

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ056341

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 9 de octubre de 2014

Vocalía 2.^a

R.G. 1147/2012

SUMARIO:

Base imponible. Comprobación de valores. La comprobación de valores en el procedimiento de gestión. Métodos de comprobación. Otros medios. Los medios de comprobación señalados en el apdo. 1 del art. 57 de la Ley 58/2003 (LGT) han de ser utilizados por la Administración, ahora bien, la mencionada Ley 58/2003 (LGT) no establece preferencia alguna entre ellos, por lo que la Administración goza de discrecionalidad para elegir el método procedente de entre todos los posibles, siempre que sea idóneo para la valoración del bien de que se trate. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 57, 134 y 135.

Ley 230/1963 (LGT), art. 52.

RD 1065/2007 (Rgto de gestión e inspección tributaria), arts. 158, 161 y 162.

En la villa de Madrid, a la fecha indicada, el Tribunal Económico-Administrativo Central, reunido en Sala, ha visto la reclamación económico-administrativa que, en única instancia, han interpuesto, D. **A...** (NIF:...), D. **C...**, (NIF: ...) y D. **Cc ...** (NIF: ...) como socios de **L... S.L.**, (N.I.F....), sociedad disuelta y liquidada, actuando este último representado por D. ..., con domicilio a efectos de notificaciones en C/ ..., contra acto administrativo de liquidación dictado por la Jefe de la Oficina Técnica de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de fecha 21 de noviembre de 2011, referente al concepto tributario de Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006, derivado del acta A02 y número de referencia:..., y cuantía de 160.690,39 €.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Con fecha 12 de enero de 2012 se notificó al interesado Acuerdo de liquidación de 21 de noviembre de 2011 relativo a Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006, derivado del expediente de Tasación pericial contradictoria tramitado a consecuencia del Acto de liquidación nº A23 núm. ref.: ..., de fecha 1 de Diciembre de 2010, derivado del acta de disconformidad A02 y número de referencia: ..., complementada por Informe ampliatorio, suscritos en fecha 27 de julio 2010, documentos en los que se hace constar, de forma sucinta, lo siguiente:

1º.- El inicio de las actuaciones de comprobación e investigación se realizó mediante Comunicación de fecha 07/01/2010, notificada el 12/01/2010 en el domicilio fiscal de D. Cc ... (NIF: ...), situado en la calle ... de Esta Comunicación de inicio fue recogida por D^a. ... (NIF: ...) en calidad de empleada de hogar.

Las actuaciones inspectoras han tenido carácter general de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 148 de la Ley 58/2003, extendiéndose a la comprobación del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2006.

2º.- En el cómputo del plazo máximo de duración de las actuaciones regulado en los artículos 150 de la Ley 58/2003 y 102 y 103 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 R.D. 1065/2007, de 27 de julio (en adelante, RGAT), no se han producido dilaciones por causa no imputable a la Administración tributaria.

En el curso de las actuaciones se han extendido diligencias en las siguientes fechas:

- Diligencia número 1, de 26/01/2010

- Diligencia número 2, de 03/02/2010

- Diligencia número 3, de 16/02/2010
- Diligencia número 4, de 25/02/2010
- Diligencia número 5, de 12/03/2010
- Comunicación de continuación de las actuaciones, de 12/07/2010
- Diligencia número 6, de 14/07/2010, de puesta de manifiesto

Con fecha 14/07/2010 se extiende diligencia de la apertura del trámite de audiencia previsto en el artículo 157 de la Ley 58/2003, concediéndole un plazo de diez días a contar desde el siguiente al de la notificación de dicha Comunicación para que pudiera examinar el expediente, hacer las alegaciones que estimase oportunas y aportar los documentos que considerase necesarios para la defensa de su derecho. En ejercicio de este derecho el obligado tributario presentó, el 20/07/2010, las alegaciones que consideró pertinentes, las cuales fueron contestadas en el acta de referencia.

Finalmente, el 27/07/2010, se firmó acta de disconformidad con la presencia del representante autorizado del obligado tributario, D. ... (NIF:...), según documento de representación de fecha 10/03/2010.

Los hechos relevantes para el presente expediente, según constan en el Antecedente de CUARTO del acto de liquidación de fecha 1 de Diciembre de 2010, son los enumerados en el apartado 3º del cuerpo del Acta de referencia, y en el Informe ampliatorio de aquélla, y que a continuación se exponen:

a) Por Acuerdos de la Junta General Extraordinaria y Universal de fecha 15 de diciembre de 2006 (elevados a públicos en igual fecha mediante escritura pública con número de protocolo ... del Notario de Madrid D. ...), se procede a la disolución de la sociedad y se aprueba el balance final de liquidación y el balance sobre las operaciones de liquidación. El 15 de febrero de 2007 se inscribe en el Registro Mercantil.

