

Expte.

DI-126/2020-7

**SR. CONSEJERO DE HACIENDA Y
ADMINISTRACIÓN PÚBLICA
Plaza de los Sitios, 7
50001 Zaragoza**

I. Antecedentes

Primero.- Tuvo entrada en esta escrito de queja que quedó registrado con el número de referencia arriba indicado.

En la misma se hacía alusión a la segunda comprobación de valores que realiza la Sección de Transmisiones Patrimoniales a D.(...), con DNI nº (...) (expediente (...), de la vivienda sita en calle (...) 13, 2, adquirida por el Sr. (...) con fecha 20 de julio de 2012, que considera no ajustada a la Ley, por las siguientes razones:

«Primera.- En la Sentencia del Tribunal Supremo de 31 de marzo de 2019, se explica perfectamente la imposibilidad de que la Administración tributaria vuelva a realizar actuaciones de comprobación y liquidación si disponía ya de esos datos a su disposición:

“El Tribunal Supremo en la interpretación del citado art. 140.1 sostiene que para el supuesto que desde un primer momento la totalidad de los datos sobre la declaración, en el presente caso del Impuesto sobre sucesiones, estuviesen a disposición de la Administración tributaria, no cabe 'ex novo' apreciar 'nuevos hechos o circunstancias' en unas actuaciones posteriores, pues dicho concepto no ha sufrido alteración alguna en la situación declarada por el sujeto pasivo, y en consecuencia no puede hablarse de 'novedad', que haya resultado de su apreciación en actuación inspectora posterior”

Y este planteamiento general se desarrolla del siguiente modo:

“Para concluir, como declara la STS de 15 de junio de 2017, rec. Casación núm. 3502/2015, FJ3º, venimos sosteniendo en la interpretación del citado art. 140.1, 'que para el supuesto que, desde un primer momento, la totalidad de los datos sobre la declaración, en el presente caso del Impuesto sobre sucesiones, estuviesen a disposición de la Administración tributaria, no cabe 'ex novo' apreciar 'nuevos hechos o circunstancias' en unas actuaciones posteriores, pues dicho concepto no ha sufrido alteración alguna en la situación declarada por el sujeto pasivo y en consecuencia no puede hablarse de 'novedad', que haya resultado de su apreciación inspectora posterior.

Así, en el caso analizado las 'actuaciones' posteriores no son distintas de las 'realizadas y especificadas' por los órganos de gestión, pues ambas se refieren al concepto de Impuesto sobre sucesiones y la reducción del 99 % por adquisición de negocio, es decir, la Administración en el ámbito de sus actuaciones”.

En aplicación, por tanto, del artículo 140 de la Ley General Tributaria y la doctrina del Tribunal Supremo, no puede ahora la Administración iniciar otro expediente de valoración.

Segunda.- En esta segunda valoración vuelve la Administración a valorar sin motivar de forma suficiente, pues no explica claramente la valoración a la que llega.

Nos da unas fórmulas que rellena con unos números, pero no nos dice qué es el numerador, ni el denominador, ni el factor multiplicador, no nos define a ninguno de ellos. Simplemente da unos números, rellena la fórmula, para tras realizar las operaciones obtener un resultado que determina el valor de un inmueble.

No sabemos de donde obtiene los números, los precios, la cifras, por lo que no es posible saber si la conclusión a la que llega es el precio de mercado de un bien o no.

Por ello, procede anular por segunda vez la valoración.

Tercera.- Se dice en el dictamen de valoración de precios medios de mercado que como consecuencia del desfase temporal entre el periodo de valoración o el periodo al que corresponden los datos utilizados se le aplica un factor de corrección, que se corresponde con una tasa de variación trimestral de precios que se obtiene como la media de las cuatro últimas tasas trimestrales.

Pues bien, no se comprende cómo determina el perito de la Administración la referida tasa, pues los inmuebles testigos se refieren a un periodo de tiempo que va desde el año 2008 al año 2012.

Desconocemos si la referida tasa es la media de las últimas cuatro tasas trimestrales a contar desde la fecha del devengo de 20 de julio de 2012; o se refiere a las últimas cuatro tasas trimestrales a contar de la fecha de valoración de cada inmueble testigo.

