N.º 107

GA_P
Gómez-Acebo & Pombo

LITIGACIÓN TRIBUTARIA



Fiscal

Derechos y garantías del contribuyente en una comprobación de valores llevada a cabo por la Inspección de Hacienda

El Tribunal Económico-Administrativo Central determina que la obligación de la Administración de motivar de forma previa y suficiente la decisión de iniciar una comprobación de valores es igualmente exigible cuando dicha actuación se realiza en el curso de un procedimiento inspector.

ROCÍO ARIAS PLAZA
ADRIÁN BOIX CORTÉS
CARLA FANDIÑO SEIJAS
Equipo de Litigación Tributaria de GA_P

SATURNINA MORENO GONZÁLEZ
Catedrática de Derecho Financiero y Tributario
Consejera académica de GA_P

Noviembre 2026

El Tribunal Económico-Administrativo Central, en su Resolución de 8 de octubre del 2026 dictada en el recurso de alzada 2825/2025, ha determinado que, cuando en el procedimiento inspector la cuestión litigiosa viene dada por una discrepancia en la valoración de bienes inmuebles, resultan exigibles las garantías del contribuyente que ha concretado el Tribunal Supremo en los procedimientos de comprobación de valores —pronunciamiento que se reproduce en resolución de la misma fecha dictada en el recurso número 4338/2025—.

El asunto analizado tiene su origen en una operación de compraventa de bienes inmuebles realizada por la sociedad XZ, acogida a la bonificación del artículo 45.22 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado mediante el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, en relación con la adquisición de viviendas destinadas al arrendamiento y la adquisición de terrenos para la promoción de viviendas destinadas al arrendamiento —en determinados supuestos y siempre que se cumpla el requisito de mantenimiento del artículo 3.3 de la Ley 11/2009— . Se trata de una compraventa inmobiliaria que se formalizó mediante escritura pública el día 31 de mayo del 2019.

La Agencia Tributaria de Andalucía, el 9 de noviembre del 2022, notificó a la entidad compradora de los inmuebles el inicio de un procedimiento inspector que tenía como objeto comprobar la cuota autoliquidada como consecuencia de aquella compraventa inmobiliaria por los conceptos del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y del impuesto sobre actos jurídicos documentados. Posteriormente, el día 17 de enero del 2023, se notificaron a dicha entidad los dictámenes técnicos de la Administración mediante los que se cuestionaba el valor declarado de los bienes inmuebles. Asimismo, en esa comunicación se informaba de que, habiéndose desatendido un requerimiento debidamente notificado a los efectos de concertar una cita para la visita de los peritos de la Administración, la valoración se había realizado mediante un examen exterior del inmueble, procediendo así a calcular su valor real. Y, finalmente, sobre la base de esos dictámenes periciales se dictaron dos liquidaciones en que se regularizaba la cuota autoliquidada por el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y por el impuesto sobre actos jurídicos documentados.

El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía (Sala desconcentrada de Málaga) confirmó sendas liquidaciones y la sociedad recurrente interpuso el recurso de alzada ordinario cuyo contenido nos ocupa.

En relación con el procedimiento de comprobación del valor de los bienes inmuebles llevado a cabo por la Inspección, el Tribunal Central analiza primeramente si resulta de aplicación al caso la doctrina establecida por el Tribunal Supremo en los procedimientos de gestión tributaria de comprobación de valores acerca de la necesidad de que la Administración motive de forma previa y suficiente la decisión administrativa de iniciar una comprobación de valores.

Sobre esta primera cuestión, el tribunal señala lo siguiente:

a) Entre las funciones de la Inspección de los tributos se encuentra la de comprobar el valor de los bienes y derechos del contribuyente, de conformidad con el artículo 141*d* de la Ley 58/2003, General Tributaria. Por tanto, estando en todo caso ante actuaciones de comprobación del

valor, los derechos y garantías del contribuyente tienen que ser los mismos que los reconocidos en el procedimiento de comprobación de valores, «pues de lo contrario *implicaría un régimen de derechos distinto para unos u otros contribuyentes en función del procedimiento elegido por la Administración*». Y esto mismo —añade el Tribunal Central— es aplicable «en relación con la interpretación jurisprudencial y doctrinal de esos derechos, de tal manera que *las exigencias establecidas en un caso son aplicables a otro*».