Los socios y sus participaciones en la misma en el momento de la disolución son los siguientes:

NOMBRE	NIF	CUOTA DE PARTICIPACIÓN
Cc	66,24%
A	16,88%
C...	...	16,88%
		100,00%

b) El obligado tributario había presentado, con anterioridad al inicio de las actuaciones inspectoras, declaración-liquidación en la modalidad de **sociedad patrimonial**, por el periodo impositivo comprobado, con los siguientes datos de interés:

	EJERCICIO 2006
Fecha inicio del período	01/01/2006
Fecha fin del período	15/12/2006
Rtos. cap. inmo: ing integ	707.015,72
Rtos. cap. inmo: gastos ded	231.900,53
Rtos. cap. inmo: rto neto	475.115,19
Rtos. cap. inmo: rto net red	475.115,19
Rtos. cap. mobi: ing integ	8,49
Rtos. cap. mobi: rto neto	8,49
Rtos. cap. mobi: rto net red	8,49
G. P. som a ret menor o igual un año gen en per imp	158.567,00
G. P. no som a ret superior un año imput per imp	13.181.951,40
Suma G P a int part gral BI	158.567,00
Saldo net posi G. y P. P imput per imp parte gral BI	158.567,00
Saldo positivo rtos DP y suma G. P.	13.181.951,40
Saldo net posi G. y P. imput per imp parte esp. BI	13.181.951,40
Saldo net rtos e imp rentas	475.123,68
Saldo net posi G. y P. imput per imp parte gral. BI	158.567,00
PARTE GRAL. BASE IMP	633.690,68
Saldo net posi G. y P. imput per imp parte esp. BI	13.181.951,40

PARTE ESP. BASE IMP	13.181.951,40
Cuota íntegra general	253.476,27
Cuota íntegra especial	1.977.292,71
CUOTA ÍNTEGRA TOTAL	2.230.768,98
CUOTA LÍQUIDA	2.230.768,98
CUOTA RESULT. AUTOLIQ.	2.230.768,98
Reten e ing a cuenta	23.786,30
CUOT EJER. A ING O DEV	2.206.982,68
Pagos fracc y cuotas imp	140.752,61
CUOTA DIFERENCIAL	2.066.230,07
LÍQUIDO A ING. O DEV.	2.066.230,07

c) Su **actividad principal**, sujeta y no exenta al IVA, fue la de Alquiler de locales industriales, clasificada en el epígrafe 861.2 del IAE.

d) **Transmisiones de inmuebles:** Durante el ejercicio 2006, **L... S.L.**, transmitió los siguientes inmuebles:

1. Local comercial nº1 de la calle ... de ... (finca registral nº ..., antiguo ... del Registro de la Propiedad nº 36 de Madrid):

- Adquirido con fecha 23/12/2003 a la sociedad **INM ... S.L.** por un importe de 1.865.541,57 euros más IVA de 298.486,65 euros.
- Vendido con fecha 27/01/2006 a la sociedad **INT..., S.L.** (...) por un importe de 2.640.000,00 euros más IVA de 422.400,00 euros.
- El local se vende arrendado a **V... S.A.** (antes **AI... S.A.**).

2. Casa en calle ... de ... (finca registral ... del Registro de la Propiedad nº 26 de Madrid):

- Adquirido con fecha 19/01/2001 mediante el ejercicio de un derecho de opción de compra a las personas físicas **Pilar ...** (...) y **Carmen ...** (...) por un importe de 1.953.289,34 euros más IVA de 312.526,29 euros. Con anterioridad, con fecha 13/11/2000, había adquirido el derecho de opción de compra por importe de 90.151,82 euros, sin que la entrega de dicha cantidad fuera “en ningún caso anticipo del precio de la compraventa opcionada”.
- Vendido con fecha 27/01/2006 a la sociedad **INT... S.L.** (...) por un importe de 3.875.000,00 euros más IVA de 620.000,00 euros.

El local se vende arrendado a **ST... S.A.** perteneciente al grupo I... .

3. Piso en Avenida ... de ... (finca registral nº .. del Registro de la Propiedad nº 1 de Barcelona):

- Adquirido por aportación en la constitución de **L...** el 14/03/1996, al escindirse de **INV... S.L.** Ésta lo había adquirido el 29/09/1977 a la sociedad **ED... S.A.** El valor neto contable a la fecha de la venta asciende a 28.558,46 euros (precio de adquisición: 64.412,43 – amortización acumulada: 35.853,97 euros).
- Vendido con fecha 04/04/2006 al **BA... S.A.** (...) por un importe de 480.000,00 euros más IVA de 76.800,00 euros.

4. Plaza de aparcamiento ... situada en Avenida ... de ... (finca registral nº ... del Registro de la Propiedad nº 1 de Barcelona):

- Adquirido por aportación en la constitución de **L...** el 14/03/1996, al escindirse de **INV... S.L.** Ésta lo había adquirido el 29/11/1994 a la sociedad **ES... S.A.** El valor neto contable es de 14.483,40 euros (precio de adquisición: 15.025,30 euros – amortización acumulada: 541,90 euros).
- Vendido con fecha 18/04/2006 a la sociedad **FI... S.A.** (...) por un importe de 39.000,00 euros más IVA de 6.240,00 euros.

5. Local comercial ... de Avenida ... de ... (finca registral nº ... del Registro de la Propiedad nº 1 de Barcelona):

- Adquirido por aportación en la constitución de **L...** el 14/03/1996, al escindirse de **INV... S.L.** Ésta lo había adquirido el 29/09/1977 a la sociedad **ED... S.A.** El valor neto contable a la fecha de la venta asciende a 125.941,63 euros (precio de adquisición: 315.553,72 euros – amortización acumulada: 189.612,09 euros).

