



Roj: **STSJ M 9410/2015 - ECLI:ES:TSJM:2015:9410**

Id Cendoj: **28079330092015100645**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **9**

Fecha: **14/05/2015**

Nº de Recurso: **187/2013**

Nº de Resolución: **493/2015**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009750

NIG: 28.079.00.3-2013/0006557

Procedimiento Ordinario 187/2013

Demandante: D./Dña. Ángel

PROCURADOR D./Dña. EDUARDO MOYA GOMEZ

Demandado: Tribunal Económico-Administrativo Central. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

COMUNIDAD DE MADRID- DIRECCION GENERAL DE TRIBUTOS

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

SENTENCIA No 493

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN NOVENA

Ilmos. Sres.

Presidente:

D. Ramón Verón Olarte

Magistrados:

Da. Ángeles Huet de Sande

D. José Luis Quesada Varea

Dª. Sandra María González De Lara Mingo

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

En la Villa de Madrid, a catorce de mayo de dos mil quince.



Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el recurso contencioso-administrativo nº 187/2013, promovido por el Procurador DON EDUARDO MOYA GÓMEZ, en representación de Doña Coro , contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de fecha 13 de diciembre de 2012, por la que se estimaba parcialmente la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la comprobación de valores y la liquidación practicada por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por importe de 1.960.739,36 euros.

Ha sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Abogado del Estado, y la COMUNIDAD DE MADRID, representada y defendida por el Letrado integrante de sus Servicios Jurídicos.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la impugnación de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de fecha 13 de diciembre de 2012, por la que se estimaba parcialmente la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la comprobación de valores y la liquidación practicada por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por importe de 1.960.739,36 euros.

SEGUNDO.- Contra dicha resolución interpuso recurso contencioso-administrativo el Procurador DON EDUARDO MOYA GÓMEZ, en representación de Doña Coro , mediante escrito presentado el 21 de marzo de 2003 en el Registro General de este Tribunal Superior de Justicia de Madrid y, admitido a trámite, se requirió a la Administración demandada la remisión del expediente administrativo, ordenándole que practicara los emplazamientos previstos en el artículo 49 de la Ley de la Jurisdicción . Verificado, se dio traslado al recurrente para que dedujera la demanda.

TERCERO.- Evacuando el traslado conferido, el Procurador DON EDUARDO MOYA GÓMEZ, en representación de Doña Coro , presentó escrito el 17 de marzo de 2013, en el que, después de exponer los hechos y fundamentos que estimó pertinentes, solicitó a la Sala:

«(...) dicte en su día Sentencia estimatoria mediante la que estime totalmente el presente recurso contencioso y anule la resolución del TEAC mediante la que se acuerda la estimación parcial de la reclamación interpuesta contra Liquidación del ISD girada por la Subdirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid ».

CUARTO.- El Abogado del Estado por escrito que tuvo entrada en este Tribunal en fecha 27 de enero de 2014, tras alegar cuantos hechos y fundamentos jurídicos tuvo por conveniente, contestó la demanda, y terminó por suplicar de la Sala que:

«(...) dicte sentencia desestimado el presente recurso contencioso-administrativo».

La COMUNIDAD DE MADRID, representada y defendida por el Letrado integrante de sus Servicios Jurídicos contestó a la demanda por escrito que tuvo entrada en fecha 26 de mayo de 2014 y en el que suplicaba a la Sala que dicte:

«(...) sentencia desestimatoria de las pretensiones del actor, con expresa imposición de costas».

QUINTO.- Contestada la demanda y habiéndose solicitado el recibimiento del juicio a prueba, por auto de fecha 2 de junio de 2.014, se acordó recibir el presente recurso a prueba, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 60 de la L.J.C.A .

No estimándose necesaria la celebración de vista pública, se concedió a las partes el término sucesivo de diez días para que presentaran sus conclusiones. Trámite evacuado por escritos incorporados a los autos.

SEXTO.- Concluidas las actuaciones se señaló para votación y fallo el día catorce de mayo de dos mil quince, en que ha tenido lugar.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. D^a Sandra María González De Lara Mingo, quien expresa el parecer de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Es objeto del presente recurso contencioso administrativo, como ya se dijo, la impugnación de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de fecha 13 de diciembre de 2012, por la que se estimaba parcialmente la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la comprobación de valores y la liquidación practicada por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por importe de 1.960.739,36 euros.



SEGUNDO.- Pretende el Procurador DON EDUARDO MOYA GÓMEZ, en representación de Doña Coro la anulación de la resolución recurrida por cuanto, a su juicio, es contraria a derecho, aduciendo en apoyo de dicha pretensión y en esencia, un breve relato de los hechos que resultan del expediente administrativo.

