

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ069659

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 8 de noviembre de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 44/2016

SUMARIO:

Comprobación de valores. Subasta. IS. Base imponible. Transmisión de bienes. *Venta en subasta notarial de bienes de sociedad en liquidación al socio mayoritario.* La Administración llevó a cabo una comprobación del valor de mercado en la transmisión de los bienes al socio. La entidad alega que no procede esa determinación del valor de mercado porque la compraventa se realizó en subasta pública notarial y el precio de adjudicación es, por imperio de la ley, el valor real o precio cierto [Vid., STS de 5 de octubre de 1995, recurso n.º 3379/1991 (NFJ004034)]. Sin embargo, en este caso se trata de una subasta notarial a instancia del adjudicatario con ocasión de la disolución de la entidad, que se celebró con la disconformidad de los socios minoritarios, por haberse infravalorado los inmuebles, por lo que a juicio del Tribunal no es óbice para la comprobación administrativa del valor de mercado.

PRECEPTOS:

Ley 43/1995 (Ley IS), arts. 15 y 16.

PONENTE:*Don Jesús María Calderón González.*

Magistrados:

Don JESUS MARIA CALDERON GONZALEZ
Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
Don FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN
Doña CONCEPCION MONICA MONTERO ELENA
Don FERNANDO ROMAN GARCIA
Doña SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000044 / 2016

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 07681/2015

Demandante: LAO-TZE, S.A.

Procurador: PILAR AZORIÓN ALBIÑANA LÓPEZ

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

S E N T E N C I A N.º:

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA
D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN
D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA
D. FERNANDO ROMÁN GARCÍA
D^a. SANDRA MARIA GONZÁLEZ DE LARA MINGO

Madrid, a ocho de noviembre de dos mil diecisiete.

Visto el recurso contencioso-administrativo que ante esta Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y bajo el número 44/2016 , se tramita a instancia de LAO-TZE, S.L., representada por la Procuradora doña Pilar Azorín Albiñana López, contra resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 10 de septiembre de 2015, relativa al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2000; y en el que la Administración demandada ha estado representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado, siendo la cuantía del mismo 331.128,06 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La parte indicada interpuso, en fecha, 21 de diciembre de 2015, este recurso respecto de los actos antes aludidos, admitido a trámite y reclamado el expediente administrativo, se entregó éste a la parte actora para que formalizara la demanda, lo que hizo en tiempo; y en ella realizó una exposición fáctica y la alegación de los preceptos legales que estimó aplicables, concretando su petición en el suplico de la misma, en el que literalmente dijo:

"SUPLICO A LA SALA DE CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DE LA AUDIENCIA NACIONAL, que, por presentado este escrito, se sirva admitirlo, tenga por devuelto el expediente administrativo, por deducida en tiempo y forma demanda, y previos los trámites de rigor, dicte en definitiva sentencia por la que estimando la demanda, anule el acto impugnado por su disconformidad a derecho."

Segundo.

De la demanda se dio traslado al Sr. Abogado del Estado, quien en nombre de la Administración demandada contestó en un relato fáctico y una argumentación jurídica que sirvió al mismo para concretar su oposición al recurso en el suplico de la misma, en el cual solicitó:

"SUPLICA A LA SALA, que teniendo por presentado este escrito, se admita y se tenga por CONTESTADA DEMANDA dictándose, tras lo trámites legales, sentencia en la que se desestime íntegramente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el demandante con expresa condena en costas."

Tercero.

No solicitado el recibimiento a prueba del recurso, ni el trámite de Conclusiones, quedaron los autos pendientes de señalamiento, lo que se hizo constar por medio de diligencia de ordenación de 29 de junio de 2016 y finalmente, mediante providencia de 25 de octubre de 2017 se señaló para votación y fallo el 2 de noviembre de 2017, fecha en la que efectivamente se deliberó y votó.

Cuarto.

En la tramitación del presente recurso contencioso-administrativo se han observado las prescripciones legales exigidas por la Ley reguladora de esta Jurisdicción, incluida la del plazo para dictar sentencia. Y ha sido Ponente el Ilmo. Sr. D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ, Presidente de la Sección, quien expresa el criterio de la Sala.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS**Primero.**

El presente recurso contencioso administrativo se interpone por la representación de la entidad Lao-Tze, S.A, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 10 de septiembre de 2015, desestimatoria del recurso de alzada formulado en impugnación de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia de 25 de junio de 2012, recaída en el expediente NUM000 , relativo a la liquidación por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2000.

