



LEX NOVA
portaljuridico

[Lexnova.es](#) [Corporativa](#) [Portal jurídico](#) [Portal prevención](#) [Formación](#) [Tienda Online](#) [Fundación Lex Nova](#) [Blogs](#) [Vídeos](#) [Contacto](#)

[Inicio](#) [Legislación](#) [Leyes en trámite](#) [Jurisprudencia](#) [Artículos y documentos](#) [Práctica](#) [Doctrina Administrativa](#) [Revistas](#)



Buscar

Portal jurídico > Jurisprudencia > Resultados > Sentencia T.S. (Sala 3) de 9 de abril de 2012. ITP. Base imponible en escritura de obra nueva

Jurisprudencia

Buscador de Jurisprudencia



[Ver documento completo](#)

Buscar



[Imprimir](#)

Sentencia T.S. (Sala 3) de 9 de abril de 2012

RESUMEN:

Impuestos Transmisiones Patrimoniales: Modalidad de Actos Jurídicos Documentados. Base imponible en escritura de declaración de obra: Valor de ejecución material de la obra. Comprobación de valor.

En la Villa de Madrid, a nueve de Abril de dos mil doce.

Visto por esta Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el recurso de casación para la unificación de doctrina n.º 95/2009, interpuesto por la Procuradora de los Tribunales doña María Pilar Cuartero Rodríguez, en nombre y representación de EDIFICACIONES CONQUENSES S.L., contra la sentencia de diecinueve de noviembre de 2008, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Castilla-La Mancha, en el recurso contencioso administrativo 547/2005, sobre comprobación de valores del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.



¿Eres cliente Lex Nova?

Accede a Lex Nova Online y busca todo el contenido que necesitas de jurisprudencia.

Acceder

Últimas sentencias

Las 10 más leídas

1. Sentencia de 27 de mayo de 2014, de

Utilizamos cookies propias y de terceros para mejorar nuestros servicios y poder ofrecerte las mejores opciones mediante el análisis de la navegación. Si continúa navegando, consideramos que acepta su uso. Para más información pulse [aquí](#)



THOMSON REUTERS

Continuar

Primero.—La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, Sección Primera, dictó sentencia de 19 de noviembre de 2008, que contiene el siguiente fallo: " *Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso-administrativo presentado por la Procuradora Sra. Cuartero Rodríguez, en nombre de la entidad EDIFICACIONES CONQUENSES S.L., contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo de Castilla-La Mancha de fecha 20 de mayo de 2005 por ser la misma conforme a*

por el Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre; el artículo 21 bis 2. a) párrafo segundo y el artículo 21 bis 2. b) párrafo segundo del mismo texto legal

2. Sentencia de 9 de mayo de 2014, de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, por la que se anula el artículo 16 del Reglamento de ingreso y promoción y de ordenación de la enseñanza de

Derecho, así como la comprobación de valores de la que trae causa, sin pronunciamiento en costas".

Segundo.—Notificada la sentencia, se presentó escrito en 5 de diciembre de 2008 por la representación procesal de EDIFICACIONES CONQUENSE S.L., interponiendo recurso de casación para la unificación de doctrina, interesando se diese traslado del mismo a la parte recurrida para que formalice su oposición si a su derecho conviniera, ordenando previamente traer a los autos la certificación de las sentencias si fuere necesario, y tras los trámites prevenidos en la Ley, eleve los autos y el expediente administrativo a la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, para que, en su día, dicte sentencia por la que declare haber lugar al recurso y, en consecuencia, case y anule la sentencia impugnada, para dictar otra **en la que se declare: 1) que la base imponible en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, concepto División Horizontal, está integrada por el valor real de coste de la obra nueva y el valor real del terreno. 2) Consiguientemente con lo anterior, se declare que "por valor real de coste de la obra nueva" hay que entender que lo que se debe valorar es el coste de la obra y que para ello resulta totalmente errado partir de la aplicación del método de valoración del inmueble como resultado final de la obra, pues no es lo que se ha de valorar, sino el coste de ejecución, aclarando que la valoración del coste de una obra nueva no puede realizarse mediante la aplicación del método de valoración previsto en el RD 1020/93 ni tampoco mediante la aplicación de valores en venta de viviendas de protección oficial, pues ello conduce a valorar el inmueble como resultado final de la obra nueva, pero no la obra nueva misma, pues lo que debe valorarse es el coste de ejecución. 3) Por consiguiente, se declare al mismo tiempo, conforme a la STS, de 17 de mayo de 1999, recaída en el Recurso de Casación para la Unificación de Doctrina 3005/1994, por valor real de coste de la obra nueva para determinar la base imponible en el Impuesto de Actos Jurídicos Documentados, dicha base viene determinada por el "coste real y efectivo" o "el presupuesto de ejecución material" de la construcción, sin incluirse en dicha base imponible gastos correspondientes a la redacción del proyecto, honorarios profesionales, gastos generales, beneficio empresarial, gastos de financiación y cualesquiera otros que son anejos al propio concepto de coste. 4) Se declare también que para reputar correcta una comprobación de valores por Actos Jurídicos Documentados en División Horizontal, es necesaria la práctica de visita "in situ" previa al inmueble por el funcionario valorador, pues es lo que corresponde a la función que se realiza para comprobar individualizadamente y constatar el coste real y efectivo de la obra comprobando si lo declarado se ajusta o no a la realidad de la obra, efectuando, en su caso, las correspondientes mediciones, señalamiento de diferencias en las calidades de los materiales, etc., lo cual debe quedar reflejado en un acta que acredite la existencia de dicho acto de comprobación y visita al cual debe ser citado para su asistencia al dueño de la obra a quien le asiste el derecho a dar conformidad en el acta o formular reparos. 5) En consecuencia con lo anterior, se declare la nulidad de la comprobación de valores del documento 5645/01, o en su defecto se anule y deje sin efectos al haberse practicado la misma mediante procedimientos inadecuados y erróneos e incluir en la base imponible conceptos ajenos al coste real de la obra nueva. 6) Finalmente, se condene a la Junta de Comunidades de Castilla La Mancha a estar y pasar por tales declaraciones.**

Tercero.—El Abogado del Estado, por escrito de 22 de enero de 2009, solicitó que se tuviera por formulada su oposición a dicho recurso, interesando su inadmisión por falta de contradicción con las sentencias de contraste, además de alegar la inexistencia de infracción legal de la sentencia impugnada.

El Letrado de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha se opone al recurso por considerar que no existe contradicción entre las sentencias enfrentadas ni infracción legal en la cuestionada, solicitando la desestimación del recurso.