En el segundo caso, las tasas de los años 2008, 2009, 2010 y 2011, su variación, no se encuentra publicada.

En el primer caso, la referida tasa no tendría en cuenta los años de la valoración de los inmuebles y no tampoco sería válida.

Cuarta.- Los inmuebles testigo son de los últimos cuatro años a la fecha del devengo. La orden por la que se aprueba la metodología de valoración de precios medios de mercado establece en su artículo 4 que la metodología técnica de obtención de los precios medios en el mercado, y que figura en el Anexo I de la referida Orden, consiste en :

“la determinación de los mismos en función de los precios a los que han sido transmitidos bienes inmuebles de la misma tipología al que es objeto de valoración, en un intervalo temporal representativo y con un comportamiento de precios asimilable por hallarse en una misma zona homogénea, conforme a los precios declarados en las escrituras de compraventa de bienes inmuebles inscritos en el ámbito territorial de los correspondientes Registros de la Propiedad y con transmisión de la totalidad de la propiedad.

Los conceptos de intervalo temporal representativo y zona homogénea se corresponden con los así definidos en la metodología que se aprueba como anexo I a esta orden”

Intervalo temporal es definido en el Anexo como “periodo de tiempo que

recoge las suficientes transmisiones para que el resultado sea estadísticamente representativo”.

Recoger las transmisiones de los últimos cuatro años cuando el mercado inmobiliario estaba en caída libre, aun cuando se aplique un coeficiente corrector que se desconoce cómo, no consigue un resultado representativo.

Como inmuebles testigo se recogen algunos como los situados en la calle Aldebarán 21 que tienen piscina y parque privado, por lo que deben ser excluidos.

Deben ser excluidos las viviendas de la Avenida Estrellas 13, pues por la fecha de transmisión y fecha de construcción, todo indica que fue el precio de compra de los años 2006 y anteriores, es decir, antes de la caída del mercado inmobiliario.

Deben ser excluidos todos los inmuebles testigo en cuya valoración esté incluido garaje y trastero como elemento afecto.

Deben ser excluidos asimismo las inmuebles sitios en la calle Federico Ozanam, pues están construidos en baja más dos alturas, es decir, una tipología muy diferente a la vivienda adquirida.

Quinta.- Por otra parte, el dictamen de valoración no está firmado por técnico competente en la materia, por lo que no sería válido en derecho».

Segundo.- Habiendo examinado el contenido del escrito de queja presentado, se resolvió admitir la misma a supervisión, y dirigirse al Departamento de Hacienda y Administración Pública del Gobierno de Aragón con la finalidad de recabar información sobre la cuestión planteada en la queja.

Tercero.- El Departamento de Hacienda, en contestación a nuestra petición de información, nos remitió el siguiente informe:

“En relación con el informe solicitado por esa Institución, correspondiente al expediente DI-126/2020-7, sobre la segunda comprobación de valor, a efectos de liquidar el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, en la adquisición de la vivienda sita en el municipio de Zaragoza, calle (...) 13, 2, procede informar lo siguiente.

1. La queja que se presenta afecta al expediente, que consta en la Dirección General de Tributos de este Departamento de Hacienda y Administración Pública, identificado como sigue:

Nº de expediente: (...)

Fecha devengo: 20/07/2012

Obligado tributario: (...)

NIF: (...)

Valor declarado: 100.000€

Propuesta de Valoración: 141.251,85 €

2. Hacen referencia al expediente descrito, los siguientes antecedentes que se enumeran, a continuación; y que permiten contextualizar la queja presentada.

Con fecha 31 de julio de 2012, se presentó escritura pública de compraventa de una vivienda, garaje y trastero sitios en Zaragoza, C/ (...) 13.

El 15 de abril de 2016, la Sección de Transmisiones Patrimoniales de la Dirección General de Tributos de este Departamento de Hacienda y Administración

Pública notificó el inicio del procedimiento de comprobación limitada con actuación de comprobación de valores.

El 5 de mayo de 2016, el contribuyente presentó alegaciones, que fueron desestimadas el 2 de junio de 2016.