A continuación expone como fundamento de su pretensión una serie de Fundamentos de Orden Jurídico Procesal y seguidamente en los Fundamentos Jurídico materiales estructura su defensa en nueve apartados.

El primer apartado de su escrito de demanda lo destina a efectuar unas brevísimas menciones sobre algunos requisitos imprescindibles con que deberían contar las valoraciones inmobiliarias para evitar la indefensión.

Indica que como es conocido, existe una abundantísima jurisprudencia v doctrina administrativa en relación a la obligación de la Administración de motivar adecuadamente los actos administrativos, y en concreto, las comprobaciones de valor.

Sostiene que en la presente litis el TEAC ha confirmado algunas de las valoraciones que han sido efectuadas por los distintos servicios de valoración en los que no se ha contado con la visita del perito a los inmuebles objeto de valoración, habiéndose limitado, en el mejor de los casos, a imprimir pantallazos obtenidos del Catastro y de Google Maps (para llevar a cabo la localización y ubicación concreta de los inmuebles valorados), los cuales obran en el expediente administrativo, y que no tienen en sí mismos el carácter de actos de comprobación ni de personación en los inmuebles objeto de valoración, con el fin de analizar las particularidades de cada uno de los inmuebles, al no permitir, en ningún caso, entrar en el detalle de cada uno de los inmuebles objeto de comprobación por tal medio.

El segundo apartado lo destina a tratar sobre la improcedente aplicación del método de la previsto en el artículo 57.1.b) de la LGT en la valoración en la valoración de la vivienda situada en la CALLE000 nº NUM000 de Badajoz, indicando que el inmueble tiene más de cien años

En el tercer apartado cuestiona la improcedente y arbitraria aplicación del método de valoración previsto en el artículo 57.1.b) de la LGT en la valoración del solar- jardín situado en la calle de Gabriel, 14, de Badajoz.

Indica que la Administración valoró un local comercial, y tres viviendas.

Alega que efectivamente la sociedad AGRO EXTREMEÑA, S.A. es propietaria del inmueble situado en la calle De Gabriel, número 14 de Badajoz, pero sobre dicha parcela, desde el momento de su adquisición, no existía ninguna construcción al haberse vistos obligados a su demolición los propietarios por parte del Ayuntamiento muchos años antes del devengo del ISD.

Manifiesta que en el momento del devengo del ISD sobre la citada finca se encontraba, y actualmente se encuentra, un jardín, y parte un aparcamiento privado que da servicio a la finca situada en la CALLE000 número NUM000 , de Badajoz (que también ha sido objeto de comprobación, y que se ha mencionado en el Fundamento anterior).

Indica que los datos catastrales sobre los que se han basado los Servicios de Valoración de la Junta de Extremadura para llevar a cabo sus valoraciones, están obsoletos y no atienden a la realidad, pues desde hace más de 15 años las citadas edificaciones habían sido derruidas.

El cuarto apartado lo destina a trata sobre la improcedente valoración de las fincas rústicas.

En relación a la FINCA000 explica que existen dos valoraciones efectuadas por la Junta de Extremadura una por importe de 989.442,98 euros y otra al folio 1161 del expediente en la que si se ha tenido en cuenta la superficie de la que era propietario el causante 160 Ha, y en el que el resultado de la valoración ascendía a 633.072 euros.

En relación a la FINCA001 " indica que las valoraciones llevadas a cabo por la Junta de Extremadura, son las siguientes:

- 408,6662 Hectáreas, en el término de Fregenal de la Sierra (Badajoz), con un valor comprobado de 1.202.403,89 euros (página 172 a 175 del expediente aunque se encuentra duplicada, en los números 176 a 179).
- 239,3244 Hectáreas, en el término de Higuera la Real (Badajoz), con un valor comprobado de 671,235,42 euros (página 180 a 183 del expediente -aunque se encuentra duplicada, en los números 184 a 1871).

Aduce que ambas valoraciones corresponden a una única finca, que es objeto de explotación como una única explotación agropecuaria, dedicada a (i) aprovechamiento del corcho, (ii) venta de los frutos producidos por encinas y alcornoques ("montanera") para su aprovechamiento por ganaderos de cerdo porcino, (iii) explotación ganadera de ganado vacuno y (iv) explotación agraria.



A juicio de la recurrente las explotaciones agropecuarias no pueden valorarse exclusivamente teniendo en cuenta el valor inmobiliario de las fincas rústicas, como ha hecho la Administración Tributaria, al existir múltiples zonas de terreno que no son aprovechables, y al ser generalmente deficitarias en su explotación, dado el elevado coste de mantenimiento de las mismas.

