

Tribunal Económico-Administrativo Central. Comentario a la Resolución 776/2018, de 10 de diciembre de 2018

Procedimientos Tributarios. Procedimiento de comprobación limitada. Comprobación de valores.

Unidad resolutoria: Vocalía Duodécima

En la medida en que el procedimiento de comprobación limitada es un procedimiento idóneo para llevar a cabo una comprobación de valores, ya sea como una actuación concreta desarrollada en el curso del procedimiento o como la única actuación a realizar en el mismo, el TEAC no ve impedimento alguno para que el procedimiento de comprobación limitada tenga como único objeto la actuación de comprobación de valor.

Fundamentos de derecho

(...)

SEGUNDO.-

La cuestión sobre la que se centra el presente recurso consiste en determinar si es adecuada la utilización de un procedimiento de comprobación limitada cuyo único objeto sea la comprobación de valor, particularmente cuando en la comprobación del hecho imponible se estime que pudiera derivarse alguna cuestión de naturaleza distinta de la mera comprobación del valor declarado.

TERCERO.-

(...)

En el caso concreto que nos ocupa, en el año 2007, se otorgó escritura de permuta de fincas a cambio de una entidad de obra en el futuro edificio a construir que fue valorada en 151.440 euros. Posteriormente, en el año 2013, se realiza una donación del derecho sobre la obra futura que el donatario declara en 80.000 euros.

La Oficina liquidadora, como consecuencia de un procedimiento de comprobación limitada, gira a cargo del donatario liquidación provisional en la que establece como motivación que *"el valor de lo donado es de 155.078, 75 euros, teniendo en cuenta que el valor fijado para la contraprestación futura fue de 151.440 en su día y que dicho valor fue dado como valor declarado por los propios interesados"*.

El TEAR estima la reclamación interpuesta contra dicha liquidación al considerar que *"Aun cuando en la motivación de su propuesta de liquidación la oficina liquidadora advertía "que no ha habido comprobación de valor alguno por parte de la administración", su actuación consistió únicamente en comprobar si el valor declarado por el hecho imponible donación (80.000,00 euros) se correspondía con el valor real del derecho adquirido de forma gratuita por el reclamante. A estos efectos, se limitó a sustituirlo por el que las partes habían convenido en otorgar al mismo derecho (151.440,00 euros) en la operación de permuta formalizada cuatro años antes, en la que el donante había adquirido el derecho ahora transmitido"*

Atendiendo a los datos obrantes en el expediente, comparte este Tribunal con el Director recurrente que la Oficina liquidadora no ha llevado a cabo ninguna actuación de comprobación del valor del bien transmitido a través de los medios señalados en el artículo 57 de la LGT al que se remite, a su vez, el artículo 134 LGT. En este punto hay que atender, especialmente, a lo que señala el artículo 57 de la LGT.

(...)

De la normativa que se ha expuesto se pueden extraer las siguientes conclusiones:

- El procedimiento de comprobación de valores es un procedimiento de gestión tributaria enumerado en el artículo 123 de la LGT.
- El procedimiento de comprobación de valores puede ser llevado a cabo por la Administración:
 - a) Como un procedimiento autónomo cuyas normas se contienen en los artículos 134 y 135 de la LGT y 160 a 162 del RGAT cuando dicha comprobación sea el único objeto del procedimiento.
 - b) Como una actuación concreta en el curso de otro procedimiento que de acuerdo con lo que establece el artículo 159 del RGAT podría ser:
 - a. Procedimiento iniciado mediante declaración.
 - b. Procedimiento de comprobación limitada.
 - c. Procedimiento de inspección.

En este caso, se aplicará también lo dispuesto en el artículo 134 de la LGT salvo lo concerniente al plazo máximo de resolución, que será el del procedimiento que se esté tramitando.

- Cualquiera que sea el procedimiento en el que se realice la comprobación de valores, los obligados tributarios tienen derecho a promover la tasación pericial contradictoria.

De ello se deduce que el procedimiento de comprobación limitada es un procedimiento idóneo para llevar a cabo una comprobación de valores como una actuación concreta dentro de este procedimiento, en el que los derechos de los interesados se ven plenamente garantizados, pues concede a los interesados todas las garantías que le otorgaría el procedimiento de comprobación de valores si se iniciase de manera autónoma, en especial, el derecho de los obligados tributarios a promover la tasación pericial contradictoria.

Una vez sentado que el procedimiento de comprobación limitada es un procedimiento idóneo para llevar a cabo una comprobación de valores como una actuación concreta dentro de este procedimiento, debe señalarse que ningún obstáculo encuentra este Tribunal Central para que tal actuación concreta sea la única que se realice en el procedimiento de comprobación limitada. Si, como hemos indicado, en el procedimiento de comprobación limitada cabe realizar la comprobación de valores como una actuación concreta más de las otras que permite dicho procedimiento, no existe inconveniente alguno, a nuestro juicio, para que el procedimiento de comprobación limitada tenga por único objeto la actuación de comprobación de valor. Todas las garantías que ofrece el procedimiento de comprobación de valores, como procedimiento autónomo, están presentes en el procedimiento de comprobación limitada, en particular, el derecho del interesado a promover la tasación pericial contradictoria.

En este sentido, aunque de manera indirecta, este Tribunal Central se ha pronunciado a favor de esta posibilidad en su resolución de 11.04.2013 (RG 1240/2012) dictada en unificación de criterio. En ella se planteaba si la solicitud de dictamen pericial en los procedimientos de comprobación de valores o asimilados suponen una interrupción justificada a efectos del artículo 104 de la LGT. La Doctrina que emana de la resolución de este recurso señala que *"La solicitud de un dictamen pericial durante la tramitación de los procedimientos de comprobación de valores, o en los de comprobación limitada en los que el único objeto lo constituya la comprobación del valor de los bienes, no puede suponer por sí misma una interrupción justificada a efectos del artículo 104 LGT 58/2003, ya que, al tener estos procedimientos por único objeto la comprobación del valor, se prolongaría automáticamente su duración, convirtiendo en inoperante de facto la institución de la caducidad"*. De la expresión subrayada se infiere que este Tribunal Central no encuentra impedimento alguno para que el procedimiento de comprobación limitada pueda tener por objeto únicamente la comprobación de valor.

De acuerdo con lo expuesto se ha de concluir que el procedimiento de comprobación limitada es un procedimiento idóneo para llevar a cabo una comprobación de valor, tanto cuando ésta sea su único objeto como cuando la comprobación de valor constituya una actuación concreta dentro de una

comprobación más amplia del hecho imponible, al estimar el órgano gestor que pudiera derivarse del expediente alguna cuestión adicional y de naturaleza distinta de la mera comprobación del valor declarado.