El 23 de junio de 2016, el interesado formuló ya una queja ante el Justicia de Aragón y desde este Departamento de Hacienda y Administración Pública le fue enviado informe a su Institución dando respuesta a sus alegaciones.

El 1 de julio, el interesado presentó recurso de reposición, que fue desestimado y notificado el 25 de julio de 2016.

El 25 de agosto de 2016, interpuso reclamación económico-administrativa, con reserva de tasación pericial contradictoria.

El Tribunal Económico-Administrativo resolvió en julio de 2019, estimando en parte la reclamación y retrotrayendo el procedimiento al momento de formular y notificar nueva propuesta de valoración y de liquidación ajustadas a la normativa.

El 27 de enero de 2020, se notificó a D. (...), el inicio del procedimiento de comprobación de valores, trámite de alegaciones y propuesta de liquidación provisional, concediéndosele un plazo de 10 días para poder presentar alegaciones, cumpliendo con la resolución del Tribunal.

El obligado tributario no ha presentado alegaciones ni recurso de reposición.

3. En relación con las alegaciones realizadas en la queja formulada, debe señalarse que el 28 de febrero de 2020 tiene entrada en el Departamento de Hacienda y Administración Pública solicitud de informe en relación con una segunda queja, sobre el mismo asunto, presentada por D.(...), en la que no considera ajustada a la Ley el inicio de comprobación de valor realizado por la Sección de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por las siguientes razones:

Primera: La primera de las alegaciones del interesado hace referencia a determinadas consideraciones realizadas por el Tribunal Supremo en su Sentencia de 31 de marzo de 2019 y en su Sentencia de 15 de junio de 2017, que señalan que:

“El Tribunal Supremo en la interpretación del citado Art. 140.1, sostiene que para el supuesto que desde un primer momento la totalidad de los datos sobre la declaración, en el presente caso del Impuesto sobre sucesiones, estuviesen a disposición de la Administración tributaria, no cabe "ex novo" apreciar "nuevos hechos o circunstancias" en unas actuaciones posteriores, pues dicho concepto no ha sufrido alteración alguna en la situación declarada por el sujeto pasivo, y en consecuencia no puede hablarse de "novedad", que haya resultado de su apreciación en actuación inspectora posterior”.

“Así, en el caso analizado las "actuaciones" posteriores, no son distintas de las "realizadas y especificadas" por los órganos de gestión, pues ambas se refieren al concepto Impuesto sobre sucesiones y la reducción del 99% por adquisición de negocio, es decir, la Administración en el ámbito de sus actuaciones: Gestión e Inspección, se refirió siempre a los mismos bienes y conceptos, disponiendo de idéntica información en ambos casos.”

(...) “En definitiva, hay que entender que la intervención de la Inspección en casos como el litigioso sólo es posible antes de la resolución expresa, si se inicia un procedimiento de comprobación de efectos de la práctica de la liquidación definitiva, pero no una vez emitida por el órgano de gestión”.

Sin embargo, debe indicarse que el caso planteado en la Sentencia que cita el obligado tributario, difiere con el que sustenta la queja presentada, por varias razones: se trata de otro Impuesto, el de Sucesiones y Donaciones; se inició mediante declaración, y no mediante autoliquidación; el objeto de controversia es la valoración de participaciones en una sociedad; la Administración inició procedimiento comprobación limitada y posteriormente, una vez firme el procedimiento de comprobación limitada, el Servicio de Inspección inició otro procedimiento sobre los mismos hechos en relación a los beneficios fiscales sobre las participaciones.

En el caso que se analiza, D.(...) realizó una compraventa, que se encontraba sujeta al Impuesto de Transmisiones; hubo comprobación de valor del piso que adquirió; interpuso alegaciones que fueron contestadas; interpuso recurso de reposición, que también se contestó; y posteriormente, reclamación económico-administrativa, cuyo fallo fue el siguiente:

“En consecuencia, procede anular la comprobación de valores, y con ella la resolución y la liquidación impugnadas para que se retrotraiga el procedimiento al momento de formular y notificar nueva propuesta de valoración y de liquidación ajustadas a la normativa aplicable y se continúe su tramitación hasta dictar la liquidación que proceda.”

