

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 28 de abril de 2026

Sala 4.<sup>a</sup>

R.G. 8883/2024

**SUMARIO:****Procedimientos tributarios. Procedimiento de gestión. Procedimiento de comprobación de valores.**

*Motivación del inicio del procedimiento de comprobación de valores.* En aplicación del criterio jurisprudencial recogido en la sentencia del Tribunal Supremo de 19 de noviembre de 2025 (nº de recurso 113/2024), la motivación del inicio del procedimiento de comprobación de valores ha de hacerse con carácter previo a la comprobación del valor. La consecuencia de la constatación del incumplimiento de la justificación, con carácter previo a la realización de la comprobación de valores, de la necesidad de realizar tal comprobación, debe ser la anulación de la liquidación practicada sin que proceda ordenar de nuevo la retroacción de actuaciones ex art. 239.3 de la LGT ni dictar una tercera liquidación con base en los valores declarados, al haberse anulado ya con anterioridad la primera liquidación dictada en relación con la obligación tributaria objeto de comprobación. Se reitera criterio de resolución TEAC de 23 de febrero de 2026 (RG 207-2025).

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 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de COMUNIDAD AUT.\_1, parcialmente estimatoria de la reclamación económico-administrativa núm. .../02948/2023, promovida contra la liquidación LIQUIDACIÓN\_1, practicada a nombre del recurrente por el Servicio de Inspección Fiscal de la Junta de COMUNIDAD AUT.\_1, en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ("ISD", en adelante).

**ANTECEDENTES DE HECHO**

PRIMERO.- En fecha 12/07/2019, el Servicio de Inspección Fiscal de la Junta de COMUNIDAD AUT.\_1 comunicó al recurrente el inicio de actuaciones inspectoras de carácter general (expediente núm. ...) en relación con el ISD correspondiente a la adquisición "mortis causa" de los bienes y derechos integrantes de la herencia de su padre, D. **Ctr**, cuyo fallecimiento había tenido lugar el día 09/06/2015. El obligado tributario hubo presentado la autoliquidación y demás documentación correspondiente a dicha adquisición ante la Oficina Liquidadora de MUNICIPIO\_1, en fecha 01/10/2015.

En el curso del procedimiento inspector se llevó a cabo la comprobación del valor de algunos de los inmuebles adquiridos y de las participaciones sociales en la entidad **QR TX**, S.L. de que pasó a ser titular el sujeto pasivo.

El procedimiento finalizó el día 02/02/2021, con la notificación de la liquidación definitiva LIQUIDACIÓN\_2 derivada del acta de disconformidad A02 n.º ACTA\_1 incoada en fecha 23/11/2020. Contra la misma interpuso el interesado recurso de reposición ante el órgano inspector, que fue desestimado por medio de resolución de fecha 31/03/2021.

SEGUNDO.- Frente a la desestimación anterior promovió el interesado la reclamación económico-administrativa núm. .../01679/2021 ante el TEAR de COMUNIDAD AUT.\_1 que estimó parcialmente sus pretensiones mediante la Resolución de 28 de febrero de 2023, por la cual se anuló la liquidación impugnada y se ordenó la retroacción de las actuaciones al momento en que se incoó el acta inspectora y se emitieron las propuestas de valoración, con objeto de que se subsanaran los defectos de motivación observados en los dictámenes periciales.

TERCERO.- Recibido el fallo económico-administrativo por parte de la Dirección General de Tributos de la Junta de COMUNIDAD AUT.\_1, en fecha 14/03/2023, la Inspectora-Jefa acordó la ejecución del mismo por medio de resolución comunicada al obligado tributario el día 17/05/2023.

De resultas de la retroacción ordenada, la Inspección notificó al interesado, en fecha 30/05/2023, la incoación de una nueva acta de disconformidad A02, con n.º ACTA\_2, acompañada del nuevo informe de

Síguenos en...



valoración de las participaciones sociales en la entidad **QR TX**, S.L. (valor comprobado de 1.554.996,00 euros). La determinación del valor de la empresa estuvo basada igualmente en el método del valor contable ajustado y se acompañó de los dictámenes emitidos por los peritos del Servicio de valoraciones respecto de determinados inmuebles integrantes del patrimonio de la entidad, emitiendo nuevamente los correspondientes inmuebles referenciados con los números (.....), en ejecución de resolución del TEAR.