Cuarto.—Recibidas las actuaciones, por providencia de 30 de diciembre de 2011, se señaló para votación y fallo el 28 de marzo de 2012, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Fernandez Montalvo, Presidente de la Sección

FUNDAMENTOS DE DERECHO

formación en la Fuerzas Armadas, aprobado por Real Decreto 35/2010, de 15 de enero, y en la disposición transitoria quinta de este mismo Real Decreto aprobatorio

3. Sentencia de 2 de junio de 2014, de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, por la que se anula el artículo 13 y la disposición adicional quinta de la Orden del Ministerio de Industria, Turismo y Comercio IET/2812/2012, de 27 de diciembre, por la que se establecen los peajes y cánones asociados al acceso de terceros a las instalaciones gasistas y la retribución de las actividades reguladas
4. Sentencia de 30 de mayo de 2014, de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, por la que se declara nulo el Real Decreto 1301/2006, de 10 de noviembre
5. Sentencia TS (Sala 3ª), de 22 de abril de 2014, por la que se anula el Real Decreto 1422/2012, de 5 de octubre, que establece las servidumbres aeronáuticas del Aeropuerto de Lleida-Alguaire
6. Sentencia de 4 de abril de 2014, de la Sala Cuarta del Tribunal Supremo, por la que se declara la nulidad del laudo arbitral de 21 de diciembre de 2012 en el conflicto colectivo entre Iberia Lae Sau Operadora y el Sindicato Español de Pilotos de Líneas Aéreas, con motivo de la cesión de actividad de Iberia Express
7. Sentencia de 4 de abril de 2014, de la Sala Cuarta del Tribunal Supremo, por la que se declara la nulidad del laudo arbitral de 24 de mayo de 2012 en el conflicto colectivo entre Iberia Lae Sau Operadora y el Sindicato Español de Pilotos de Líneas Aéreas, con motivo de la cesión de actividad de Iberia Express
8. Sentencia AP. Salamanca 76/2014 de 25 marzo. Asuntos Institucionales de la UE. Ordenamiento jurídico comunitario. Derecho Comunitario. Teoría general de las obligaciones y contratos
9. Sentencia AP de Ávila (Sección 1ª) 59/2014 , de 24 marzo, Salud laboral. Delitos contra los derechos de los trabajadores.
10. Sentencia T.J.U.E de 18 de marzo de 2014. Trato menos favorable de una madre subrogante en lo que atañe a la atribución de un permiso de maternidad

Primero.—Se impugna, mediante este recurso de casación en unificación de doctrina, la sentencia de fecha la sentencia de diecinueve de noviembre de 2008, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Castilla-La Mancha, en el recurso contencioso administrativo 547/2005, interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo de Castilla-La Mancha de fecha 20 de mayo de 2005, desestimatoria de la reclamación formulada contra la comprobación de valores efectuada por los servicios provinciales de Cuenca de la Consejería de Economía y Hacienda en el expediente 5645/01, atribuyendo a la obra nueva y división horizontal de un inmueble de Cuenca declarada en escritura pública un valor de 12.659.595,26 euros frente al valor declarado por la contribuyente de 8.875.134,99 euros.

Segundo.— El recurso de casación para la unificación de doctrina, regulado en la Sección Cuarta, Capítulo III, Título IV (arts. 96 a 99) de la Ley procesal de esta Jurisdicción, se configura como un recurso excepcional y subsidiario respecto del de casación propiamente dicho, que tiene por finalidad corregir interpretaciones jurídicas contrarias al ordenamiento jurídico, pero sólo en cuanto constituyan pronunciamientos contradictorios con los efectuados previamente en otras sentencias específicamente invocadas como de contraste, respecto de los mismos litigantes u otros en idéntica situación y, en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales. " *Se trata, con este medio de impugnación, de potenciar la seguridad jurídica a través de la unificación de los criterios interpretativos y aplicativos del ordenamiento, pero no en cualquier circunstancia, conforme ocurre con la modalidad general de la casación -siempre que se den, desde luego, los requisitos de su procedencia-, sino "sólo" cuando la inseguridad derive de las propias contradicciones en que, en presencia de litigantes en la misma situación procesal y en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales, hubieran incurrido las resoluciones judiciales específicamente enfrentadas... No es, pues, esta modalidad casacional una forma de eludir la inimpugnabilidad de sentencias que, aun pudiéndose estimar contrarias a Derecho, no alcancen los límites legalmente establecidos para el acceso al recurso de casación general u ordinario, ni, por ende, una última oportunidad de revisar jurisdiccionalmente sentencias eventualmente no ajustadas al ordenamiento para hacer posible una nueva consideración del caso por ellas decidido. Es, simplemente, un remedio extraordinario arbitrado por el legislador para anular, sí, sentencias ilegales, pero sólo si estuvieran en contradicción con otras de Tribunales homólogos o con otras del Tribunal Supremo específicamente traídas al proceso como opuestas a la que se trate de recurrir "* (S.15-7-2003).

Esa configuración legal del recurso de casación para la unificación de doctrina determina la exigencia de que en su escrito de formalización se razone y relacione de manera precisa y circunstanciada las identidades que determinan la contradicción alegada y la infracción legal que se imputa a la sentencia (art. 97).

Por ello, como señala la sentencia de 20 de abril de 2004, " *la contradicción entre las sentencias aportadas para el contraste y la impugnada debe establecerse sobre la existencia de una triple identidad de sujetos, fundamentos y pretensiones. No cabe, en consecuencia, apreciar dicha identidad sobre la base de la doctrina sentada en las mismas sobre supuestos de hecho distintos, entre sujetos diferentes o en aplicación de normas distintas del ordenamiento jurídico.*

Si se admitiera la contradicción con esta amplitud, el recurso de casación para la unificación de doctrina no se distinguiría del recurso de casación ordinario por infracción de la jurisprudencia cuando se invocara la contradicción con sentencias del Tribunal Supremo. No se trata de denunciar el quebrantamiento de la doctrina, siquiera reiterada, sentada por el Tribunal de casación, sino de demostrar la contradicción entre dos soluciones jurídicas recaídas en un supuesto idéntico no sólo en los aspectos doctrinales o en la materia considerada, sino también en los sujetos que promovieron la pretensión y en los elementos de hecho y de Derecho que integran el presupuesto y el fundamento de ésta. "

Sobre el alcance de la exigencia o carga procesal impuesta al recurrente de reflejar en el escrito de interposición la relación precisa y circunstanciada de las referidas identidades, se pronuncia la sentencia de 3 de marzo de 2005, señalando que " *Como decían muy expresivamente las sentencias de 29 de septiembre de 2003 (recurso núm. 312/2002) y 10 de febrero de 2004 (recurso núm. 25/2003) , no es la primera vez que nuestra Sala ha tenido ocasión de comprobar que quienes hacen uso de este recurso de casación excepcional centran su discurso casi exclusivamente en la demostración de que la doctrina de la sentencia impugnada está en*

contradicción con las sentencias de contraste y prestan, en cambio, muy escasa e incluso ninguna atención a los requisitos de identidad sustancial entre hechos, fundamentos y pretensiones de una y otra sentencia (art. 96.1 de la L.J.C.A .).

Y el art. 97.1 dispone imperativamente que el recurso de casación para la unificación de doctrina se interpondrá mediante escrito razonado que deberá contener relación precisa y circunstanciada de las identidades determinantes de la contradicción alegada y la infracción legal que se imputa a la sentencia recurrida. Y es que, precisamente porque ésta modalidad de recurso de casación es un recurso contra sentencias no susceptibles de recurso de casación ordinario y cuya cuantía sea superior a tres millones de pesetas (art. 96.3), ha de ponerse particular cuidado en razonar que esos presupuestos efectivamente se dan en el caso que se somete al Tribunal de casación.

Queremos decir con esto que, al conocer de este tipo de recursos, nuestra Sala tiene que empezar por determinar si existe igualdad sustancial entre los hechos, fundamentos y pretensiones (art. 96.1), para lo cual el Letrado de la parte recurrente ha de poner un exquisito cuidado en razonar, de forma "precisa y circunstanciada", que se dan las tres clases de identidades sustanciales que exige ese precepto: en los hechos, en los fundamentos y en las pretensiones. Y esa argumentación demostrativa ha de someterla el Letrado a la Sala en su escrito de interposición del recurso (art. 97.1), sin que basten meras afirmaciones genéricas de que esos presupuestos concurren en el caso. Y es éste Tribunal el que luego, y a la vista de esos razonamientos y de las sentencias de contraste que, testimoniadas con expresión de su firmeza, se acompañen, decidirá si, tal como dice la parte recurrente, se dan esas identidades en cuyo caso pasará a analizar si hay o no contradicción en la doctrina.

