TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL
Resolución de 8 de octubre de 2026
Sala 4.ª
R.G. 4338/2025

SUMARIO:

Procedimiento inspector. Comprobación de valores que tiene lugar en el seno de dicho procedimiento. *Motivación del inicio de la comprobación de valores.* La recurrente alegaba falta de motivación de la comprobación y ausencia de justificación suficiente sobre la necesidad de cuestionar el valor declarado, así como la improcedencia de tomar como referencia el precio de una transmisión posterior sin acreditar el mantenimiento de las circunstancias determinantes del valor ni realizar una inspección personal de las fincas. El Tribunal considera que la Administración justificó suficientemente el mantenimiento sustancial de las circunstancias físicas, jurídicas y económicas de los inmuebles, por lo que la aplicación del método previsto en el art. 57.1.h) LGT resulta conforme a Derecho. Asimismo, entiende que la visita personal no constituye un requisito obligatorio cuando la comprobación se realiza mediante dicho método. Sin embargo, recuerda, conforme a la jurisprudencia del Tribunal Supremo, que la Administración debe motivar, con carácter previo al inicio de la comprobación y cualquiera que sea el procedimiento en que se desarrolle, las razones que justifican su realización y, en particular, la causa de la discrepancia con el valor declarado y los indicios de falta de concordancia con el valor real. En el supuesto examinado, la diligencia se limitaba a reproducir la normativa aplicable y a exponer los datos relativos a los precios de adquisición y transmisión, sin identificar las circunstancias o indicios que justificaban inicialmente la necesidad de comprobar el valor declarado. El TEAC distingue entre la motivación del resultado de la comprobación y la justificación previa de la decisión de comprobar, considerando que la diferencia entre el precio de adquisición y el de la transmisión posterior no resulta suficiente, por sí sola, para justificar el inicio de la actuación administrativa. Esta omisión no constituye un mero defecto formal sin trascendencia, sino que afecta al derecho del obligado tributario a conocer las razones por las que la Administración cuestiona el valor declarado. En consecuencia, el Tribunal estima parcialmente el recurso, anula el acuerdo de liquidación y acuerda la retroacción de actuaciones, sin entrar a examinar las restantes cuestiones de fondo.

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 29 de abril de 2025 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Illes Balears (RG: 07-02215-2024) relativa al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 30/05/2025 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 30/05/2025 contra la resolución desestimatoria de fecha 29 de abril de 2025 dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Illes Balears en el expediente de reclamación 07-02215-2024 por el que se confirma el acuerdo de liquidación derivado del acta firmada en disconformidad A02 …7 dictado por la Agencia Tributaria de las Illes Balears.

SEGUNDO.- En dicha resolución se exponen los siguientes Antecedentes de Hecho sobre los que no hay controversia:

"Las actuaciones inspectoras se iniciaron mediante la comunicación de inicio de las actuaciones de comprobación e investigación notificada el 04/04/2022.

Las actuaciones del procedimiento se han extendido al ITP y AJD, Escritura pública del notario **Dª. Bts** protocolo …/2018, fecha de devengo 17/12/2018.

En cuanto al alcance de las actuaciones relativas al concepto tributario y períodos a los que se refiere este acuerdo de liquidación, ha sido de carácter general, conforme a los establecido en el artículo 148 de la LGT y en el artículo 178 del RGAT.

En el acuerdo de liquidación impugnado se desprenden las siguientes conclusiones:

Concluimos que la tributación de la operación de la compra y venta de la finca no puede estar sujeta al IVA porque las fincas no fueron objeto de actividad económica en la sociedad transmitente.

Por otra parte, en relación con la sociedad compradora concluimos que no puede renunciar a la exención del IVA, artículo 20.dos de la LIVA, porque no actúa en el ejercicio de una actividad económica.

La sociedad adquirente no tiene bienes materiales, no tiene financiación ajena y asume riesgo en las operaciones de compraventa. Tampoco realiza actividad de intermediación en la compraventa. Compra las fincas por encargo para transmitirlas a la sociedad **TW** SL. Se limita a buscar a los titulares de las fincas.

La sociedad **TW** SL adelanta parte del precio compra para que la sociedad **XZ** adquiera la fincas.

Por tanto, en el momento de la compra, la sociedad **XZ**, ya conoce el destino que van a tener las fincas, venderlas a la sociedad **TW** SL.

En todo caso, se trata de transmisión de fincas rústicas sujeta y exenta del IVA y la sociedad **XZ** no puede renunciar porque la operación la actividad que realiza con las fincas está sujeta y exenta y no origina el derecho a deducir el IVA soportado.

La sociedad **XZ** compra las fincas en fecha 17/12/2018 por 1.750.000,00 euros. Las vende el 03/01/2019 por 5.980.000,00 euros.

Aplicando el artículo 57. H de la ley 58/2003, General Tributaria la base imponible debe fijarse en 5.980.000 euros

El reclamante realiza, en síntesis, las siguientes alegaciones:

- La jurisprudencia configura la compraventa de inmuebles como actividad económica en el IVA, descartándose que tenga dicha condición la que consiste en la mera gestión de patrimonio de un sujeto, o aquella en la que el comprador realiza simplemente una gestión pasiva. Los elementos que señala la jurisprudencia del TJUE para el concepto de actividad económica son:

i) La existencia de contraprestación.

ii) La finalidad de intervenir en un proceso productivo.

iii) Además, la Administración debe acreditar que las sociedades en cuestión no realizan actividades económicas, según el artículo 5 LIVA, las sociedades mercantiles son sujetos pasivos, salvo prueba en contrario, prueba que habrá de efectuar la inspección de los tributos.

- Al contrario de lo que ha resuelto la Administración, las compraventas de las fincas que se producen entre los años 2018 y 2021 son una indudable actividad económica a efectos del IVA, que supone la ordenación de elementos personales y humanos con la finalidad de intervenir en la producción y distribución de bienes y servicios, esto es, con la finalidad de obtener un lucro.

Desde luego, ni es una actividad equiparable a la mera tenencia de bienes, ni tampoco la mercantil ha realizado una mera gestión pasiva de la enajenación, teniendo en cuenta todas las operaciones efectuadas entre los años 2018 a 2021.

Por otra parte, no habiéndose inspeccionando ni comprobado a la sociedad vendedora, no es admisible, sin causar indefensión a esta parte, concluir que esta última no realizó actividad económica, debiéndose haber inspeccionado para comprobarlo.