Son antecedentes a tener en cuenta en la presente resolución y así derivan del expediente administrativo, los siguientes:

PRIMERO. La Inspección Regional de la AEAT de Valencia incoó, el 7 de junio de 2010, a la entidad LAO-TZE, SL acta de disconformidad por el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al periodo 2000. La Inspectora Coordinadora dictó acuerdo, de fecha 8 de julio de 2010, confirmatorio de la propuesta inspectora, de la cual modifica exclusivamente lo relativo a los intereses de demora, practicando liquidación cuya deuda tributaria ascendió a 331.128,06 euros.

SEGUNDO. Del acta, informe y acuerdo derivaba, en síntesis, lo siguiente:

La entidad CUESTA Y RAGA INVERSORES, S.L. se había constituido en 1998, habiendo ejercido como única actividad el arrendamiento de algunos bienes inmuebles, que forman parte de su inmovilizado y fueron incorporados a la misma como aportaciones no dineradas de los socios, así como la gestión de sus activos financieros. La Entidad fue disuelta y liquidada por escritura pública de 17 de noviembre de 2000, inscrita en el Registro Mercantil con fecha 9 de febrero de 2001.

Entre los acuerdos de disolución, se tomó el de vender los inmuebles de la Sociedad en pública subasta, lo que se llevó a cabo mediante subasta notarial, según consta en acta autorizada por el Notario interviniente, Don Miguel Garcia-Granero Márquez, de fecha 15 de marzo de 2000. La totalidad de los inmuebles fueron adjudicados por 180.000.000 de pesetas, precio de salida de la subasta, al socio mayoritario. que era LAO TZE, S.L., contabilizándose un beneficio de 42.600.000 pesetas, por diferencia entre el valor de transmisión citado y el contabilizado, de 137.400.000 pesetas.

La regularización practicada por la Inspección se basa en valorar las operaciones indicadas a precios de mercado, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 16 de la Ley 43/1995 .

Hay que señalar que dicho acuerdo de liquidación fue dictado por la Inspección, en ejecución de una previa resolución del TEAR de Valencia de fecha 29 de septiembre de 2009 que anuló el acuerdo de liquidación dictado por la Inspección en fecha 25/04/2005 derivado de acta de disconformidad incoada por el mismo concepto y periodo impositivos, por entender que la valoración de la operación regularizada por la Inspección se debía valorar a precios de mercado pero no con base a lo dispuesto en el artículo 15 de la Ley 43/1995 como habla llevado a cabo la Inspección sino con base a lo dispuesto en el artículo 16 de la ley 43/1995 .

TERCERO. Frente al acuerdo de liquidación identificado en el Antecedente de hecho PRIMERO se interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Valencia, con las siguientes alegaciones en cuanto al fondo de la reclamación:

"Como ya alegó la compareciente en el primer expediente de reclamación, no es necesaria la determinación de ningún valor de mercado diferente, pues como ya se ha hecho constar repetidas veces y aunque la Inspección no admita la validez del mismo, el valor de transmisión de los inmuebles es el precio de subasta, siendo este el "valor real o de mercado".

En efecto, existe también numerosa doctrina jurisprudencial, que contrariamente al criterio defendido por la Inspección, manifiesta que en las subastas públicas notariales, judiciales o administrativas, el precio de adjudicación es, por imperio de la ley, el valor real, coincidente con el precio cierto o verdadero, por lo que no es posible sustituirlo por otro distinto superior o menor fijado mediante comprobación administrativa. En este sentido, destacamos las sentencias de 5 de octubre de 1995, de 19 de noviembre de 1.996, del Tribunal Supremo, que señala que "la intervención judicial en una adjudicación por subasta ha de considerarse garantía suficiente de la realidad del valor de bien así transmitido y de la innecesariedad, por tanto de la comprobación administrativa de valores, cuya finalidad no podía ni puede ser otra que la de conocer el verdadero precio cuando existe duda de la certeza del manifestado por los obligados tributarios en los correspondientes instrumentos públicos o privados."; la sentencia de 15 de julio de 1.998, del Tribunal Supremo, la sentencia de 17 de diciembre de 1.997, del Tribunal Supremo, etc, que han establecido el criterio de la improcedencia de la comprobación en los casos de transmisión por subasta pública, al ser tal procedimiento el más adecuado para determinar, por la ley de la oferta y la demanda, el valor real del bien transmitido, y más recientemente y en la misma línea, las de 18 de Octubre de 1.999, del Tribunal Superior de Justicia de Baleares, que señala que "En los casos de subastas, el valor real únicamente puede ser el alcanzado en las mismas. Por tanto, el valor alcanzado en la subasta es el valor de mercado y ya no puede ser revisado por la Administración." y de 25 de enero de 2.002, del Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias.