El interesado presentó escrito de alegaciones a la propuesta contenida en el acta el día 02/06/2023, indicando, entre otras cuestiones, que los valores comprobados seguían careciendo de la debida motivación y singularización, en tanto que el perito hubo reincidido en la ausencia de visita de las fincas en cuestión, y que, a su juicio, seguía siendo excesivo el valor de las participaciones en la entidad **QR TX**, S.L., propietaria de algunos de los inmuebles objeto de valoración. A estos efectos, se acompañó un informe pericial de parte elaborado por el perito tasador D. **Dmv**.

CUARTO.- Concluido el trámite de alegaciones, el procedimiento retrotraído finalizó con la notificación de la liquidación definitiva LIQUIDACIÓN\_1 por importe de 202.115,85 euros, en fecha 01/08/2023.

QUINTO.- Contra el acuerdo anterior interpuso el interesado la reclamación económico-administrativa núm. 06/02948/2023 ante el TEAR de COMUNIDAD AUT.\_1, en fecha 30/08/2023, alegando las siguientes cuestiones:

1. Caducidad del procedimiento y, por ende, prescripción.
2. Excesivo valor dado a las participaciones sociales de la entidad **QR TX** S.L., adoleciendo de nuevo la comprobación de los valores de los inmuebles que integran su patrimonio de falta de motivación.
3. Dedución de deudas por importe de 40.687 euros, ya que se adjudicaron totalmente a la herencia del causante.
4. Derecho a la reducción del 95 por ciento del valor de las participaciones sociales de la entidad antes mencionada.
5. Aplicación la bonificación en la cuota del impuesto del 90 por ciento.
6. Improcedencia de la exigencia de intereses de demora.

El Tribunal de instancia dictó resolución en fecha 30/10/2024, estimando únicamente las alegaciones relativas a la deducción de las deudas del causante por el IRPF del ejercicio 2014 -parcialmente, por el 50 por ciento- y a la improcedencia de los intereses de demora exigidos, ordenando a la Administración que procediera a dictar otro acto en sustitución del anulado.

SEXTO.- En fecha 16/12/2024 ha tenido entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada contra la resolución anterior, interpuesto en fecha 05/12/2024. El recurrente reitera y amplía, en síntesis, las alegaciones no acogidas por parte del TEAR de COMUNIDAD AUT.\_1.

## 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 o no a Derecho de la resolución impugnada.

TERCERO.- *Sobre la prescripción del derecho a liquidar.*

La primera cuestión sobre la cual debe pronunciarse este Tribunal es la relativa a la posible prescripción del derecho a liquidar de la Administración tributaria en relación con el ISD comprobado, en tanto en cuanto la estimación de dicha alegación conllevaría la anulación inmediata de la liquidación, deviniendo innecesario el examen de las restantes cuestiones suscitadas en el presente expediente.

Síguenos en...



Reitera el obligado tributario, en este sentido, los argumentos ya expuestos en la primera instancia de esta vía económico-administrativa acerca de la pérdida de eficacia interruptiva de las actuaciones inspectoras tras la retroacción procedimental ordenada por el Tribunal Regional. En este sentido, se critica que la Administración tributaria sobrepasó el plazo de que disponía para concluir las actuaciones, puesto que, según su interpretación del artículo 150.7 de la LGT, dicho plazo es el que resta desde el momento a que se retrotraigan las actuaciones, con un máximo de 6 meses.