- La inspección formula una calificación subsidiaria para el supuesto de que se considere que las compraventas de todo ese conjunto de fincas rústicas sí que representan el ejercicio de una actividad económica a efectos del IVA. La Administración mantiene que no sería admisible entonces la aplicación de la renuncia a la exención instada por el adquirente al transmitente, por falta de cumplimiento de los requisitos establecidos en la normativa.

Sin embargo, no se ha motivado por qué no resulta posible la renuncia a la exención de la entrega de los terrenos, de forma que se produzca la inversión del sujeto pasivo, tanto si la finalidad hubiera sido el proyecto de explotación de ecoturismo sostenible que se había venido gestando, o desarrollar urbanísticamente los terrenos en las distintas compraventas o, por último, destinarlos a la actividad de arrendamiento mediante inversiones en otros inmuebles si se reinvertía el producto de la realización de activos.

- La Administración tributaria autonómica inicia un procedimiento tributario, modificando el valor del inmueble transmitido, sin justificar la necesidad de su realización y la causa de discrepancia. Así lo ha declarado el Tribunal Supremo (STS nº75/2023, de 23 de enero).

Esa falta de justificación y motivación no es una omisión formal, sino que sume a esta parte en la más absoluta indefensión, al no poder rebatir la justificación y necesidad de la modificación del valor real del inmueble. En este sentido, la Administración ha aplicado directamente una norma establecida para discutir el valor declarado por las partes en las autoliquidaciones, sin aludir ni aplicar, previamente, lo dispuesto en el art. 10 del TRITPAJD en la redacción vigente al uso.

- Debe declararse la nulidad de la liquidación del ITPAJD que fija la base imponible - el valor real- atendiendo al precio pagado en otra transmisión -art. 57.1.h LGT-. No se prueba, ni motiva, que ese precio pagado en otra transmisión se corresponda con el valor real del bien enajenado, ni se hace referencia a si se han mantenido, sustancialmente, las circunstancias físicas, jurídicas o económicas determinantes de dicho valor - art. 158 RGIT-.

- Ningún técnico de la Administración tributaria autonómica ha visitado el inmueble -como exige la doctrina del Tribunal Supremo- lo que, además, resultaría justificado a tenor de las discrepancias valorativas. Y tampoco se ha justificado por qué no se ha llevado a cabo una visita de un perito al inmueble a valorar, como ha exigido el Tribunal Supremo.

- En todo caso, esta parte aporta un informe pericial, firmado por un arquitecto colegiado de la mercantil **PQ** SA, en el que se fija un valor real del inmueble."

TERCERO.- Con fecha de 29 de abril de 2025 fue dictada resolución por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Illes Balears por la que se desestima la reclamación presentada confirmando la liquidación.

Dicha resolución fue notificada el 2 de mayo de 2025.

CUARTO.- Con fecha de 30/05/2025 fue interpuesto el presente recurso de alzada en el que la parte recurrente expone:

1) La jurisprudencia configura la compraventa de inmuebles como actividad económica en el IVA, descartándose que tenga dicha condición la que consiste en la mera gestión de patrimonio de un sujeto, o aquella en la que el comprador realiza simplemente una gestión pasiva, ninguna de las dos es la que corresponde la entidad recurrente, **XZ** que, durante mucho tiempo viene realizando actividad económica.

2) Al contrario de lo que ha resuelto la Administración, las compraventas de las fincas que se producen entre los años 2019 y 2021 son una indudable actividad económica a efectos del IVA, que supone la ordenación de elementos personales y humanos con la finalidad de intervenir en la producción y distribución de bienes y servicios, esto es, con la finalidad de obtener un lucro. Desde luego, ni es una actividad equiparable a la mera tenencia de bienes, ni tampoco la mercantil ha realizado una mera gestión pasiva de la enajenación, teniendo en cuenta todas las operaciones efectuadas entre los años 2018 y 2021. Por otra parte, no habiéndose inspeccionado ni comprobado a la sociedad vendedora, no es admisible, sin causar indefensión a esta parte, concluir que esta última no realizó actividad económica debiéndose haber inspeccionado para comprobarlo.

3) De forma paradójica y atípica también, la inspección formuló una calificación subsidiaria para el supuesto de que se considere que las compraventas de todo ese conjunto de fincas rústicas sí que representan el ejercicio de una actividad económica a efectos del IVA. La administración mantiene que no sería admisible entonces la aplicación de la renuncia a la exención instada por el adquirente al transmitente, por falta de cumplimiento de requisitos establecidos en la normativa. Sin embargo, no se motivó por qué no resulta posible la renuncia a la exención de la entrega de los terrenos, de forma que se produzca la inversión del sujeto pasivo, tanto si la finalidad hubiera sido el proyecto de explotación de ecoturismo sostenible que se había venido gestando, o desarrollar urbanísticamente los terrenos en las distintas compraventas, o, por último, destinarlos a la actividad de arrendamiento mediante inversiones en otros inmuebles si se reinvertía el producto de la realización de activos.

4) Que la Administración tributaria autonómica no ha justificado:

- La causa de la discrepancia con el valor declarado en la autoliquidación y los indicios de una falta de concordancia entre el mismo y el valor real -STS N.º 75/2023, de 25 de enero de 2023-.

- Que, entre ambas compraventas, se han mantenido las circunstancias de carácter físico, jurídico y económico.

No se trata de una omisión formal -como considera la resolución del TEAR-, sino una actuación arbitraria que genera indefensión, debiendo anularse la liquidación.

El Tribunal Supremo, desde la citada sentencia de 23 de enero de 2023, aprecia indefensión por falta de motivación y arbitrariedad -lo que debe comportar la nulidad de la liquidación-, si el recurrente, desde el inicio, ha desplegado una actuación para justificarlo, imposibilitándole rebatir la justificación y necesidad de la motivación del valor "real" del inmueble.

La Administración ha aplicado directamente una norma establecida para discutir el valor declarado por las partes en las autoliquidaciones, sin aludir ni aplicar, previamente lo dispuesto en el art. 10 del TRLITPAJD en la redacción vigente al uso.

5) Aunque la resolución del TEAR recurrida no lo haya considerado invalidante, la liquidación no menciona, ni aplica, el artículo 10 del Texto Refundido que aprueba el RD legislativo del ITPAJD, para determinar la base imponible. Se limita a aplicar el artículo 57.1 h) de la LGT, sin que sepamos cómo y con base en qué precepto ha determinado la base imponible.