Si el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Aragón, conecedor de la legislación tributaria, hubiera estimado lo que dice el contribuyente, no hubiera dictaminado este fallo, sino que hubiera anulado el acto, sin posibilidad de retrotraer e iniciar otro procedimiento, que es lo que ha hecho ahora la Sección de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, para ejecutar el fallo de la Resolución de 28 de junio de 2019 (reclamación nº (...)).

Segunda: Las tres siguientes alegaciones realizadas por el que formula la queja, hacen referencia las siguientes cuestiones:

-“Segunda.- En la segunda valoración vuelve la Administración a valorar sin motivar de forma suficiente, pues no explica claramente la valoración a la que llega.(...)”

-“Tercera.- Se dice en el dictamen de valoración de precios medios de mercado que como consecuencia del desfase temporal entre el periodo de valoración o el periodo que corresponden los datos utilizados se le aplica un factor de corrección, que se corresponde con una tasa de variación trimestral que se obtiene como la media de las cuatro últimas tasas trimestrales.(...)”

-“Cuarta.- Los inmuebles testigo son los últimos cuatro años a la fecha del devengo.(...)”

Estas tres alegaciones se contestan de forma conjunta en este apartado, para lo que se adjunta a este escrito la motivación de la comprobación de valor que recibió el contribuyente, donde puede verse que está suficientemente motivado, cumpliendo escrupulosamente la normativa aplicable.

El sistema de valoración por Precios Medios en el Mercado (PMM) permite determinar el valor real de un inmueble en función de los precios a que han sido transmitidos otros bienes inmuebles de la misma tipología, en un intervalo temporal representativo y ubicado en la misma zona homogénea en cuanto a comportamiento de precios. La base de muestras o testigos que permite esta comparación es la operada por el colegio de registradores de la propiedad y tratada por los expertos de la Universidad de Zaragoza. A las muestras empleadas se les aplica en relación con las circunstancias del bien a valorar, los correspondientes ajustes para homogeneizar características como antigüedad, calidad y superficie. De esta

manera, tanto la antigüedad de la edificación valorada como la calidad del inmueble han sido ponderadas en la determinación del valor comprobado. Las fórmulas con que se ajustan estas circunstancias están publicadas en la metodología que desarrolla este medio de comprobación de valor.

El sistema funciona de manera objetiva en cuanto a que ninguna persona de la Administración Tributaria Autónoma establece filtros o selecciona testigos de forma discrecional. Los testigos que operan en una valoración llegan de forma automática a través de un webservice desde las bases de datos que contienen la información del Colegio de Registradores. La única limitación para que un testigo opere en una valoración es que pertenezca a la misma zona considerada, que esté disponible en el intervalo temporal representativo y que contenga correctamente grabados todos los datos necesarios para poder operar en la valoración. La metodología publicada en la Orden de 16 de mayo de 2013 da cuenta del plazo transcurrido entre el momento en que se produce la transmisión y el momento en que el dato grabado está disponible como testigo.

En la valoración efectuada ha sido considerada una amplia muestra de mercado correspondiente a transmisiones de la zona y cuyos importes a la fecha de transmisión, siguiendo la metodología publicada, han sido actualizados a la fecha de devengo correspondiente según estadística oficial de evolución de precios.

La valoración realizada a partir de la metodología de precios medios en el mercado que utiliza la Administración Tributaria se basa en una metodología que está previamente prefijada en la citada Orden y cuya adaptación al caso concreto a valorar se explicita más adelante mediante la identificación de la serie muestral de testigos utilizados (pertenecientes al ámbito geográfico y temporal considerado como representativo del bien a valorar) y el señalamiento de las características propias del bien a valorar tenidas en cuenta para la comprobación de valor (ubicación, antigüedad, superficie y calidad catastral).