No obstante lo defendido por el recurrente, el mencionado precepto, objeto central de la controversia aquí planteada, es inequívoco en sus términos literales a la hora de establecer el plazo de 6 meses como un periodo mínimo para la conclusión de las actuaciones retrotraídas. Textualmente, establece el artículo:

*1. Las actuaciones del procedimiento de inspección deberán concluir en el plazo de:*

*a) 18 meses, con carácter general.*

*b) 27 meses, cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias en cualquiera de las obligaciones tributarias o periodos objeto de comprobación:*

*(...)*

**6. El incumplimiento del plazo de duración del procedimiento al que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar:**

**a) No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas durante el plazo señalado en el apartado 1.**

**La prescripción se entenderá interrumpida por la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el apartado 1. El obligado tributario tendrá derecho a ser informado sobre los conceptos y periodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse.**

*b) Los ingresos realizados desde el inicio del procedimiento hasta la primera actuación practicada con posterioridad al incumplimiento del plazo de duración del procedimiento previsto en el apartado 1 y que hayan sido imputados por el obligado tributario al tributo y periodo objeto de las actuaciones inspectoras tendrán el carácter de espontáneos a los efectos del artículo 27 de esta Ley.*

*c) No se exigirán intereses de demora desde que se produzca dicho incumplimiento hasta la finalización del procedimiento.*

**7. Cuando una resolución judicial o económico-administrativa aprecie defectos formales y ordene la retroacción de las actuaciones inspectoras, éstas deberán finalizar en el periodo que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo previsto en el apartado 1 o en seis meses, si este último fuera superior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución.**

*Se exigirán intereses de demora por la nueva liquidación que ponga fin al procedimiento. La fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 del artículo 26, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación.*

Habiendo sido recibida la notificación de la resolución económico-administrativa por el órgano competente para ejecutar en fecha 14/03/2023, resulta evidente que la notificación del acuerdo de liquidación que puso fin al procedimiento tuvo lugar antes de transcurridos 6 meses, el día 01/08/2023. Por consiguiente, no cabe apreciar que se hayan producido los efectos establecidos en el artículo 150.6.a) de la LGT, ni que, por tanto, haya tenido lugar la prescripción del derecho a liquidar.

Por lo anterior, no cabe más que ratificar en este punto la resolución impugnada, cuyos términos se dan aquí por reproducidos.

CUARTO.- *Sobre la validez de la comprobación de valores.*

El TEAR de COMUNIDAD AUT.\_1, en su resolución de 28 de febrero de 2023, estimó las alegaciones del reclamante y apreció la existencia de una falta de motivación en las valoraciones que sirvieron de base a las liquidaciones practicadas, ordenando la reposición del procedimiento al objeto de corregir los defectos advertidos.

Síguenos en...



*CUARTO.- Corresponde ahora pronunciarnos acerca de si concurre o no en la valoración de los inmuebles que integran el patrimonio de la mercantil QR TX S.L., la denunciada falta de motivación.*

*Y dicha comprobación de valores se encuentra actualmente regulada en los artículos 57, 134 y 135 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, disponiendo el artículo 134.1 que "La Administración tributaria podrá proceder a la comprobación de valores de acuerdo con los medios previstos en el artículo 57 de esta ley, salvo que el obligado tributario hubiera declarado utilizando los valores publicados por la propia Administración actuante en aplicación de alguno de los citados medios. (...)"*

*Esta regulación se encuentra desarrollada reglamentariamente en los artículos 157 a 162 del Reglamento general de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, estableciendo el artículo 160.3 que "La propuesta de valoración recogerá expresamente la normativa aplicada y el detalle de su aplicación. En particular, deberá contener los siguientes extremos:*

*a) En la estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal deberá especificarse el valor tomado como referencia y los parámetros, coeficientes y demás elementos de cuantificación utilizados para determinar el valor.*

*b) En la utilización de precios medios de mercado deberá especificarse la adaptación de los estudios de precios medios de mercado y del sistema de cálculo al caso concreto.*

*c) En los dictámenes de peritos se deberán expresar de forma concreta los elementos de hecho que justifican la modificación del valor declarado, así como la valoración asignada. Cuando se trate de bienes inmuebles se hará constar expresamente el módulo unitario básico aplicado, con expresión de su procedencia y modo de determinación, y todas las circunstancias relevantes, tales como superficie, antigüedad u otras, que hayan sido tomadas en consideración para la determinación del valor comprobado, con expresión concreta de su incidencia en el valor final y la fuente de su procedencia".*

*Por su parte, la normativa autonómica aplicable al caso que nos ocupa se contiene fundamentalmente en el Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de ... en materia de Tributos Ceditos por el Estado, en la redacción a la sazón vigente.*