6) Debe declararse la nulidad de la liquidación del ITPAJD que fija la base imponible -el "valor real" atendiendo al precio pagado en otra transmisión del bien -art. 57.1 h) LGT-. No se prueba, ni motiva, que ese precio pagado en otra transmisión se corresponda con el "valor real" del bien enajenado, ni se hace referencia a si se han mantenido, "*sustancialmente, las circunstancias físicas, jurídicas o económicas determinantes de dicho valor*" -art. 158 RGIT-. La resolución del TEAR no valora estas alegaciones, exigiendo al contribuyente la solicitud de tasación pericial contradictoria -sin dar valor al informe pericial aportado, ni analizarlo-.

7) Nada se ha dicho en la resolución recurrida sobre la razón por la que ningún técnico de la Administración tributaria autonómica ha visitado el inmueble para determinar su valor "real", poder comparar un valor declarado en la compra y el de venta y, así, determinar cuál de ellos era ciertamente el "valor real". Así lo exige la doctrina sentada por el Tribunal Supremo, desde las sentencias de 23 de mayo de 2018, Rec. N.º 1880/2017 y 4202/2017, y así resulta necesario a tenor de las discrepancias valorativas. Tampoco se ha justificado por qué, para cumplir con esa necesidad de hallar el valor "real", no se ha llevado a cabo una visita de un perito al inmueble. Así lo exigen las sentencias del Tribunal Supremo N.º 39/2021, de 21 de enero de 2021, y la N.º 207/2023, de 21 de febrero de 2023.

8) En todo caso, esta parte aportó un informe pericial, que se adjunta, firmado por D. **D. Cpr**, arquitecto colegiado de la mercantil **PQ**, S.A., en el que se fija un valor "real" del inmueble. Este informe debe ser valorado como prueba pericial -para no lesionar el derecho de defensa y a la prueba, art. 24.2 CE-, sin que el contribuyente tuviera, como única opción, la petición de una tasación pericial contradictoria, sino que esta es una opción y un derecho, como ha declarado el Tribunal Supremo, desde las sentencias de 23 de mayo de 2018, Rec. 1880/2017 y 4202/2017.

9) Aunque la resolución del TEAR no lo haya considerado así, cuando la inspección ejerce únicamente la facultad de comprobación de valor declarado por el contribuyente, debe ajustarse también a las normas que regulan el procedimiento de gestión (art. 134 LGT), que incluyen una duración máximo de seis meses y no los más de quince meses que ha durado el procedimiento inspector al haberse tramitado como un procedimiento inspector sin más. No hacerlo así, además de vulnerar el principio de garantía de procedimiento y el principio de legalidad, sería contradictorio al principio de buena administración, deducido por la jurisprudencia del Tribunal Supremo. Principios todos que se ven claramente vulnerados por utilizar las disposiciones de duración, mucho más laxas, que tiene la regulación del procedimiento inspector para ejecutar exclusivamente una facultad como es la comprobación de valor. En consecuencia, debía haberse declarado la caducidad por haberse excedido la inspección en tramitar el correspondiente procedimiento de gestión.

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.- Como primera cuestión, y alterando el orden de las alegaciones formuladas por la entidad recurrente, este Tribunal Central considera oportuno pronunciarse sobre las alegaciones referidas a la **falta de motivación de la comprobación de valores**.

La parte recurrente cuestiona la aplicación del artículo 57.1.h) LGT de la para determinar el valor del bien transmitido. Alega que la Administración ha dado por hecho que el precio de la posterior transmisión representa necesariamente el valor real del inmueble, sin llevar a cabo ninguna comprobación específica que permita acreditar dicha conclusión. Considera que la Administración debería haber justificado por qué ese precio posterior refleja el valor real y por qué, en cambio, debe descartarse el precio satisfecho en la adquisición objeto de regularización. Además, sostiene que tampoco se ha acreditado el cumplimiento de los requisitos establecidos reglamentariamente para utilizar este método de comprobación, particularmente la necesidad de demostrar que en ambas transmisiones se mantenían sustancialmente las mismas circunstancias físicas, jurídicas y económicas que determinan el valor del bien. Por ello considera que la aplicación automática del artículo 57.1.h) LGT carece de la necesaria motivación y no permite concluir válidamente que el valor comprobado sea el verdadero valor real del inmueble.

Además de lo anterior, la entidad recurrente critica que la Administración haya fijado un nuevo valor sin que ningún técnico o perito haya inspeccionado personalmente la finca. Defiende que la existencia de una diferencia tan significativa entre el precio de compra y el precio de venta exigía una actuación técnica específica dirigida a determinar cuál de ambos importes reflejaba realmente el valor del inmueble en la fecha del devengo. Sin embargo, la Administración se limitó a tomar como referencia el precio de la venta posterior sin realizar comprobaciones materiales sobre el terreno. A juicio de la recurrente, la doctrina del Tribunal Supremo exige que la valoración de bienes inmuebles sea individualizada, motivada y apoyada, con carácter general, en una inspección directa del inmueble o, al menos, en una explicación suficiente sobre la innecesariedad de dicha visita. Al no haberse realizado ninguna actuación pericial ni haberse justificado su omisión, considera que la valoración administrativa carece de la mínima base técnica necesaria para desvirtuar el valor declarado por el contribuyente.

CUARTO.- El artículo 57.1 de la LGT, regula la comprobación de valores, y señala lo siguiente:

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.

El desarrollo reglamentario del medio de comprobación de valores previsto en el artículo 57.1 h) de la LGT se encuentra en el artículo 158.4 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el 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, el cual señala lo siguiente:

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.

En el acuerdo de liquidación impugnado se comprueba que la Administración procedió a comprobar que "*las circunstancias de carácter físico, jurídico y económico determinantes de dicho valor*" se mantenían sustancialmente, recogiendo lo siguiente en el apartado HECHOS:

Se han realizado los siguientes requerimientos de obtención de información:

*- Requerimiento de información al Ayuntamiento de **LOCALIDAD 1** de fecha 21/02/2022.*

*- Requerimiento de información de fecha 30/05/2022 dirigido al Ayuntamiento de **LOCALIDAD 1** en el que se solicita certificado de régimen y consulta urbanísticos de las parcelas que se transmiten.*

- Requerimiento de fecha 08/04/2022 dirigido al Consell Insular de Mallorca en el que se solicita el certificado del tipo de suelo y usos permitidos sobre las parcelas que se transmiten.