Alega que por tal motivo, la utilización de valores que figuran en registros oficiales de carácter fiscal, no puede ser el método para valorar una explotación agropecuaria en su conjunto, pues la pendiente (inclinación media) existente en más de un 25% de la finca, impide su aprovechamiento agrícola y/o ganadero, no habiéndose tenido en cuenta estas circunstancias en las valoraciones efectuadas por el Servicio de Valoración de la Junta de Extremadura.

El quinto apartado lo destina a tratar sobre la improcedencia de la valoración de una casa de 80 m2 en el término de Jerez de los Caballeros (Badajoz).

Destaca que tal como se ha indicado con anterioridad, el causante no era propietario de ninguna casa de 80 m2, por lo que no procede la imputación al contribuyente.

Expone que la edificación que se pretende integrar en la base imponible, es una construcción de labor existente en la FINCA000 (Badajoz), de la cual, recordemos, el contribuyente únicamente tiene el 20% proindiviso.

Señala que la citada edificación no cuenta ni con instalación eléctrica, ni con agua, ni con electricidad y tampoco cuenta con red de saneamiento, y es una edificación agrícola a todos los efectos, con independencia de que el catastro la tenga calificada como urbana, que está destinada al almacenamiento de herramientas y utillaje propios de las fincas agrícolas.

Sostiene que al objeto de verificar estado en que se encontraba el citado inmueble, aportó en las alegaciones las fotos que obran a las páginas 74 y 75 del expediente del TEAC, lo que acredita la improcedencia de su consideración como edificación urbana, cuando es un inmueble físicamente inhabitable.

Reitera que el citado inmueble no está habilitado para ser habitado, y por lo tanto resulta improcedente la valoración efectuada por los Servicios de Valoración de la Junta de Extremadura (páginas 1175 a 1177 del expediente), la cual no ha tenido en cuenta las anteriores circunstancias, y debe ser, por tanto, objeto de anulación.

En el sexto apartado sostiene la nulidad de la valoración de la vivienda situada en la CALLE001 NUM001 NUM002 , de Madrid al emplear "testigos" comparables que datan de 2 años antes a la fecha del devengo.

Expone que la citada vivienda pertenece íntegramente a la sociedad IZALCO COMPAÑÍA INMOBILIARIA, S.L., y su valoración se ha llevado a cabo por los Servicios de Valoración de la Comunidad de Madrid, según consta en los folios 117 a 127 del expediente, quien ha determinado que el valor real de la misma ascendía a 1.230.548,24 euros.

Reitera que el perito no ha visitado la finca y que no obstante lo anterior, y aun a pesar de que de forma genérica se indique que los testigos empleados corresponden al año anterior al de devengo, la realidad es que los testigos empleados corresponden al año 2005 dos años antes del devengo del ISD tal como puede comprobarse en la mención que en la página 9 de la valoración se hace sobre los comparables utilizados (página 125 del expediente), en la que todos ellos corresponden a operaciones presentadas a liquidar a la Comunidad de Madrid en el año 2005.

Destaca que la manifestación de que los testigos, corresponden al año anterior 2006 es falsa, pues los testigos utilizados corresponden al año 2005 (sin especificarse la fecha de las distintas operaciones).

En opinión del recurrente resulta inaceptable comparar el valor de un bien en el mes de septiembre del año 2007 (concretamente, el 10-09-2007, fecha de devengo del ISD), después de producirse la crisis hipotecaria y la caída del mercado inmobiliario en pleno desplome del mercado inmobiliario español, con las operaciones realizadas en pleno boom inmobiliario, y en concreto en el año 2005, máxime teniendo en cuenta que en la medida en que no se indica la fecha de los testigos del año 2005, éstos pueden distar hasta 2 años y 9 meses a la fecha de devengo del ISD objeto de la presente litis, y que correspondían a un período alcista del mercado inmobiliario, y no a uno bajista, como era la fecha de devengo del ISD.

El séptimo apartado de la demanda lo destina a tratar sobre la nulidad de la valoración de la vivienda situada en el PASEO000 , NUM003 , NUM004 de Madrid, al no tener en cuenta que la vivienda se encontraba sometida a un contrato de arrendamiento de renta antigua.

Manifiesta que la citada vivienda pertenecía íntegramente a la sociedad IZALCO en el momento del devengo (y en la actualidad), y su valoración se ha llevado a cabo por los Servicios de Valoración de la Comunidad



de Madrid, según consta en los folios 106 a 116 del expediente, quien ha determinado que el valor real de la misma ascendía a 582,573,98 euros.