En resumen, en el recurso de casación para la unificación de doctrina es tan importante razonar con precisión las identidades cuya concurrencia exigen los arts. 96.1 y 97.1 (presupuestos de admisión) como la identidad de doctrina (cuestión de fondo). Sin la concurrencia de esas identidades sustanciales en los hechos, en los fundamentos y en las pretensiones no hay lugar a entrar a analizar el problema de fondo, o sea, la contradicción de doctrina. Y ésta doble exigencia vincula en primer lugar al Letrado de la parte recurrente, sin que éste Tribunal pueda suplir lo no hecho por aquél, y ello porque el principio de la tutela judicial efectiva protege tanto a la parte que recurre como a la que se opone ".

En el mismo sentido las sentencias de 21 y 28 de febrero y 23 de mayo de 2005.

En cualquier caso, aun cuando se estimara que concurren las identidades requeridas, el recurso tampoco podría acogerse si la doctrina correcta fuese, precisamente, la que se contiene en la sentencia combatida.

Tercero.—El análisis de la Sentencia recurrida, de 19 de noviembre de 2008, dictada por la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, objeto de recurso, y de las 47 sentencias del mismo Tribunal, Sección Segunda, y de cuatro de la Sección Primera, citadas como contraste, pone de manifiesto que contemplan hechos, fundamentos jurídicos y pretensiones sustancialmente iguales (art. 96.1 LJCA), y llegan sin embargo a decisiones contrapuestas. Resulta procedente, por tanto, examinar la cuestión de fondo para determinar cual de las doctrinas que sustentan las referidas sentencias contradictorias es la que se ajusta al ordenamiento jurídico.

La sentencia cuestionada de 19 de noviembre de 2008 considera debidamente motivada la comprobación de valores y el método empleado por la Administración autonómica para valorar una declaración de obra nueva y propiedad horizontal a efectos del ITP y AJD, considerando correcto el informe técnico en el que se basa la determinación del valor del inmueble, aplicando el RD 1020/1993, de 25 de junio, sobre normas técnicas de valoración catastral y la normativa de VPO, fijando la base imponible a partir del valor catastral del inmueble, que surge de un módulo básico de repercusión (MBR) al que se le aplica unos coeficientes referidos tanto al suelo como a la construcción. Así lo explican los fundamentos jurídicos segundo y tercero:

" SEGUNDO.- Se cuestiona por el recurrente el método empleado por la Administración por los motivos antes señalados, y en esencia, la suficiencia de la motivación contenida en los informes de valoración que obran en

autos, comprobación realizada en relación con una declaración de obra nueva y de división horizontal de un inmueble. Y ello porque el informe técnico en el que se basa la determinación del valor del inmueble aplica el RD 1020/93 sobre normas técnicas de valoración catastrales y la normativa VPO para extraer el porcentaje del beneficio industrial.

Debe partirse de la posibilidad de la Administración de llevar cabo la comprobación del valor declarado, tal como se manifiesta en los arts. 101.1 , 103.3 y 117.1.g) de la Ley General Tributaria vigente, y art. 46 de la específica Ley de este tributo, Real Decreto Legislativo 1/1993 , de veinticuatro de septiembre, siendo obligatorio que dicha comprobación se efectúe con todas las garantías para el interesado, y en concreto, que las valoraciones fijadas por técnicos de la Administración Tributaria en los expedientes sean suficientemente fundamentadas y razonadas de modo que permitan al contribuyente conocer el criterio técnico utilizado, la razón de fijarse determinados conceptos y el porqué de su específica cuantificación, puesto que sólo así puede prestar su conformidad o rechazar la valoración. Por otra parte, desde las SS. números 202 , 231 y 568 de 1994 se ha venido entendiendo que la circunstancia de que en el informe se consignen ciertas cifras sobre valoración -datos físicos, factores económicos y coeficientes correctores que puestos en común a través de unas fórmulas para determinar el valor concluyen en un cifra que se señala como definitiva- no puede reputarse suficiente para entender cumplidas las formalidades a que en defensa de los interesados está sujeta la Administración en la comprobación de valores, entre las que figura, a tenor del artículo 121.2 de la LGT , la notificación motivada de la base imponible si aumenta el valor declarado.

Si se examina la comprobación de valores relativa a la obra nueva (folios 5 y 180 y siguientes del expediente) se indica en primer lugar el medido seguido para realizar la comprobación previsto en el art. 52.1.d) de la LGT de 1963 , esto es, el dictamen de peritos de la Administración, referencia legal que hay que entenderla en la actualidad hecha al art. 57.1.e) de la LGT 58/2003.Y respecto a la metodología empleada, aplica las normas establecidas en el Real Decreto 1020/1993 de 25 de junio, sobre el que ya se ha pronunciado de forma reiterada esta Sala en orden a la legalidad del mismo.

En efecto, ninguna duda cabe de que este sistema de acudir al valor catastral es válido cuando se trata de comprobar la base imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en su segunda modalidad, cuya base imponible es el valor real del coste de la obra nueva que se declare (artículo 70 del Reglamento que desarrolla la Ley aprobado por RD 828/95 de 28 de mayo). Así, la resolución más reciente de esta Sala de fecha 9-6-2008 y de esta misma sección, en la que defendía al recurrente el mismo letrado que en este procedimiento, afirma que aunque dicho RD versa sobre valoraciones catastrales es válido como método técnico y objetivo de valorar los inmuebles a efectos del impuesto de transmisiones patrimoniales -pese a estar en principio pensado para otros impuestos como el IBI- por tratarse de un método de libre utilización, como cualquier otro que pudiera proponerse y reuniera tales características, por un técnico que pretenda hallar el valor de mercado de un bien, debiendo rechazarse las objeciones generales que el actor plantea para la aplicación de esta forma de valorar. Asimismo, también se ha afirmado, por ejemplo, Sentencia de la Sección segunda de 28 de abril de 2008 , que tal norma proporciona una serie de métodos objetivos y parte de módulos e índices que gozan de una presunción de corrección adecuada a los efectos señalados, máxime en la medida en que parte del principio legalmente consagrado en la Ley de Haciendas Locales (art. 65.2) de que "para la determinación de la base imponible se tomará como valor de los bienes inmuebles el valor catastral de los mismos, que se fijará tomando como referencia el valor de mercado de aquellos sin que en ningún caso pueda exceder de éste". Por consiguiente en la medida en que las normas técnicas de valoración catastral han de tener como referencia el valor de mercado pueden ser útiles como método a seguir en la comprobación administrativa a realizar a efectos del impuesto. Lo mismo cabe decir en cuanto a la utilización del módulo de valor en venta de viviendas de protección oficial, que se refiere no al coste de ejecución de la obra, sino a su valor en venta, concepto que no es el mismo. Otra cosa es que pueda estar o no conforme con el valor final asignado, pero no puede pretenderse la nulidad de la valoración por el hecho de que se haya aplicado el método en cuestión.

TERCERO.- No obstante, también esta Sala ha señalado en numerosas ocasiones que la utilización de este complejo método de valoración reclama que la Administración explique suficientemente el desarrollo del mismo y el origen de los valores empleados para la valoración.