En la diligencia de 3/02/2023 se expone el resultado de las actuaciones de comprobación e investigación y se procede a la apertura del trámite de audiencia y puesta de manifiesto del expediente.

(...)

Se incrementa la base imponible del ITP y AJD en base al artículo 57.h de la ley 58/2003, Ley General Tributaria.

El representante de la sociedad ha manifestado su disconformidad con los hechos y con la propuesta de liquidación que se le comunica

Operación realizada.

*Mediante la escritura pública autorizada ante el notario D. **Dª Bts** con número de protocolo … y fecha 17/12/2018, la sociedad **GH**, SL vende las fincas que se describen en la escritura a la sociedad **XZ** por un importe de 1.750.000,00€.*

*En fecha 03/01/2019, mediante escritura autorizada ante el notario **D. Vxm** con número de protocolo …, la sociedad **XZ** vende las fincas que compra en esta escritura a la sociedad **TW** SL por un importe de 5.980.000,00€*

En el punto cuarto de la escritura manifiesta la parte compradora que reúne los requisitos del artículo 20.dos de la ley del IVA y artículo 8 de su reglamento para renunciar a la exención del IVA. Hacen constar que la operación está sujeta al IVA por haber sido objeto de renuncia en tiempo y forma. Asimismo, aplican la figura de la inversión del sujeto pasivo prevista en el artículo 84.2 de la ley del IVA.

En fecha 16/01/2019, los representantes de la sociedad compradora presentaron autoliquidación del ITP y AJD (modelos 600) en el que aplican el tipo de gravamen del 2,00%, correspondiente a la modalidad de Actos Jurídicos Documentados establecido para los casos de renuncia a la exención del IVA, al valor declarado de cada una de las fincasActos Jurídicos Documentados establecido para los casos de renuncia a la exención del IVA, al valor declarado de cada una de las fincas.

La finca se describe como:

*Rústica.- Terreno secano procedente de una finca denominada **Finca 1**, en el término de **LOCALIDAD 1**. Se individualiza con el número cuatro.*

*Constituye la parcela ..del polígono .. de **LOCALIDAD 1**.*

*Inscrita en el Registro de la Propiedad de **LOCALIDAD 1** número 1, tomo …, libro …, folio 1, finca ….*

Referencia catastral: …

A continuación realizamos un análisis de la actividad tanto de la sociedad transmitente como de la adquirente para demostrar que las fincas que no han sido objeto de actividad económica en la sociedad transmitente ni en la adquirente. Así como, de la naturaleza urbanística de las parcelas que se transmiten porque aún en el caso de que se tratara de sociedades que si realizan actividad económica, seguirían sin tener derecho a la renuncia porque el destino previsible de las parcelas, por el tipo de suelo, de es el de realizar operaciones que no originaran el derecho a repercutir el impuesto.

(...)

Corriente monetaria.

*La sociedad **XZ** vende en fecha 15/12/2018 a la sociedad **TW** SL las fincas adquiridas en fecha 12/11/2018.*

*Parte del importe de la venta de las fincas lo recibe la sociedad **XZ** por adelantado. De esta forma financia la adquisición de la fincas sin asumir el riesgo de la operación.*

*En el punto Segundo del otorga de la escritura de compraventa de 15/11/2018, protocolo … Del notario **D. Vxm**, se detalla que el precio de la compraventa es de 3.120.000,00€*

- El pasado 14 de noviembre de 218 fue abonada la cantidad de 1.560.000,00€, mediante transferencia bancaria.

- La cantidad de 1.560.000,00, igualmente mediante trasferencia bancaria realizada en el día de hoy.

(Escritura de 15/11/2018, páginas 13 y 14)

*La sociedad **XZ** adquiere las fincas el 12/11/2018 por compra a la sociedad **GH**, SL por un precio de 1.200.000,00€.*

Calificación urbanística de las fincas.-

La falta de inicio de actividad no obsta para que una sociedad pueda tener derecho a la deducción del IVA soportado de conformidad con el artículo 111 de la ley 37/1992, LIVA. Pero, el artículo 20.dos requiere que el adquirente actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales y se le atribuya el derecho a la deducción total o parcial del impuesto soportado al realizar la adquisición o, cuando no cumpliéndose lo anterior, en función de su destino previsible, los bienes adquiridos vayan a ser utilizados, total o parcialmente, en la realización de operaciones, que originen el derecho a la deducción.

En el fundamento de derecho segundo de la sentencia del Tribunal Supremo de 04/06/2012, recurso 3962/2009, se explica que la cuestión de si un sujeto pasivo actúa como tal es una cuestión de hecho que debe apreciarse considerando todas las circunstancias del caso, como la naturaleza del bien que se trate y el periodo transcurrido entre la adquisición y la utilización para las actividades económicas del sujeto pasivo.

*A los efectos de determinar la naturaleza jurídica de las fincas objeto de transmisión y si se habían realizado cualquier actuación administrativa encaminada a la obtención de licencias, se realizaron 3 requerimientos de información. el primero de ellos, de 24/11/2021, dirigido al Ayuntamiento de **LOCALIDAD 1** en el que se solicita si las sociedades **TW**, SL, **XZ** y **MN**, SL habían promovido algún tipo de actuación a los efectos de realizar actuaciones urbanísticas o de cualquier otro tipo.*

*El Ayuntamiento de **LOCALIDAD 1** contestó que las citadas sociedades no habían solicitado ningún tipo de licencia para llevar a cabo algún de actividad sobre las fincas.*

*En fecha 30/05/2022, se realizó requerimiento de información al Ayuntamiento de **LOCALIDAD 1** en el que se solicita "Certificado de régimen urbanístico de las parcelas que se transmiten".*

En fecha 02/06/2022, se realizó requerimiento de información al Consell Insular de Mallorca en el que se solicita la calificación del tipo de suelo de las parcelas y los usos que puede tener las parcelas.

*En el expediente figuran los informes del Ayuntamiento de **LOCALIDAD 1** y del Consell Insular de Mallorca.*

En el informe del Consell Insular de Mallorca se detalla lo siguiente sobre las fincas objeto de transmisión:

Parcela (finca …)

Según el Plan Territorial Insular de Mallorca (PTIM), la parcela con referencia catastral …, (polígono .., parcela ..), está considerada mayoritariamente como suelo rústico protegido, con diferentes categorías y, una pequeña parte como suelo rústico común:

Suelo rústico protegido:

- Área natural de especial interés de alto nivel de protección (AANP): … m2.