- Vendido con fecha 29/05/2006 a **LA...** (...) por un importe de 1.300.000,00 euros más IVA de 208.000,00 euros.

6. Plaza de aparcamiento ... situada en Avenida ... de ... (finca registral nº ... del Registro de la Propiedad nº 1 de Barcelona):

- Adquirido por aportación en la constitución de **L...** el 14/03/1996, al escindirse de **INV... S.L.** Ésta lo había adquirido el 29/11/1994 a la sociedad **ES... S.A.** El valor neto contable de 14.483,40 euros (precio de adquisición: 15.025,30 euros – amortización acumulada: 541,90 euros).

- Vendido con fecha 29/05/2006 a **LA...** (...) por un importe de 39.000,00 euros más IVA de 6.240,00 euros.

7. Plaza de aparcamiento ... situada en Avenida ... de ... (finca registral nº ... del Registro de la Propiedad nº 1 de Barcelona):

- Adquirido por aportación en la constitución de **L...** el 14/03/1996, al escindirse de **INV... S.L.** Ésta lo había adquirido el 29/11/1994 a la sociedad **ES... S.A.** El valor neto contable de 14.483,40 euros (precio de adquisición: 15.025,30 euros – amortización acumulada: 541,90 euros).

- Vendido con fecha 29/05/2006 a **LA...** (...) por un importe de 39.000,00 euros más IVA de 6.240,00 euros.

8. Plaza de aparcamiento ... situada en Avenida ... de ... (finca registral nº ... del Registro de la Propiedad nº 1 de Barcelona):

- Adquirido por aportación en la constitución de **L...** el 14/03/1996, al escindirse de **INV... S.L.** Ésta lo había adquirido el 29/11/1994 a la sociedad **ES... S.A.** El valor neto contable es de 22.014,77 euros (precio de adquisición: 22.838,46 euros – amortización acumulada: 823,69 euros).

- Vendido con fecha 29/05/2006 a **LA...** (...) por un importe de 45.000,00 euros más IVA de 7.200,00 euros.

e) Arrendamientos de inmuebles: Durante el ejercicio 2006, **L... S.L.** tuvo arrendados los siguientes inmuebles:

1. Local comercial ... de Avenida ... de (finca registral nº ... del Registro de la Propiedad nº 1 de Barcelona):

La sociedad **L... S.L.** con fecha 01/03/2004 celebró un contrato de arrendamiento con **V...** con una vigencia de 10 años, hasta el 28/02/2010, con las siguientes rentas:

a) Los cinco primeros años (01/03/2004 hasta 28/02/2009): una renta mensual de 10.500,00 euros, esto es, 126.000,00 euros anuales, con las revisiones del IPC que correspondan.

b) Los cinco restantes años (01/03/2009 hasta 28/02/2010): se fijará según la “renta de mercado” que se obtendrá siguiendo criterios de comparación con otros de similares características según informe emitido por agente de la propiedad de reconocido prestigio.

El inmueble se transmitió en 2006 con dicho arrendamiento.

2. Casa en calle... de... (finca registral nº ... del Registro de la Propiedad nº 26 de Madrid):

La sociedad **L... S.L.**, con fecha 20/09/2002, celebró un contrato de arrendamiento con **ST... S.A.** con una vigencia de 16 años, hasta el 20 de septiembre de 2018, con las siguientes rentas:

a) Hasta el 31/12/2003, 13.823 euros mensuales.

b) Durante los siete años siguientes (01/01/2004 hasta 19/09/2009) la renta será de 15.025 euros mensuales, esto es, 180.300,00 euros anuales.

c) Los 7 años restantes (20/09/2010 hasta 19/09/2018): se fijará según la “renta de mercado” que se obtendrá siguiendo criterios de comparación con otros de similares características según informe emitido por agente de la propiedad de reconocido prestigio.

El inmueble se transmitió en 2006 con dicho arrendamiento.

3. Piso en Avenida ... de ... (finca registral nº ... del Registro de la Propiedad nº 1 de Barcelona):

El citado local estaba alquilado a **CO....**.

4. Local comercial nº 1 de la Avenida ...de ... (finca registral nº ... del Registro de la Propiedad nº 1 de Barcelona):

El citado local estaba alquilado a IA... S.A.

5. Edificio industrial en la calle ... de ... (Fincas registrales nº ..., ..., ..., ..., , ..., y ... del Registro de la propiedad nº 17 de Madrid):

L... mantiene alquilado este edificio a la sociedad **AS... S.A.** hasta su disolución. Con posterioridad a su liquidación como sociedad patrimonial, el 15/12/2006, adjudica el edificio a los tres socios personas físicas en proporción a su participación (66,24%, 16,88% y 16,88%), de tal manera que, una vez que se disuelve **L... S.L.**, continúan el arrendamiento del edificio a la misma sociedad bajo la denominación de **CI ... CB (...)**.

6. Dos locales (de 52 m² y 54 m², respectivamente) y dos plazas de garaje en la calle ... / calle ... (fincas Registrales nº y ... y ... del Registro de la Propiedad nº 33 de Madrid):

En dicha dirección tenía el domicilio social y fiscal la sociedad **L...** sin que en ningún momento figuraran arrendados. Con posterioridad a su liquidación como sociedad patrimonial, el 15/12/2006, adjudica dichos inmuebles a los tres socios personas físicas en proporción a su participación (66,24%, 16,88% y 16,88%), también libre de arrendatarios y ocupantes.

f) La sociedad **L... S.L.** se disolvió y liquidó con fecha 15/12/2006 atribuyéndose a sus socios como cuotas de liquidación los activos en proporción a sus participaciones.