*Finalmente, debemos traer aquí también lo dispuesto en el artículo 3 del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, cuyo apartado primero dispone que "La descripción catastral de los bienes inmuebles comprenderá sus características físicas, económicas y jurídicas, entre las que se encontrarán la localización y la referencia catastral, la superficie, el uso o destino, la clase de cultivo o aprovechamiento, la calidad de las construcciones, la representación gráfica, el valor catastral y el titular catastral, con su número de identificación fiscal o, en su caso, número de identidad de extranjero"; añadiendo el apartado tercero que "Salvo prueba en contrario y sin perjuicio del Registro de la Propiedad, cuyos pronunciamientos jurídicos prevalecerán, los datos contenidos en el Catastro Inmobiliario se presumen ciertos". Y de acuerdo con ello, el artículo 13.2 establece que "Los titulares de los derechos a que se refiere el artículo 9 están sujetos a la obligación de formalizar las declaraciones conducentes a la incorporación en el Catastro Inmobiliario de los inmuebles y de sus alteraciones,..."*

*QUINTO.- Atendiendo al caso que nos ocupa, y a la vista de las alegaciones de los reclamantes, conviene recordar en primer lugar la reiteradísima jurisprudencia del Tribunal Supremo, aplicable a la normativa en vigor, estableciendo que la comprobación de valores, en la medida que conforma la motivación de la liquidación posterior, ha de contener los datos, razonamientos y, en definitiva, justificaciones necesarias, para que los interesados puedan conocer las razones del valor resultante que va a configurar la base imponible del impuesto, de tal modo que tengan la posibilidad de contravenirlos, poner en duda su exactitud o validez, tanto respecto a las premisas sobre las que se parte, el método utilizado, como respecto al resultado obtenido. Lo contrario limitaría el derecho de defensa de los interesados, pues solamente cuando pueden conocer la existencia de la inexactitud de la valoración administrativa, pueden oponerse a la misma y articular los medios para combatirla. Solamente cuando el sujeto pasivo se encuentra con una motivación adecuada puede ejercer adecuadamente su derecho de defensa y promover la tasación pericial contradictoria.*

*Del mismo modo, el Tribunal Económico-Administrativo Central ha precisado en múltiples ocasiones (por todas, resolución de 10/10/2012 -RG 1580/2011-) "que no es función propia de este Tribunal Central valorar*

Síguenos en...

si técnicamente la actuación tasadora es correcta, aspecto para lo que la LGT prevé la vía de la tasación pericial contradictoria (artículo 135), sino verificar que el procedimiento reúne unas mínimas exigencias legales para permitir al interesado/afectado conocer las actuaciones desarrolladas, sus completos fundamentos y razones y poder, en definitiva, ejercitar en su defensa, si lo estima oportuno, los mecanismos de los que la Ley le provee. Se trata, por tanto, de que el obligado tributario conozca todos los motivos por los que la Administración fija un valor para un bien distinto al declarado por él a través de su propia declaración tributaria y, de esta manera, pueda llevar a cabo las actuaciones que procedan, según esté o no conforme con aquél, con todas las garantías".

**SEXTO.- Los valores de los inmuebles referenciados con los números (.....) en el apartado 6 del informe de fecha 23 de noviembre de 2020, de valoración de las participaciones sociales de la empresa citada -sustentados por un informe pericial emitido de forma individual para cada inmueble y que obran en el expediente- se han obtenido de acuerdo con la letra e) del artículo 57.1 de la Ley General Tributaria, dictámenes de perito de la Administración, en los que se indica que su valor está integrado, en unos casos por la suma del valor del suelo más el de la edificación, en otros por el valor del suelo y en otros por el valor de la edificación. Multiplicando en algunos de ellos el valor así obtenido por el coeficiente de mercado.**