Expone que la vivienda situada en el PASE0000 , NUM003 , NUM004 , de Madrid, se encontraba alquilada desde hacía más de 35 años, con un contrato de arrendamiento sujeto a prórroga forzosa, extremo que no es contemplado en la tasación.

Sostiene que de haber visitado el inmueble, el perito habría podido tener en cuenta el lamentable estado de conservación de la vivienda, al encontrarse la misma alquilada desde hacía más de 35 años, y se encontraba sujeta a prórroga forzosa, así como de no haberse efectuado reforma alguna en la misma desde su adquisición.

Reitera que la realidad es que los testigos empleados corresponden al año 2005 dos años antes del devengo del ISD tal como puede comprobarse en la mención que en la página 9 de la valoración se hace sobre los comparables utilizados (página 114 del expediente), en la que todos ellos corresponden a operaciones presentadas a liquidar a la Comunidad de Madrid en el año 2005.

En el octavo apartado de la demanda aduce que existe errores matemáticos en que ha incurrido la liquidación impugnada, confirmada por el TEAC en la determinación del valor de las acciones y participaciones de las Sociedades Izalco Compañía Inmobiliaria S.L. y de la sociedad Agroextremeña, S.A.

Expone que este es uno de los puntos en los que el TEAC no se ha pronunciado, a pesar de haber sido alegados y puestos de manifiesto por mi representada en el trámite de alegaciones, circunstancia que debe dar lugar, en consecuencia, a la anulación de la resolución del TEAC.

Indica que a juicio del contribuyente, el valor real del patrimonio de la sociedad IZALCO, de la cual el causante tenía 4.480 participaciones sociales, se ha determinado de forma errónea por el Servicio de Valoración de la Comunidad de Madrid (véanse páginas 95 a 100 del expediente administrativo), ya que el método empleado por los Servicios de Valoración para determinar el valor de las participaciones sociales es el «...Método (...) del Patrimonio Neto Contable Corregido o Ajustadora» (ver definición del mismo en página 96 del Expediente), que según el Servicio de Valoración " Este método tiene lo ventaja, aparte de su sencillez, de tener en cuenta la inflación, las condiciones de uso actuales y el valor de mercado de los elementos del activara». (ver igualmente página 96 del expediente).

Alega que en la valoración de las participaciones de la sociedad IZALCO no se ha tenido en cuenta ni la inflación, ni las condiciones de uso actuales (pues no se ha tenido en cuenta que los inmuebles del activo se dedicaban al arrendamiento y se encontraban alquilados en su práctica totalidad), y el valor de mercado se ha determinado con unas valoraciones que carecen de cualquier justificación.

Añade que adicionalmente, el cálculo del valor patrimonial efectuado por los Servicios de Valoración de la Comunidad de Madrid es erróneo matemáticamente.

En el noveno apartado trata sobre la a su juicio improcedente inclusión las subvenciones (que son ingresos a distribuir en varios ejercicios), y que están registrados en el balance del pasivo, como parte de los fondos propios de «Agro extremeña, S.A.», y en consecuencia del error en la valoración de las acciones de esta compañía.

Argumenta que en el cálculo del valor real de la participación que la sociedad AGROEXTREMEÑA, S.A., los Servicios de Valoración de la Comunidad de Madrid han incluido dentro del patrimonio neto de esta última los "Ingresos a distribuir en varios ejercicios" subvenciones que figuran en su balance cerrado a 31-12-2006 por valor de 160.427,03 euros (página 104 del expediente administrativo),

Aduce que a juicio del contribuyente, el cómputo de los "ingresos a distribuir en varios ejercicios" dentro del patrimonio neto de la sociedad participada es improcedente y contrario a la normativa contable vigente en el momento del devengo del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, dado que bajo la vigencia del Plan General de 1990 Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre), aplicable en el momento del devengo del ISD, objeto de comprobación, las anotaciones realizadas en el apartado de «ingresos o distribuir en varios ejercicios» deben figurar en el Pasivo del Balance, tal como establece la Definición de la Agrupación 13 ("Ingresos a distribuir en varios ejercicios") del PGC-1990, apartado que resulta de obligatoria aplicación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 29 del Real Decreto por el que se aprueba el PGC.

Alega que por tal motivo, los "ingresos a distribuir en varios ejercicios" registrados por AGRO EXTREMEÑA, S.A. en sus estados financieros tienen la consideración de "Pasivo", y no de "Patrimonio Neto", y por lo tanto no deberán ser computados en ningún un caso para determinar el valor contable de la sociedad.