Pues bien, en cuanto a la valoración del suelo y de la construcción, el informe hace referencia a un MBR, un módulo básico de repercusión del suelo (MBR), módulo cuyo origen está explicado en la hoja de motivación (Pág. 181 del expediente administrativo), en relación con el área homogénea n.º 3, explicando que las Áreas Económicas Homogéneas (AEH) son aquellas zonas geográficas en que se han clasificado los municipios de la provincia según acuerdo adoptado, e indicándose que los datos provienen del R.D. 1020/1993 y del acuerdo de fecha 3 de marzo de 1995 de la Junta Territorial Técnica de la Gerencia Territorial de Castilla la Mancha, que aprobaba las áreas vigentes para la provincia de Cuenca en la fecha del devengo. A dicho MBR se le aplica unos coeficientes suficientemente explicados tanto respecto del suelo como de la construcción en el apartado "observaciones" de la hoja de comprobación, en el que se dice lo siguiente: "El coeficiente 3 de suelo aplicado ha sido extraído directamente de la Ponencia de Valores de la Gerencia territorial del Catastro de Cuenca para el polígono 25 correspondiente al PERI RM-2B análogo urbanísticamente al PERI-3 de Santa Mónica. Dicha ponencia fue aprobada por acuerdo de 4 de mayo de 1.996 (B.O.P. del 24.05.96). Para la valoración de la construcción se ha fijado una categoría constructiva 4.º (media), el coeficiente cuatro que es considerado por los técnicos del Catastro en su inspección al inmueble (información obtenida de la base de datos del Catastro aportada en hojas número 6 y 7) y que coincide con la considerada por el técnico que suscribe conocedor del inmueble". Igualmente, es de destacar las "aclaraciones a la hoja de cálculo" (pág. 182 expte.), en la que se detallan las definiciones legales de todos los conceptos utilizados en la valoración y se señalan los factores que más pueden influir en su valoración como pueden ser la edad física del inmueble, su uso predominante y la calidad constructiva para la determinación de los coeficientes correctores de la antigüedad, estado de conservación y la calidad constructiva. La Administración se ha limitado, pues, a aplicar valores fiscales, como permite el artículo 52 de la Ley General Tributaria y dicho razonamiento contenida en el apartado "observaciones", deja claro y explica al destinatario del acto administrativo cuál ha sido la forma de valorar.

Así las cosas, no puede compartirse la afirmación del actor relativa a que la Administración no ha explicado el modo de valorar ya que aplica el valor por metro cuadrado que para el polígono establece la ponencia de valores catastrales vigente a la fecha del devengo, sin hacer remisión genérica a los valores fiscales sin indicación alguna de cuáles eran ni de dónde se obtenían, por lo que no hay defecto alguno de motivación. A la vista de la anterior argumentación debe concluirse que la motivación existe, que es suficiente y adecuada al fin de ilustrar al interesado sobre los métodos, bases, fórmulas y datos tenidos en cuenta a la hora de determinar el valor del bien en cuestión."

Frente a este criterio se contraponen el criterio mantenido por las sentencias de contraste, 47 de la Sección 2.ª y cuatro de la Sección 1.ª del mismo órgano jurisdiccional, que estiman los recursos contencioso-administrativos, con anulación de los actos impugnados por considerarlos contrarios a Derecho, criterio que ha sido respaldado por la Sentencia de este Tribunal de 29 de mayo de 2009, Sección 2.ª, dictada en el recurso de casación en interés de ley n.º 13/2008, que examina, precisamente, una de las sentencias de contraste invocadas por la recurrente, la de 17 de diciembre de 2007 de la Sala de lo Contencioso- administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, dictada en el recurso 775/03, si bien impugnada en ese recurso por la Administración autonómica, sentando doctrina el Tribunal Supremo en lo concerniente a la correcta forma de valorar, a efectos del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, la base imponible cuando el contenido de la escritura gravada es el de declaración de obra nueva, estableciendo que el valor real del coste de la obra al que se refiere el Reglamento del ITP y AJD no puede ser otro que el de ejecución material de la obra, desestimando la doctrina legal que la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha pretendía, debiendo resaltar los fundamentos jurídicos primero, segundo, 2 y cuarto de la citada Sentencia del Tribunal Supremo de 29 de mayo de 2009, que exponen:

" PRIMERO.- La sentencia impugnada se plantea la cuestión relativa a la correcta forma de valorar, a efectos del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados, la base imponible cuando el contenido de la escritura gravada es el de declaración de obra nueva. En numerosas sentencias hemos declarado que, de acuerdo con lo establecido en el art. 70 del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo , por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, la base imponible en estos casos estará constituida por el "valor real de coste de la obra nueva", indicando, a este respecto, que la expresión "valor real de coste de la obra" no puede significar otra cosa que lo que debe valorarse es lo que realmente costó la

ejecución de la obra, sin que proceda realizar la valoración del inmueble como resultado final de la obra nueva puesto en el mercado, pues no es eso lo que se ha de valorar, sino el coste de ejecución del mismo, conceptos ambos (coste de ejecución frente a valor del inmueble terminado) que no tienen por qué coincidir, pues por ejemplo en la valoración del inmueble pueden influir factores como la localización del mismo o su uso que no tienen por qué afectar al coste de ejecución.

La Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, en su contestación a la demanda, cuestiona esta doctrina, con la que manifiesta no estar conforme. Esta discrepancia se escinde en dos aspectos: A) El relativo al concepto mismo de la base imponible que esta Sala ha mantenido; y B) El relativo al derecho que la Administración tiene para efectuar la comprobación del valor declarado como de ejecución de obra, sin que quepa limitar esta posibilidad. Examinaremos ambas cuestiones por separado.

A) En cuanto al criterio de la Sala en relación con el concepto de la base imponible aplicable en el caso de la declaración de obra nueva y división horizontal, extraído del tenor del art. 70 del Reglamento, la Administración hace cita de la sentencia del Tribunal Supremo de 6 de noviembre de 1997 , en la que se realiza una interpretación del precepto reglamentario que no coincide con la que la Sala viene defendiendo. La existencia de esta sentencia es innegable, pero, ante la claridad del precepto reglamentario aplicado, la Sala de Albacete cree que debe tomarse en cuenta que se trata de una única sentencia --no, pues, jurisprudencia, ni doctrina sentada en sentencia en interés de ley-- en la cual, además, las reflexiones que se hacen en lo que nos afecta están efectuadas obiter dicta a propósito de una liquidación por la Tasa por licencia urbanística. La Sala insiste, pues, en la claridad de la dicción reglamentaria: si el Reglamento hubiera querido que la base imponible de la obra nueva fuese la misma que la valoración de la construcción cuando se transmite un inmueble, hubiera bastado con que así lo dijese, indicando, por ejemplo, que se estimará el "valor real de la construcción" o expresión similar; sin embargo, el Reglamento se ocupa de utilizar la particular expresión "coste de la obra", el "valor real de coste de la obra" (expresión que por cierto concuerda esencialmente con la de "coste real y efectivo de la construcción" utilizada por la Ley de Haciendas Locales en relación con el ICIO) y es claro que no es lo mismo el "coste de la obra" que el "valor del inmueble".

Tan clara es la dicción reglamentaria que, realizado un somero análisis sobre las resoluciones dictadas por otros Tribunales Superiores de Justicia, la Sala de instancia observa que, fuera del caso de la Sala de Valladolid, que opta por otra tesis, (sentencia n.º 408, de 28 de septiembre de 2007 , entre otras), el resto de resoluciones encontradas prueban que muchas otras Salas siguen un criterio semejante a la de Albacete, en el sentido de afirmar que no es lo mismo el valor de un inmueble que el coste de ejecución del mismo, demostrando algunas de tales resoluciones que incluso la propia Administración autonómica así lo consideraba, y citando algunas de ellas resoluciones de la Sala de Albacete para apoyarse en las mismas; así, podemos citar los casos de las Salas de lo Contencioso-Administrativo de Asturias (sentencia 2365, de 29 de diciembre de 2006), La Rioja (382, de 20 de noviembre de 2006), Extremadura (963, 25 octubre 2006), Cantabria (167, 2 marzo 2007), Galicia (641, 30 mayo 2007) y Baleares (549, 15 junio 2007).