Debe recordarse, asimismo, que todas estas alegaciones podrían haberse presentado en el plazo que se le dio para presentar alegaciones, 10 días hábiles desde el 27 de enero de 2020, según lo establecido en el artículo 99.8 y 134 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Además, el interesado también pudo haber hecho uso de los instrumentos jurídicos previstos en los artículos 222 y siguientes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, cuando se le notificó la Resolución con liquidación provisional, el 9 de marzo de 2020, donde se le daba la oportunidad de presentar recurso de reposición o reclamación económico-administrativa y/o la reserva de tasación pericial contradictoria.

Tercera: Por último, en la quinta de las alegaciones realizadas, considera el interesado que “El dictamen de valoración no está firmado por técnico competente en la materia, por lo que no será válido en derecho”.

Sobre esta observación, debe advertirse, sin embargo, que el método utilizado por esta Administración no ha sido el del art. 57 de la Ley General Tributaria letra “e) Dictamen de peritos de la Administración” sino el “c) Precios Medios de Mercado”, por lo que no es exigible la firma del perito.

El artículo 134 de la citada Ley General Tributaria establece en su apartado 3:

“Si el valor determinado por la Administración tributaria es distinto al declarado por el obligado tributario, aquélla, al tiempo de notificar la propuesta de regularización, comunicará la propuesta de valoración debidamente motivada, con

expresión de los medios y criterios empleados.

Transcurrido el plazo de alegaciones abierto con la propuesta de regularización, la Administración tributaria notificará la regularización que proceda a la que deberá acompañarse la valoración realizada.

Los obligados tributarios no podrán interponer recurso o reclamación independiente contra la valoración, pero podrán promover la tasación pericial contradictoria o plantear cualquier cuestión relativa a la valoración con ocasión de los recursos o reclamaciones que, en su caso, interpongan contra el acto de regularización.”

Así se ha realizado por esta Administración, sin que se hayan presentado alegaciones por el interesado ante el órgano que dictó el acto.

Por todo lo expuesto, y esperando haber atendido satisfactoriamente a la solicitud de información requerida por su Institución, debe concluirse que:

1º. La segunda comprobación de valor es consecuencia de la ejecución del fallo del Tribunal Económico Administrativo de Aragón de fecha 28 de junio de 2019 (reclamación 50- 2215-16), en la que resolvió reponer actuaciones, como así hizo esta Administración Tributaria.

2º. Las cuestiones planteadas sobre la falta de motivación de la comprobación de valor se aclaran en el informe que recibió el contribuyente, donde se expone claramente que la misma está suficientemente motivada.

3º. El resto de las cuestiones planteadas por el contribuyente se explican por el funcionamiento del sistema de la comprobación de valor empleado, el de Precios Medios de Mercado, que justifica, además, que no es necesaria la firma de un técnico competente, que sí se exige cuando se realiza con un dictamen de perito de la Administración (art. 57, letra e).

4º. La adecuación del medio de comprobación y valor determinado fue conforme a lo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y a la Orden de 16 de mayo de 2013, del Consejero de Hacienda y Administración Pública, por la que se aprueba la metodología de obtención de precios medios en el mercado.

II. Consideraciones jurídicas

Primera.- Plantea el interesado en el expediente de queja dos cuestiones: la primera, relativa a la imposibilidad de volver a comprobar el valor del bien adquirido por parte de la Administración, en aplicación de la doctrina dictada por el Tribunal Supremo en su Sentencia de 31 de marzo de 2019.

La Administración considera que puede volver a comprobar el valor, por las razones expuestas y transcritas en el Informe remitido, y porque el TEARA en su resolución acordó anular la comprobación y retrotraer actuaciones, por lo que puede comprobar el valor del bien transmitido.

No se observa que haya irregularidad alguna por parte de la Administración al continuar con el procedimiento de comprobación de valor iniciado, pues el TEARA ordenó la retroacción de actuaciones, y por ello, al ejecutar la decisión del referido Tribunal administrativo, notificó por segunda vez el informe de valoración por el medio de precios medios de mercado del bien adquirido al sujeto pasivo.

Como segunda cuestión, plantea el interesado su disconformidad con la

motivación del informe de precios medios de mercado de la vivienda adquirida, al no expresarse en el mismo cómo obtiene el factor de corrección a aplicar al haber un desfase temporal entre el periodo de valoración y de los inmuebles testigos, no dar explicación sobre cómo se aplica la fórmula de valoración, y no estar de acuerdo con los inmuebles testigos recogidos.