Añade que en la medida en que en la valoración efectuada por los Servicios de Inspección se aplican conceptos contables para determinar el patrimonio neto de AGRO EXTREMEÑA, S.A., se debe recordar la Resolución del



Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 20-12-1996 (BOE 04-03-1997) que fija los criterios generales para determinar el valor teórico contable. Según dicha resolución, y únicamente a los efectos de determinar el patrimonio contable en los supuestos de "reducción de capital" y de "disolución de sociedades" contemplados en los artículos 163 y 260 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas y en los artículos 79 y 104 de la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada (LSI), debe tenerse en consideración las subvenciones de capital (las cuales tienen la consideración de "Ingresos a distribuir en varios ejercicios"), minoradas en todo caso en el importe correspondiente del gasto por impuesto sobre sociedades pendiente de devengo.

Manifiesta que tal como ha podido constatar la Inspección de los Tributos de la Comunidad de Madrid, la sociedad AGRO EXTREMEÑA, S.A. no se encuentra incurso en ninguno de los citados supuestos (determinación del patrimonio neto contable con objetivo de practicar una reducción de capital ni disolución de sociedades), y tampoco a efectos de determinar el patrimonio en supuestos de distribución de beneficios), sino que se encuentra ante un supuesto de transmisión "mortis causa" de acciones de la sociedad, en el que no resultará de aplicación la normativa contable mencionada.

TERCERO.- El Abogado del Estado en su escrito de oposición comienza sintetizando la tesis de la recurrente, y se opone a la estimación de la demanda reiterando los argumentos de la resolución recurrida.

La COMUNIDAD DE MADRID, representada y defendida por el Letrado integrante de sus Servicios Jurídicos, sostiene que la actuación de la administración se ajustó al ordenamiento jurídico.

CUARTO.- Un examen de los autos y del expediente administrativo pone de manifiesto, entre otros hechos, relevantes para la resolución de la causa que:

1º.- D. Carlos Ramón falleció en Badajoz el 10 de Septiembre de 2007, habiendo otorgado testamento ológrafo en Madrid el 24 de Diciembre de 2003, autenticado por Auto de 12 de Febrero de 2008 por el Juzgado de Primera Instancia N°53 de Madrid y protocolizado mediante Acta autorizada por el Notario de Madrid, D. Antonio de la Esperanza Rodríguez, bajo el número 1.036 de su protocolo.

Según el citado testamento, el causante disponía para D. Apolonio , su sobrino, la nuda propiedad de un apartamento situado en Madrid, G/ DIRECCION000 , NUM001 NUM005 y de la quinta parte que poseía, en proindiviso, de la FINCA000 " de Jerez de los Caballeros (Badajoz). El resto de los bienes (y los correspondientes usufructos) quedaban para Daña Coro , su hermana, quien presentó la correspondiente autoliquidación por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones devengado el 5 de Noviembre de 2007, ingresando 635,28 euros.

2º.- Tanto D. Apolonio como Doña Coro otorgaron la escritura de manifestación y aceptación de la herencia el 7 de Marzo de 2008, detallando los bienes y derechos de la masa que se valoran en 748.977,01 € y plasmando gastos y deudas por 89.803,97 €.

Dicha escritura fue presentada ante la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid el 10 de Marzo de 2008.

No obstante, el 30 de Abril de 2008, los mismos herederos otorgan una nueva escritura de subsanación de la anterior, haciendo constar que el causante no tenía contratado ningún seguro de cobertura de fallecimiento, presentándola ante la misma Dirección General de Tributos de Madrid el 16 de Mayo de 2008.

3º.- El 9 de Abril de 2010, los Servicios de Inspección Tributaria de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid notificaron a la interesada la iniciación del procedimiento inspector al objeto de verificar y comprobar su situación tributaria en relación a los hechos referidos.

Tras instar las comprobaciones administrativas del valor de los bienes inmuebles y de las participaciones sociales incluidas en la masa hereditaria a los servicios competentes de la Comunidad de Madrid, de la Junta de Extremadura y de la Junta de Castilla y León, de las que resultan importantes incrementos, dichas actuaciones culminaron con la firma, en Disconformidad, del Acta A-02 NUM006 , el 20 de Enero de 2011, en la que la Inspección actuaría recoge la propuesta de regularización que entiende procedente, partiendo de una masa hereditaria neta de 4.230,496,12 €. Así, fijando la porción hereditaria individual de D. Coro en 3.762.567,79 €, entiende como cuota a ingresar a su cargo la cuantía de 2.005.123,37 €.