La Inspección debe motivar la necesidad de una comprobación de valores, además del resultado

b) En consecuencia, el tribunal concluye que la doctrina del Tribunal Supremo conforme a la cual la Administración tiene la obligación de justificar, previamente y antes de comprobar, que hay algo que merezca ser comprobado porque ha verificado su realidad o exactitud por su dudosa correspondencia con la realidad no depende del cauce procedimental elegido y será aplicable también cuando la comprobación del valor se lleve a cabo en el curso de un procedimiento inspector.

Aplicando dicho criterio, el Tribunal Central analiza el caso concreto, en el que mediante una comunicación de 9 de enero del 2023 la Inspección había indicado a la recurrente que se iba a comprobar el valor del inmueble adquirido y que por ello resultaba necesario concertar una cita para la visita del perito. La actuación se justificaba con expresiones como «debido a las características concretas del expediente» o que la visita era necesaria «al objeto de poder motivar suficientemente el dictamen de nuestro perito a la hora de determinar el valor real».

Sin embargo, el Tribunal Central considera que la referencia a «las características concretas del expediente» es una expresión genérica y que la expresada necesidad de «motivar suficientemente el dictamen» alude a la valoración administrativa posterior, confundiendo la exigible motivación del resultado de la comprobación con la motivación previa de la necesidad de llevarla a cabo. Por tanto, mediante dichas expresiones, la Administración no indica *«qué elementos han llevado a la Administración a cuestionar los valores declarados*, ni se exteriorizan los indicios o circunstancias que permiten apreciar, siquiera inicialmente, *una falta de correspondencia entre dichos valores y el valor real de los inmuebles*».

En consecuencia, el tribunal concluye que, en este caso, la Administración no justificó previamente la necesidad de realizar la comprobación de valores.

Finalmente el Tribunal Central aborda la cuestión relativa a la propia motivación del dictamen de peritos, que es el método de comprobación empleado en este caso, en aplicación del artículo 57.1e de la Ley General Tributaria, y concluye la ausencia de motivación sobre la base de tres argumentos:

a) Primero, porque en los informes periciales se indica haber seguido la metodolo-

gía de las normas técnicas de valoración aprobadas mediante el Real Decreto 1020/93, de 25 de junio; sin embargo, en este caso no se trata de «determinar el valor catastral del bien, sino el valor real a fin de poder determinar la base imponible del impuesto que se está liquidando».

b) Segundo, porque se señalan cuáles eran los coeficientes aplicables según la normativa técnica indicada y, sin embargo, se hace constar sólo alguno de ellos, sin especificar el motivo de la no aplicación de los restantes.

El dictamen pericial debe justificar por qué aplica unos coeficientes e inaplica otros

c) En tercer y último lugar, el tribunal considera «que no se ha realizado una visita al interior de los inmuebles». El tribunal, aunque reflexiona acerca de que esta situación «podría considerarse justificada» porque la recurrente desatendió el requerimiento al efecto, tiene en cuenta que el recurrente, en la puesta de manifiesto del expediente previa a la propuesta de regularización, explicó que había traspapelado el requerimiento, asumió su error y solicitó expresamente la realización de la visita, sin que esta tuviera lugar.

Esta resolución del Tribunal Central aborda determinadas cuestiones de relevancia en el ámbito inspector cuando la cuestión litigiosa viene dada por la comprobación del valor de bienes inmuebles, extendiendo los derechos y garantías del contribuyente que resultan de la normativa tributaria y de la jurisprudencia del Tribunal Supremo en materia de comprobación de valores al procedimiento inspector. Y, tratándose del ámbito inspector en el que las actuaciones responden comúnmente a programas de actuación generalizada, la resolución del Tribunal Central supone un punto de inflexión y la necesidad de verificar de manera concreta y singularizada, en estos casos de las comprobaciones de valor de bienes inmuebles, la necesidad de iniciar o desarrollar con ese objeto las actuaciones inspectoras.

Advertencia legal: El contenido de este documento no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

Para más información, consulte nuestra web www.ga-p.com, o diríjase al siguiente *e-mail* de contacto: info@ga-p.com.