En definitiva, no es necesario aplicar ningún procedimiento de determinación del valor de mercado en la transmisión de inmuebles objeto de la comprobación, ya que dicha operación de compraventa se realizó mediante una subasta notarial, cumpliendo los requisitos de "transparencia, publicidad, generalidad y libertad, propios del libre mercado.", así que el precio por el que se adjudicaron los bienes en dicha subasta es el valor real o de mercado de los mismos.

Con todo lo expuesto, queda suficientemente argumentada la improcedencia de la liquidación practicada por la Inspección en el acta de referencia, que se apoya principalmente en el aumento del beneficio procedente de la venta de los inmuebles, al elevar el precio de transmisión de los mismos, por no considerar válido el declarado por las partes coincidente con el precio de adquisición en la subasta."

El TEAR resolvió la reclamación el día 25 de junio de 2012, desestimando la reclamación número NUM000, confirmando la liquidación impugnada.

En la contestación a las alegaciones del obligado el TEAR manifestaba lo siguiente:

"TERCERO. La deficiencia procedimental que determinó la anulación por este TEAR de la liquidación originaria se ha visto subsanada en las actuaciones que han dado lugar a la ahora impugnada. La única alegación de la interesada en la presente reclamación se refiere a algo que ya alegó en la reclamación precedente, a saber, que no es necesaria la determinación de ningún valor de mercado diferente, pues el valor de transmisión de los inmuebles es el precio de subasta y ello porque, según reiterada jurisprudencia, en las subastas públicas notariales, judiciales o administrativas, el precio de adjudicación es, por imperio de la ley, el valor real, coincidente con el precio cierto o verdadero, por lo que no es posible sustituirlo por otro distinto, superior o menor, fijado mediante comprobación administrativa.

La interesada está planteando, así, nuevamente una cuestión que fue ya resuelta por este Tribunal en el pronunciamiento tantas veces citado, cuya fundamentación jurídica debe ahora darse por íntegramente reproducida, recordando de ella, en particular, el Fundamento Jurídico Séptimo, cuyo tenor literal -en el que se adiciona ahora el subrayado- era el siguiente:

«SÉPTIMO. Ha suscitado problemas la segunda de las cuestiones planteadas, consistente en dilucidar si el precio de adjudicación es el que debe tomarse exclusivamente en las transmisiones realizadas mediante subastas

públicas, por lo que no es posible sustituirlo por otro distinto, superior o inferior, fijado mediante comprobación administrativa. Es irrelevante el hecho de que la mayor parte de los pronunciamientos del Tribunal Supremo en la materia se refieran al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, puesto que, como dice la Sentencia del Tribunal Supremo de 5 de octubre de 1995 (Fundamento 6º), "el camino lógico seguido por el legislador al establecer el «valor real», como expresión del precio normal y verdadero que se presume ocultado parcialmente o deformado intencionadamente por motivos muy diversos, tenía que desembocar inevitablemente en el precio normal de mercado, único término de referencia posible".

La conclusión a la que llega la citada sentencia, invocada por la reclamante, se contiene en el último párrafo de su Fundamento Jurídico 7º, cuyo tenor es el siguiente:

"En suma, en las subastas públicas, el precio de adjudicación es, por imperio de la Ley, el «valor real», que coincide en este caso con el precio cierto o verdadero, por lo que no es posible sustituirlo por otro distinto, superior o inferior, fijado mediante comprobación administrativa o señalado por los peritos en la tasación propia del expediente de subasta o, lo que es lo mismo, el precio de adjudicación es el que debe tomarse exclusivamente a efectos de determinar la base imponible".