Sobre el suelo se especifica que los valores son el resultado de multiplicar la superficie edificable adoptada de cada elemento por su valor de repercusión, que cifra para cada inmueble y que dice obtenidos de un muestreo realizado por el Servicio de Valoraciones de la Junta de COMUNIDAD AUT.\_1, en el que se han utilizado como testigos inmuebles con edificación y solares radicados en la COMUNIDAD AUT.\_1 y declarados y aceptados por los propios contribuyentes, corregidos por los coeficientes correctores que le sean de aplicación, tanto de suelo como de la edificación, transcribiendo la relación de testigos concretos utilizados y el valor de repercusión del suelo calculado para cada uno de ellos, incorporando certificados emitidos por funcionario público distinto del perito en donde se reflejan los datos relevantes consignados en las escrituras públicas y otros tipos de documentos en que se otorgaron las operaciones que forman parte de la muestra, pero sin explicar las características de cada uno de ellos que, por hacerlos comparables con los inmuebles que son objeto de la valoración, han sido determinantes para su inclusión en las muestras.

Respecto de las construcciones, se indica que sus valores son el resultado de multiplicar la superficie construida adoptada de cada elemento construido por el coste medio construido de la tipología de la edificación, y por los coeficientes correctores en función de la calidad, la antigüedad y el estado de conservación de la edificación. Asimismo, se especifica que el coste medio construido de la edificación es igual al coste de referencia de ejecución material del Colegio Oficial de Arquitectos de COMUNIDAD AUT.\_1 del año 2013 más la suma de los gastos generales de edificación, beneficio industrial de edificación, honorarios técnicos de edificación y licencia de obras de edificación, y el importe así calculado se multiplica por los coeficientes correctores ya indicados anteriormente, obtenidos de acuerdo con la norma 13 del Real Decreto 1020/1993, por el que se aprueban las normas técnicas de valoración y el cuadro marco de valores del suelo y las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes de naturaleza urbana.

**Finalmente, tampoco consta en los informes que estos hayan sido emitidos previa visita del perito a los inmuebles con construcción o, en su caso, justificación de su innecesariedad, conforme a lo previsto en el artículo 160.2 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, según el cual "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 definitiva, se trata de unos informes que, atendiendo a la doctrina y jurisprudencia expuesta en el siguiente fundamento, no están suficientemente motivados, de forma que se causa indefensión a la parte reclamante.**

SÉPTIMO.- El Tribunal Económico-Administrativo Central, en su resolución de 19/01/2017 (RG 00-05240-2016), recaída en recurso de alzada para la unificación de criterio, y en la aclaración de fallo de esta, de fecha 09/03/2017, concluyó que para que el dictamen pericial de un inmueble resulte suficientemente motivado es preciso que, además de identificar los testigos o muestras empleados, se especifiquen las

Síguenos en...



características de estos que, a juicio del perito, los hacen comparables con el inmueble a valorar, así como la incorporación al expediente de las escrituras públicas en que se documentaron las operaciones tomadas como muestras, si este fue el tipo de documento empleado al efecto.

En concreto, en la citada resolución, tras remitirse a su propia resolución de 11/04/2013 (RG 00-03527-2011), la sentencia del Tribunal Supremo de 26/11/2015 (rec. 3369/2014), y las emitidas por diversos Tribunales Superiores de Justicia, como el de Extremadura (sentencia de 12/03/2014 -rec. 156/2014-), Castilla y León (sentencia de 03/12/2010 -rec. 149/2009-) y Madrid (sentencias de 01/03/2016 -rec. 119/2014-, 14/04/2016 -rec. 350/2014-, 28/04/2016 -rec. 657/2014-, 05/05/2016 -rec. 715/2014- y 10/06/2016 -rec. 521/2014-), acabó estableciendo sobre esta cuestión los siguientes criterios:

«1.- Es determinante para que el dictamen pericial de valoración de un inmueble basado en el método de comparación resulte suficientemente motivado que se identifiquen los testigos o muestras empleados así como las características de los mismos que han determinado su elección y que permiten emitir un juicio de comparabilidad con respecto al inmueble a valorar, pero no se exige que en todo caso deban relacionarse las posibles muestras o testigos que han sido rechazadas por el perito ni el motivo de su exclusión.

2.- Para considerar suficientemente motivado un dictamen pericial de valoración de un inmueble que aplica el método de comparación o determinación del módulo unitario básico a partir del estudio de muestras homogéneas es necesaria la incorporación al expediente de una copia de los documentos que reflejen las operaciones tomadas como muestras, si tales documentos consisten en escrituras públicas».