B) En cuanto a la cuestión de la posibilidad de la comprobación, baste decir que la Sala jamás ha negado, en los casos de declaración de obra nueva, la posibilidad que tiene la Administración de efectuar una comprobación de valores; de lo único que se ha preocupado es de determinar qué es lo que debe comprobarse, cuál es la definición de la base imponible a considerar. Y en esta voluntad de determinación, la Sala ha concluido, atendiendo a la regulación existente, que cuando se trata de una obra nueva lo que se debe valorar no es el inmueble puesto en el mercado, sino, como dice el Reglamento literalmente, el "coste de la obra". Siendo ello así, no puede aceptarse como forma de establecer la base imponible la aplicación de las reglas establecidas en el Real Decreto 1020/1993, semejantes a las que aplica la Administración para valorar una transmisión del bien, pues esta cantidad pudiera tal vez responder al valor del bien, pero no al coste de ejecución de la obra. La Administración debería valorar el coste de ejecución, por ejemplo como ha hecho en otras ocasiones similares, mediante la aplicación de los módulos de costes de construcción establecidos por los Colegios de Arquitectos, o en la forma que considere oportuna, pero no mediante la aplicación del Real Decreto mencionado.

Hay que aclarar, pues, que aunque el Proyecto de ejecución visado en el Colegio sirve como guía inicial sobre

el coste de ejecución, la Administración no está obligada a seguirlo si es capaz de demostrar que el coste de ejecución ha sido superior (del mismo modo que se establece en el art. 103 de la ley de Haciendas Locales , cuando permite la comprobación administrativa sobre el coste real final de ejecución, con la diferencia de que en el caso de autos no hay, desde luego, una liquidación inicial provisional), siendo ese y no otro el contenido de la comprobación de valores posible a realizar.

SEGUNDO.- 1. (...)

2. Pero es que, además, a juicio de la JUNTA DE COMUNIDADES, la sentencia objeto de recurso es errónea.

Para la Sala de instancia (FD Segundo) el criterio en relación con el concepto de la base imponible aplicable al caso de la declaración de obra nueva y división horizontal, extraído del tenor del art. 70 del Reglamento, es el de que "la base imponible en estos casos estará constituida por el "valor real de coste de la obra nueva", indicando, a este respecto, que la expresión "valor real de coste de la obra" no puede significar otra cosa que lo que debe valorarse es lo que realmente costó la ejecución de la obra, sin que proceda realizar la valoración del inmueble como resultado final de la obra nueva puesto en el mercado, pues no es eso lo que se ha de valorar, sino el coste de ejecución del mismo, conceptos ambos (coste de ejecución frente a valor del inmueble terminado) que no tienen por qué coincidir, pues por ejemplo en la valoración del inmueble pueden influir factores como la localización del mismo o su uso que no tienen por qué afectar al coste de ejecución".

La Junta de Comunidades considera, por contra, que el concepto de base imponible a que se refiere el art. 70 no es coincidente con el de coste de ejecución material, sino que a dicho valor habrían de añadirse los gastos correspondientes a la redacción del proyecto, los costes de la licencia, los gastos generales y beneficio industrial, los gastos de financiación y en general todos los costes de la obra nueva.

Con este planteamiento, la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha solicita de esta Sala la fijación de doctrina legal en el sentido de que "en el concepto de "el valor real de coste de la obra nueva", constitutivo de la base imponible en las escrituras de declaración de obra nueva, según el art. 70 del Real Decreto 828/1995 , debe entenderse incluido no solo el coste de ejecución material de la obra o presupuesto de ejecución material sino también los gastos correspondientes a la redacción del proyecto, honorarios profesionales, los gastos generales y beneficio industrial y los gastos de financiación".

TERCERO.- (...)

CUARTO.- El problema es, pues, en definitiva, que el criterio mantenido por la sentencia recurrida acerca de la base imponible en las escrituras de declaración de obra nueva, a efectos del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, sea o no erróneo.

La declaración de obra nueva es un acto jurídico unilateral que tiene por objeto la constancia documental ante Notario de la existencia de una obra nueva, a efectos de su acceso al Registro de la Propiedad.

Con la declaración de obra nueva se deja constancia de que la edificación está físicamente terminada y de que se ha adquirido el derecho a lo edificado.

La declaración de obra nueva está sujeta a la cuota gradual del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados.

La base imponible de la declaración de obra nueva venía constituida, en el antiguo Timbre del Estado, por el valor que a la obra nueva se señale en el documento, con exclusión del importe del solar y sin perjuicio de la comprobación reglamentaria (art. 9.4.º TR de 3 de marzo de 1960).

Actualmente, el art. 70.1 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD), aprobado por Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, dispone: "La base imponible

en las escrituras de declaración de obra nueva estará constituida por el valor real del coste de la obra nueva que se declare".

Esta norma de determinación de la base imponible en la declaración de obra nueva plantea indudables problemas interpretativos ante la inexistencia de un precepto legal expreso en el que se diga cómo debe calcularse, con lo que, cualquiera que sea la solución que se adopte, a los efectos de fijación de la doctrina legal que se postula por la Administración recurrente, no estará exenta de críticas.

El art. 70.2 del Reglamento establece que en la constitución de edificios en régimen de propiedad horizontal la base imponible incluirá tanto el valor real de coste de la obra nueva como el valor real del terreno.

Esta especificación de la base imponible en la división horizontal permite entender que cuando sobre un terreno se realiza una construcción que debe incorporarse al Registro de la Propiedad y se requiere la formalización de una escritura de declaración de obra nueva, lo que se gravará será el valor de coste de la obra nueva, pues el terreno ya formaba parte del patrimonio del sujeto pasivo, patrimonio al que se añade la nueva construcción que pasa a ser elemento integrante del inmueble, constituido, a partir de entonces, por el terreno y la construcción.

La interpretación de la expresión "valor real de coste de la obra nueva" no es uniforme en la jurisprudencia de nuestro Tribunales Superiores.

El Tribunal Superior de Justicia de Andalucía (Sevilla) ha entendido en, sentencia de 20 de junio de 2001 , referida a un supuesto acaecido con anterioridad a la entrada en vigor del Reglamento del ITP y AJD de 1995, que no existe precepto alguno que indique que la base imponible en la declaración de obra nueva debe coincidir con la señalada a efectos del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO), pues en el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados la base está constituida por el valor real de la obra nueva, mientras que en el ICIO está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, por lo que el valor real ha de incluir el beneficio industrial, los honorarios de los profesionales que intervienen en la misma y, en general, todos los costes de la obra nueva.

En la misma línea se pronuncia el Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (Burgos), que, en su sentencia de 3 de noviembre de 2001 (recurso n.º 185/2000), considera que una cosa es el coste de ejecución material y otra el coste de la construcción como tal, por lo que a ese valor de ejecución material habrían de añadirse los gastos correspondientes a la redacción del proyecto, los costes de la licencia, los gastos generales y beneficio industrial y los gastos de financiación, gastos que han de imputarse a la obra nueva. Y en su sentencia de 31 de julio de 2007, el Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León ha considerado que el valor real del coste de la obra nueva no se identifica con el coste de construcción sino con el de mercado. Al identificarse el valor real del coste de la obra con el precio de mercado de esa obra debe incluirse el beneficio industrial.