Lo cierto, sin embargo, es que el examen de la citada sentencia y otras, igualmente invocadas por la interesada, ponen de manifiesto que la anterior formulación ha de ser objeto de ciertas matizaciones, que surgen del contexto en que se ubica el pronunciamiento reproducido. No cabe aceptarla, sin más, sino que ha de tenerse presente el comienzo del mismo fundamento jurídico, según el cual, "la subasta pública es un procedimiento de enajenación forzosa de los bienes o derechos del deudor, que lleva a cabo el Juez, como participe de un Poder del Estado, o la Administración Pública dentro de sus prerrogativas ejecutivas, o un Notario en el ejercicio de la fe pública. Este procedimiento tiene por objeto lograr el mayor precio posible, para así pagar al acreedor ejecutante. La subasta pública cumple formalmente los requisitos de transparencia, publicidad, generalidad y libertad, propios del libre mercado e incuestionablemente el precio de adjudicación así determinado es el valor real o verdadero de la adquisición del bien o derecho de que se trate. Cuestión distinta es si esta modalidad de mercado cumple o no realmente, en algunas ocasiones, los requisitos propios del libre mercado..."

Deben, por tanto, analizarse las circunstancias concurrentes en la subasta pública en cuestión, puesto que el Tribunal Supremo está haciendo referencia a la subasta como un "procedimiento de enajenación forzosa", cuyo objeto es "lograr el mayor precio posible" y se supone que en él se cumplen los requisitos de "transparencia, publicidad, generalidad y libertad, propios del libre mercado". Debe, por tanto, tenerse en cuenta que las circunstancias descritas no siempre se cumplen en la subasta pública, puesto que, al margen de que puedan merecer distinta consideración las subastas judiciales, administrativas o notariales, de lo que no cabe duda, a juicio de este Tribunal, es de que, tratándose de una subasta notarial, que se lleva a cabo, no en el seno de un procedimiento de enajenación forzosa -como ocurre en el caso de un procedimiento ejecutivo extrajudicial-, sino por libre voluntad del enajenante, fijándose por éste las condiciones de la subasta, deberán examinarse las mismas y sólo en el caso de que se cumplan los anteriores requisitos podría concluirse la aceptación inexorable del valor de adjudicación como valor de mercado.

Precisamente por ello, concluía el Tribunal Económico Administrativo Central, en su Resolución de 17 de septiembre de 2004, diciendo lo siguiente:

"En definitiva, tenemos que concluir afirmando que la Jurisprudencia del TS no se opone a la existencia de un valor de mercado diferente al valor de adjudicación, teniendo en cuenta que la aplicación de la regla de valoración de las operaciones vinculadas determina que la valoración debe efectuarse a los precios fijados entre sujetos independientes, circunstancia que no se aprecia en la adjudicación efectuada por el sujeto pasivo, en primer lugar, a una persona física integrante de su consejo de administración y, en segundo lugar, en la cesión del remate efectuado por este sujeto a las sociedades que integran su consejo de administración y accionistas mayoritarios de la misma..."

Aplicando la doctrina expuesta al caso que nos ocupa, se observa lo siguiente: se trata de una subasta notarial realizada por libre voluntad de la sociedad en disolución: el adjudicatario es el socio mayoritario de aquélla: han concurrido socios minoritarios para manifestar ante el Notario autorizante su disconformidad, por considerar los bienes infravalorados, acompañando dictamen pericial: se ha exigido para licitar en la subasta el depósito previo del

100% del valor de salida (frente al 30% exigido por el artículo 669 de la Ley de Enjuiciamiento Civil): se enajenan en un solo lote bienes de una enorme heterogeneidad, como pone de manifiesto la relación de los mismos obrante en el expediente, lo que lógicamente ha de determinar una reducción del precio; etc... Estas circunstancias llevan a este Tribunal a concluir que, en el presente caso, el hecho de que la enajenación de los bienes se haya efectuado en pública subasta no debe considerarse óbice para la comprobación administrativa del valor de mercado, pudiendo su resultado prevalecer, como tal entre, partes independientes, sobre el valor de adjudicación.»

CUARTO. La conclusión a alcanzar ahora no puede ser diferente de aquélla: a diferencia de lo que sucede con carácter general, en el presente caso las condiciones que concurrieron en la celebración de la subasta -impuestas por voluntad de la reclamante, que era el socio mayoritario- privaron a aquella subasta de los principios y requisitos imprescindibles -transparencia, publicidad, generalidad y libertad- para que pueda afirmarse lo que normalmente se da en la generalidad de las subastas públicas: que el precio en ellas alcanzado deba considerarse coincidente con el valor de mercado."