El balance de disolución es el siguiente:

ACTIVO		PASIVO	
INMOVILIZADO MATERIAL	596.182,32	CAPITAL SOCIAL	492.829,93
Construcciones	560.153,61	PRIMA DE EMISIÓN	1.415.690,03
Otras instalaciones	34.661,71	RESERVA LEGAL	98.565,99
Equipos procesos información	1.367,00	RESERVA VOLUNTARIA	957.101,63
AMORTIZACIÓN ACUMULADA INM.MAT.	-305.755,64	PERDIDAS Y GANANCIAS	2.491.211,56
TESORERÍA	5.164.972,46		
TOTAL ACTIVO	5.455.399,14	TOTAL PASIVO	5.455.399,14

Distribución del haber social remanente:

El haber social existente, valorado en términos netos (activos menos pasivos), asciende a un importe total de 5.455.399,14 euros. Las partidas que integran los elementos del activo del balance final corresponden a inmovilizado material:

- Construcciones. En este apartado están incluidos:
- el edificio de la **calle ...**, que consta de 6 fincas registrales, una por cada planta;
- los locales y plazas de garaje de la **calle ...** que consta de 4 fincas registrales (2 locales y 2 plazas de garaje).

- Otras instalaciones: equipamientos eléctricos, ascensores y otra maquinaria aneja a los inmuebles indicados.
- Equipos de proceso de información: un ordenador HP7600 Microtorre y Monitor HP.

Las cuotas de participación que les corresponde en función de capital social es:

NOMBRE	NIF	CUOTA DE PARTICIPACIÓN	DE HABER SOCIAL QUE CORRESPONDE
Cc	66,24%	3.613.656,40
A	16,88%	920.871,37
C...	...	16,88%	920.871,37
			5.455.399,14

Dichas cuotas participativas se hacen efectivas de la siguiente manera:

Cc ...:

- Cuota indivisa del 66,24% del Inmovilizado Material
- El 66,24% de la tesorería, esto es, 3.421.277,76 euros

A... - Cuota indivisa del 16,88% del Inmovilizado Material

- El 16,88% de la tesorería, esto es, 871.874,35 euros

C...:

- Cuota indivisa del 16,88% del Inmovilizado Material
- El 16,88% de la tesorería, esto es, 871.874,35 euros

Como consecuencia de la liquidación y adjudicación en proindiviso del inmovilizado material queda constituida una comunidad de bienes sobre dichos activos, en la que participan los socios con las cuotas de participación indicadas y que, como se ha señalado, se denomina **CI... CB (...)**.

3º.- Conforme a los hechos anteriormente expuestos, el actuario de la Inspección de los Tributos del Estado formuló la propuesta de liquidación definitiva contenida en el acta de referencia basada en **dos motivos**:

- El error cometido por el obligado tributario al calcular la corrección monetaria correspondiente a la venta del piso de la Avenida ...de

- **La discrepancia en el valor de mercado atribuido por el obligado tributario en la adjudicación a los socios de los inmuebles de las calles ... y ...** . La sociedad consideró como valores de mercado 9.375.000,00 euros y 480.000,00 euros respectivamente, mientras que el dictamen del perito de la Administración arrojó unos valores de mercado de 11.265.000,00 euros y 503.800 euros.

En consecuencia, la propuesta de liquidación contenida en el acta es la siguiente:

	EJERCICIO 2006
Rtos. cap. inmo: ing integ	707.015,72
Rtos. cap. inmo: gastos ded	231.900,53
Rtos. cap. inmo: rto neto	475.115,19
Rtos. cap. inmo:rto neto red	475.115,19
Rtos. cap. mobi: ing integ	8,49
Rtos. cap. mobi: rto neto	8,49

Rtos. cap. mobi: rto neto red	8,49
G. P som a ret menor o igual un año gen en per imp	158.567,00
G. P no som a ret superior un año imput per imp	15.138.503,66
Suma G P a int part gral BI	158.567,00
Saldo net posi G. y P. imput per imp parte gral. BI	158.567,00
Saldo positivo rtos DP y suma G. P	15.138.503,66
Saldo net posi G. y P. imput per imp parte esp BI	15.138.503,66
Saldo net rtos e imp rentas	475.123,68
Saldo net posi G. y P. imput per imp parte gral. BI	158.567,00
PARTE GRAL. BASE IMP	633.690,68
Saldo net posi G. y P. imput per imp parte esp. BI	15.138.503,66
PARTE ESP. BASE IMP	15.138.503,66
Cuota íntegra general	253.476,27
Cuota íntegra especial	2.270.775,55
CUOTA ÍNTEGRA TOTAL	2.524.251,82
CUOTA LÍQUIDA	2.524.251,82
CUOTA RESULT AUTOLIQU	2.524.251,82
Reten e ing a cuenta	23.786,30
CUOT EJER A ING O DEV	2.500.465,52
Pagos fracc y cuotas imp	140.752,61
CUOTA DIFERENCIAL	2.359.712,91
LÍQUIDO A ING. O DEV.	2.359.712,91
Autoliquidado	2.066.230,07
CUOTA DEL ACTA	293.482,84

El 04/08/2010 el obligado tributario presentó, por medio de sus representantes, alegaciones posteriores a la incoación del Acta de disconformidad acerca de la improcedencia de la valoración efectuada por la Administración.

4º.- Como consecuencia de lo anterior se practica en fecha 1 de Diciembre de 2010 liquidación nº A 23 ... , confirmando la propuesta de regularización contenida en el Acta de disconformidad, constando detalladamente en el citado acto tanto la normativa aplicable como los hechos regularizados (Fundamento TERCERO) así como la valoración expresa de las alegaciones formuladas (Fundamento CUARTO).

Segundo.

El interesado presentó en fecha 21 de enero de 2011 (RGE/00213086/201) **Solicitud de tasación pericial contradictoria** al amparo de lo dispuesto en los artículos 57.2 y 135 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, de uno solo de los inmuebles (inmueble sito en calle ...), señalándose textualmente:

III. Que la valoración que hace la Inspección del inmueble sito en la calle ..., de la que se deriva la práctica totalidad de la deuda exigida a su representada en el Acuerdo de Liquidación, se sustenta en un procedimiento de comprobación de valores realizado por Dña. ..., arquitecta técnico de Hacienda, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 57 y 134 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

IV. Que esta parte considera que la comprobación de valores realizada por la Administración tributaria a que se refiere el expositivo anterior es improcedente, en tanto en cuanto el órgano inspector no ha utilizado el método de valoración más idóneo, atendiendo a la naturaleza y características del inmueble.

Con fecha 21 de noviembre de 2011, tras finalizar el procedimiento de tasación pericial contradictoria con la entrega en la Administración tributaria de la valoración efectuada por el **perito tercero** en fecha 21 de octubre de 2011, la Administración tributaria practico la liquidación correspondiente.

En la liquidación emitida tras la citada tasación consta acordado que se anula la dictada en fecha 1 de Diciembre de 2010 y se sustituye por otra utilizando el valor determinado por el perito tercero (10.168.337,28 €) al estar comprendido entre el valor declarado por la Entidad (9.375.000,00 €) y el valor comprobado por la Administración (11.265.000,00 €), de acuerdo con el artículo 135 apartado 4º de la LGT 58/2003.

Tercero.

Con fecha 13 de febrero de 2012 el interesado interpuso la reclamación económico-administrativa (RG 1147/2012) directamente ante el Tribunal Económico Administrativo Central al amparo de los art. 229 LGT y art. 36 del Reglamento General de desarrollo de revisión en vía administrativa aprobado por Real Decreto 520/2005 y, previa puesta de manifiesto del expediente (Comunicación de 26 de abril de 2013, notificada el 30 de abril), el interesado presenta (29 de mayo de 2013) ante este Tribunal escrito de alegaciones en el que expone, de forma sucinta y por lo que aquí interesa, los siguientes motivos de oposición frente a la liquidación recurrida:

* Existencia de una transacción sobre el mismo bien en corto periodo de tiempo: aplicación obligatoria del método de comprobación de valor previsto en el artículo 57.1 h) de la LGT 58/2003.

* Improcedencia por graves defectos de la valoración efectuada por el tercer perito.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Concurren los requisitos de competencia de este Tribunal, legitimación e interposición en plazo, que son presupuesto de la admisión a trámite de la presente reclamación económico-administrativa por la que el reclamante solicita la nulidad del acto administrativo de liquidación dictado por de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de fecha 21 de noviembre de 2011, referente al concepto tributario de Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2006 planteándose, a la vista de las alegaciones formuladas por el reclamante, las siguientes cuestiones sobre las que debemos pronunciarnos:

1º) **Comprobación de valores:** Determinar si procede o no, con ocasión de una comprobación de valores de los bienes adjudicados a los socios de una sociedad patrimonial que se disuelve, y que han sido transmitidos dentro del plazo de un año, tomar en consideración, en todo caso, el precio de esta transmisión .

2º) **Tasación pericial contradictoria:** Determinar si procede o no revisar el informe de valoración emitido por el perito tercero

Segundo.

En cuanto a la procedencia de tomar en consideración, en todo caso, con ocasión de una comprobación de valores de los bienes adjudicados a los socios de una sociedad patrimonial que se disuelve, y que han sido transmitidos dentro del plazo de un año, el precio de esta tal transmisión debe señalarse lo siguiente:

El artículo 57 de la LGT 58/2003, apartados 1 y 3 señalan (Apartado 1 redactado por art. quinto.seis de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre. Aplicable a todas las comprobaciones de valores que realice la Administración Tributaria a partir de 1 de diciembre de 2006, según lo dispuesto por disp. trans. quinta de dicha Ley.):

Artículo 57. Comprobación de valores.

1. 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.*

Dicha estimación por referencia podrá consistir en la aplicación de los coeficientes multiplicadores que se determinen y publiquen por la Administración tributaria competente, en los términos que se establezcan reglamentariamente, a los valores que figuren en el registro oficial de carácter fiscal que se tome como referencia a efectos de la valoración de cada tipo de bienes. Tratándose de bienes inmuebles, el registro oficial de carácter fiscal que se tomará como referencia a efectos de determinar los coeficientes multiplicadores para la valoración de dichos bienes será el Catastro Inmobiliario.

- c) *Precios medios en el mercado.*
- d) *Cotizaciones en mercados nacionales y extranjeros.*
- e) *Dictamen de peritos de la Administración.*
- f) *Valor asignado a los bienes en las pólizas de contratos de seguros.*
- g) *Valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria.*

- h) **Precio o valor declarado correspondiente a otras transmisiones del mismo bien, teniendo en cuenta las circunstancias de éstas, realizadas dentro del plazo que reglamentariamente se establezca.**
i) **Cualquier otro medio que se determine en la ley propia de cada tributo.**

.....

De este modo tales medios han de ser utilizados por la Administración conforme señala el citado apartado 1 del artículo 57 de la LGT 58/2003 lo que implica, para aquélla, una discrecionalidad para elegir el método procedente de entre todos los posibles, siempre que sea idóneo para la valoración del bien de que se trate.

Esta es la doctrina que de forma reiterada ha sostenido el Tribunal Supremo tanto bajo la vigencia de la Ley General Tributaria de 28 de Diciembre de 1963 (artículo 52, así se cita la Sentencia de 19 de enero de 1996, nº de recurso: 3922/1991, referida a ITP) como bajo la vigencia de la actual LGT 58/2003 (artículo 57).

Así la Sentencia de fecha 7 diciembre 2011, Tribunal Supremo Sala 3ª, sec. 2ª, rec. 71/2010 (recurso de casación en interés de la ley), señala:

"TERCERO.- Una importante medida con la que cuenta la Administración para luchar contra el fraude fiscal en el sector inmobiliario es la facultad de no aceptar como válidos los valores declarados por las partes. Esta posibilidad se ha concretado en la facultad de comprobar el valor.

Por lo que respecta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, el art. 46 del Texto Refundido de 1993 indica que "la Administración podrá, en todo caso, comprobar el valor real de los bienes o derechos transmitidos o, en su caso, de la operación societaria o del acto jurídico documentado".

Durante la vigencia de la LGT de 1963 (art. 52), así como en la primera redacción de la actual ley 58/2003 (art.57), el legislador incluyó, a efectos de las actuaciones de comprobación de valores, un catálogo de medios de los que podía servirse la Administración para tal fin, mencionando expresamente en ese listado la tasación pericial contradictoria. Esta situación, sin embargo, cambió como consecuencia de la entrada en vigor de la ley 36/2006, de medidas de prevención del fraude fiscal que , entre otras cuestiones, provocó la modificación del artículo 57 LGT, excluyendo a la tasación pericial contradictoria de entre los aludidos medios de comprobación de valores y pasando a considerarla como un medio de impugnación de una comprobación de valores acordada por la aplicación de los medios enumerados en el apartado 1.

Por otra parte, la nueva redacción dada al precepto por la Ley 36/2006 no solo matiza el medio de comprobación de la letra b), al señalar que la estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal, "podrá consistir en la aplicación de los coeficientes multiplicadores que se determinen y publiquen por la Administración Tributaria competente, en los términos que se establezcan reglamentariamente, a los valores que figuren en el registro oficial de carácter fiscal que se tome como referencia a efectos de la valoración de cada tipo de bienes. Tratándose de bienes inmuebles, el registro oficial de carácter fiscal que se tomará como referencia a efectos de determinar los coeficientes multiplicadores para la valoración de dichos bienes será el Catastro Inmobiliario", sino que amplía los medios de comprobación en las nuevas letras f) a h) (valores asignados en las pólizas de contratos de seguros, valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas y precio o valor declarado correspondiente a otras transmisiones del mismo bien).

(...)

La regulación legal fue objeto de desarrollo reglamentario por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio , refiriéndose a la comprobación de valores los artículos 157 y 158.

En el apartado 1 del artículo 157 señala que la Administración Tributaria no puede comprobar el valor declarado por el obligado tributario en dos casos.

En primer lugar, es el caso del obligado tributario que haya declarado de acuerdo con el valor que le haya sido comunicado al efecto por la propia Administración Tributaria según el artículo 90 de la LGT. Se trata de una consecuencia del citado precepto legal que establecía el carácter vinculante de la información sobre valoración suministrada con carácter previo a la adquisición o transmisión de bienes inmuebles, aunque sólo durante tres meses desde la fecha de notificación al interesado, lo que no impide la comprobación por la Administración Tributaria de los elementos de hecho y circunstancias manifestados por el propio obligado tributario.

En segundo lugar, tampoco puede comprobarse el valor cuando el obligado tributario haya declarado de acuerdo con los valores publicados por la propia Administración actuante en aplicación de alguno de los medios previstos en el apartado 1 del artículo 57 de la LGT. En este caso la regulación reglamentaria se limita a reiterar lo dispuesto en el párrafo primero del apartado 1 del artículo 134 de la LGT.

Además, conviene precisar que el art. 57 de la ley no establece la preferencia de ningún medio de comprobación sobre los demás, señalando el art. 160.3 del Reglamento que la propuesta de valoración resultante de la comprobación de valores realizada mediante cualquiera de los medios a que se refiere el art. 57 de la ley 58/2003, de 17 de diciembre , General Tributaria, deberá ser motivada, y que a los efectos de lo previsto

en el art. 103.3 de dicha ley, la propuesta de valoración recogerá expresamente la normativa aplicada y el detalle de su aplicación, no estableciéndose ninguna particularidad en relación con el valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria.”

A lo ya señalado debe añadirse que el carácter no obligatorio del método de “precio o valor declarado de transmisión del mismo bien” se deduce igualmente de lo dispuesto en los artículos 57.2 y 135.1 de la LGT 58/2003, en cuanto que aún elegido el mismo por la Administración cabe igualmente que el interesado inste la tasación pericial contradictoria:

Artículo 57. Comprobación de valores.

.....

2. La tasación pericial contradictoria podrá utilizarse para confirmar o corregir en cada caso las valoraciones resultantes de la aplicación de los medios del apartado 1 de este artículo.

Artículo 135. Tasación pericial contradictoria.

1. Los interesados podrán promover la tasación pericial contradictoria, **en corrección de los medios de comprobación fiscal de valores señalados en el artículo 57 de esta ley**, dentro del plazo del primer recurso o reclamación que proceda contra la liquidación efectuada de acuerdo con los valores comprobados administrativamente o, cuando la normativa tributaria así lo prevea, contra el acto de comprobación de valores debidamente notificado.

Por otro lado, es absolutamente incongruente la tesis sostenida por el interesado, pues, a su entender, el método sólo será obligatorio para la Administración cuando así convenga al interesado por resultar del mismo un valor inferior al resultante de la aplicación de otro métodos; en nuestro caso 9.768.217,00 €

Adicionalmente debe señalarse que, aunque no existe norma que obligue a ello, la Administración tributaria **ha motivado** igualmente las razones para no elegir el método en cuestión .Y así se señala en el acto de liquidación que:

Las alegaciones planteadas por el obligado tributario se centran en la discrepancia de la valoración de mercado del inmueble de la calle ..., de Madrid.

Considera el obligado tributario que el método de valoración que debió utilizarse por la Inspección es el previsto en el artículo 57.1.h) de la Ley 58/2003, el valor de transmisión del bien, ya que el inmueble fue vendido el 25/07/2007 por 9.530.717,00 euros (una vez descontada la comisión por la intermediación).

*Efectivamente, el valor de venta recogido en la escritura pública es de 9.768.217,00 euros más 1.562.914,72 euros de IVA. Sin embargo, **esta operación no ha sido comprobada por la Inspección, de modo que no hay ninguna certeza de que ese precio sea el efectivamente pagado por el comprador. Además, tampoco se ha comprobado que ese comprador sea un tercero independiente.***

Así pues, la solución más justa resultaba la valoración por dictamen de perito de la Administración. De este modo se aseguraba también el cumplimiento de lo preceptuado por el artículo 33.3 del TRLIRPF, que determina la prevalencia del valor de mercado en caso de que el valor de enajenación del inmueble sea inferior.

Y que el artículo 134.3 de la LGT 58/2003, obliga a hacer constar los métodos empleados pero no los no elegidos en el ejercicio de la citada discrecionalidad:

Artículo 134. Práctica de la comprobación de valores.

.....

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”

Finalmente indicar que el artículo 158.4 Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión y inspección tributaria, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, exige para la aplicación de dicho método, cuando así sea elegido por la Administración, el mantenimiento sustancial de las circunstancias y, como señala la Administración en este caso, no existe constancia de ello, por falta de comprobación de la operación en relación con las obligaciones tributarias de los transmitentes y de la Entidad adquirente.

Artículo 158. Medios de comprobación de valores.

.....

4. A efectos de lo dispuesto en el artículo 57.1.h) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el valor de los bienes transmitidos determinante de la obligación tributaria **podrá ser comprobado** por la Administración Tributaria atendiendo al precio o valor declarado correspondiente a otras transmisiones del mismo bien realizadas dentro del plazo de un año desde la fecha del devengo del impuesto en el que surta efecto, siempre que se mantengan sustancialmente las circunstancias de carácter físico, jurídico y económico determinantes de dicho valor.

Por las razones expuestas deben desestimarse en este punto las alegaciones actoras.

Tercero.

Alega en segundo lugar el interesado la improcedencia por graves defectos de la valoración efectuada por el tercer perito invocando diversas Sentencias ninguna de las cuales viene referida a la valoración realizada por un perito tercero.

La Tasación pericial contradictoria viene regulada esencialmente en los artículos 57.2 y 135 de la LGT 58/2003, desarrollados por los artículos 161 y 162 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

Debe señalarse, tal y como consta en los artículos 57.2 y 135.1 de la LGT 58/2003, y así confirma el Tribunal Supremo en la Sentencia antes citada que la tasación pericial contradictoria es en su actual regulación (aplicable al caso "ratione temporis") "un medio de impugnación de una comprobación de valores acordada por la aplicación de los medios enumerados en el apartado 1."

El interesado, una vez tuvo conocimiento de la valoración administrativa realizada y que derivó en la primera liquidación a la que se opuso, solicitó la práctica de la tasación pericial contradictoria sometiéndose expresamente al procedimiento y a los efectos jurídicos determinantes del mismo.