4º.- El 17 de Febrero de 2011, la contribuyente presentó, tras instar una prórroga del plazo concedido para hacerlo, escrito de alegaciones contra el Acta indicada discutiendo, en primer lugar, la valoración asignada a las participaciones sociales de IZALCO COMPAÑÍA INMOBILIARIA, S.L." por adolecer de errores, evidentes en los coeficientes correctores (por ubicación, por antigüedad) aplicados para la tasación de los inmuebles incluidos en el activo de la entidad; en segundo lugar, se hace referencia a la incorrecta imputación de un solar por la valoración realizada por los servicios de la Junta de Extremadura y, finalmente, a la incorrección cometida en



cuanto al porcentaje de imputación de un terreno rústico situado en la provincia de Ávila (pues se imputa un 100% cuando al causante sólo le correspondía un 20%).

5º.- El 21 de Marzo de 2011, la Subdirectora General de la Inspección de los Tributos de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid adopta el correspondiente acuerdo liquidatorio, estimando parcialmente las alegaciones deducidas, pero confirmando una cuantía a ingresar, a cargo de la obligada tributaria, de 1.960.739,36 €.

Dicho acuerdo se notificó el 28 de Marzo de 2011.

6º.- El 15 de Abril de 2011, D. Coro interpuso, ante el Tribunal Central, reclamación económico - administrativa contra el referido acuerdo liquidación dictado por la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, reservándose el derecho a promover tasación pericial contradictoria contra la valoración administrativa de los bienes de la masa.

Tras recibir la notificación de la puesta de manifiesto del expediente, y dentro del preceptivo trámite de audiencia, la reclamante presenta su escrito de alegaciones el 25 de Agosto de 2011, aludiendo a la falta de motivación de las comprobaciones del valor de los bienes y derechos de la masa llevadas a cabo por los servicios administrativos competentes en cada caso, e instando su anulación y, en consecuencia, la anulación del propio acuerdo liquidatorio.

8º.- Por resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de fecha 13 de diciembre de 2012, se estimó parcialmente la reclamación económico- administrativa interpuesta contra la comprobación de valores y la liquidación practicada por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por importe de 1.960.739,36 euros

9º.- La citada resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid constituye el objeto del presente recurso contencioso-administrativo.

QUINTO.- Para dar adecuada respuesta al debate suscitado en los términos en que nos viene planteado por la tesis de los argumentos de la recurrente y de su oposición a ellos, debemos comenzar por las alegaciones del recurrente relativas a la improcedente aplicación del método de la previsto en el artículo 57.1.b) de la LGT en la valoración en la valoración de la vivienda situada en la CALLE000 nº NUM000 de Badajoz, porque el inmueble tiene más de cien años, así como en la valoración del solar-jardín situado en la calle de Gabriel, 14, de bajado.

En el presente supuesto, cuando se incoa el procedimiento de comprobación de valores estaba vigente la modificación del artículo 57.1.b) de la Ley General Tributaria, efectuada por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, norma que entró en vigor el día 1 de diciembre de 2006, que ha pasado a tener la siguiente redacción: "El valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos determinantes de la obligación tributaria podrá ser comprobado por la Administración tributaria mediante los siguientes medios: b) Estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal. 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".

Por su parte, la Disposición Transitoria Quinta referida a la "Comprobación de valores" recoge que "La nueva redacción del apartado 1 del art. 57 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establecida en el apartado seis del artículo quinto de esta Ley será aplicable a todas las comprobaciones de valores que realice la Administración tributaria a partir de la fecha de entrada en vigor de esta Ley".

Ningún reproche puede hacerse a las comprobaciones de valores que se ha realizado mediante el método de comprobación previsto en el artículo 57.1.b) de la Ley General Tributaria, en relación con lo dispuesto en el Decreto Legislativo 1/2006, de 12 de diciembre y la Orden de 24 de junio de 2004, por la que se modifican los coeficientes y valores establecidos en los anexos del Decreto 21/2001, de 5 de febrero, de Valoraciones Fiscales.

El artículo 34 del Decreto Legislativo 1/2006, de 12 de diciembre, hace suyo e incorpora los coeficientes multiplicadores contenidos en la Orden de 24 de junio de 2004, así como la normativa posterior que pudiera dictarse en actualización o modificación de dichos valores. Esta remisión a la norma reglamentaria se había efectuado anteriormente en el artículo 18 de la Ley 9/2005, de 27 de diciembre.



La estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal podrá consistir en la aplicación de los coeficientes multiplicadores que se determinen y publiquen por la Administración tributaria competente.

Las comprobaciones de valores están suficientemente motivadas al identificar el bien transmitido, sus características, su valor catastral, el coeficiente multiplicador que resulta aplicable y las normas legales y reglamentarias en las que se apoya, pudiendo el contribuyente ejercitar plenamente sus derechos de defensa frente a dicha motivación. A partir de ese momento, corresponde a la parte actora desvirtuar la motivación que ha servido a la Administración para aumentar la base imponible, aportando la prueba pericial o documental que de forma evidente desvirtuase la valoración efectuada por la Administración.