CUARTO. Notificada dicha resolución por depósito el día 22 de octubre de 2012, en fecha 7 de junio de 2013 se interpuso contra la misma recurso de alzada mediante escrito en que se vierten las alegaciones que se resumen a continuación:

1) Falta de notificación o notificación defectuosa de la resolución del TEAR objeto de reclamación.

Según el obligado, el Tribunal no actuó con la diligencia debida, ya que se limitó a realizar dos intentos de notificación de la resolución en el domicilio señalado a efectos de notificaciones sin realizar ningún otro intento de notificación en otros domicilios que tenía a su alcance.

Como consecuencia, y con base en lo dispuesto en la sentencia 19/2012 de 12 de enero del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, el obligado entiende que la notificación de la resolución del TEAR fue inválida por lo que el presente recurso de alzada debe entenderse presentado dentro de plazo.

2) Improcedencia de la liquidación dictada por la Inspección al ser el valor de transmisión equivalente al valor de mercado al haber sido realizada la compraventa mediante una subasta notarial: la reclamante reproduce literalmente las alegaciones presentadas ante el TEAR de Valencia.

QUINTO: En fecha 10 de septiembre de 2015 el Tribunal Económico Administrativo Central (en adelante TEAC) desestimó el recurso de alzada, desestimación que constituye el objeto de este recurso.

Segundo.

La recurrente aduce en su demanda los siguientes:

PRIMERO. En primer lugar, sin entrar a argumentar sobre las actuaciones seguidas y detalladas repetidamente a lo largo de estas actuaciones, se hace constar que mi mandante mantiene su absoluta disconformidad con el resultado adoptado en este procedimiento, por cuanto que los valores comprobados y siendo estos los que motivan todas estas actuaciones, no se corresponden con la realidad del valor de mercado.

La antedicha subasta reunió todos los requisitos de Transparencia, Publicidad, Libertad de precio, y se realizó con la intención de obtener el mayor valor posible de los bienes subastados.

Para evitar repeticiones, concretaré que la subasta notarial se realizó con la debida transparencia y publicidad, así se deduce del acta Notarial que la autoriza.

Se dispuso de la debida libertad de precio, aceptándose concurrieran a ella terceros que hubieran estado interesados. Fijándose como precio de salida los respectivos valores catastrales, que podrían haber sido superados en el supuesto de concurrencia de terceros a la puja, lo que no sucedió.

Es cierto que tres socios manifestaron, mediante acta, que los inmuebles estaban infravalorados, simple manifestación que no tiene más trascendencia, ya que los supuestos perjudicados podrían haber utilizado las correspondientes acciones judiciales en defensa de sus derechos, lo que tampoco sucedió. Además su participación en la subasta podría haber aumentado el valor de los bienes subastados o habérselos adjudicado, por el valor que ellos estimasen correcto.

El pago del precio de remate de los bienes precisó que la adjudicataria obtuviera una póliza de crédito del Banco de Santander, así consta en el folio 34 del acuerdo de liquidación unido a las presentes actuaciones.

En definitiva, la subasta notarial reunió los requisitos exigidos en repetidas Sentencias de esta Sala a que me dirijo, y que evito citar. La administración demandada se basa en supuestas irregularidades que ni ha especificado ni acreditado para decir que el precio de mercado es superior al precio de remate.

La legalidad de la subasta es confirmada desde el momento en que el Registro de la Propiedad, aceptó la transmisión como legalmente realizada y procedió al cambio de titularidad de los mismos como consecuencia de la repetida subasta.

SEGUNDO. Dicho lo anterior el tema de discusión se centra en la fijación del precio de mercado de los bienes entonces subastados.

En todo el expediente administrativo no consta cual ha sido el método para obtener los valores comprobados en que la administración basa su liquidación, mal puede esta parte constatar la realidad y certeza de los valores fijados por la administración, es cierto que la administración, no constató las circunstancias que reunían los bienes objeto de subasta, no se personó técnico alguno que analizase el estado de los inmuebles, para poder ser comparados con otros precios de bienes similares.

Tampoco consta a esta parte, que otros inmuebles sirvieron de testigo para fijar el valor comprobado, en definitiva la administración pudo haber fijado los valores que tuviera por conveniente, sin que de ello tenga constancia esta parte.

