

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL. COMENTARIO A LA RESOLUCIÓN 3342/2016 DE 16 DE ENERO DE 2020

Gabinete de Estudios de AEDAF

Impuesto sobre Sociedades. Cambios en el método de amortización.

El Tribunal reitera el criterio fijado en la RG 1278/2002, de 16-02-2005 y confirmada posteriormente por la Audiencia Nacional en sentencia de 22 de octubre de 2009, según el cual no se pueden modificar los métodos de amortización a conveniencia del contribuyente, estando obligado aquel contribuyente que haya optado por un determinado método de amortización para unos concretos elementos a seguirlo hasta su total amortización, enajenación o pérdida, no pudiéndose suceder en el tiempo para un mismo elemento distintos métodos de amortización. No obstante, en casos excepcionales se permitiría la aplicación simultánea o sucesiva de los distintos métodos de amortización siempre y cuando se encuentre debidamente justificado en la Memoria el cambio del método o criterio de amortización, no sirviendo para ello un dictamen pericial que no realice una crítica y análisis detallado para justificar la amortización aplicada.

Fundamentos de derecho

QUINTO.- (...) en lo que respecta a si la petición por parte de la Inspección de un Informe de valoración a la Dependencia Regional de Recursos Humanos y Gestión Económica de Canarias, siendo dicho Informe emitido por un experto independiente, constituye o no un período de interrupción justificada, es preciso señalar que es criterio de este Tribunal, expresado, entre otras, en resolución de 11-07-2017 (RG 2014/14) que «Debe considerarse la existencia de interrupción justificada por petición de informe de Valoración a otro órgano administrativo a pesar de que el mismo subcontrate la ejecución material de dicha valoración a un particular.»

(...)

La conclusión alcanzada coincide con el criterio fijado por este Tribunal en resolución dictada en unificación de criterio de fecha 8 de septiembre de 2016 (RG 6213/2014):

«Si la Agencia Tributaria, en el ejercicio de las competencias que tiene encomendadas, decide acudir a una empresa privada para realizar una determinada tasación, previa firma del convenio de colaboración correspondiente y las garantías que la Administración exige, es éste el dictamen de perito al que se refiere el artículo 57.1.e) de la de la Ley 58/2003, de 28 de diciembre, General Tributaria, pues el resultado de su actuación no será sino una simple declaración de juicio que pasará a ser asumida por la Agencia Tributaria mediante la incorporación de la misma al expediente por el instructor del mismo, sin que resulte necesario que este informe de valoración sea posteriormente asumido formalmente a través de su firma por un perito de la Administración con titulación adecuada o suficiente.»

Una vez aclarado que los informes de tasación han sido asumidos por el Servicio de Valoraciones de la Dependencia Regional de RRHH y Administración Económica de la Delegación Especial de Andalucía, *debe concluirse que la solicitud de dichos informes de valoración tendrá consideración de interrupción justificada por petición a otro órgano de la misma Administración*, de acuerdo con el criterio expresado por este Tribunal en resoluciones como la de 2 de abril de 2014 (RG 3754/2011)».

(...) debe concluirse que la solicitud de dichos informes de valoración tendrá consideración de interrupción justificada por petición a otro órgano de la misma Administración (...)

(...)

(...) la jurisprudencia del Tribunal Supremo viene a reiterar que a la hora de computar las dilaciones e interrupciones justificadas en el procedimiento inspector es necesario, además de un mero lapso de tiempo, el hecho de que se haya actuado de acuerdo a los principios de diligencia, proporcionalidad y buena fe, sin que la Inspección pueda aprovecharse, con el objetivo de ganar tiempo, de determinados retrasos o demoras utilizados de forma abusiva y que, sin embargo, en aplicación de los referidos principios, no debieran servir para una prolongación no justificada en la tramitación del procedimiento.

SEXTO.- (...)

...En origen, la Administración consideró que no podía utilizarse el régimen de amortización de bienes usados previsto en el artículo 2.4 del Reglamento por cuanto la adquisición de los activos se había producido mediante una aportación no dineraria.

Este criterio de la Inspección fue abandonado en el acta de disconformidad, cuando se señaló a esta parte que el motivo por el que, a su entender, resultaba inaplicable el régimen de amortización de bienes usados era que no se había aplicado en origen, sino en un momento posterior, dicha amortización.

(...)

El artículo 1.9, del RIS prohíbe tras un proceso de fusión modificar el método de cálculo de la amortización que se venía aplicando, pero no establece restricción alguna a la hora de calcular dicha amortización siempre que se respete el método que venía aplicándose.

Es decir, el método que venía aplicándose con carácter previo a la fusión, el de amortización de tablas, no podrá pasar a calcularse por el método según dígitos, pero la normativa no impide aplicar las especialidades que la normativa recoge en el seno del mismo método de amortización que se venía aplicando con carácter previo.

De ahí que la cuestión se centre exclusivamente en determinar si se verifica la circunstancia que justifica la aplicación de la especialidad «amortización de bienes usados», dentro del método de tablas y que no es otro que los elementos presenten esta cualidad, la de usados, para lo cual bastará con analizar si el elemento que ya fue utilizado por su primer o anterior título ha sido objeto de un negocio jurídico traslativo de propiedad a la sociedad absorbente, cuestión indiscutible.

(...)

(...) en casos excepcionales se permitiría la aplicación simultánea o sucesiva de los distintos métodos de amortización siempre y cuando se encuentre debidamente justificado en la Memoria el cambio de método o criterio de amortización, no sirviendo para ello un dictamen pericial que no realice una crítica y análisis detallado para justificar la amortización aplicada.

(...)

(...) no justifica en absoluto la entidad en la Memoria del ejercicio 2010 el motivo que le llevó a considerar que la vida útil de los bienes en cuestión era inferior a la inicialmente prevista, disminución que resulta cuanto menos llamativa teniendo en cuenta las obras de reforma de la totalidad de la infraestructura de más de 12 millones de euros realizadas con el fin de adaptar el hotel a los nuevos estándares, modernizarlo de cara a la competencia y reposicionarlo estratégicamente en el mercado, reformas que, tal y como se desprende de la propia tasación encargada a Q, servirían en cualquier caso para alargar su vida útil y no para disminuirla.

Además de lo anterior es preciso señalar que tampoco ha acreditado el interesado que todo el mobiliario y toda la maquinaria amortizados sean los adquiridos usados originalmente en 2003 y que no se hubiera modificado en nada su composición con nuevas adquisiciones y bajas hasta 2010, debiéndose por tanto desestimar las pretensiones actoras al respecto.