

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 30 de junio de 2026

Sala 4.^a

R.G. 1409/2025

SUMARIO:

ITP y AJD. ISD. IP. Determinación de la base imponible. Valor de referencia. Improcedencia de la reserva de la tasación pericial. El Tribunal Económico-Administrativo Central resuelve un recurso de alzada interpuesto contra resolución que confirmó la inadmisión de la reserva del derecho a promover una tasación pericial contradictoria en relación con la adquisición de varios inmuebles, cuya base imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados fue regularizada por la Administración mediante la aplicación del valor de referencia catastral. La entidad recurrente sostiene que dicha actuación constituye una comprobación de valores conforme al art. 57 LGT, por lo que considera procedente la tasación pericial contradictoria prevista en los arts. 47 del texto refundido de la Ley del ITP y AJD y 135 de la LGT. Sin embargo, el Tribunal, atendiendo a la regulación introducida por la Ley 11/2021 y a la sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional de 12 de febrero de 2026, concluye que el valor de referencia no constituye un medio de comprobación de valores, sino un elemento objetivo establecido legalmente para determinar la base imponible de los inmuebles que disponen de él, por lo que su aplicación no implica una comprobación de valores en sentido técnico ni permite acudir al procedimiento específico de tasación pericial contradictoria. No obstante, esta limitación no impide que los contribuyentes cuestionen el valor de referencia mediante la solicitud de rectificación de la autoliquidación o la interposición de los recursos y reclamaciones correspondientes, pudiendo aportar documentación y pruebas periciales para acreditar que dicho valor no se ajusta al valor de mercado. Dado que los inmuebles objeto de controversia tenían asignado un valor de referencia y la Administración lo aplicó para determinar la base imponible, el Tribunal considera ajustada a Derecho la inadmisión de la reserva de tasación pericial contradictoria, desestima el recurso de alzada y confirma la resolución impugnada.

En MADRID, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra la resolución desestimatoria de fecha 9 de enero de 2025 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía (RG: 41-07241-2023) relativa al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 29/01/2025 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 28/01/2025, contra la resolución desestimatoria de fecha 9 de enero de 2025 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía en el expediente de reclamación 41-07241-2023 por el que se confirma el acuerdo con número de referencia COMPLIOL-EH...5-2023/...2 dictado por la Agencia Tributaria de Andalucía.

SEGUNDO.- Con fecha de 9 de enero de 2025 fue dictada resolución por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía en la que desestima la reclamación económico-administrativa recogiendo lo siguiente:

"TERCERO.- Examinado el expediente comprobamos que la Oficina Gestora inadmite la solicitud de reserva de tasación pericial contradictoria en base a que la misma no procede por tratarse de una reclamación económico-administrativa contra una liquidación dictada en un procedimiento de comprobación limitada que ha tenido por objeto verificar la base imponible del impuesto constituida por el valor de referencia, no habiendo pues llevado a cabo ninguna actuación de comprobación de valor en sentido técnico a la que se refieren los artículos 57 y 134 de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre, general tributaria (LGT en lo sucesivo).

CUARTO.- *Conviene tener presente que para el impuesto que nos ocupa, el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, de acuerdo con el artículo 47 del Texto refundido de la Ley del dicho impuesto aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (TRITPyAJD),*

«1. En corrección del resultado obtenido en la comprobación de valores los interesados podrán promover la práctica de la tasación pericial contradictoria mediante solicitud presentada dentro del plazo de la primera reclamación que proceda contra la liquidación efectuada sobre la base de los valores comprobados administrativamente»

Y del mismo modo, aunque con carácter general, el artículo 135 de la LGT dispone que:

1. Los interesados podrán promover la tasación pericial contradictoria, en corrección de los medios de comprobación fiscal de los valores señalados en el artículo 57 de esta Ley, dentro del plazo del primer

Síguenos en...

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.

