



Roj: **STSJ EXT 66/2016 - ECLI:ES:TSJEXT:2016:66**

Id Cendoj: **10037330012016100041**

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

Sede: **Cáceres**

Sección: **1**

Fecha: **28/01/2016**

Nº de Recurso: **724/2014**

Nº de Resolución: **31/2016**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **RAIMUNDO PRADO BERNABEU**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

T.S.J.EXTREMADURA SALA CON/AD

CACERES

SENTENCIA: 00031/2016

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

SENTENCIA NUM. 31

PRESIDENTE :

DON DANIEL RUIZ BALLESTEROS

MAGISTRADOS :

DOÑA ELENA MÉNDEZ CANSECO

DON MERCENARIO VILLALBA LAVA

DON RAIMUNDO PRADO BERNABEU

DON CASIANO ROJAS POZO

En Cáceres a VEINTIOCHO de ENERO de DOS MIL DIECISEIS.-

Visto el recurso contencioso administrativo nº **724** de **2014** , promovido por el/la Procurador/a D/Dª VICTOR ALFARO RAMOS, en nombre y representación del recurrente **GALLEGO Y CUSTODIO, S.L.** , siendo demandada **LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO** , representada y defendida por el SR. ABOGADO DEL ESTADO, y como parte codemanda la JUNTA DE EXTREMADURA representada por el LETRADO DE SU GABINETE JURÍDICO; recurso que versa sobre: Resolución del T.E.A.R. de Extremadura de fecha 29.08.14 recaída en reclamación número 06/02035/2011 y relativa a impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

Cuantía 22.664,66 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

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

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



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

TERCERO .- Concluido los trámites de prueba o en su caso conclusiones, las partes interesaron cada una de ellas se dictara sentencia de conformidad a lo solicitado en el suplico de sus escritos de demanda y contestación a la misma, señalándose seguidamente día para la votación y fallo del presente recurso, que se llevó a efecto en el fijado.

CUARTO .- En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales.-

Siendo Ponente para este trámite el lltmo. Sr. Magistrado D. **RAIMUNDO PRADO BERNABEU** .

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- Se somete a Recurso Contencioso- Administrativo, la resolución del TEAREX de 24 de agosto de 2014, estimatoria en parte de la reclamación económica administrativa y relativa a liquidación de ITPAJD.

SEGUNDO .- Damos por acreditados los hechos objetivos que dimanaban del expediente y de las actuaciones y que en realidad, no son objeto de controversia y así, fechas y contenido extrínseco de las resoluciones, organismos de los que emanan, contenido de los escritos presentados, contenido de la pericial y de los informes emitidos, etc.

Impugna la Recurrente la resolución citada por tres motivos. El primero de ellos por ausencia de motivación. En segundo lugar por discrepancia con el valor estimado de uno de los inmuebles y por último, discute una atribución indebida en la liquidación al serle incluida a la sociedad la totalidad del bien, cuando en realidad sólo se transmitió el cincuenta por ciento. La Administración se opone.

Comenzando por el primero de los motivos, ya la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 29 de septiembre de 1992 recoge que "La motivación de cualquier resolución administrativa constituye el cauce esencial para la expresión de la voluntad de la Administración que a su vez constituye garantía básica del administrado que así puede impugnar, en su caso, el acto administrativo con plenitud de posibilidades críticas del mismo, porque el papel representado por la motivación del acto es que no prive al interesado del conocimiento de los datos fácticos y jurídicos necesarios para articular su defensa. El déficit de motivación productor de la anulabilidad del acto, radica en definitiva en la producción de indefensión en el administrado". Tesis ésta que ha sido defendida igualmente por el Tribunal Constitucional, y así:

"... es claro que el interesado o parte ha de conocer las razones decisivas, el fundamento de las decisiones que le afecten, en tanto que instrumentos necesarios para su posible impugnación y utilización de los recursos" (STC. 232/92, de 14 de diciembre . La motivación de la actuación administrativa constituye el instrumento que permite discernir entre discrecionalidad y arbitrariedad, y así "... la exigencia de motivación suficiente es, sobre todo, una garantía esencial del justiciable mediante la cual se puede comprobar que la resolución dada al caso es consecuencia de una exigencia racional del ordenamiento y no el fruto de la arbitrariedad STC 75188, 199191, 34192, 49192,111 STC. 165/93, de 18 de mayo . Con relación a este extremo, el T. Constitucional ha afirmado que "... la facultad legalmente atribuida a un órgano (...) para que adopte con carácter discrecional una decisión en un sentido o en otro no constituye por sí misma justificación suficiente de la decisión firmemente adoptada, sino que, por el contrario, el ejercicio de dicha facultad viene condicionado estrechamente a la exigencia de que tal resolución esté motivada, pues solo así puede procederse a un control posterior de la misma, en evitación de toda posible arbitrariedad que, por lo demás, vendría prohibida por el artículo 9.3 CE " (STC 224/92, de 14 de diciembre .

Por último, la motivación es el medio que posibilita el control jurisdiccional de la actuación administrativa, pues, "como quiera que los Jueces y Tribunales han de controlar la legalidad de la actuación administrativa, así como el sometimiento de ésta a los fines que la justifican - artículo, 106.1 Constitución , la Administración viene obligada a motivar las resoluciones que dicte en el ejercicio de sus facultades, con una base fáctica suficientemente acreditada y aplicando la normativa jurídica adecuada al caso cuestionado, sin presuponer, a través de unos juicios de valor sin base fáctica alguna, unas conclusiones no suficientemente fundadas en los oportunos informes que preceptivamente ha de obtener de los órganos competentes para emitirlos, los cuales, a su vez, para que sean jurídicamente válidos a los efectos que aquí importan, han de fundarse en razones de hecho y de derecho que los justifiquen". (STS. 25 de enero de 1992 . "La doctrina científica ha señalado que la motivación es el medio técnico de control de la causa del acto. No es un requisito meramente formal, sino de fondo.

La Jurisprudencia del Tribunal Supremo afirma que habrá que determinar la aplicación de un concepto a las circunstancias de hecho singulares de que se trate S. 23 de diciembre de 1969 y 7 de octubre de 1970. El



Tribunal Constitucional enseña que "la motivación no es sólo una elemental cortesía, sino un requisito del acto de sacrificio de derechos" -S. 17 de julio de 1981 - y que "debe realizarse con la amplitud necesaria para el debido conocimiento de los interesados y su posterior defensa de derechos" -S. 16 de junio de 1982. Ahora bien, tratándose de un acto discrecional, ... esta exigencia va ínsita en el mismo acto (STS. 18 de mayo de 1991 . Ahora bien esta motivación puede no venir contenida en el propio acto administrativo, sino en los informes o dictámenes que le preceden y sirven de sustento argumental, e incluso en las propuestas de resolución, dado que "... la jurisprudencia, al examinar la motivación de los actos administrativos, no los ha aislado, sino que los ha puesto en interrelación con el conjunto que integra los expedientes, a los que ha atribuido la condición de unidad orgánica, sobre todo en los supuestos de aceptación de informes o dictámenes (motivación "in aliunde") (SS 11 de marzo 1 . 978, 16 de febrero 1988 11 (STS. 2 de julio de 1991) .

En definitiva, "La motivación de los actos administrativos, supone tanto como exteriorización de las razones que llevaron a la Administración a dictar aquéllos. En el derecho positivo español la motivación puede recogerse en el propio acto, o puede encontrarse en los informes o dictámenes previos cuando el acto administrativo se produzca de conformidad con los mismos y queden incorporados a la resolución -artículo 93.3 LP A-" (STS. 23 de mayo de 1991 . La motivación por remisión ha sido asimismo aceptada por el Tribunal Constitucional en diversos pronunciamientos, como es el caso de las SSTC 174/87 Como se dice en la Sentencia de este Tribunal núm. 55/1987, de 13 de mayo , es doctrina reiterada del mismo la de que la tutela judicial efectiva, que reconoce y consagra el art. 24 de la Constitución , se satisface primordialmente mediante una Sentencia de fondo, que resuelva las pretensiones controvertidas y que se encuentre jurídicamente fundada, y que los términos en que se encuentra concebido el art. 24 de la Constitución han de entenderse integrados, en este sentido, con lo que dispone el art. 120.3 de la propia Constitución , que exige la motivación de las Sentencias. Ahora bien, se añade a ello, la referida exigencia constitucional "no significa, como es lógico, el triunfo de las pretensiones o de las razones de quien solicita el amparo", ni tampoco "la corrección interna desde un punto de vista jurídico de la fundamentación de la Sentencia, pues ello convertiría a este Tribunal en una especial forma de casación del ajuste de las Sentencias con la legalidad, lo que está notoriamente fuera de su jurisdicción" (fundamento jurídico 1. °). Igualmente hemos declarado que la conexión entre los Arts. 24 y 120 no impone una especial estructura en el desarrollo de los razonamientos, y que una motivación escueta y concisa no deja, por ello, de ser tal motivación, así como que una fundamentación por remisión no deja tampoco de serlo, ni de satisfacer la indicada exigencia constitucional (entre otros, Auto núm. 688/1986, de 10 de septiembre , y Auto de 16 de septiembre de 1987).

Por otra parte y como ha señalado la STSJ de Madrid de 1 de Diciembre de 2004 : " En términos generales podemos afirmar que el art. 124.1 a) de la LGT , establece que las liquidaciones tributarias se notificarán al sujeto pasivo con expresión de los elementos esenciales Este precepto en definitiva viene a establecer la necesidad de que las liquidaciones sean motivadas, de manera que el interesado puede conocer cuáles son los elementos tenidos en cuenta por la Administración al dictar el acto. También la Ley 30/92 establece semejante obligación con carácter general en el art. 54 respecto de aquellos actos que limiten derechos subjetivos o intereses legítimos. Parece fuera de toda discusión, que las liquidaciones tributarias afectan directamente a derechos subjetivos e intereses legítimos de los particulares. Este presupuesto de validez para las liquidaciones tributarias, ha sido reiteradamente proclamado por el Tribunal Supremo en sentencias de 2 abril , 25 de junio y 27 de julio de 1998 entre otras. El propio legislador haciéndose eco de la reiterada interpretación de la Jurisprudencia, modificó el citado artículo haciendo énfasis en esta obligación. Así la nueva redacción introducida por la Ley 25/95 de 20 de julio, estableció en su apartado primero, que las liquidaciones tributarias se notificarán a los sujetos pasivos con expresión de los elementos esenciales de aquéllas.

Cuando supongan un aumento de la base imponible respecto de la declarada por el interesado, la notificación deberá expresar de forma concreta los hechos y elementos que la motivan.

Ahora bien, la motivación de las liquidaciones en orden a evitar la indefensión por desconocimiento o imposibilidad de reacción frente al actuar de la Administración, no puede ser entendida como pretende el recurrente de manera formal.

Pese al forma estereotipada de las liquidación provisionales, editadas tras la comprobación llevada a cabo por el sistema informático con los datos que del sujeto pasivo obran en poder de la Administración, lo cierto es que el destinatario en todo momento supo y conoció cuales eran los conceptos tributarios controvertidos, y sobre los que se centraba la discrepancia.

Por un lado con ocasión del trámite de audiencia practicado al amparo del art. 123.3 de la LGT , pese a poner de manifiesto la indefensión por la falta de motivación de la propuesta de liquidación, reconoce que la relación de la propuesta con un requerimiento practicado con anterioridad en que se le solicitaba la justificación de los gastos declarados correspondientes a rendimiento de inmuebles arrendados, entregado a la Administración.



Por otro en la propia demanda, en lugar de limitarse a la denuncia de la falta de motivación, en un segundo apartado entra a cuestionar la deducción no admitida por la Administración con todo lujo de detalles referido a cada una de las partidas y conceptos recogidos en las facturas obrantes en el expediente. Se está especificando donde está la discrepancia el órgano de gestión y la autoliquidación del sujeto pasivo.

En definitiva el sujeto pasivo está demostrando que conocía, entendía y sabía el motivo y fundamento de ambas liquidaciones provisionales.

Resulta incongruente invocar la falta de motivación de una liquidación cuando el actor, tanto en su actuación anterior ante la Administración como con ocasión del la interposición del recurso contencioso administrativo, ha dado mostradas pruebas de poder defenderse, precisamente por conocer los motivos de fondo para poder sustentar la impugnación.

La motivación cumple una doble finalidad, evitar la arbitrariedad de la Administración, en la medida que debe dar cumplida explicación de su actuar, y en segundo lugar, permitir al interesado poder combatir mediante los correspondientes recursos el acto administrativo por motivos de fondo, o con pleno conocimiento de cual a sido el parecer y proceder de la Administración."

El caso que nos ocupa, cumple con las dos premisas enunciadas ya que el interesado conoció y le consta cual ha sido el proceder de la Administración y ha podido interponer y combatir la liquidación por motivos de fondo y de forma, pero es que además, del examen del expediente se deduce con total claridad, los motivos de facto y jurídicos utilizados por aquella, para llegar a las conclusiones liquidatorias. Si se examina el expediente y la propia Demanda, observamos que la parte realiza una exhaustiva crítica de los diversos argumentos utilizados por la Administración tributaria, lo cual es prueba manifiesta de que tales argumentos existen y han sido conocidos perfectamente por el sujeto pasivo incluso para resaltar su disconformidad con los mismos, tanto en el acta, como más tarde ante el TEAR y ahora en vía jurisdiccional. Dicha argumentación defensiva por tanto, debe ser rechazada. Aparte lo anterior y discrepando de lo alegado por la parte, la resolución del TEAREX, está motivada con los requisitos jurisprudenciales de manera adecuada. Tanto es así que el propio Recurrente, dice que conoce el contenido de las resoluciones del Tribunal en esta materia y que en consecuencia adelanta que el motivo va a ser desestimado por lo que no hay que añadir nada más a lo ya expuesto.

TERCERO .- El segundo de los motivos, es en realidad el núcleo de la cuestión. No debemos olvidar tampoco que nos centramos en dos concretos bienes, por lo que no cabe realizar consideraciones acerca del valor del resto de patrimonio integrante de la liquidación. La Administración autonómica, viene a manifestar que la liquidación se encuentra debidamente valorada atendiendo a los criterios utilizados por el perito de la Administración, que es innecesaria la visita y que lógicamente los criterios utilizados por el perito de la parte son subjetivos y no pueden ser acogidos sin más. No existe problema y así lo entiende la Sala, en admitir y valorar la pericial propuesta. Ya dijimos por ejemplo en Sentencia de 2 octubre de 2015 que.... En segundo lugar, se trata de una prueba que alcanza una valoración distinta a la efectuada por la Administración Tributaria, pero ello no significa que la realizada dentro del procedimiento de comprobación sea errónea ni que la valoración efectuada por la Administración tenga que ser sustituida por el dictamen de parte. Este dictamen servirá a los efectos de tramitar el procedimiento de tasación pericial contradictoria, si a ello hubiera lugar en aplicación de lo dispuesto en el artículo 135 de la Ley General Tributaria , que precisamente está previsto para los casos donde existen distintas valoraciones de la Administración y del obligado tributario y tiene que intervenir un tercer perito dirimente, pero, como decimos, no desvirtúa la motivación de la comprobación realizada por la Administración. En tercer lugar, el contenido de los informes de parte no puede ser valorado de la misma forma que si el perito hubiera sido designado judicialmente sin intervención de la parte recurrente. Es doctrina reiterada de este Tribunal la prevalencia de los informes elaborados por peritos judiciales sobre aquellos que han sido emitidos por peritos de parte, por la mayor imparcialidad que cabe predicar, en principio, de los primeros. En casos como el presente, hubiera sido necesario que la parte actora propusiera una prueba pericial a realizar por un perito designado por el Tribunal, sometida a los principios de contradicción e igualdad. Dentro de un proceso judicial, a la vista de las posiciones contrarias que mantienen los litigantes, debemos partir de la doctrina que considera que a las partes corresponde la iniciativa de la prueba, rigiendo el principio civil de que el que afirma es el que debe probar los hechos, de acuerdo con al artículo 217 de la Ley de Enjuiciamiento Civil , que establece que incumbe a la parte actora la carga de probar la certeza de los hechos de los que se desprenda el efecto jurídico correspondiente a las pretensiones de la demanda, y al demandado la carga de probar los hechos extintivos o impeditivos de las pretensiones deducidas en la demanda. En este caso, la parte actora debería haber propuesto prueba pericial a realizar por un Técnico designado por el Tribunal. Por su parte la de 14 febrero 2012, exponía: "La conclusión de todo lo anterior es que la Administración Tributaria puede acudir al método de comprobación utilizado en el supuesto de hecho sometido a la deliberación de la Sala. Ahora bien, esta importante consideración no impide examinar el motivo de impugnación que se basa en que el valor real del inmueble no se corresponde con la valoración efectuada por la Administración.



Para acreditar este hecho, durante la tramitación del presente proceso jurisdiccional, se ha practicado prueba pericial que ha valorado el valor del inmueble a la vista de sus características físicas. Si bien hubiera sido deseable que la prueba pericial hubiera sido aportada dentro del procedimiento de comprobación de valores o en vía económico-administrativa, lo que quizás habría evitado acudir al orden jurisdiccional contencioso-administrativo, el dictamen pericial debe ser valorado por esta Sala de Justicia al haberse aportado al proceso y versar sobre las características del inmueble, estado de conservación y valor de mercado..." Pues bien, así las cosas, examinada por la Sala conjuntamente y de acuerdo a las reglas probatorias correspondientes los diversos informes, debemos indicar que la valoración realizada por la Sra. Natalia es mucho más detallada y ajustada a una valoración real que la efectuada por comparación con criterios de años anteriores. Se trata de suelos urbanizables que no cuentan con programa de ejecución y por ello la valoración realizada por la Sra. perito, en atención a los criterios de la Legislación sobre aquellos se torna correcta, por lo que damos la misma como la adecuada a efectos de liquidación, es decir, 219654 euros.

Por último y en lo relativo a la proporción, alega la Administración una desviación procesal. Si se observa el folio 208 del expediente, tal circunstancia ya se puso de manifiesto por la parte, por lo que no cabe hablar de tal desviación y además y en todo caso la liquidación debe ajustarse al concreto bien objeto de la transmisión, por lo que debe asimismo aceptarse lo solicitado y reducir la liquidación por tal concepto a 109827 euros.

CUARTO .- Conforme al art 139 de la LJCA , no cabe realizar imposición expresa en costas.

Vistos los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación, por la potestad que nos confiere la Constitución Española

FALLAMOS

Que estimando parcialmente el recurso interpuesto por el Procurador D. VICTOR ALFARO RAMOS en nombre de GALLEGO Y CUSTODIO, S.L. frente a la resolución a la que se refiere el primer fundamento anulamos la misma en el único sentido de establecer que a los efectos de liquidación de los bienes determinados como números seis y siete, la cuantía se determina en 109827 euros. Cuantía que una vez incluida determinará la elevación a definitiva de dicha liquidación. Ello sin imposición en costas.

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

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