

■ **Tribunal Superior de Justicia Madrid (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 4ª)**

■ Sentencia de 24 septiembre de 2004

■ **Ponente: Ilma. Sra. Dña. Mª Rosario Ornosá Fernández**

Comprobación de valores. Nulidad de un segundo acto de comprobación por los mismos vicios del primero.

El Tribunal Supremo declaró que la anulación de un acto de comprobación de valores puede (y debe) dar lugar a que la Administración retrotraiga sus actuaciones al momento en el que se cometieron los vicios causantes de la invalidez del acto, para dictar uno nuevo que fije el valor comprobado. Ahora bien, si esta segunda valoración vuelve a ser declarada nula por un defecto semejante al cometido en la primera valoración, decae en sus facultades debiendo estar al valor declarado por el contribuyente.

La sentencia del TSJ de Madrid, recoge esta doctrina de modo expreso profundizando en su argumentación. Además, ordena que la Administración se ajuste en estas actuaciones de valoración a los medios expresamente ordenados en la LGT sin que puedan aplicarse otros distintos sin respaldo legal.

Ahora bien, respecto de los medios utilizables por la Administración para determinar el valor de los bienes y derechos, hemos de tener en consideración que algunas Comunidades Autónomas han dictado leyes que habilitan a sus Administraciones a emplear medios de valoración distintos de los fijados en la LGT, por lo que la sentencia en esta parte de sus fundamentos debe ser examinada con esta precaución.

Fundamentos de derecho

Tercero.- *Las cuestiones de fondo que se plantean en el recurso se refieren a la validez de la comprobación de valores efectuada por la Administración titular del tributo cedido, Comunidad Autónoma de Madrid, y los eventuales efectos que una anulación de dicha comprobación podría producir.*

Lo primero que debe destacarse al efecto es que queda claro por el examen del expediente administrativo que la actora no participó en la tasación pericial contradictoria solicitada por los otros herederos, ya que ni tan siquiera se le dio audiencia respecto a la acumulación de su Reclamación a la de los otros herederos, y de ahí que la resolución del TEAR en cuanto que la incluye, a todos los efectos, en los argumentos de fondo sobre la tasación pericial contradictoria que solicitaron los otros herederos haciéndola partícipe de las consecuencias de la misma, deba anularse ya que supone una evidente indefensión, al haberse prescindido total y absolutamente del procedimiento, lo que supuso una nulidad de pleno derecho de lo actuado conforme a lo establecido en el art. 62. 1 e) LRJ-PAC.

Establecido lo anterior, cabe señalar que lo alegado por la actora ante el TEAR en su Reclamación era la falta de motivación de la comprobación de valores efectuada y de ahí que la Sala entre a conocer a continuación respecto de ello, en aras del cumplimiento del principio de tutela judicial efectiva.

Acerca de la validez de la comprobación de los valores declarados, que corrigió el acto originariamente impugnado para proceder a su incremento, es evidente a la vista de la liquidación practicada por la administración tributaria y que obra en el expediente administrativo, su falta de motivación por no contener las específicas circunstancias del inmueble transmitido y limitarse a la aplicación de unos parámetros objetivos que vulneran el derecho a la defensa de quien en su momento formuló una declaración tributaria de contenido distinto. No obstante, resulta necesario y suficiente remitirse a la reiteradísima doctrina jurisprudencial recaída sobre este punto (Sentencias del Tribunal Supremo, entre otras muchas, de 4 de diciembre de 1993 y 29 de diciembre de 1998), para concluir sobre la falta de motivación de la comprobación realizada pues, tal como se ha expresado más arriba, en ésta no se alude a las características concretas del inmueble transmitido o a precedentes de transacciones similares que conduzcan a un valor determinado sino que se aplican, sin respaldo legal alguno, unos valores objetivos extraídos de una suerte de evaluación catastral propia de la Comunidad Autónoma de Madrid, que suponen una vulneración de garantías evidente en su control y conducen a un valor cuya relación con el real del inmueble ajena es a los medios que para su comprobación establece el art. 52 de la Ley General Tributaria.

Téngase, además, en cuenta, que nos hallamos ante la quiebra de la presunción de certeza que atribuye a las declaraciones tributarias el art. 116 de la Ley General Tributaria, quiebra que implica, por sus efectos contrarios a la presunción, el mayor grado de rigor posible a la hora de establecer el fundamento que exige el art. 121,2 la igual Ley a los incrementos de las bases declaradas.

Cuarto.- *Establecida la anulación de la comprobación efectuada y, dado que la doctrina jurisprudencial antes mencionada ha declarado reiteradamente que subsiste el derecho de la Administración gestora a repetir dicha comprobación, por estimar que la falta de motivación constituye un vicio de anulabilidad y no de nulidad plena, es preciso destacar que en el presente caso esta comprobación trae causa de otra comprobación de valores anterior que también fue anulada. El supuesto de autos, conduce a un resultado que la doctrina jurisprudencial más reciente (Sentencias del Tribunal Supremo de 26 de enero de 2002 que cita las anteriores de 29 de diciembre de 1998, 18 de diciembre de 1999 y 7 de octubre de 2000) ha considerado como contrario al principio de efectividad de la tutela judicial proclamado en el art. 24 de la Constitución. Se trata, según dicha doctrina, de evitar que, al amparo de la inexistencia de nulidad, se vayan repitiendo interminablemente sucesivas comprobaciones que, también de forma sucesiva, incumplen la doctrina del propio Tribunal Supremo en una suerte de itinerario fatal «hasta que la Administración acierte» según los términos de las resoluciones del Alto Tribunal, efecto diáfanoamente opuesto a la efectividad de la tutela judicial. A ello, añadimos nosotros, puede argumentarse a mayor abundamiento, que un resultado de esta clase infringe el principio de confianza legítima pues el propio Reglamento regulador de las reclamaciones,*

en su preámbulo, justifica la existencia de esta vía especialmente gravosa para el ciudadano, ya que establece dilatados plazos de resolución, basándose en el hecho de que de obtener un pronunciamiento favorable a los intereses de éstos se evita la siempre costosa instancia a los Tribunales de Justicia. Pues bien, por el mecanismo del tributo cedido el esquema descrito se ha desvirtuado por completo de tal manera que el hecho de obtener la resolución favorable para el sujeto pasivo es, precisamente, el desencadenante de un litigio jurisdiccional que conducirá, inexorablemente, al punto de partida del debate. Así, quien confió en la instancia «quasi» arbitral de la mal llamada jurisdicción económico administrativa obtiene una resolución judicial que le devuelve al punto de partida con base en la intervención de la Administración Autonómica, Administración inexistente como parte en el momento de producirse el hecho imponible y la autoliquidación posteriormente desvirtuada. Incluso teniendo en cuenta la conclusión jurisprudencial, conforme a las Sentencias últimamente citadas, de que la primera repetición, en caso de insuficiencia argumental, consume el ejercicio de la facultad y ello en función de la efectividad de la tutela, una previsión razonable del próximo litigio derivaría a más de cinco años la solución definitiva del mismo. Por todo ello el Tribunal considera que habiéndose practicado ya una segunda comprobación de valores se han agotado las posibilidades de la administración tributaria de realizar una nueva liquidación, debiendo en consecuencia de desestimar el recurso y de confirmar la resolución del TEAR recurrida ante el TEAC, anulando la de este último órgano por no ser conforme a derecho.