En los casos en que la normativa propia del tributo así lo prevea, el interesado podrá reservarse el derecho a promover la tasación pericial contradictoria cuando estime que la notificación no contiene expresión suficiente de los datos y motivos tenidos en cuenta para elevar los valores declarados y denuncie dicha omisión en un recurso de reposición o en una reclamación económico-administrativa. En este caso, el plazo a que se refiere el párrafo anterior se contará desde la fecha de firmeza en vía administrativa del acuerdo que resuelva el recurso o la reclamación interpuesta.

De los anteriores preceptos se desprende claramente que la tasación pericial contradictoria constituye un medio de corrección de los valores comprobados a través de alguno de los medios previstos en el artículo 57 de la Ley General Tributaria y a través del cauce del artículo 134 de dicha Ley.

Sin embargo, el artículo 46.1 del TRITPyAJD, después de habilitar a la Administración para comprobar el valor de los bienes y derechos transmitidos o, en su caso, de la operación societaria o del acto jurídico documentado, establece una importante excepción con relación a los inmuebles:

«...salvo que, en el caso de inmuebles, la base imponible sea su valor de referencia o magnitud superior, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 10 de este texto refundido».

Y esto es así porque, en el caso de los inmuebles, su base imponible está constituida por el valor de referencia (artículo 10 del TRITPyAJD) y su comprobación no constituirá nunca una comprobación de valor en sentido técnico, esto es, una comprobación de valor a la que se refieren los artículos 57 y 134 de la LGT y sus preceptos reglamentarios de desarrollo, lo que, por lo expuesto, trae a su vez consigo que la Ley excluya la tasación pericial contradictoria como medio para confirmar o corregir el resultado de dicha comprobación, ya que, en tales casos, la comprobación se limita a constatar que la base declarada se corresponde con el valor de referencia determinado y certificado por la Autoridad Catastral.

En conclusión, no procede la estimar la pretensión deducida a través de esta reclamación, considerando ajustado a Derecho el acuerdo de inadmisión objeto de esta reclamación."

Dicha resolución fue notificada el 23 de enero de 2025.

TERCERO.- Con fecha de 28/01/2025 fue interpuesto el presente recurso de alzada en el que la parte recurrente reitera textual e íntegramente los mismos motivos de oposición alegados ante el TEAR.

La entidad recurrente opone la procedencia de la reserva del derecho a promover una tasación pericial contradictoria con motivo de la comprobación del valor de los 56 inmuebles adquiridos a **TW**, S.A.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para dictar la presente resolución, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

SEGUNDO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

La conformidad a Derecho de la resolución impugnada.

TERCERO.- Debe destacarse que la parte recurrente reitera textual e íntegramente en esta segunda instancia lo ya sostenido en su día ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía (Sala de Málaga), sin rebatir los argumentos expuestos por éste en la resolución objeto del presente recurso de alzada.

Según recoge en su escrito, la entidad reclamante señala que el principal motivo de oposición reside en que se debe declarar la nulidad de la liquidación impugnada ya que el motivo de la regularización fue la comprobación del valor de los ... inmuebles adquiridos a la mercantil **TW**, S.A. y la Administración tributaria corrigió el valor de transmisión de las mismas determinándolo de acuerdo con el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, método recogido en el artículo 57.1.b) de la LGT, puesto que no hay duda de que el Catastro Inmobiliario es un registro oficial de carácter fiscal, lo que le permitía, sin ningún género de dudas, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 57.2 de la LGT promover una tasación pericial contradictoria.

La recurrente también opone que en la resolución impugnada el Tribunal Regional señaló que en el presente supuesto no se había hecho uso de ninguno de los medios previstos en el artículo 57 de la LGT para comprobar el valor de los inmuebles transmitidos, sino que se ha utilizado el método previsto en el artículo 10 del TRLITPAJD. Sin embargo, considera que el artículo 57.1.i) de la LGT es claro al señalar que el valor de una renta se puede comprobar por parte de la Administración tributaria por cualquier medio

determinado en la ley propia de cada tributo, por lo tanto, la comprobación del valor está recogida en el artículo 10 del TRLITPAJD, lo que le habilita a promover la tasación pericial contradictoria.