TERCERO. En cuanto a los importes de las liquidaciones practicadas y objeto de esta reclamación y como quiera que con arreglo a las alegaciones presentadas en cuanto a las mismas, se mantiene la absoluta improcedencia de las mismas impuestas a la compareciente.

Tercero.

Abordamos conjuntamente todos los motivos del recurso, dada su íntima relación, comenzando por reproducir el Fundamento de Derecho Cuarto de la resolución del TEAC en el que se desestiman aquellos:

"CUARTO. Como se ha señalado en el apartado QUINTO de los Antecedentes de Hechos, el obligado se limita a reiterar reproduciendo literalmente en cuanto al fondo de la reclamación, las alegaciones que ya fueron objeto de contestación por el TEAR de Galicia sin realizar ninguna alegación adicional a la contestación a dichas alegaciones efectuadas por dicho Tribunal, es decir, sin rebatir argumento alguno de los sostenidos por aquél en la resolución objeto del presente recurso de alzada.

Siendo ésta una segunda instancia administrativa, cabría exigir que el recurso de alzada viniera a cuestionar de manera crítica los razonamientos del Tribunal de instancia, en pro de un pronunciamiento estimatorio; esto es, realizar un examen o análisis crítico de aquella resolución dictada en primera instancia, tratando de acreditar lo improcedente de las argumentaciones jurídicas, las conclusiones o la valoración de las pruebas en aquella resolución realizadas. Ello requeriría o exigiría tratar de explicitar o razonar la errónea aplicación del Derecho que por el Tribunal de instancia se hace en la resolución que se impugna.

Es doctrina de este Tribunal Central que la mera reiteración en alzada de las mismas argumentaciones ya formuladas en primera instancia, sin someter a examen crítico la resolución impugnada, conducirían a un pronunciamiento desestimatorio por la simple remisión a las argumentaciones del Tribunal de instancia, si éstas se consideran ajustadas a Derecho. Así se ha establecido entre otras en resoluciones de 3 de marzo de 2010 (RG. NUM001), 28 de septiembre de 2009 (RG. NUM002) o de 30 de junio de 2011 (RG NUM003).

A estos efectos, como sostuvo este Tribunal en su resolución de 28 de septiembre de 2009 (RG. NUM002), "cierto es que el artículo 237 de la Ley 58/2003 , General Tributaria, atribuye a los Tribunales Económico-Administrativos la competencia para examinar «todas las cuestiones de hecho y de derecho que ofrezca el expediente», pero, de igual manera, la Ley 29/1998, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, atribuye esa misma competencia a los tribunales de Justicia que enjuician el recurso de apelación, y ello no ha sido obstáculo para que el Tribunal Supremo haya fijado una clara jurisprudencia en la que se condenan comportamientos como los ahora examinados (en los que la actora se limitaba a reiterar, a reproducir, a copiar en el recurso de apelación las previas argumentaciones de la demanda, sin someter a examen o crítica alguna la sentencia de instancia), imponiendo pronunciamientos desestimatorios sin necesidad de entrar en nuevas argumentaciones o consideraciones jurídicas respecto del asunto ya tratado por el Tribunal de instancia. Como se

dice en la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 11 de marzo de 1999 ("Recurso de Apelación Núm. 11433/1991"): «Los recursos de apelación deben contener una argumentación dirigida a combatir los razonamientos jurídicos en los que se basa la sentencia de instancia. No es admisible, en esta fase del proceso, plantear, sin más, el debate sobre los mismos términos en que lo fue en primera instancia, como si en ella no hubiera recaído sentencia, pues con ello se desnaturaliza la función del recurso. Tal doctrina jurisprudencial viene siendo reiterada de modo constante por esta Sala (...), en la fase de apelación se exige un examen crítico de la sentencia, para llegar a demostrar o bien la errónea aplicación de una norma, la incongruencia, la indebida o defectuosa apreciación de la prueba o cualesquiera otras razones que se invoquen para obtener la revocación de la sentencia apelada, sin que sea suficiente como acontece en el presente caso la mera reproducción del escrito de demanda, lo que podría justificar que resultara suficiente reproducir los argumentos del Tribunal de primera instancia si se entienden que se adecúan a una correcta aplicación del ordenamiento jurídico (en este sentido, las Sentencias de esta Sala de 10 de febrero, 25 de abril, 6 de junio y 31 de octubre de 1997 y 12 de enero, 20 de febrero y 17 de abril de 1998)».

