demás, tengan peso los alegatos de la Generalidad de Cataluña sobre el carácter meramente interno de



la Instrucción, como "consejos" dirigidos a sus órganos tributarios, una vez publicados en la Red y puestos a disposición de los contribuyentes.

(iii) Aclarar cómo deben motivarse los valores comprobados al abrigo del artículo 57.1.b) está fuera de cuestión, porque aquí no se discute la mayor o menor fundamentación de la comprobación realizada en este caso por un técnico competente, sino la vinculación en virtud del artículo 134.1 LGT de la Generalidad de Cataluña a los criterios por ella asumidos y publicados.

8. Todo lo anterior conduce a que el recurso de casación deba ser estimado, sin necesidad de realizar pronunciamiento interpretativo alguno más allá de la aplicación al caso debatido del artículo 134.1 LGT, que es lo que hizo el TEAR de Cataluña mediante una resolución indebidamente revocada por la Sala de instancia.

CUARTO.- Resolución de las cuestiones y pretensiones deducidas en el proceso

1. Una vez casada la sentencia impugnada, debemos desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Generalidad de Cataluña.

2. La circunstancia de que el liquidador no pudiera conocer la proporción que representaba la vivienda habitual del causante en la totalidad del inmueble no puede justificar una comprobación de valores que soslaye y haga caso omiso de los criterios y coeficientes fijados y publicados por la propia Administración. Tal tesitura podría haber justificado una pericia para calcular esa proporción, pero nunca para variar el contenido de la tasación.

3. Pero es que, además, los hechos desmienten tal afirmación. En la liquidación practicada en función de la comprobación de valores realizada, se hizo constar una reducción de 125.060 euros por el concepto de vivienda habitual, lo que evidencia que el liquidador conocía la proporción que dicho elemento representaba en la totalidad del inmueble. Tan es así, que en la tasación realizada por el técnico de la Generalidad de Cataluña se atribuyó un precio concreto, preciso y singular a esa vivienda.

4. En fin, no le falta razón a la Sra. Elisabeth cuando razona que el liquidador tenía a sus disposición la información necesaria para la obtención del valor catastral de la vivienda habitual del causante, pues contaba con las altas catastrales de las distintas unidades que forman el edificio, documentos que sirvieron a los efectos de tributar por el **impuesto** sobre el patrimonio y el que grava la renta de las personas físicas, sin que ninguna objeción se haya realizado por Administración tributaria alguna.

QUINTO.- Costas

En atención al artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en alguna de las partes, procede que cada una de ellas abone las causadas a su instancia y las comunes por mitad. Sin embargo, las de la instancia deben ser impuestas a la Generalidad de Cataluña, en virtud del artículo 139.1 LJCA.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

1º) Estimar el recurso de casación RCA/997/2017, interpuesto por doña Elisabeth contra la sentencia dictada el 7 de octubre de 2016 por la Sala de lo Contencioso- Administrativo (Sección 2ª) del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en el recurso contencioso-administrativo 359/2014, sentencia que casamos y anulamos.

2º) Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Generalidad de Cataluña contra la resolución dictada el 12 de diciembre de 2013 por el Tribunal Económico- Administrativo Regional de Cataluña que, en la reclamación NUM001, anuló la liquidación practicada por el **impuesto** de sucesiones a doña Marta y sus tres hijas, Doña María Milagros, Doña Candelaria y Doña Elisabeth, por la transmisión hereditaria a su favor acaecida con ocasión del deceso de su esposo y padre, don Elias.

3º) Confirmar dicha resolución económico-administrativa por ser ajustada a Derecho.

4º) Imponer las costas de la instancia a la Generalidad de Cataluña y ordenar, en lo que se refiere a las de este recurso de casación, que cada parte abone las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolas Maurandi Guillen D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco

D. Francisco Jose Navarro Sanchis D. Jesus Cudero Blas



PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