

Tribunal Económico-Administrativo Central. Comentario a la Resolución 1413/2016, de 11 de junio de 2019

Procedimiento tributario. Tasación pericial contradictoria. Posibilidad de denegarla cuando la Administración partió de valores declarados por las partes.

Con apoyo en la doctrina de la Audiencia Nacional en la materia concluye el TEAC que, en el presente supuesto, no existía obligación por parte de la Inspección de poner en marcha la tasación pericial contradictoria, siendo su denegación procedente cuando la Administración parte de valores declarados por las partes.

Fundamentos de derecho

(...)

CUARTO.-

Así pues, pasaremos a continuación a exponer los hechos acaecidos en el caso que nos ocupa:

- La cuestión que se discute en el presente expediente es la valoración que deben tener a 31-12-2007 las existencias finales de **X SA.**, entidad cuya actividad es la promoción de edificaciones, y concretamente las correspondientes a los inmuebles adquiridos en 2006 en **k** (Castellón).
- La contabilidad de la entidad cuenta 340 edificaciones en curso y la declaración del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2007 arroja una cifra de existencias finales a dicha fecha de 2.162.858,05 euros.
- Dicha cantidad, según resulta de la documentación adjunta a la Diligencia de 28-11-2011, es la suma de los siguientes importes:
 - 1) 297.858,05 euros que se corresponden con la valoración de las existencias finales de la promoción conocida como ... situada en ... (Almería) y que se limitaba a dos viviendas, cuatro garajes y dos trasteros, ya que el resto de la promoción había sido vendido.
 - 2) 1.190.000,00 euros a la promoción de C/ **a** de **k**.
 - 3) 675.000 euros a la promoción de C/ **b** también en **k**.
- Estos últimos solares fueron adquiridos por 1.317.418,52 euros y 751.265,13 euros, respectivamente, más su correspondiente IVA, por medio de escrituras públicas de fecha 18-10-2006.
- Solicitada por la Inspección aclaración de la diferencia entre la cantidad contabilizada a 31-12-2007 y los precios de adquisición, manifestó el interesado que se estimó a dicha fecha un menor valor de 127.418,52 euros para C/ **a** y de 76.265,13 euros para C/ **b**, ajustándose los valores a la baja, sin que se efectuara dotación alguna de provisión por depreciación de existencias.
- Manifiesta la Inspección que de la comprobación practicada se desprende que tanto en el ejercicio 2006 como en 2007 se efectuaron desembolsos de cantidades dirigidas al desarrollo urbanístico de los solares adquiridos en **k**. Solicitado detalle de los mismos se aportaron las relaciones que figuran adjuntas a la Diligencia de 28-11-2011 con la denominación de: «1) COSTES AÑO 2006» y «2) COSTES AÑO 2007» y que ascienden a 138.112,70 euros en 2006 y 333.318,04 euros en 2007, cantidades que incluyeron gastos financieros por importe de 24.157,84 euros en 2006 y 138.555,84 euros en 2007 y que no figuran como mayor valor de las existencias finales.

- De acuerdo con lo anterior, con fecha 09-04-2012 dictó la Inspección Acuerdo de liquidación incrementando la base imponible declarada en el ejercicio 2007 en 512.400,91 euros de los que 203.683,65 euros correspondían a la cantidad deducida como pérdida en concepto de depreciación de existencias efectuada sin reunir los requisitos para que se considerase fiscalmente deducible y 308.717,26 euros a mayor valoración de las existencias de las edificaciones en curso en **k** por activación de partidas que integraban el coste de producción de las mismas, excluidos los gastos financieros.

- Con fecha 08-05-2012 remitió el interesado a la Inspección escrito con el contenido siguiente:

«I.- Que, el día 5 de marzo de 2012 se presentó escrito de alegaciones contra Acta de Disconformidad en relación con el concepto impositivo y periodo relacionados, firmada el día 16 de febrero de 2012.

II.- Que, revisada la documentación presentada, se ha advertido que, por error, no se adjuntaron al mencionado escrito las copias de las tasaciones de los inmuebles a los que se refiere.

III.- Que, adjunto se aportan las copias de las tasaciones mencionadas, a efectos de que se tengan en cuenta como "addenda" del escrito presentado.

Por todo ello, a Vd.

SOLICITA:

Que se tenga por presentado, en tiempo y forma, el presente escrito, así como la documentación que se acompaña, se sirva admitirlos, y se anexe al escrito de alegaciones contra el Acta de Disconformidad presentado el día 5 de marzo de 2012 a efectos de que se tenga en cuenta a la hora de resolver el expediente.»