Y en la aclaración de fallo, refiriéndose a la forma en que puede cumplirse el segundo de los requisitos anteriores, indicó:

«A) Que puede entenderse cumplida la obligación de incorporar al expediente una copia de los documentos que reflejen las operaciones tomadas como muestras, si tales documentos consisten en escrituras públicas, tanto cuando se incorporan en soporte papel únicamente las páginas de la escritura pública donde se describe el bien y el valor asignado al mismo, junto con la página que identifica fecha, notario y protocolo, procediendo a ocultarse por parte del órgano de aplicación de los tributos, que es el obligado a formar el expediente administrativo (que luego, en su caso, será remitido a los Tribunales) los datos personales y confidenciales en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 95 de la LGT sobre el carácter reservado de los datos con trascendencia tributaria, como cuando se incorpora al expediente una certificación emitida por funcionario público distinto del perito que, tras examinar la escritura, deje constancia de los datos relevantes que figuran en la escritura consistentes en "descripción del bien", "valor en escritura", fecha, notario y protocolo, omitiendo datos personales y confidenciales de carácter reservado, en cumplimiento igualmente del artículo 95 de la LGT.

B) Que puede entenderse cumplida la obligación de incorporar al expediente una copia de los documentos que reflejen las operaciones tomadas como muestras, en aquellos casos en que dichos documentos no sean las propias escrituras públicas sino documentos resultantes del volcado de información procedente de ficheros electrónicos que contienen los datos recogidos en las escrituras públicas y que han sido suministrados a la Administración tributaria actuante en virtud de disposiciones legales, cuando se incorpore al expediente una certificación emitida por funcionario público distinto del perito que, tras el examen de los ficheros electrónicos, deje constancia de los datos relevantes que figuran en la escritura consistentes en "descripción del bien" y "valor en escritura", fecha, notario y protocolo, omitiéndose cualesquiera datos personales y confidenciales al amparo del artículo 95 de la LGT por parte del órgano de aplicación de los tributos, que es el obligado a formar el expediente administrativo que luego, en su caso, será remitido a los Tribunales».

Por su parte, el Tribunal Supremo ha reiterado en numerosos pronunciamientos la exigencia, como regla general, de que cuando el informe del perito de la Administración se base en el método de comparación a partir del estudio de muestras homogéneas, debe estar fundamentado en su visita personal al inmueble, siendo ejemplo de ello las sentencias de 26/11/2015 (rec. 3369/2014), 18/01/2016 (rec.3379/2014), 19/01/2017 (rec. 2584/2016), estas dos últimas recaídas en recursos e casación para la unificación de doctrina, 21/02/2018 (rec. 2583/2016) y 21/01/2021 (rec. 5352/2019), en la última de las cuales, además, ratificó que para que pueda considerarse suficientemente motivado debe asimismo incluir el contenido exigido por el TEAC en la resolución de 19/01/2017 (RG 5240-2016) y su posterior aclaración de fallo citados con anterioridad.

Síguenos en...



Así, en dicha sentencia de 21/01/2021 (rec. 5352/2019), el Alto Tribunal analiza un expediente en el que el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Aragón, siguiendo el criterio del TEAC, había anulado la comprobación de valores por falta de motivación del dictamen pericial, y, tras hacer un repaso de sus pronunciamientos anteriores sobre esta cuestión, en su fundamento de derecho quinto, que titula "Consideraciones añadidas que refuerzan, a juicio de la Sala, la necesidad de mantener la jurisprudencia histórica sobre la exigencia de visita de comprobación por parte del perito de la Administración", señala:

(...)

Y en el fundamento sexto, que denomina "Doctrina jurisprudencial procedente que interpreta el artículo 57.1.e) de la LGT y el artículo 160.3 del Real Decreto 1065/2007", concluye:

«Atendidas las anteriores consideraciones, debemos ratificar, mantener y reforzar nuestra doctrina constante y reiterada sobre la necesidad de que el perito de la Administración reconozca de modo personal y directo los bienes inmuebles que debe valorar, como garantía indispensable de que se tasa realmente el bien concreto y no una especie de bien abstracto, común o genérico.