- Área natural de especial interés (ANEI): … m2

- Área rural de interés paisajístico (ARIP): … m2 Suelo rústico común:

- Suelo rústico general (SRG): … m2

Además, se observan las siguientes afecciones:

- Una parte de la parcela está en Área de prevención de riesgos de incendios (APR-Inc): … m2.

- Una parte de la parcela está en Área de protección territorial de Costas (APT-Co): …1 m2.

- Una parte de la parcela está en Área de prevención de riesgos de inundaciones (APR Inu):… m2

Toda la parcela está situada dentro de la Unidad del Paisaje UP-….

Suelo rústico común: … m2

En el apartado de conclusiones se explica lo siguiente:

Dadas las consideraciones formuladas en el apartado anterior, desde el punto de vista de la ordenación de territorio y del paisaje, se concluye que la parcela catastral … formada por la finca registral …, está situada un 98,7% parcela en suelo rústico protegido con diversas categorías y con un régimen de usos explicado en el apartado anterior de este informe.

*Informe del Ayuntamiento de **LOCALIDAD 1**.*

*La normativa urbanística municipal vigente es el Plan general de **LOCALIDAD 1** y Catálogo de elementos y espacios protegidos aprobado definitivamente el 22/12/2021. Según este Plan general, la parcela está clasificada de suelo rústico y calificada en parte de suelo rústico protegido área natural de alto nivel de protección AANP, área natural de especial interés, ANEI, en la unidad paisajística ... Está afectada en parte por el área de protección territorial de costa, APT-C y en parte por área de protección de riesgo de inundaciones (APR-U). Está incluida dentro del ámbito LIC …. de **LOCALIDAD 1**. En el límite con el dominio público marítimo terrestre está afectada por zona de servidumbre de protección y zona de servidumbre de tráfico de costas. Igualmente está afectada por el yacimiento arqueológico catalogado … … y su entorno de protección, y hay una caseta de vigía catalogada con el código …. Según datos catastrales la parcela tiene una superficie aproximada de … m2 y consta una edificación con uso de vivienda de 115 m2 edificados.*

(...)

Además de lo anterior destaca lo siguiente respecto de las fincas transmitidas:

- Diferencia entre el precio de compra y venta de las fincas como se ha detallado en el cuadro de operaciones realizado por la sociedad en el 2018 y 2019. Carece de sentido económico que sobre unas fincas que no se ha realizado tareas de transformación de los terrenos y que es bastante difícil de puedan realizar, haya unas diferencias tan grandes entre el precio de compra y el precio de venta.

En el presente supuesto, la Administración ha practicado liquidación aplicando el método previsto en el artículo 57.1 h) de la LGT explicando, como justificación adicional, que se mantenían de forma sustancial las circunstancias de carácter físico, jurídico y económico determinantes de dicho valor, a tenor de lo señalado en la normativa reguladora, lo que implica, necesariamente, que la comprobación de valores resulta motivada y conforme a derecho.

Además de lo anterior, este Tribunal Central debe pronunciarse también sobre la exigencia de visita del inmueble recogida por la entidad recurrente en su escrito de alegaciones.

En este sentido señalar que el artículo 160 del Real Decreto 1065/2007 regula, respecto del procedimiento para la comprobación de valores, lo siguiente:

1. En este procedimiento la Administración tributaria podrá proceder al examen de los datos en poder de la Administración, de los consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto, así como requerir al obligado tributario o a terceros la información necesaria para efectuar la valoración.

Asimismo, la Administración podrá efectuar el examen físico y documental de los bienes y derechos objeto de valoración. A estos efectos, los órganos competentes tendrán las facultades previstas en el artículo 172 de este reglamento.

2. ***En el dictamen de peritos, será necesario el reconocimiento personal del bien valorado por el perito*** *cuando se trate de bienes singulares o de aquellos de los que no puedan obtenerse todas sus circunstancias relevantes en fuentes documentales contrastadas. La negativa del poseedor del bien a dicho reconocimiento eximirá a la Administración tributaria del cumplimiento de este requisito.*

(...)

En este artículo se recoge que la visita del inmueble resulta obligatoria en aquellos supuestos en que la comprobación de valores se efectúe a través del método previsto en la letra e) del artículo 57.1 de la LGT -dictamen de peritos de la Administración- pero no dice nada respecto del medio previsto en la letra h), como es en el caso que nos ocupa, por lo que no existía obligación para la Administración de proceder a una visita personal del inmueble.

A la vista de lo expuesto, la comprobación de valores efectuada por la Administración resulta conforme a Derecho, procediendo la desestimación de las alegaciones formuladas.

QUINTO.- Como segunda cuestión procede el análisis de la alegación de la entidad recurrente referida a la **falta de motivación del inicio de la comprobación de valores**.

La recurrente sostiene que la Administración inició la comprobación de valores sin justificar las razones concretas que permitían dudar de la veracidad del valor declarado en la autoliquidación. Argumenta que el Tribunal Supremo, en sentencia de 23 de enero de 2023 exige que, antes de proceder a la comprobación, la Administración explique por qué considera que existe una discrepancia entre el valor declarado y el valor real del inmueble.

Según la recurrente, la Administración se limitó a comparar el precio de una transmisión posterior con el valor declarado en la compraventa inicial, sin explicar las razones por las que este último no reflejaba el valor real ni aportar indicios de ocultación, simulación o infravaloración. Asimismo, denuncia que tampoco justificó que entre ambas transmisiones se mantuvieran las mismas circunstancias físicas, jurídicas y económicas.

Considera que esta ausencia de motivación constituye una actuación arbitraria que le ha generado indefensión material, ya que le ha impedido conocer las razones concretas de la regularización y oponerse adecuadamente a ellas.