En la parte final de su escrito hace mención a la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Generalitat Valenciana, de 10 de julio de 2024, Rec. n.º 1011/2023, en la que por parte de dicho Tribunal se reconoce que la aplicación del valor de referencia para determinar la base imponible del ITP-AJD constituye una comprobación de valores a través del método previsto en el artículo 57.1 b) de la LGT por lo que resulta de aplicación la tasación pericial contradictoria prevista en el artículo 135 de la LGT.

Llegados a este punto resulta conveniente hacer mención a la sentencia del Pleno del Tribunal Constitucional de 12 de febrero de 2026, publicada 12 de febrero de 2026, en la que ha desestimado por unanimidad la cuestión de inconstitucionalidad promovida por la Sala de Lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Ceuta y Melilla, con relación al “valor de referencia” y en la que se recoge lo siguiente:

Según lo que antecede, la nueva normativa, en el supuesto de los bienes inmuebles con un valor de referencia asignado, ni reconoce la posibilidad de comprobar el valor declarado, ni admite la de acudir al procedimiento de tasación pericial contradictoria como medio de corrección del valor de referencia aplicado. De hecho, también las distintas administraciones tributarias gestoras del ITP (las de las comunidades autónomas, al tratarse de unos tributos cedidos), han venido sosteniendo que la aplicación del “valor de referencia”, cuando las partes han declarado la operación traslativa por el “precio o por contraprestación pactada”, no implica un acto de “comprobación de valores” sino la simple aplicación de la previsión legal, de modo que el sujeto pasivo no tendría derecho a promover la tasación pericial contradictoria en su corrección, posibilidad que solo sería articulable cuando se hubiera procedido a efectuar una “verdadera” comprobación de valores (en este sentido, por ejemplo, las sentencias 464/2024, de 11 de junio, de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, FD 3º [ECLI:ES:TSJCV:2024:3028]; 580/2024, de 10 de julio, también de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, FD 2º [ECLI:ES:TSJCV:2024:3885]; 358/2024, de 15 de julio, de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias -Santa Cruz de Tenerife-, FD 4º [ECLI:ES:TSJICAN:2024:3525]; o 32/2025, de 11 de febrero, de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León -Burgos-, FD 6º [ECLI:ES:TSJCL:2025:734]).

La citada postura no fue, sin embargo, la asumida por la resolución del recurso de reposición interpuesto por la parte recurrente con carácter previo al proceso judicial en el que se ha promovido la presente cuestión de inconstitucionalidad, en la que el Registrador (por delegación de la Oficina de Información, Asistencia y Comprobación de ..., de la Gerencia Provincial en Málaga de la Agencia Tributaria de Andalucía) afirmó -posiblemente por arrastrar la motivación existente con la normativa anterior a la reforma operada por la Ley 11/2021- que “para probar que el valor comprobado por el perito de la Administración no se corresponde con la realidad que alega el interesado, el artículo 135 de la Ley 58/2003 General Tributaria, ha previsto la tasación pericial contradictoria, trámite cuyo derecho a promover se reservó la parte interesada”, de manera que, aun desestimando el recurso de reposición, precisó que “[a]l haber reservado el derecho a promover la Tasación Pericial Contradictoria como medio de corregir el resultado obtenido en la comprobación de valores, le comunico que puede solicitar expresamente ante esta Oficina la práctica de dicha Tasación en el plazo de un mes que se contará desde la fecha de la firmeza en vía administrativa del acuerdo de resuelva el recurso o la reclamación económico administrativa (art. 135.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria)”. Difícil encaje tiene en la nueva regulación dicha afirmación, sin embargo, como ya se ha visto y como también señala el órgano judicial promovente de la presente cuestión de inconstitucionalidad, el legislador ha optado por un sistema objetivo de “determinación” de la base imponible en el que se suprime el procedimiento de comprobación de valores que, de forma contradictoria permitía, la aproximación al valor real del inmueble y habilitaba al contribuyente a controvertirlo mediante la tasación pericial contradictoria con carácter previo a la emisión de una liquidación.