En esta tesitura, atendiendo a lo anteriormente fundamentado y considerando correctas las argumentaciones recogidas en la resolución dictada por el Tribunal Regional en respuesta a las alegaciones planteadas por el reclamante en primera instancia, no podemos sino reiterarnos en las argumentaciones vertidas en su Resolución que han sido recogidas en los Antecedentes de Hecho de la presente, argumentaciones que este Tribunal comparte y hace suyas, desestimando pues las pretensiones de la interesada al respecto.

Así, este Tribunal comparte plenamente lo manifestado por el TEAR, ya que en este caso el que la enajenación se haya efectuado por pública subasta no es óbice para la comprobación administrativa del valor de mercado, y ello dado que las circunstancias concurrentes en la misma llevan a concluir que no concurren los requisitos de "transparencia, publicidad, generalidad y libertad, propios del libre mercado" que determinarían la aceptación del valor de adjudicación como valor de mercado; y ello dado que la presente subasta notarial:

- se celebró por la libre voluntad de la sociedad en disolución fijando ésta las condiciones (es decir, por libre voluntad del enajenante y no como consecuencia de un procedimiento de enajenación forzosa),
- el adjudicatario fue el socio mayoritario de aquélla,
- los socios minoritarios manifestaron ante el Notario autorizante su disconformidad, al considerar los bienes infravalorados, acompañando un dictamen pericial,
- se exigió para licitar en la subasta el depósito previo del 100% del valor de salida (frente al 30% exigido por el artículo 669 de la Ley de Enjuiciamiento Civil),
- se enajenaron en un solo lote bienes de una enorme heterogeneidad, lo que determina una reducción del precio,
- en la celebración de la misma, las condiciones fueron impuestas por voluntad del reclamante, que era el socio mayoritario,

Como consecuencia de todo ello, tal y como manifiesta el TEAR de Valencia en su Fundamento de Derecho Cuarto:

"(...) a diferencia de lo que sucede con carácter general, en el presente caso las condiciones que concurren en la celebración de la subasta -impuestas por voluntad de la reclamante, que era el socio mayoritario- privaron a aquella subasta de los principios y requisitos imprescindibles -transparencia, publicidad, generalidad y libertad- para que pueda afirmarse lo que normalmente se da en la generalidad de las subastas públicas: que el precio en ellas alcanzado deba considerarse coincidente con el valor de mercado."

Como ha señalado la STS de 5 de octubre de 1995, FJ5 "la subasta pública es un procedimiento de enajenación forzosa de los bienes o derechos del deudor, que lleva a cabo el Juez, como partícipe de un Poder del Estado, o la Administración Pública dentro de sus prerrogativas ejecutivas, o un Notario en el ejercicio de la fe pública. Este procedimiento tiene por objeto lograr el mayor precio posible, para así pagar al acreedor ejecutante. La subasta pública cumple formalmente los requisitos de transparencia, publicidad, generalidad y libertad, propios del libre mercado e incuestionablemente el precio de adjudicación así determinado es el valor real o verdadero de la adquisición del bien o derecho de que se trate. Cuestión distinta es si la modalidad de mercado cumple o no realmente, en algunas ocasiones, los requisitos propios del libre mercado".

Y la cuestión se plantea en nuestro caso, precisamente en "esas condiciones", lo que hace necesario examinar las mismas y solo en el caso de que se cumplan los anteriores requisitos podrá concluirse la aceptación inexorable del valor de adjudicación como valor de mercado.

Y es que aquí nos encontramos ante una subasta notarial que se lleva a cabo por propia voluntad del enajenante, fijándose por éste las condiciones de la subasta y concurriendo las circunstancias reseñadas en la resolución recurrida, alguna de las cuales, como el depósito previo del 100% del valor de salida, - y no el del 30% previsto hasta el día 6 de julio de 2011 en el artículo 669 de la LEC - desvirtúa las manifestaciones del escrito rector relativas a la participación de los socios minoritarios y la posible puja por parte de los mismos.

Además, y esta cuestión es también muy relevante, se enajenan en un solo lote bienes de una enorme heterogeneidad, hecho no discutido por el recurrente, circunstancia que lleva aparejada una importante reducción del precio, lo que resulta contrario a la finalidad de la subasta, conseguir el mayor precio.