Sobre esta cuestión se ha pronunciado el Tribunal Supremo en su sentencia de 23 de enero de 2023 (Rec. N.º 1381/2021) que fija como cuestión de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia "*determinar si la Administración debe motivar en la comunicación de inicio de un procedimiento de comprobación de valores las razones que justifican su realización y, en particular, la causa de la discrepancia con el valor declarado en la autoliquidación y los indicios de una falta de concordancia entre el mismo y el valor real o, por el contrario, está facultada para iniciar una comprobación en todo caso cuando se trate de tributos cuya base imponible esté constituida por el valor real del bien*", señalando lo siguiente:

"La respuesta a la cuestión, conforme a lo que hemos razonado, debe ser que la Administración debe motivar en la comunicación de inicio de un procedimiento de comprobación de valores, cualquiera que sea la forma en que se inicie conforme al artículo 134.1 de la LGT y el medio de comprobación utilizado, las razones que justifican su realización y, en particular, la causa de la discrepancia con el valor declarado en la autoliquidación y los indicios de una falta de concordancia entre el mismo y el valor real."

(...)

Ahora bien, si bien es cierto que sólo justificando razones para la comprobación es posible desencadenar ésta, la consecuencia que dicha omisión conlleva no puede ser, sin más, la estimación del recurso contencioso-administrativo y la anulación de la liquidación practicada, como sin mayor razonamiento solicita

la recurrente en su escrito de interposición del recurso de casación, pues ello dependerá también de la actuación que haya desplegado en la instancia a fin de justificar que la omisión denunciada no se ha situado en un plano puramente formal.

En el caso examinado, el método de comprobación utilizado por la Administración -dictamen de peritos- es un medio que, por sus propias características, resulta apto e idóneo para el caso; la valoración practicada por la Administración no carece de la necesaria individualización, imprescindible para alcanzar el valor real del bien transmitido, que constituye la base imponible del impuesto examinado, tal y como reflejó la sentencia impugnada; y la parte recurrente en la instancia no propuso la práctica de ninguna prueba en el proceso, solicitando expresamente que el recurso se fallara sin necesidad de recibimiento a prueba, todo lo cual nos lleva a colegir que la omisión denunciada se ha situado en un plano puramente formal, lo que nos ha de conducir a la desestimación del recurso contencioso-administrativo."

Por otra parte, el propio Tribunal Supremo, en Sentencia de 19 de noviembre de 2025, rec. 113/2024, ha añadido:

La respuesta a la cuestión de interés casacional, conforme a lo que hemos razonado, debe ser la siguiente.

1. Se completa la doctrina jurisprudencial existente sobre los requisitos exigibles a la Administración tributaria para la tramitación del procedimiento de comprobación de valores, en el sentido de declarar que la Administración se halla obligada a justificar la sustanciación de un procedimiento de comprobación de valores con carácter previo a su inicio en todo caso, sin que pueda considerase motivación necesaria la notificación de una propuesta de resolución acompañada de un dictamen de perito de la Administración.

2. La inobservancia por parte de la Administración del requisito jurisprudencial de justificar con carácter previo a la realización de una comprobación de valores la necesidad de actuación comporta la anulación de la liquidación practicada, sin que, con carácter general, pueda constituir un mero vicio formal no determinante de la anulación del acto, al infringir derechos del obligado tributario.

La jurisprudencia del Tribunal Supremo exige que la decisión de someter el valor declarado a comprobación no sea fruto de una actuación puramente automática o inmotivada, sino que la Administración debe exteriorizar, con carácter previo a la comprobación, las razones concretas que permiten apreciar, siquiera indiciariamente, la exigencia de una discrepancia entre el valor declarado y el valor real que justifica la intervención administrativa.

Sentado lo anterior, procede determinar si esta doctrina resulta aplicable al supuesto examinado, en el que la comprobación de valores se llevó a cabo en el seno de un procedimiento inspector.

A este respecto, no puede acogerse la eventual conclusión de que la doctrina expuesta únicamente resulta aplicable a los procedimientos de comprobación de valores tramitados como procedimientos de gestión tributaria la amparo de los artículo 123 y 134 de la LGT. El artículo 141.d) de la LGT atribuye expresamente a la Inspección la función de "*comprobar el valor de derechos, rentas, productos, bienes, patrimonios, empresas y demás elementos, cuando sea necesario para la determinación de las obligaciones tributarias*", de modo que la comprobación de valores puede constituir una actuación desarrollada en el seno de un procedimiento inspector.

Ahora bien, el hecho de que la comprobación se lleve a cabo en el marco de un procedimiento inspector no determina que queden excluidas las garantías y exigencias sustantivas que la norma tributaria y la jurisprudencia establecen específicamente para la actuación administrativa.

Así, estando clara la posibilidad de realizar actuaciones de comprobación de valor en el procedimiento inspector, no puede negarse que los derechos y garantías que las normas establecen en el procedimiento de comprobación no concurran cuando la práctica del mismo se realiza en curso del procedimiento de inspección, pues de lo contrario implicaría un régimen de derechos distinto para unos u otros contribuyentes en función del procedimiento elegido por la administración. Esto mismo es aplicable en relación con la interpretación jurisprudencial y doctrinal de esos derechos, de tal manera que las exigencias establecidas en un caso son aplicables a otro; por ejemplo, si se establece que la visita al inmueble es casi siempre imprescindible en un procedimiento de comprobación de valor, lo será también en caso de que la comprobación se sustancie como una actuación del procedimiento inspector. Así, las exigencias de motivación son iguales para los dictámenes periciales que se realicen en curso del procedimiento de comprobación de valores y en el procedimiento inspector.

En particular, la circunstancia de que la comprobación de valores se inserte formalmente en un procedimiento inspector no puede justificar que la Administración quede dispensada de exteriorizar las razones que determinan la necesidad de acudir a dicha comprobación. En efecto, la exigencia de motivación previa responde a la necesidad de que el obligado tributario pueda conocer, desde el momento en que se acuerda la comprobación, las circunstancias que llevan a la Administración a cuestionar el valor declarado y a someterlo a una actividad de valoración administrativa. Dicha exigencia no depende del cauce procedimental en el que se lleve a cabo la comprobación, pues su fundamento se encuentra en la propia naturaleza de la actuación administrativa y en las garantías que deben presidir el ejercicio de las potestades de comprobación tributaria. Por ello, cuando la comprobación de valores se realiza como una actuación concreto dentro del procedimiento inspector, resultan igualmente exigibles las normas y garantías propias de dicha actuación, con las particularidades que se deriven de la integración en el procedimiento inspector.