La normativa tributaria regula la «tasación pericial» con todo detalle, estableciendo los supuestos en que es aplicable, el nombramiento de los peritos de la Administración y del contribuyente, sus requisitos (titulación, etc.), el modo de llevar a cabo el avalúo o aprecio, plazos, los supuestos en que procede designar el tercer perito, el nombramiento de éste, y por último, el artículo 135.4 de la LGT 58/2003 dispone de forma taxativa:

Artículo 135. Tasación pericial contradictoria.

.....

4. La valoración del perito tercero servirá de base a la liquidación que proceda con los límites del valor declarado y el valor comprobado inicialmente por la Administración tributaria

Asimismo, de forma taxativa, el artículo 162.5 del 5 Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, señala:

Artículo 162. Terminación del procedimiento de tasación pericial contradictoria

5. Una vez terminado el procedimiento, la Administración tributaria competente notificará en el plazo de 1 mes la liquidación que corresponda a la valoración que deba tomarse como base en cada caso, así como la de los intereses de demora que correspondan.

Y en el presente caso en la liquidación emitida tras la citada tasación consta acordado que se anula la dictada en fecha 1 de Diciembre de 2010 y se sustituye por otra utilizando la Administración tributaria, por estar obligada a tomarlo como base, el valor determinado por el perito tercero (10.168.337,28 €) al estar comprendido entre el valor declarado por la Entidad (9.375.000,00 €) y el valor comprobado por la Administración (11.265.000,00 €), de acuerdo con el artículo 135 apartado 4º de la LGT 58/2003. Liquidaciones, tanto la sustituida como la sustituta, cuyos requisitos de motivación han sido plenamente respetados por la Administración tributaria ya que en las mismas constan detallados los "hechos" y los elementos esenciales que las originan". Asimismo debe señalarse, en relación a las diversas Sentencias invocadas por el alegante, que ninguna de ellas viene referida a la valoración realizada por un perito tercero, ignorando el interesado que el tercer perito no es un perito de la Administración sino plenamente independiente.

Así las cosas sigue siendo aplicable la doctrina reiterada de los Tribunales Económico-Administrativos (Resolución de fecha 12/05/2010, R.G.: 1161/07 Resolución de fecha 07/04/2010, RG 3480/09 y Resolución de fecha 16/06/2010 RG 3484/09), y confirmada por la jurisprudencia del TS contenida entre otras en la Sentencia de 19 de enero de 1996, sobre la interpretación de la normativa anterior:

“... en el sentido de que dichos Tribunales, es decir la propia Administración Pública, puede revisar los aspectos formales de la tasación pericial, o sea el procedimiento seguido, así como los requisitos de titulación de los peritos, la motivación de los avalúos o aprecio, y otras diversas cuestiones de derecho, susceptibles todas ellas de revisión en vía administrativa, pero a la vez ha dejado claro la naturaleza dirimente de la actuación del tercer perito y la imposibilidad de que los Tribunales Económico-Administrativos puedan revisar la pericia y el avalúo llevado a cabo por el tercer perito.”

El criterio según el cual no es posible la revisión en vía económico administrativa de la actuación de tercer perito ha sido reiterado en la Sentencia de 11 de Abril de 2000 (Recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 4799/1995) del Alto Tribunal en la que, en relación con su regulación en el artículo 52 de la LGT de 1963, decía:

“Tal precepto, en versiones posteriores, ha venido perfilando todos los condicionantes de dicho mecanismo administrativo de contraste, los supuestos en que el mismo es aplicable, la designación y nombramiento del perito de la Administración y del sujeto pasivo, las condiciones personales y profesionales de dichos técnicos, el modo de llevar a cabo el avalúo o el aprecio, los plazos en que éste ha de realizarse, los casos en que procede y debe designarse el tercer perito, etcétera. Y todo ese conjunto normativo ha sido interpretado en el sentido de que la Administración puede revisar los aspectos formales de la tasación pericial contradictoria, con la inteligencia, sin embargo, de que la actuación del tercer perito es dirimente y no cabe, por tanto, que, en su caso, los Tribunales Económico-Administrativos (o la Administración «stricto sensu») puedan revisar la pericia y el avalúo llevados a cabo por aquél.”

Lo anterior deja sentado que, en el procedimiento de tasación pericial contradictoria, la valoración se efectúa por un técnico objetivo, imparcial e independiente, al que ambas partes, Administración y contribuyente, se han sometido, debiendo recordarse aquí una vez más que el procedimiento de tasación pericial contradictoria constituye en sí mismo la máxima garantía para los interesados en relación a la comprobación de valores, dada la profesionalidad, independencia y objetividad de los peritos designados, gozando el dictamen del tercer perito de naturaleza dirimente, como ha reconocido el Tribunal Supremo en su sentencia de 11 de abril de 2000, no pudiendo en consecuencia este Tribunal entrar a analizar los criterios técnicos utilizados en el tercer informe, sino limitarse al examen del cumplimiento de los requisitos formales y procedimentales llevados a cabo en el mismo, los cuales se adecúan a lo dispuesto en la Ley, no habiendo sido tales aspectos formales cuestionados por el interesado.

Por las razones expuestas deben desestimarse también en este punto las alegaciones actoras.

Por cuanto antecede:

EL TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL, reunido en Sala en el día de la fecha, en la reclamación económico administrativa número nº 1147/12 interpuesta por el entidad **L... S.L.**,

ACUERDA:

DESESTIMARLA, confirmando el Acuerdo de liquidación objeto de la misma.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.