Por su parte, el Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, en una ya reiterada jurisprudencia de la que es nuestra la sentencia aquí recurrida, viene entendiendo que la expresión "valor real de coste de la obra nueva" no puede significar otra cosa que lo que debe valorarse es lo que realmente costó la ejecución de la obra. No se trata, por tanto, de hallar la valoración del inmueble como resultado final de la obra, no es eso lo que se ha de valorar, sino el coste de ejecución del mismo. Los dos conceptos (coste de ejecución frente a valor del inmueble terminado) no tienen por qué coincidir, pues por ejemplo en la valoración del inmueble pueden influir factores como la localización del mismo o su uso, que no tienen por qué afectar al coste de ejecución. A falta de datos sobre el coste específico y verdadero de la obra, que puede ser de imposible averiguación a falta de la entrega por parte del sujeto pasivo de toda la documentación relativa a los costes de construcción, parece aceptable la utilización de los criterios y módulos de valoración aprobados por los correspondientes Colegios de Arquitectos (sentencias de 1 de diciembre de 2000 , 14 de noviembre de 2003 o la más reciente de 20 de abril de 2006 . Criterio seguido también por el Tribunal Superior de Justicia de Asturias en la sentencia de 31 de marzo de 2006 . En las últimas sentencias del Tribunal de Castilla La Mancha se considera trasladable a éste impuesto el criterio jurisprudencial sentado para el Impuesto Municipal sobre Construcciones, Instalaciones y Obras,

consistente en que el "valor real de una obra nueva es el coste real de construcción representado por los desembolsos que deben hacerse para la ejecución de la misma según el Presupuesto de ejecución material con arreglo al Proyecto debidamente visado por el Colegio de Arquitectos, sin que puedan incluirse otra serie de gastos indirectos que se incluyen en determinados presupuestos como inseparables para la obtención de la licencia (gastos generales, beneficio industrial, honorarios facultativos, licencias, etc.), esto es, toda una serie de gastos que se integran en el presupuesto de ejecución por contrata pero que no forman parte de costes reales de construcción según ha venido señalando reiterada jurisprudencia a propósito de la interpretación de este mismo concepto en el ámbito de la base imponible del Impuesto sobre Construcciones (sic) y Obras, pero que es perfectamente aplicable a nuestro caso ya que se trata del mismo concepto y significado.

Este Tribunal Supremo no ha tenido oportunidad de estudiar de forma directa el problema que nos ocupa. En la sentencia de 6 de noviembre de 1997 (recurso apelación n.º 4619/1992), en unas reflexiones efectuadas "obiter dicta" a propósito de una liquidación por la Tasa por licencia urbanística, se decía que, en las declaraciones de obra nueva, "el valor real de lo edificado, en una situación de libre mercado entre partes independientes, se identifica obviamente con el valor del mercado, que será el valor real de los inmuebles de que se trate, descontado el valor real del solar o terreno sobre el que se ha construido". "No es el coste real de la construcción, sino lo que vale una vez construido, es decir, el valor de mercado de las viviendas construidas, descontado el valor del solar".

En la sentencia de 5 de octubre de 1995, este Tribunal se remite, para fijar el valor de mercado, a la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 30 de noviembre de 1994: "Es el importe neto que razonablemente podría esperar recibir un vendedor por la venta de una propiedad en la fecha de valoración, mediante una comercialización adecuada, y suponiendo que existe al menos un comprador potencial correctamente informado de las característica del inmueble y que ambos, comprador y vendedor, actúan libremente y sin un interés particular en la operación. Y en la sentencia de 25 de junio de 1998 de esta Sección se dice, aunque sin referirse a obras nuevas, que el IVA se integrará en la base imponible del IAJD.

El Tribunal Constitucional, en sentencia 194/2000, de 19 de julio , ha indicado la ausencia en la legislación de qué debe entenderse por valor real, siendo una magnitud indeterminada en tanto que ni determina que debe entenderse por valor real, ni especifica los parámetros que deben emplear en todo caso los sujetos pasivos del ITP para determinarlo, razón por la cual las discrepancias en relación con la valoración de los bienes y derechos no solo son lógicas y razonables, sino incluso frecuentes, concluyendo que: "la Ley, ni define qué debe entenderse por valor real, ni especifica qué criterios o parámetros --de entre los múltiples y heterogéneos que existen-- deben tenerse en cuenta a la hora de fijarlo. De este modo, no resulta aventurado afirmar que la tarea de comprobar el "valor real" de los bienes y derechos, lejos de arrojar una cifra --en pesetas-- exacta, incontrovertible o, al menos, previsible dentro de un margen razonable, normalmente dará lugar a tantos resultados como peritos la lleven a cabo. El propio legislador es consciente de esta circunstancia cuando permite que el sujeto pasivo promueva la "tasación pericial contradictoria, en corrección" de la valoración practicada por la Administración...".

Ciertamente que la Ley no especifica qué criterios o parámetros deben tenerse en cuenta a la hora de fijar el valor real, pero para el coste de ejecución material, y a efectos del ICIO, la Ley sí establece los que no deben integrarse en él. Ante el silencio de la ley y la previsión reglamentaria de que la base estará constituida por el valor real de coste de la obra, la doctrina mayoritaria se inclina por encontrar suficiente identidad de razón con la regulación del Impuesto sobre Construcciones (art. 102 Real Decreto Legislativo 2/2004), de 5 de marzo).

Por otro lado, la Norma 12 del Real Decreto 1020/1993, de 25 de junio, por el que se aprueban las normas técnicas de valoración y cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles, a la hora de establecer el valor de las construcciones para el que se utiliza el valor de reposición, se refiere al coste actual de la construcción, como un componente de aquél, y dicho coste actual es el resultado de sumar el coste de ejecución, incluidos los beneficios de contrata, honorarios profesionales e importe de los tributos que gravan la construcción. Lo que evidencia que el coste de ejecución no se integra por esas partidas, formando parte únicamente del coste actual.

Así las cosas, la doctrina, en su mayoría, se inclina por considerar, en la misma línea que la tesis sostenida en la sentencia recurrida, que el valor real del coste de la obra al que se refiere el Reglamento IAJD no puede ser otro que el de ejecución material de la obra, porque es el más coherente con la supuesta manifestación de capacidad económica que se pretende gravar en la declaración de obra nueva, que es la incorporación al mundo jurídico de un elemento patrimonial anteriormente inexistente. Así entendido, nada impide que la normativa del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras sirva para realizar una interpretación integradora de las insuficiencias de la normativa del ITP y AJD en relación con las escrituras de declaración de obra nueva. Y el art. 102.1 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales , aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, establece que "la base imponible del impuesto está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, y se entiende por tal, a estos efectos, el coste de ejecución material de aquélla. No forman parte de la base imponible el Impuesto sobre el Valor Añadido y demás impuestos análogos propios de regímenes especiales, las tasas, precios públicos y demás prestaciones patrimoniales de carácter público local relacionadas, en su caso, con la construcción, instalación u obra, ni tampoco los honorarios de profesionales, el beneficio empresarial del contratista ni cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material".

El valor real de lo edificado no puede conducir a la valoración del inmueble como resultado final de la obra nueva; no es eso lo que se ha de valorar, sino el coste de ejecución del mismo, conceptos ambos (coste de ejecución frente a valor del inmueble terminado) que no tiene por qué coincidir, pues por ejemplo en la valoración del inmueble pueden influir factores como la localización del mismo o su uso que no tienen por qué afectar al coste de ejecución.