Es importante no olvidar que lo que ha buscado la Ley 11/2021 es configurar una “base imponible” mínima y fija que dotase de una mayor certeza a la determinación del valor de los bienes inmuebles objeto de adquisición, evitando así el dilatado, costoso, controvertido e incierto procedimiento de comprobación del “valor real”, que sigue estando vigente para cualquiera los restantes bienes y derechos (arts. 10.1 y 46.1 LITP). Como se ha señalado con anterioridad, en el caso de no haberlo hecho el sujeto pasivo, la aplicación por la Administración del “valor de referencia” como base imponible del impuesto no supone una “comprobación de valores” (apreciación subjetiva) sino su mera concreción conforme a lo previsto en la ley (constatación objetiva). Dicho de otra manera, el “valor de referencia” no es un medio de comprobación de valores sino el elemento definidor de la base imponible del impuesto. Esa “comprobación de valores”, como medio de corrección o confirmación del valor declarado, queda ahora reducida en su aplicación a los bienes inmuebles que, por sus características especiales, no tengan asignado un valor de referencia.

(...)

Síguenos en...



La normativa analizada permite a los obligados tributarios adquirentes de bienes inmuebles a los que se haya asignado un “valor de referencia”, en los mismos términos que pueden hacer los titulares de aquellos otros bienes y derechos que sí son susceptibles de una tasación pericial contradictoria, a plantear “cualquier cuestión relativa a su valoración” (art. 134.1 LGT) con ocasión de las solicitudes de rectificación (autoliquidaciones) o de la interposición de recursos o reclamaciones (liquidaciones) que, en su caso, presenten o interpongan contra el acto de autoliquidación (si se declaró el valor de referencia) o de regularización (si la Administración tiene que corregir el valor declarado por ser inferior al de referencia). Aunque el valor de referencia “solo se podrá impugnar cuando se recurra la liquidación que en su caso realice la Administración Tributaria o con ocasión de la solicitud de rectificación de la autoliquidación” (art. 10.3 LITP), ello brinda a los obligados tributarios la posibilidad de plantear y acreditar la eventual desconexión con el “valor de mercado” al que debe responder, sin superarlo (DF 3ª LCI), para tributar así conforme a la verdadera capacidad económica puesta de manifiesto. De este modo, aunque no sea posible acudir al específico procedimiento de la “tasación pericial contradictoria” para corregir, en su caso, aquel valor, ningún óbice existe para desvirtuarlo mediante la aportación (vía administrativa) o solicitud de práctica (vía económico-administrativa) de la correspondiente “prueba pericial”. Basta con acudir a la letra del art. 10.4 LITP para comprobar cómo, de un lado, en el caso de que los obligados tributarios “soliciten una rectificación de autoliquidación” o “interpongan un recurso de reposición contra la liquidación” en su caso practicada, “impugnando dicho valor de referencia”, la Administración Tributaria resolverá “a la vista de la documentación aportada”; y, de otro, en el supuesto de interposición de reclamaciones económico-administrativas se podrán efectuar todo tipo de alegaciones y aportar (o solicitar la práctica) de toda clase de pruebas (incluidas las periciales), unas y otras en defensa de la pretensión articulada en orden a la confirmación o anulación del “valor de referencia” (así los arts. 236 LGT y 57 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa).

El Pleno del Tribunal Constitucional declara que la tasación pericial contradictoria no resulta de aplicación a los bienes inmuebles que disponen de valor de referencia ya que, en estos supuestos, la Administración no realiza una comprobación de valores.

A la vista de lo expuesto, dado que en el presente caso los inmuebles disponían de valor de referencia y en la liquidación dictada en el marco del procedimiento de comprobación limitada se determinó la base imponible del impuesto aplicando el valor de referencia, se debe confirmar la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía en la que se declara ajustado a Derecho el acuerdo de inadmisión de reserva de tasación pericial contradictoria.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DESESTIMAR el presente recurso, confirmando la resolución impugnada.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos “Doctrina y Criterios de los Tribunales Económico-Administrativos (DYCTEA)”.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda