El método de comprobación del valor real según el Supremo

POR DIEGO DE MIGUEL Y MARTA BURGOS Socio y abogada de CMS Albiñana & Suárez de Lezo

El Tribunal Supremo ha sentado recientemente jurisprudencia respecto del método comprobación del valor real de inmuebles a efectos del cálculo de la modalidad de TPO del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Lo anterior trae causa de las comprobaciones tributarias que la Junta de Castilla-La Mancha llevó a cabo en relación con las autoliquidaciones que determinados contribuyentes presentaron a consecuencia de la adquisición de unas viviendas en 2012. La problemática interpretativa surge a raíz del método de valoración utilizado por la Administración frente a los importes declarados por los contribuyentes.

El Tribunal Supremo (TS), ha sentado recientemente jurisprudencia respecto del método comprobación del valor real de inmuebles a efectos del cálculo de la modalidad de TPO del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Lo anterior trae causa de las comprobaciones tributarias que la Junta de Castilla-La Mancha llevó a cabo en relación con las autoliquidaciones que determinados contribuyentes presentaron a consecuencia de la adquisición de unas viviendas en 2012.

La problemática interpretativa surge a raíz del método de valoración utilizado por la Administración frente a los importes declarados por los contribuyentes, en la medida en que la primera consideraba que

el precio de compra de las viviendas registrado en la escritura pública no podía ser considerado como valor real a los efectos del TPO.

Así, y aplicando el método de comprobación de valores recogido en el art. 57 de la Ley General Tributaria, el referido organismo entendía que el valor real de los inmuebles debía ser el resultante de multiplicar el valor catastral de las viviendas por un coeficiente, establecido en una orden autonómica, en detrimento de los valores indicados por los contribuyentes.

Preliminarmente, conviene recordar que la base imponible del TPO está constituida por el valor real del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. En este caso, las viviendas adquiridas. Hasta la fecha, diversos tribunales se habían referido ya al concepto de "valor real", considerando que, en línea con lo indicado por el TS en anteriores sentencias, éste debía equipararse al valor de mercado.

Así, dicho valor podía entenderse coincidente con el precio que estaría dispuesto a pagar un comprador independiente en condiciones normales de mercado. Es decir, el precio que probablemente podría acordarse entre las partes de forma mutuamente independiente -y, por tanto, claro está, sujeto a oscilación-.

Sentado lo anterior, y volviendo a los recursos de casación que nos ocupan, los contribuyentes defendieron que el importe consignado como valor real de las viviendas, coincidía con el valor de mercado en el momento de su adquisición, al ser el precio satisfecho a la parte vendedora. Ello dado que dichas viviendas fueron adquiridas en plena crisis inmobiliaria, cuando las condiciones normales del mercado obligaron a reducir considerablemente los precios de venta.

Sin embargo, la Administración consideró que ese importe difería del valor real de los inmuebles, que entendía superior. Por ello, procedió a contrastar dicho importe con el resultante de la aplicación de un mecanismo genérico de comprobación que tomaba como base valores catastrales, sin llevar a cabo ningún tipo de análisis individualizado del inmueble en cuestión, y sin motivar la aplicación preferente del método utilizado en detrimento del practicado por el contribuyente.

La problemática interpretativa surge a raíz de la valoración de la Administración frente a importes declarados por contribuyentes

Una vez más, el TS reitera que la Administración debe motivar por qué su valoración debe primar sobre la del contribuyente

En este contexto, el TS concluye, acertadamente en nuestra opinión, que un método genérico, consistente en la aplicación de valores catastrales, no puede aceptarse para impugnar los valores consignados en una autoliquidación en ausencia de relación individualizada con el bien concreto cuya estimación está siendo analizada. Lo anterior es de suma importancia sobre todo para aquellos impuestos que, como el TPO o el ISD, basan su resultado en valores reales.

Cabe recordar que este mecanismo ha sido utilizado por la Administración de forma reiterada durante estos últimos años, deviniendo en una situación de indefensión para el contribuyente que ha visto cómo, sin motivación alguna, la Administración ha utilizado sus prerrogativas para determinar una cuota tributaria superior a la que había previsto.

Así, una vez más, el TS reitera que la Administración debe motivar por qué su valoración debe primar sobre la efectuada por el contribuyente. Y dicha valoración no puede inferirse de criterios abstractos, sino que debe estar suficientemente individualizada, siendo su deber probar que el valor que acredita el contribuyente no se asemeja al real.

De hecho, en este caso, sería improbable que el vendedor (Banco Santander) fijase un precio de venta inferior al valor real de los inmuebles, pues sería difícil de explicar a sus accionistas.

Al hilo de lo anterior, se confirma la jurisprudencia existente sobre el alcance de los medios de que disponen los contribuyentes para hacer frente a las liquidaciones derivadas de la comprobación de valores en supuestos de disconformidad: cualquier medio de prueba admisible en derecho, no limitándose a la mera tasación pericial contradictoria.

Por todo lo anterior, no podemos sino aplaudir la argumentación del TS en estas recientes sentencias. Ello por cuanto tiende a alinearse con la realidad del sector inmobiliario, alejándose de valoraciones basadas en datos genéricos, cuyo resultado difícilmente se correspondía con la manifestación de la capacidad económica de los adquirentes de los inmuebles.

Algo similar a lo ocurrido con la llamada Plusvalía Municipal, que, en algunos casos, gravaba rentas inexistentes determinadas exclusivamente sobre unos parámetros abstractos con los que no guardan necesaria relación -esto es, valor catastral del suelo y periodo de tenencia-.

Ahora falta esperar para confirmar si estos criterios van teniendo mayor calado en otros impuestos en los que, aunque se toma el valor de transmisión como base, se presumen unos valores mínimos que no tienen necesariamente en consideración las circunstancias del mercado.

Ello ocurre, por ejemplo, con la transmisión de valores no cotizados en IRPF, cuyo importe deberá ser, al menos, el valor teórico contable de dichos valores o el que resulte de capitalizar al 20 por ciento el promedio de los resultados de los tres últimos ejercicios -salvo prueba por el contribuyente de que dicho de valor de transmisión se corresponde con el valor real-.

Ahora falta esperar para confirmar si estos criterios van teniendo mayor calado en otros impuestos en los que, aunque se toma el valor de transmisión como base, se presumen unos valores mínimos que no tienen necesariamente en consideración las circunstancias del mercado. Ello ocurre, por ejemplo, con la transmisión de valores no cotizados en IRPF, cuyo importe deberá ser, al menos, el valor teórico contable de dichos valores o el que resulte de capitalizar al 20 por ciento el promedio de los resultados de los tres últimos ejercicios -salvo prueba por el contribuyente de que dicho de valor de transmisión se corresponde con el valor real-.