Es sobre esta segunda cuestión sobre la que la Institución que represento considera oportuno formular la siguiente Resolución.

Segunda.- El contribuyente expone en el escrito de queja que presenta su disconformidad con la valoración emitida por la Administración siguiendo el medio de precio medios de mercado permitido por la Ley General Tributaria en su artículo 57.1 c), por las razones señaladas. Para la Administración el informe de valoración cumple con lo dispuesto en la Orden de 16 de mayo de 2013, por la que se aprueba la metodología de obtención de precios medios de mercado en determinados bienes inmuebles urbanos.

La Administración tiene libertad para elegir el medio de comprobación de valor que considere oportuno entre los señalados en el artículo 57.1 de la Ley General Tributaria.

En el caso ahora examinado la Administración eligió el medio de precios medios de mercado.

El artículo 57 de la Ley General Tributaria dispone:

“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:

a) Capitalización o imputación de rendimientos al porcentaje que la ley de cada tributo señale.

b) Estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal.

c) Precios medios en el mercado.

d) Cotizaciones en mercados nacionales y extranjeros.

e) Dictamen de peritos de la Administración.

f) Cualquier otro medio que se determine en la ley propia de cada tributo”

El artículo 158.2 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, establece:

“Cuando en la comprobación de valores se utilice el medio de valoración consistente en precios medios de mercado, la Administración tributaria competente podrá aprobar y publicar la metodología o el sistema de cálculo utilizado para determinar dichos precios medios en función del tipo de bienes, así como los valores resultantes. En el ámbito de competencias del Estado la aprobación corresponderá al Ministro de Economía y Hacienda mediante orden”.

Y el artículo 160.3 del referido Reglamento dispone:

“La propuesta de valoración resultante de la comprobación de valores realizada mediante cualquiera de los medios a que se refiere el artículo 57 de la Ley

58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, deberá ser motivada. A los efectos de lo previsto en el artículo 103.3 de dicha ley, la propuesta de valoración recogerá expresamente la normativa aplicada y el detalle de su aplicación. En particular, deberá contener los siguientes extremos:

...

b) *En la utilización de precios medios de mercado deberá especificarse la adaptación de los estudios de precios medios de mercado y del sistema de cálculo al caso concreto.*"

Tercera.- Sobre la forma y motivación de las comprobaciones de valores, es doctrina del Tribunal Supremo, Sentencia 24 de marzo de 2003:

"Sobre esta cuestión de la forma y motivación que han de tener las comprobaciones de valores, también se ha pronunciado esta Sala en numerosísimas Sentencias, así en las de 3 y 26 de mayo de 1989, 20 de enero y 20 de julio de 1990, 18 de junio y 23 de diciembre de 1991, 8 de enero de 1992, 22 de diciembre de 1993, 24 y 26 de febrero de 1994, 4, 11 y 25 de octubre y 21 de noviembre de 1995, 18 y 29 de abril y 12 de mayo de 1997, 25 de abril de 1998, 3 de diciembre de 1999 y 23 de mayo de 2002.

En esta abundante jurisprudencia se ha sentado la doctrina de que los informes periciales, que han de servir de base a la comprobación de valores, deben ser fundados, lo cual equivale a expresar los criterios, elementos de juicio o datos tenidos en cuenta; que la justificación de dicha comprobación es una garantía tributaria ineludible; que por muy lacónica y sucinta que se interprete la obligación administrativa de concretar los hechos y elementos adicionales motivadores de la elevación de la base, no puede entenderse cumplida dicha obligación, impuesta por el art. 121 de la Ley General Tributaria, si se guarda silencio o si se consignan meras generalizaciones sobre los criterios de valoración o solo referencias genéricas a los elementos tenidos en cuenta, mediante fórmulas repetitivas que podrían servir y de hecho sirven, para cualquier bien.

Por el contrario la comprobación de valores debe ser individualizada y su resultado concretarse de manera que el contribuyente, al que se notifica el que la Administración considera valor real, pueda conocer sus fundamentos técnicos y fácticos y así aceptarlos, si llega a la convicción de que son razonables o imposibles de combatir, o rechazarlos porque los reputa equivocados o discutibles y en tal caso, solo entonces, proponer la tasación pericial contradictoria a la que también tiene derecho.

Obligar al contribuyente a acudir a la referida tasación pericial, de costoso e incierto resultado, para discutir la comprobación de valores, cuando ni siquiera se conocen las razones de la valoración propuesta por la Hacienda, colocaría a los ciudadanos en una evidente situación de indefensión frente a posibles arbitrariedades o errores de los peritos de la Administración, a cuyas tasaciones no alcanza la presunción de legalidad de los actos administrativos, porque las peritaciones, aunque las practique un funcionario, son dictámenes, sin que el sujeto tributario venga obligado, por su parte, a acreditar el error o la desviación posibles de la Hacienda Pública cuando no conoce una justificación bastante de aquellos nuevos valores, pues en esta materia - como también tenemos declarado- la carga de la prueba del art. 114 de la Ley General Tributaria, rige igualmente tanto para los contribuyentes como para la Administración, tanto en vía administrativa como jurisdiccional."

La doctrina anterior es citada por el Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León para fundamentar, en su Sentencia de 20 de octubre de 2020, que:

“En definitiva, como reiteradamente ha dicho también esta Sala los informes periciales (y los tributarios también), que han de servir de base a la comprobación de valores, deben ser fundados, lo cual equivale a expresar los criterios, elementos de juicio o datos tenidos en cuenta para que el contribuyente pueda conocer sus fundamentos técnicos y prácticos, lo que, además, constituye una garantía tributaria ineludible, debiendo de precisarse que aun pudiendo ser esa fundamentación lacónica y sucinta, no es admisible la misma si se omiten o se consignan meras generalizaciones sobre los criterios de valoración o solo referencias genéricas a los elementos tenidos en cuenta mediante fórmulas repetitivas proformadas. También se ha dicho que el informe pericial debe de ser individualizado y, obviamente, el mismo, junto con la liquidación debe de ser notificada al contribuyente. ...”.

Cuarta.- Consta en el expediente las explicaciones remitidas por la Administración al contribuyente sobre las operaciones realizadas para calcular el valor del inmueble y la fórmula que debe aplicarse con las medias de los datos que da la Administración sobre superficie, año de la construcción, calidad, año de la construcción e importe de la transmisión, y que debe el contribuyente determinar por su cuenta.

En opinión de esta Institución, la Administración podría explicar mejor las operaciones del cálculo de la obtención de las medias de los datos referidos de superficie, antigüedad, y calidad de los inmuebles testigo que han servido para determinar el valor comprobado, y también la explicación de la obtención de las mismas magnitudes del inmueble cuyo valor se comprueba. Una vez determinados los elementos de la fórmula de valoración, también podría la Administración integrar los datos numéricos en la fórmula junto con el resultado de valoración obtenido.

De esta forma el contribuyente puede conocer si los datos que ha obtenido la Administración son los correctos para poder obtener el precio medio de mercado del inmueble comprobado, quedando el informe de valoración de precios de mercado, en opinión de esta Institución, debidamente motivado conforme a la doctrina del Tribunal Supremo expuesta y el artículo 160.3 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos

III. Resolución

Por todo lo anteriormente expuesto, y en uso de las facultades que me confiere la Ley 4/1985, de 27 de junio, reguladora del Justicia de Aragón, considero conveniente formular al Departamento de Hacienda y Administración Pública la siguiente **Sugerencia**:

Para que por los órganos competentes del Departamento de Hacienda y Administración Pública, en las comprobaciones de valor por el medio de precios medios de mercado que realice, especifique de forma más detallada, sencilla y clara la adaptación de los estudios de precios medios de mercado y el sistema de cálculo a los casos concretos.

Agradezco de antemano su colaboración y espero que en un plazo no superior a un mes me comunique si acepta o no la Sugerencia formulada, indicándome, en este último supuesto, las razones en que funde su negativa.

Zaragoza, a 14 de diciembre de 2020

ÁNGEL DOLADO

JUSTICIA DE ARAGÓN