En suma, el que la enajenación de los bienes se haya realizado en pública subasta, no resulta óbice para la comprobación administrativa del valor de mercado, pudiendo su resultado prevalecer sobre el valor de adjudicación, argumentación no desvirtuada por el hecho de que el Registro de la Propiedad aceptara la transmisión como legalmente realizada.

Las referidas argumentaciones conllevan a desestimar este motivo del recurso.

Y lo mismo sucede con el siguiente, en el que se discute el método utilizado por la Administración para valorar los bienes comprobados, por las siguientes razones:

1) La conducta seguida por la actora respecto de esa comprobación, cuestión a la que hace referencia la página 27 de 34 del Acuerdo de Liquidación de 8 de julio de 2010 y en el que se señala:

"En cumplimiento de lo expuesto, se procedió en primer lugar a la notificación a las partes vinculadas del inicio del procedimiento para practicar valoración por el valor normal de mercado con fecha 15/03/2010. La notificación fue rechazada por parte de la entidad LAO TZE SL. en calidad de socia de la entidad Cuesta y Raga Inversores SL. sociedad liquidada y disuelta, alegando que dicha entidad no es ni ha sido nunca socia de la entidad Cuesta y Raga Inversores SL. La notificación si fue recibida por la entidad LAO TZE SI en nombre propio. Rechaza y recibe las notificaciones, en su caso, la administradora de la entidad Lao Tze SL en persona.

Con respecto al rechazo de la notificación por parte de la entidad Lao Tze SL en calidad de socia de la entidad Cuesta y Raga Inversores SL, se hace constar que en virtud de lo dispuesto en el artículo 111.2 de la ley General Tributaria , se tiene por efectuada la misma, al haber sido rechazada por la representante legal de la entidad.

Con respecto al motivo alegado para su rechazo, hay que hacer constar que no puede ser tenido en cuenta por cuanto la participación de la entidad Lao Tze SL en la entidad Cuesta y Raga Inversores SL ha quedado probada, tal y como se expone en el apartado de hechos.

Ninguna de las partes vinculadas han presentado alegaciones al acuerdo de inicio del procedimiento para practicar valoración por el valor normal de mercado.

Con fecha 23/04/2010 le fue notificado a las partes vinculadas que procedía aplicar el método previsto en el apartado a) del punto 3 del artículo 16 de la LIS , "precio de mercado de los inmuebles", que se deriva de las valoraciones realizadas por el Gabinete Técnico de Valoración de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en Valencia.

Las notificaciones fueron recibidas por D. Serafin , quien a su vez fue nombrado en su día liquidador único de la entidad Cuesta y Raga Inversores SL, siendo a su vez cónyuge de Dña Eva María , administradora de la entidad Lao Tze SL.

Tampoco se tiene conocimiento de que ninguna de las partes vinculadas haya presentado alegaciones.

Con fecha 13/05/2010 les fue notificado a las partes vinculadas el acuerdo de valoración a valor normal de mercado.

Dicho acuerdo fue recibido por doña Eva María , administradora de la entidad".

y 2) Consta en el expediente "el acuerdo de determinación del valor normal de mercado", de 10 de mayo de 2010, en el que figura el método aplicado para la comprobación y previsto en el artículo 16.3.a) de la Ley sobre del Impuesto sobre Sociedades y de esas actuaciones, realizadas en el curso del procedimiento de valoración, fue informada puntualmente la actora, por lo que carece de sentido alegar ahora su desconocimiento.

Por tanto, el referido motivo debe decaer, y el recurso ser desestimado.

Cuarto.

Con arreglo al artículo 139.1. de la LJCA , procede imponer las costas a la recurrente, conforme al criterio del vencimiento.

FALLO

En atención a lo expuesto y en nombre de Su Majestad El Rey, la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional ha decidido:

Que debemos DESESTIMAR Y DESESTIMAMOS el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de la entidad Lao-Tze, S.A., contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 10 de septiembre de 2015, a que las presentes actuaciones se contraen, la cual confirmamos en todos sus extremos por ser ajustada a derecho, con imposición de costas a la actora.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta.

Así por esta nuestra sentencia, testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen a los efectos legales, junto con el expediente administrativo, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN

Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Ilmo. Sr. D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ estando celebrando Audiencia Pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional; certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.