Así las cosas, si la doctrina del Tribunal Supremo establece que es necesario motivar no solo los dictámenes sino la necesidad de realizar actuaciones de comprobación, esta exigencia es requisito de toda actuación de comprobación de valores, con independencia de en qué tipo de procedimiento se incardinen, y ello no es solo cuestión de equidad, sino que se desprende de la justificación que en la jurisprudencia citada se da a esta exigencia es que:

"si las autoliquidaciones, como se declaró por este Tribunal, comportan una carga para el administrado, favorecida legalmente por la presunción del artículo 108.4 LGT, la Administración correlativamente tendrá que justificar, antes de comprobar, que "hay algo que merezca ser comprobado, esto es, verificado en su realidad o exactitud por ser dudosa su correspondencia con la realidad. En este caso, tiene que justificar por qué no acepta el valor declarado ". (STS 23-1-23, rec. 1381/21).

Y evidentemente, esa obligación de justificar la falta de aceptación de lo declarado y presumido cierto, tal y como el Tribunal Supremo la define, no se ve afectada porque las actuaciones se sustancien en un procedimiento u otro.

Este criterio no solo ha sido ya acogido implícitamente por este Tribunal Central en resolución de 23 de febrero de 2026 (RG: 00-00207-2025), en la que se analiza precisamente esta exigencia de motivación previa de la comprobación de valores teniendo por objeto el procedimiento revisor la liquidación resultante de un procedimiento inspector, sino que explícitamente se recoge en la resolución de este Tribunal Central de la misma fecha que la presente mediante la que se resuelve el recurso de alzada 00-2825-2025-00.

SEXTO.- En consecuencia, procede analizar si, en el presente caso, la Administración tributaria justificó suficientemente, con carácter previo a la realización de la comprobación, las razones que determinaban su necesidad y, en particular, las circunstancias que permitían apreciar una discrepancia entre el valor declarado por la entidad y el valor real del inmueble.

A estos efectos, consta en el expediente que, con fecha 3 de febrero de 2023, se extendió diligencia en la que se recogía lo siguiente:

El artículo 57 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece que: 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:

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.

El artículo del reglamento General de las actuaciones de comprobaciones

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 de devengo del impuesto en que surta efector, siempre que se mantengan sustancialmente las circunstancias de carácter físico, jurídico y económico determinantes de dicho valor.

En fecha 17/12/2018, mediante escritura autorizada ante el notario ***Dª Bts*** *con el número de protocolo …adquiere la finca … de* ***LOCALIDAD 1*** *a la sociedad* ***GH****, S.L. por el importe siguiente:*

Referencia Catastral	*Finca Registral*	*Valoración*
…	*…*	*1.750.000,00€*

*En fecha 03/01/2019, mediante la escritura autorizada ante el notario **D. Vxm** con número de protocolo 10, la sociedad, **XZ, SL**. vende … de **LOCALIDAD 1** a la sociedad **TW** S.L. por un importe de 5.980.000€:*

Referencia Catastral: …

Finca Registral: …

Valoración: 5.980.000€

Por tanto, como conclusión de las actuaciones de comprobación procede modificar la base imponible del ITP y AJD como consecuencia de aplicar lo previsto en el artículo 57. H) de la Ley 58/2003, General Tributaria, en la proporción que se ha señalado en el párrafo anterior.

Pues bien, del contenido de la diligencia transcrita no se desprende que la Administración tributaria haya exteriorizado, con carácter previo al inicio o desarrollo de la comprobación, las razones concretas que justificaban la necesidad de someter a comprobación el valor declarado por la entidad.

En efecto, la diligencia se limita, esencialmente, a reproducir la normativa que habilita a la Administración para comprobar el valor de los bienes y a exponer el resultado de la operación realizada a partir de una transmisión posterior del mismo inmueble. Sin embargo, no se identifica en ella ninguna circunstancia, dato o indicio que, con carácter previo a la aplicación del medio de comprobación previsto en el artículo 57.1 h) de la LGT, permitiera cuestionar el valor declarado por la entidad y justificara la necesidad de comprobarlo.

Esta distinción resulta relevante. La circunstancia de que la Administración disponga de un medio legalmente previsto para comprobar el valor de un determinado bien no determina, por sí sola, que pueda acudirse a dicho medio sin expresar las razones que, en el caso concreto, justifican su utilización. La motivación del inicio de la comprobación de valores exige, por tanto, algo más que la mera invocación de la normativa habilitante y la posterior exposición de las operaciones efectuadas para determinar el nuevo valor. Es necesario que pueda conocerse cuál fue la razón que llevó a la Administración, antes de realizar la comprobación, a considerar que el valor declarado por el obligado tributario podía no ser correcto y, por ello, que resultaba necesario proceder a su comprobación.

En el presente caso, sin embargo, la diligencia no contiene esa justificación previa. La referencia a una transmisión posterior del mismo inmueble y a la diferencia existente entre el precio satisfecho en la adquisición y el precio correspondiente a una transmisión posterior constituye el fundamento utilizado por la Administración para determinar, finalmente, el valor comprobado, pero no permite identificar, por sí misma, que tales circunstancias hubieran sido valoradas previamente como indicios suficientes para cuestionar el valor declarado por la entidad y acordar la comprobación. Dicho de otro modo, lo recogido en la diligencia constituye la explicación del procedimiento seguido y del resultado alcanzado por la Administración, pero no la justificación previa de la necesidad de someter el valor declarado la comprobación. La diligencia parte de la existencia de una diferencia entre precios de transmisión y, a partir de ella, aplica el porcentaje correspondiente para modificar la base imponible, pero no explica por qué esa diferencia permitía concluir inicialmente que el valor declarado por la entidad no se correspondía con el valor real del inmueble.

A mayor abundamiento, en el propio acuerdo de liquidación impugnado se recoge lo siguiente:

En la diligencia de 3/02/2023 se expone el resultado de las actuaciones de comprobación e investigación y se procede a la apertura del trámite de audiencia y puesta de manifiesto del expediente.

De esta forma, en el propio acuerdo de liquidación se está reconociendo que el contenido de la diligencia de 3 de febrero de 2023 es el resultado de la comprobación de valores y no la motivación del inicio de la comprobación de valores.

No cabe, por tanto, confundir motivación del resultado de la comprobación con la motivación de la propia decisión de comprobar. La primera se refiere a las razones por las que, una vez realizada la comprobación, la Administración obtiene un determinado valor; la segunda exige exteriorizar las circunstancias que justifican que, antes de llevarla a cabo, la Administración considere que existen razones suficientes para cuestionar el valor declarado y acudir a un procedimiento de comprobación de valores. Es esta segunda exigencia la que no aparece debidamente satisfecha en el presente expediente.

En definitiva, la Administración tributaria no justificó, con carácter previo a la realización de la comprobación de valores, las razones concretas que determinaban su necesidad ni los indicios o circunstancias que permitían cuestionar el valor declarado por la entidad. Por consiguiente, debe concluirse que la Administración incumplió la exigencia de motivación previa de la comprobación de valores, al no haber exteriorizado las circunstancias concretas que justificaban su inicio y que permitían cuestionar el valor declarado por la entidad. Este defecto no puede considerarse, a la vista de la doctrina del Tribunal Supremo sobre la necesidad de una motivación suficiente de la comprobación de valores y sobre las consecuencias derivadas de su ausencia, un mero vicio formal carente de trascendencia, en la medida en que afecta a una exigencia sustantiva vinculada al derecho del obligado tributario a conocer las razones por las que la Administración considera necesario apartarse del valor declarado y someterlo a comprobación.

A la vista de lo expuesto, procede la anulación del acuerdo de liquidación impugnado y, con ello, la retroacción de actuaciones al momento en que se notificó la diligencia de 3 de febrero de 2024 a fin de que solvente el vicio formal consistente en la falta de motivación del acuerdo de inicio de la comprobación de valores.

SÉPTIMO.- Por otra parte, respecto al resto de cuestiones planteadas y, siguiendo la doctrina establecida este el Tribunal Económico-Administrativo Central en resoluciones de 21 de junio de 2012 (RG 360/2010), de 19 de septiembre de 2013 (RG 5860/2011) y de 13 de diciembre de 2016 (RG 5740/2013), entre otras, el principio de prioridad lógica de las cuestiones formales invalidantes de los actos administrativos, sobre las cuestiones de fondo, determina que cuando un Tribunal Económico-Administrativo anula un acto por estimar existente un defecto formal que lo invalida, y decide, por ello, retrotraer las actuaciones ordenando que se dicte un nuevo acuerdo en el que se corrijan los defectos observados, el principio citado impide formular declaraciones de derechos y obligaciones relativas a las cuestiones de fondo.

En el Fundamento de Derecho Segundo de la resolución de este TEAC de 12 de abril de 2018 (R.G. 2483/2016), se reitera este principio: "*Asimismo, ha de incidirse en que es criterio jurisprudencial que la retroacción de actuaciones solo se admita para los supuestos de vicios formales que produzcan indefensión, en cuyo caso resulta improcedente cualquier pronunciamiento sobre el fondo (Sentencia Tribunal Supremo de 30 de mayo de 2014, N.o. Recurso Casación 2861/2012)*".

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda ESTIMAR EN PARTE el presente recurso, anulando la resolución impugnada, y acordando la retroacción de actuaciones, en los términos señalados en la presente resolución.

RECURSOS

Contra la presente resolución puede interponer recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Illes Balears en el plazo de dos meses a partir del día siguiente a la fecha de su notificación. Y ello sin perjuicio del recurso de anulación previsto en el artículo 241 bis de la LGT, que se podrá interponer ante este Tribunal Económico-Administrativo únicamente en los casos señalados en el citado artículo, en el plazo de 15 días a partir del día siguiente a la fecha de su notificación.

NOTA INFORMATIVA

En cumplimiento de la Resolución de 24 de septiembre de 2025, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (BOE del 6 de octubre de 2025), se informa del contenido de los artículos siguientes, por ser de interés en caso de que de la presente resolución resulte una cantidad a ingresar sin necesidad de practicar una nueva liquidación, si hubiera mediado suspensión del procedimiento de recaudación durante la tramitación de la reclamación.

RGRVA. Art. 66.1

1. " Los actos resolutorios de los procedimientos de revisión serán ejecutados en sus propios términos, salvo que se hubiera acordado la suspensión de la ejecución del acto inicialmente impugnado y dicha

suspensión se mantuviera en otras instancias. La interposición del recurso de alzada ordinario por órganos de la Administración no impedirá la ejecución de las resoluciones, salvo en los supuestos de suspensión ".

RGRVA. Art. 66.6

6. " Cuando la resolución administrativa confirme el acto impugnado y éste hubiera estado suspendido en período voluntario de ingreso, la notificación de la resolución iniciará el plazo de ingreso del artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Si la suspensión se produjo en período ejecutivo, la notificación de la resolución determinará la procedencia de la continuación o del inicio del procedimiento de apremio, según que la providencia de apremio hubiese sido notificada o no, respectivamente, con anterioridad a la fecha en la que surtió efectos la suspensión... ".

LGT Art. 233.10

10. " La suspensión de la ejecución del acto se mantendrá durante la tramitación del procedimiento económico-administrativo en todas sus instancias. La suspensión producida en el recurso de reposición se podrá mantener en la vía económico-administrativa en las condiciones que se determinen reglamentariamente ".

LGT Art. 233.11

11. " Se mantendrá la suspensión producida en vía administrativa cuando el interesado comunique a la Administración tributaria en el plazo de interposición del recurso contencioso-administrativo que ha interpuesto dicho recurso y ha solicitado la suspensión en el mismo. Dicha suspensión continuará, siempre que la garantía que se hubiese aportado en vía administrativa conserve su vigencia y eficacia, hasta que el órgano judicial adopte la decisión que corresponda en relación con la suspensión solicitada. Tratándose de sanciones, la suspensión se mantendrá, en los términos previstos en el párrafo anterior y sin necesidad de prestar garantía, hasta que se adopte la decisión judicial ".

- PLAZOS DE INGRESO

LGT Art. 62.2, 62.5 y 62.7

2. "En el caso de deudas tributarias resultantes de liquidaciones practicadas por la Administración, el pago en período voluntario deberá hacerse en los siguientes plazos:

a) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 del mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

b) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del segundo mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente".

5. "Una vez iniciado el período ejecutivo y notificada la providencia de apremio, el pago de la deuda tributaria deberá efectuarse en los siguientes plazos:

a) Si la notificación de la providencia se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 de dicho mes o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

b) Si la notificación de la providencia se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del mes siguiente o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente".

7.- "Las deudas tributarias aduaneras y fiscales derivadas de operaciones de comercio exterior deberán pagarse en el plazo establecido por su propia normativa".

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

Síguenos en...