Esta fuera de discusión también que lo que se valora no es una transmisión patrimonial sino un documento notarial, un hecho sujeto no a Transmisiones Patrimoniales sino a Actos Jurídicos Documentados, ya que "el valor del inmueble como tal, con todos sus factores de mercado, será oportunamente valorado cuando acceda a dicho mercado mediante su transmisión". Se trata de un negocio jurídico distinto del traslativo, diríase que de menor entidad y, por lo mismo, merecedor de una tributación más benigna que de si un negocio traslativo de dominio se tratara. En caso contrario, si la base imponible en la declaración de obra nueva absorbiera el beneficio que se espera obtener de la venta de un inmueble en el mercado y que debe ir incorporado al valor real del inmueble en esa operación concreta se terminaría por gravar dos veces la misma manifestación de riqueza, la que se liga a la obtención de beneficio en el mercado, primero, al incorporarse en la base de Actos Jurídicos Documentados con ocasión de la escritura de declaración de obra nueva y, segundo, al integrarse en el valor real del inmueble en el momento de transmitirse, Ni es lógico, pues son negocios diferentes merecedores de valoraciones también distintas, ni es justo, porque conduce a someter una misma manifestación de riqueza a tributación de un modo consecutivo.

Atendiendo en todo caso a lo establecido para las declaraciones de obra nueva en que el Reglamento lo concreta en el valor real de coste, no se puede llegar a equiparar dicho valor con el valor de mercado, pues el coste para el constructor nunca incluirá el IVA, por su carácter neutro y por tanto repercutible al futuro adquirente, ni el acto que se documenta está gravado por dicho impuesto indirecto, como tampoco el beneficio industrial del constructor supone para él un coste, pues la conjunción de los distintos materiales y el trabajo retribuido al personal a su servicio dará lugar a un producto que incorpora el valor añadido que tiene la obra en su conjunto y del que carece cada elemento por separado empleado en la construcción, y que le permite obtener el beneficio industrial, que sin duda formará parte del valor del inmueble como resultado final de la obra; del mismo modo que en su valor de reposición a efectos de la valoración catastral, y en el valor de mercado --equivalente al valor real-- se incluirá el propio Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados por las escrituras de obra nueva y división horizontal, que se ha debido devengar necesariamente con carácter previo a estar en el mercado los bienes que se incorporan al mismo pues precisamente su documentación es imprescindible para incorporarse al tráfico jurídico.

A la vista de las consideraciones expuestas y visto el escrito de oposición del Abogado del Estado a la doctrina legal que se propone y el informe del Ministerio Fiscal, contrario, a la estimación del recurso por no ser errónea la doctrina formulada por la sentencia "a quo", no podemos aceptar la doctrina legal que la Junta de Comunidades de

Castilla La Mancha nos propone."

Así pues, ante la evidente contradicción constatada, deberá primar la doctrina del Tribunal Supremo en lo concerniente a la correcta forma de valorar, a efectos del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados, la base imponible cuando el contenido de la escritura gravada es el de declaración de obra nueva, que considera que el valor real del coste de la obra al que se refiere el artículo 70 del Reglamento del ITP y IAJD, RD 828/1995, de 29 de mayo, no puede ser otro que el de ejecución material de la obra, siendo improcedente determinarlo mediante la valoración del inmueble, por lo que no resulta correcto el método técnico en el que se basa la determinación del valor del inmueble de la sentencia cuestionada, que aplica indebidamente el RD 1020/1993, de 25 de junio, sobre normas técnicas de valoración catastral y la normativa de VPO, y fija la base imponible a partir del valor catastral del inmueble, que surge de un módulo básico de repercusión (MBR) al que se le aplica unos coeficientes referidos tanto al suelo como a la construcción, siendo contrario a Derecho tal procedimiento de fijación de la base imponible, razón por la que procede la estimación del recurso de casación para la unificación de doctrina interpuesto.

Cuarto.— Por lo que respecta a la solicitud de que se excluya de la base imponible del Impuesto gastos correspondientes a la redacción del proyecto, honorarios profesionales, gastos generales, beneficio empresarial, gastos de financiación y cualesquiera otros que son ajenos al propio concepto de coste, debe advertirse que la base imponible de la declaración de obra nueva venía constituida, en el antiguo Timbre del Estado, por el valor que a la obra nueva se señale en el documento, con exclusión del importe del solar y sin perjuicio de la comprobación reglamentaria (art. 9.4.º TR de 3 de marzo de 1960). Posteriormente, el art. 70.1 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD), aprobado por Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, dispone: "*La base imponible en las escrituras de declaración de obra nueva estará constituida por el valor real del coste de la obra nueva que se declare*". Esta norma de determinación de la base imponible en la declaración de obra nueva plantea indudables problemas interpretativos ante la inexistencia de un precepto legal expreso en el que se diga cómo debe calcularse, con lo que, cualquiera que sea la solución que se adopte, no estará exenta de críticas.

Nuestra Sentencia de 29 de mayo de 2009, resolviendo el recurso de casación en interés de ley 13/2008, señala al respecto que "Así las cosas, la doctrina, en su mayoría, se inclina por considerar, en la misma línea que la tesis sostenida en la sentencia recurrida, que el valor real del coste de la obra al que se refiere el Reglamento IAJD no puede ser otro que el de ejecución material de la obra, porque es el más coherente con la supuesta manifestación de capacidad económica que se pretende gravar en la declaración de obra nueva, que es la incorporación al mundo jurídico de un elemento patrimonial anteriormente inexistente. Así entendido, nada impide que la normativa del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras sirva para realizar una interpretación integradora de las insuficiencias de la normativa del ITP y AJD en relación con las escrituras de declaración de obra nueva. Y el art. 102.1 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, establece que "*la base imponible del impuesto está constituida por el coste real y efectivo de la construcción, instalación u obra, y se entiende por tal, a estos efectos, el coste de ejecución material de aquélla. No forman parte de la base imponible el Impuesto sobre el Valor Añadido y demás impuestos análogos propios de regímenes especiales, las tasas, precios públicos y demás prestaciones patrimoniales de carácter público local relacionadas, en su caso, con la construcción, instalación u obra, ni tampoco los honorarios de profesionales, el beneficio empresarial del contratista ni cualquier otro concepto que no integre, estrictamente, el coste de ejecución material*". El valor real de lo edificado no puede conducir a la valoración del inmueble como resultado final de la obra nueva; no es eso lo que se ha de valorar, sino el coste de ejecución del mismo, conceptos ambos (coste de ejecución frente a valor del inmueble terminado) que no tiene por qué coincidir, pues por ejemplo en la valoración del inmueble pueden influir factores como la localización del mismo o su uso que no tienen por qué afectar al coste de ejecución".