La parte se limita a discutir la valoración efectuada por la Administración, en un caso indica que la finca tiene cien años de antigüedad y en otro caso que se han demolido las construcciones pero no aporta elementos probatorios que la desvirtúen en cumplimiento del artículo 105 de la Ley General Tributaria, que dispone que "En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo".

En particular debemos indicar que los datos que constan en el Catastro se presumen ciertos según el artículo 3 del RD Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, y que la parte no ha aportado prueba alguna fehaciente que acredite la demolición y la fecha en que se llegó a cabo.

SEXTO,- El recurrente alega en relación a la FINCA000 que existen dos valoraciones efectuadas por la Junta de Extremadura una por importe de 989.442,98 euros (folio 1184) y otra al folio 1161 del expediente en la que si se ha tenido en cuenta la superficie de la que era propietario el causante 160 Ha, y en el que el resultado de la valoración ascendía a 633.072 euros.

Nuevamente debemos indicar a la recurrente que conforme al artículo 3 del RD Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, los datos que constan en el Catastro se presumen ciertos, y que la parte no ha aportado prueba alguna fehaciente que acredite que la finca tenga otras medidas distintas.

De la lectura del folio 1161 del expediente no pude deducirse a que se refiere dicha valoración, pues no consta la referencia catastral de la finca que se valora.

Discrepa la recurrente con la valoración de la FINCA001 " y considera que el método empleado por la Administración no es el más adecuado.

Estimamos que la comprobación de valores está suficientemente motivada al identificar el bien transmitido, su valor catastral y el coeficiente multiplicador que resulta aplicable, pudiendo el contribuyente ejercitar plenamente sus derechos de defensa frente a dicha motivación, el recurrente no ha aportado ninguna prueba pericial que desvirtúe la valoración efectuada por la Administración. Limitándose a efectuar alegaciones, por las que en su opinión la valoración no es acertada, pero carentes de cualquier soporte probatorio.

SÉPTIMO.- Cuestiona el recurrente la a su juicio improcedente valoración de una casa de 80 m2 en el término de Jerez de los Caballeros (Badajoz).

Argumenta la parte que la edificación es una construcción de labor existente en la FINCA000 (Badajoz) y que la edificación no cuenta ni con instalación eléctrica, ni con agua, ni con electricidad y tampoco cuenta con red de saneamiento, y es una edificación agrícola a todos los efectos, con independencia de que el catastro la tenga calificada como urbana, que está destinada al almacenamiento de herramientas y utillaje propios de las fincas agrícolas.

Con el fin de justificar sus alegaciones aportó las fotos que obran a las páginas 74 y 75 del expediente del TEAC, lo que a su entender acredita la improcedencia de su consideración como edificación urbana, cuando es un inmueble físicamente inhabitable.

Nuevamente la recurrente se limita a mostrar su discrepancia con los datos catastrales y con la valoración efectuada por la Administración, sin aportar medio de prueba alguno, que acredite que dicha valoración es errónea.

No puede considerarse que la aportación de unas fotografías del exterior de una casa sin identificar, sea prueba suficiente para entender que la valoración efectuada por la Administración, que debemos recordar valoró el bien en 12.934,69 euros, no sea ajustada a derecho.



OCTAVO.- En los apartados sexto y séptimo sostiene la nulidad de la valoración de las viviendas situadas en la CALLE001 NUM001 NUM002 , de Madrid y en el PASEO000 , NUM003 , NUM004 , de Madrid, al emplear "testigos" comparables que datan de 2 años antes a la fecha del devengo.

Los Informes de valoración de dicha viviendas obran al folio 117 y siguientes y al folio 106 y siguientes del expediente administrativo.

Los dos informes tienen una estructura sustancialmente idéntica y en ellos el perito estudia con detalle los datos de localización del inmueble, describiendo pormenorizadamente, entre otros extremos, las características urbanísticas, arquitectónicas y socioeconómicas del barrio en el que se encuentra cada uno de ellos; la tipología del inmueble, los equipamientos urbanos del inmueble y del entorno, así como sus comunicaciones de transporte público. A continuación, se analiza por el perito el edificio, reflejándose el plano de situación y de alturas obtenido del Catastro, acompañando unas fotografías de las fachadas de los edificios donde se encuentra el inmueble valorado. Después, se describen en el informe las características básicas del edificio, sus características constructivas (precisando el año de construcción, la categoría constructiva, los materiales de construcción, el estado de conservación, etc.). A continuación, se cuenta detalladamente en cada caso cómo se ha efectuado el cálculo de la superficie computable del inmueble. En cuanto a la identificación del inmueble y datos de superficie, se dice en el informe que se efectúa de acuerdo con los datos catastrales; se examina, a continuación, si hay algún régimen de protección oficial o arrendamiento. En cuanto a la metodología de valoración, explica el informe que se utiliza el método de comparación de mercado y en cuanto a los testigos empleados para realizar la comparación, todos ellos están perfectamente identificados mediante la calle y número en el que se encuentran situados, superficie, año de construcción y valor.