En particular: a) ha de razonarse individualmente y caso por caso, con justificación racional y suficiente, por qué resulta innecesaria, de no llevarse a cabo, la obligada visita personal al inmueble; b) La mera utilización de valores de venta de inmuebles semejantes, por comparación o análisis, requiere una exacta identificación de las muestras obtenidas y una aportación certificada de los documentos públicos en que tales valores y las circunstancias que llevan a su adopción se reflejan, de acuerdo con lo que ha establecido el TEAC en el criterio que recoge la resolución impugnada en la instancia».

**OCTAVO.- En consecuencia, debemos anular la comprobación de los valores de los inmuebles urbanos antes referenciados y, por ello, el valor comprobado de las participaciones sociales de la entidad QR TX S.L. al carecer de motivación suficiente, estimando esta alegación de los reclamantes, lo que nos lleva a anular las liquidaciones a las que parcialmente sirve de base ese valor comprobado, ordenando la retroacción de actuaciones momento procesal inobservado, esto es, al 23 de noviembre de 2020 momento de la incoación de la Actas de inspección, pues fue junto con estas cuando se emitió la propuesta de valoración posteriormente confirmada al practicar las liquidaciones.**

En ejecución de la citada resolución, como consta en los Antecedentes de Hecho arriba expuestos, se emitieron de nuevo los informes relativos a los inmuebles referenciados con los números (.....) en el apartado 6 del informe de fecha 23/11/2020, los cuales sirvieron de base para la emisión del nuevo dictamen de valoración de las participaciones sociales de la entidad QR TX, S.L, con fecha 15/05/2023. Según ha podido comprobar este Tribunal, los citados informes, anexos al acta de disconformidad incoada tras la reposición procedimental, contienen idéntica o muy similar justificación para la no realización de la visita a ninguno de los inmuebles objeto de valoración:

*Resulta innecesaria la visita personal del bien inmueble en cuestión pues se trata de un bien cuyas circunstancias relevantes para su valoración, como son su situación, su antigüedad, su calidad y su conservación, han sido extraídas de fuentes documentales contrastadas como es la Base de Datos de Catastro, suministrada a las Comunidades Autónomas a través del fichero de intercambio ..., regulado por Resolución de 31 de julio de 2006, de la Dirección General del Catastro, por la que se aprueba la remisión a las Comunidades Autónomas del fichero de información catastral de bienes inmuebles de naturaleza rústica, urbana y de características especiales, así como su estructura, contenido y formato informático, y de la que se aporta ficha. Además, desde la Sede Electrónica del Catastro a través de su página web <https://www...> se accede a las ortofotografías aéreas tanto del Instituto Geográfico Nacional como del Plan Nacional de Ortofotografía Aérea como de CC Maps España. Y por último, la fotografía de la fachada del inmueble está obtenida desde CC Maps España. Con todo esto, damos cumplimiento al Artículo 160.2 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, y por ende al fundamento de derecho OCTAVO de la Sentencia del Tribunal Supremo de 21 de enero de 2021, en relación con el razonamiento caso por caso, con justificación racional y suficiente, de el por qué resulta innecesaria la obligada visita personal al inmueble.*

A juicio de este Tribunal, deben acogerse las alegaciones del interesado en tanto en cuanto se aprecia, efectivamente, que los nuevos informes emitidos por el perito de la Administración reinciden en la existencia

Síguenos en...



de un déficit de motivación, especialmente en lo que se refiere a la ausencia de reconocimiento personal de los bienes objeto de valoración exigida por el artículo 160.2 del RGAT. La jurisprudencia del Tribunal Supremo viene siendo clara a la hora de apreciar que el mandato contenido en el citado precepto se traduce en la necesidad de llevar a cabo una inspección ocular *in situ* del interior y del exterior de los inmuebles, que sólo puede exceptuarse, de forma motivada, mediante datos contrastados, justificados y objetivos que deben obrar en el expediente de valoración. En este sentido, la reciente STS de 17 de septiembre de 2025 (rec. casación núm. 5384/2023), revisando y completando la citada doctrina, ha establecido lo siguiente:

**CUARTO.- Jurisprudencia que se establece.**

*Atendiendo a lo hasta aquí expuesto, y conforme ordena el artículo 93.1 LJCA, procede fijar la siguiente interpretación del artículo 57.1.e) de la LGT en relación el artículo 160.2 del Real Decreto 1065/2007.*

*1. Cuando la administración ha escogido como procedimiento de valoración el dictamen de peritos resulta necesario, con carácter general, la inspección ocular in situ personal y directa del inmueble por parte del perito, y, además, esa visita o comprobación debe implicar de manera necesaria e inexorable tanto el examen del exterior como del interior del inmueble y de todos aquellos otros elementos que sean precisos para la comprobación del valor real del bien (como existencia de servidumbres visibles, su estado de construcción o conservación aparente, ocupación ilegal por terceros, etc..) para así garantizar el acierto en la singularización de la valoración, y, con ello, de la suficiente motivación de la resolución, no siendo bastante o suficiente una visita solo al exterior, o la toma de fotografías por personal de la Administración de la AEAT que colabora con el Gabinete Técnico y de Valoraciones.*

*2. Con carácter excepcional y solo en casos muy concretos en que existan circunstancias concurrentes de las que resulte que no es precisa la inspección ocular in situ personal y directa del interior y exterior del inmueble por parte del perito podrá no ser inspeccionado siempre que la propia Administración Tributaria autora del acto justifique mediante datos contrastados, justificados y objetivos en el expediente de valoración que no es precisa la inspección ocular in situ interior y exterior del inmueble, sin que el órgano jurisdiccional pueda sustituir la falta de motivación contenida en el informe pericial de valoración.*

Las explicaciones ofrecidas por el técnico designado por la Administración a los efectos de subsanar los defectos advertidos por el TEAR de COMUNIDAD AUT.\_1 no satisfacen, sin embargo, los requisitos jurisprudenciales anteriores en cuanto a la excepcional concurrencia de circunstancias que justifiquen, razonablemente y de forma singularizada, que no era precisa la inspección ocular de cada uno de los inmuebles. En su lugar, los informes se limitan a reproducir la misma motivación para todos ellos, en cuanto a la disponibilidad de datos catastrales y el acceso a imágenes de CC Maps. Ello sin tener en cuenta que la justificación de la falta de la visita debía de ser especialmente rigurosa tras haberse producido la retroacción, no sólo por tratarse de un defecto en la motivación original de los informes que había sido advertido en esta vía económico-administrativa, sino también, y especialmente, porque los valores comprobados se basan estrictamente en los datos catastrales disponibles acerca de las características del inmueble (y de los testigos utilizados, en su caso), y en la aplicación de los criterios contenidos en las normas técnicas de valoración catastral.

A mayor abundamiento, más allá del contenido estricto de los dictámenes periciales enjuiciados, también debe observarse que la Administración tributaria no hubo motivado de forma suficiente la necesidad de llevar a cabo la comprobación de valores con carácter previo a su realización, limitándose la Inspección a comunicar que se había practicado dicha comprobación en la propuesta de regularización. Sobre esta cuestión se ha pronunciado la reciente STS de 19 de noviembre de 2025 (rec. casación núm. 113/2024), que ha venido a completar la doctrina jurisprudencial en la materia y ha confirmado que el alcance de dicho defecto determina la anulabilidad del acto administrativo.

Por lo expuesto, procede anular la liquidación impugnada, sin que proceda ordenar de nuevo la retroacción de actuaciones ex artículo 239.3 de la LGT ni dictar una tercera liquidación con base en los valores declarados, al haberse anulado ya con anterioridad la primera liquidación dictada en relación con la obligación tributaria objeto de comprobación. Tal es la doctrina jurisprudencial establecida por la STS del 29/09/2025 (rec. 4123/2023), reiterada por las STS de 17/11/2025 (rec. 4015/2023) y de 11/12/2025 (rec. 432/2024), y que viene a impedir la práctica de terceras o sucesivas liquidaciones en sustitución de otras anuladas, con independencia del carácter formal o material del vicio que hubiera llevado a la anulación del segundo acto.

Síguenos en...



Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda ESTIMAR el presente recurso.

*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...