Igualmente aplicable a este supuesto son los razonamientos jurídicos de la Sentencia dictada por esta Sala en 17 de mayo de 1999 (RCUDE n 3005/1994) cuando establece:

"En realidad, la sentencia de instancia ha confundido el concepto de 'gasto' y el concepto de 'costo': cuando en

el Fundamento de Derecho Primero de la citada Sentencia se entiende que el 'coste real y efectivo' de la obra se refiere al total que se abona por la misma, tal razonamiento hay que entenderlo equivalente al 'concepto económico de gasto', siendo, por el contrario, el 'concepto económico de coste' sensiblemente inferior, pues 'gasto' es lo que realmente se gasta o emplea para la construcción, mientras que 'coste' es simplemente el precio neto de la misma. Es decir, como apunta con acierto la parte recurrente, 'coste real y efectivo' es la estimación económica o precio verdadero, no ilusorio, meramente aparente ni imaginario, siendo el 'coste real y efectivo', el 'presupuesto de ejecución material, y no más. Por tanto, la base imponible del ICIO está constituida por el 'coste real y efectivo' de la construcción, instalación u obra, sin que puedan incluirse en aquélla los 'gastos generales', el 'beneficio industrial' ni los 'honorarios técnicos', ya de redacción del proyecto, ya de dirección de la obra"

Quinto.—Finalmente, no puede acogerse el criterio de la recurrente sobre la necesidad de la visita del técnico funcionario a la obra cuyo coste debe valorar, puesto que la variabilidad circunstancial de esta exigencia, ligada al tipo de inmueble y al objeto de la valoración, es lo que nos lleva a considerar que el distinto resultado del proceso y consiguientes pronunciamientos judiciales aportados, son fruto de la concreta valoración de la prueba en cada caso y no implican una contradicción de doctrina, pues la diferencia en los pronunciamientos aparece justificada como respuesta a las concretas circunstancias concurrentes en cada supuesto, de manera que tal diferencia no responde a una diversa y contradictoria interpretación de la norma, cuya corrección constituye el fundamento y objeto del recurso de casación para la unificación de doctrina, sino a la específica valoración de las pruebas, que justifica la divergencia en la solución adoptada.

Otro planteamiento supondría introducir una nueva vía de revisión en casación de la valoración de la prueba por la sola discrepancia entre distintos Tribunales, en contra de la jurisprudencia de esta Sala, sentencias de 8 de octubre de 2001, 12 de marzo de 2003 y 18 de octubre de 2003, entre otras, según la cual la formación de la convicción sobre los hechos en presencia para resolver las cuestiones objeto del debate procesal está atribuida al órgano judicial que, con inmediación, se encuentra en condiciones de examinar los medios probatorios, sin que pueda ser sustituido en tal cometido por este Tribunal de casación, puesto que la errónea valoración probatoria ha sido excluida del recurso de casación en la jurisdicción civil por la Ley de Medidas Urgentes de Reforma Procesal y no ha sido incluida como motivo de casación en el orden contencioso-administrativo, regulado por primera vez en dicha ley. Ello se cohonesto con la naturaleza de la casación como recurso especial, cuya finalidad es la de corregir errores en la interpretación y aplicación del ordenamiento jurídico y no someter a revisión la valoración de la prueba realizada por el Tribunal de instancia. Revisión que sólo puede plantearse en casación en muy limitados casos, declarados taxativamente por la jurisprudencia y que no incluye la sola discrepancia en el resultado valorativo de la prueba de distintos Tribunales.

Es por ello por lo que el motivo antedicho en este caso resulta inadmisibles y por lo tanto ni siquiera procede su examen en un recurso de casación para la unificación de doctrina.

Sexto.—La estimación del recurso conduce a la casación de la sentencia impugnada y a resolver la controversia dentro de los términos en que aparece planteado el debate, tal como requiere el artículo 97.7 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa en relación con el 95.2.d) de la misma, lo que ha de hacerse estimando sustancialmente el recurso contencioso- administrativo y anulando la comprobación de valores del documento 5645/01 y la resolución del Tribunal Económico- Administrativo de Castilla-La Mancha de 20 de mayo de 2005, sin que haya lugar a la imposición de costas procesales ni en el presente recurso de casación para la unificación de doctrina ni en la instancia.

Por lo expuesto, en nombre de su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución.

FALLAMOS

Primero.—Que debemos estimar y estimamos el recurso de casación para la unificación de doctrina número

95/2009, interpuesto por la Procuradora de los Tribunales doña María Pilar Cuartero Rodríguez, en nombre y representación de EDIFICACIONES CONQUENSES S.L., contra la sentencia de diecinueve de noviembre de 2008, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Castilla-La Mancha, en el recurso contencioso administrativo 547/2005, sentencia que se casa y anula en cuanto confirmó la comprobación de valores del documento 5645/01 y la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla-La Mancha de 20 de mayo de 2005.

Segundo.—Que debemos estimar y estimamos sustancialmente el recurso contencioso-administrativo número 547/05, y anulamos la comprobación de valores del documento 5645/01 y la resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Castilla- La Mancha de 20 de mayo de 2005 que la confirmó. No se reputa, sin embargo, necesaria la visita del técnico funcionario al inmueble que debe valorar a los efectos de la determinación de la base imponible que se fija en el coste o valor de la obra nueva. No se efectúa imposición alguna de las costas causadas.

Así por esta nuestra sentencia, que se insertará en la Colección Legislativa, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos D.Rafael Fernandez Montalvo D. Juan Gonzalo Martinez Mico D.Emilio Frias Ponce D. Angel Aguillo Aviles D.Jose Antonio Montero Fernandez D. Ramon Trillo Torres PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Rafael Fernandez Montalvo, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Secretario, certifico.

Este documento reproduce el texto oficial distribuido por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). Lex Nova se limita a enriquecer la información, respetando la integridad y el sentido de los documentos originales.

Últimas sentencias

Las 10 sentencias más leídas

1. Sentencia de 27 de mayo de 2014, de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, por la que se anulan: el último inciso del artículo 21.2 del Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto de Sociedades, modificado por el Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre; el artículo 21 bis 2. a) párrafo segundo y el artículo 21 bis 2. b) párrafo segundo del mismo texto legal
2. Sentencia de 9 de mayo de 2014, de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, por la que se anula el artículo 16 del Reglamento de ingreso y promoción y de ordenación de la enseñanza de formación en la Fuerzas Armadas, aprobado por Real Decreto 35/2010, de 15 de enero, y en la disposición transitoria quinta de este mismo Real Decreto aprobatorio
3. Sentencia de 2 de junio de 2014, de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, por la que se anula el artículo 13 y la disposición adicional quinta de la Orden del Ministerio de Industria, Turismo y Comercio IET/2812/2012, de 27 de diciembre, por la que se establecen los peajes y cánones asociados al acceso de terceros a las instalaciones gasistas y la retribución de las actividades reguladas
4. Sentencia de 30 de mayo de 2014, de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, por la que se declara nulo el Real Decreto 1301/2006, de 10 de noviembre
5. Sentencia TS (Sala 3ª), de 22 de abril de 2014, por la que se anula el Real Decreto 1422/2012, de 5 de octubre, que establece las servidumbres aeronáuticas del Aeropuerto de Lleida-Alguaire
6. Sentencia de 4 de abril de 2014, de la Sala Cuarta del Tribunal Supremo, por la que se declara la nulidad del laudo arbitral de 21 de diciembre de 2012 en el conflicto colectivo entre Iberia Lae Sau Operadora y el Sindicato Español de Pilotos de Líneas Aéreas, con motivo de la cesión de actividad de Iberia Express
7. Sentencia de 4 de abril de 2014, de la Sala Cuarta del Tribunal Supremo, por la que se declara la nulidad del laudo arbitral de 24 de mayo de 2012 en el conflicto colectivo entre Iberia Lae Sau Operadora y el Sindicato Español de Pilotos de Líneas Aéreas, con motivo de la cesión de actividad de Iberia Express
8. Sentencia AP. Salamanca 76/2014 de 25 marzo. Asuntos Institucionales de la UE.Ordenamiento jurídico comunitario.Derecho Comunitario.Teoría general de las obligaciones y contratos
9. Sentencia AP de Ávila (Sección 1ª) 59/2014 , de 24 marzo, Salud laboral.Delitos contra los derechos de los trabajadores.