Sin embargo debemos dar la razón cuando afirma que los testigos no son homogéneos por referirse a operaciones realizadas dos años antes de la fecha de devengo del impuesto, eso sí, relativas a inmuebles de similares características, año de construcción y sitios en la misma zona.

La Administración no razona porqué elige unos testigos tan alejados en el tiempo, la causante falleció en septiembre de 2007 y todos los testigos son del año 2005. Esta circunstancia es especialmente relevante atendiendo a la crisis del sector inmobiliario vivida en esos años.

La Administración no explica o justifica que no existieran operaciones durante dos años en la zona de la CALLE001 y del PASEO000 de Madrid, y si esto hubiera sido así, no indica que repercusión tiene dicha situación en la valoración de los inmuebles.

Tampoco ha tenido en cuenta la Administración que el inmueble de la PASEO000 estaba arrendado con un arrendamiento de renta antigua.

Por todo ello debe estimarse en esta particular la impugnación de la recurrente y anularse la comprobación de valores y la liquidación.

NOVENO.- Por último debemos indicar que el recurrente cuestiona el Informe de Valoración de las Sociedades efectuado por la Administración.

No constituye un motivo de anulación la fijación del importe de las acciones mediante el dictamen de perito de la Administración, método éste expresamente permitido por el art. 57.e) LGT , como en este caso ha ocurrido, según consta en el informe obrante al expediente, peritaje en el que se ha seguido el método de valoración denominado de "Patrimonio neto contable corregido o ajustado", fijándose el valor de las acciones, tomando como referencia el balance cerrado a 31 de diciembre de 2006, por ser el balance cerrado más próximo al momento del fallecimiento del causante, pero efectuando en dicho balance un ajuste en la partida del activo relativa al inmovilizado material con la finalidad de lograr una mayor aproximación al valor real del patrimonio neto social a la fecha del hecho imponible.

El Informe pericial se encuentra suficientemente motivado y si el recurrente estima que existen errores matemáticos o contables debió proponer y practicar la correspondiente prueba pericial.

DÉCIMO.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139.1 de la LJCA , modificado por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de Medidas de Agilización Procesal, bajo cuya vigencia se inició el actual proceso, no procede imponer las costas a ninguna de las partes.

En atención a cuanto se ha expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que nos confiere la Constitución Española,

FALLAMOS



1º) Que debemos ESTIMAR Y ESTIMAMOS PARCIALMENTE el presente recurso contencioso-administrativo número 187/2013, interpuesto por el Procurador DON EDUARDO MOYA GÓMEZ, en representación de Doña Coro contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de fecha 13 de diciembre de 2012, por la que se estimaba parcialmente la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la comprobación de valores y la liquidación practicada por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por importe de 1.960.739,36 euros, que se anulan por no ajustarse al ordenamiento jurídico, en el particular relativo a la comprobación de valores y la liquidación de los inmuebles sitos en la CALLE001 NUM001 NUM002 , de Madrid y en el PASEO000 , NUM003 , NUM004 , de Madrid.

2º) Todo ello sin expresa imposición de las costas causadas a ninguna de las partes.

Líbrese y únase certificación literal de esta resolución a las actuaciones con inclusión de la original en el Libro de Sentencias.

Luego que sea firme la presente Sentencia, remítase testimonio de la presente resolución, junto con el expediente administrativo, a su oficina de origen, que deberá de acusar recibo dentro del término de los diez días, conforme previene el artículo 104 de la L.J.C.A ., para que la lleve a puro y debido efecto.

Contra la anterior Sentencia cabe interponer **Recurso de Casación** , que deberá de prepararse ante este mismo órgano jurisdiccional, en el plazo de **diez días** , contados a partir de su notificación, y que se substanciará ante la Sala de lo Contencioso del Tribunal Supremo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 86 de la Ley 29/1.998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial , bajo apercibimiento de no admitir a trámite dicho recurso.

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

PUBLICACIÓN: Léida y publicada que ha sido la anterior sentencia en el mismo día de su fecha por la Ilma. Sra. Magistrada D^a Sandra María González De Lara Mingo, Ponente que ha sido para la resolución del presente recurso contencioso administrativo, estando celebrando audiencia pública esta Sección, de lo que, como Secretario de la misma, doy fe.