- Esta misma documentación relativa a las tasaciones efectuadas sobre los inmuebles en cuestión a efectos de acreditar la depreciación irreversible de los mismos fue aportada ante el TEAR, quien dispuso al respecto lo siguiente:

«SEGUNDO.- En primer lugar, respecto a la formulación de tasación pericial contradictoria, debemos señalar que la Inspección no ha aplicado en este caso el procedimiento de comprobación de valores previsto en el artículo 134 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. La regularización se motiva en la no deducibilidad de una depreciación irreversible en el valor de solares y en la incorrecta contabilización del coste de las existencias. En consecuencia, no cabía el ofrecimiento de tasación pericial contradictoria, por lo que el acuerdo de liquidación que se impugna no ha incumplido mandato legal o reglamentario alguno ni ha producido indefensión en el obligado tributario. La Resolución del TEAC que cita en su escrito de alegaciones (nº 5002/2010 de fecha 15 de marzo de 2010) no contempla un caso similar al que es objeto de la presente resolución. En el caso que conoce el TEAC, la liquidación practicada había supuesto la determinación por la Administración del valor de mercado de determinados bienes mediante los informes correspondientes del Gabinete Técnico de la Delegación Especial de la AEAT. En el caso que nos ocupa, como ya hemos señalado, no se ha efectuado una comprobación de valores.

En cuanto a la reserva del derecho a solicitar la práctica de tasación pericial contradictoria, como bien señala la entidad reclamante, no está siquiera prevista en la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades, previsión que exige el artículo 135.1 LGT para que pueda ser invocada. Esta misma conclusión se expone en la Resolución del TEAC antes citada, por lo que no cabe admitir esta pretensión.»

Pues bien, de acuerdo con lo hasta aquí expuesto podemos comprobar que en ningún momento procedió la Administración tributaria a determinar el valor de mercado de los bienes en cuestión, siendo preciso a efectos de resolver la presente controversia traer a colación la resolución de este Tribunal de 01-12-2011 (RG 1633/07), confirmada por la Audiencia Nacional en sentencia de 01-04-2015 (rec. nº 34/2012), quien ha venido sosteniendo de manera continuada el criterio de denegación a la práctica de

la tasación pericial contradictoria en aquellos casos en que la Administración tomó valores declarados por las partes, disponiendo la citada sentencia al respecto lo siguiente:

«La Administración se ha limitado a aceptar como valor de mercado de las participaciones el fijado por las partes intervinientes, sin que, en los términos de los artículos 135.1 y 57.2 de la Ley General Tributaria, se haya procedido a la práctica de la comprobación de valores en la forma y con arreglo a los diversos medios previstos en el artículo 57.1. Es claro que no se ha hecho uso de ninguno de los medios establecidos en el artículo 57.

El valor declarado y aplicado se corresponde con el fijado entre partes independientes como precio de venta de las acciones de la sociedad escindida en la compraventa realizada por **Z, S.A.** en fecha 2 de agosto de 1999, estipulando en 4.680.000 ptas (28.127,37 euros) la valoración de cada acción. Así, según se recoge en el acuerdo de 13 de diciembre de 2006 denegando la petición de tasación pericial contradictoria dicho valor se identifica en el importe satisfecho a los accionistas del obligado tributario por parte de **Z, S.A.** con la que no existe vinculación alguna y que tras las operaciones realizadas va a resultar que es a la que se transmiten finalmente los elementos patrimoniales afectos a la actividad de fabricación de plásticos que constituyen casi la totalidad del patrimonio transmitido como consecuencia de la operación de escisión (a excepción de los inmuebles), sin que tenga virtualidad el valor de las acciones a efectos del Impuesto sobre Donaciones pues no puede considerarse expresión del valor de mercado de los elementos transmitidos por cuanto que para la determinación de dicho valor no se tienen en cuenta las plusvalías tácitas inherentes a los elementos del activo de la sociedad ni el fondo de comercio, aspectos básicos para determinar el valor de mercado de los elementos transmitidos y que si fueron considerados por los administradores al redactar el proyecto de escisión. Esta constatación que lleva a cabo la Administración tributaria para tomar el valor fijado por las partes en la reseñada operación no es un supuesto de comprobación de valores que pueda integrarse en ninguno de los previstos en el artículo 57.1 LGT ni supone acudir a ninguno de los medios allí establecidos. En definitiva, el valor fijado o considerado ha provenido exclusivamente de las sociedades afectadas, en la principal operación de entre las reseñadas, sin intervención de medio alguno de comprobación fiscal.

La tasación pericial contradictoria es una forma, a utilizar por el obligado tributario o por la Administración, de confirmar o corregir la valoración resultante de alguno de los medios de comprobación, previstos legalmente.

La tasación pericial contradictoria viene configurada como una potestad que la Ley atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el caso de que no estuviera conforme con la comprobación de valores practicada por la Administración, bastando su mera lectura para advertir que lo que abre el paso al trámite de la tasación pericial contradictoria es la petición del contribuyente, ante su disconformidad con la comprobación de valores. En todo caso, es presupuesto para la procedencia de la tasación pericial contradictoria que exista un procedimiento de comprobación fiscal de valores, sin embargo, en el presente caso la Inspección no ha realizado tal procedimiento de comprobación fiscal de valores; de las participaciones reseñadas.»

En definitiva, no habiendo realizado la Inspección en el presente caso una comprobación de valores, podemos determinar que no existe ninguna obligación de ofrecimiento por parte de la Inspección de puesta en marcha de ninguna tasación pericial contradictoria, siendo preciso en cualquier caso señalar que la regularización se motivó en la no deducibilidad de la depreciación del valor de unos solares por falta de dotación de la correspondiente provisión y en la incorrecta contabilización del coste de las existencias, debiéndose por tanto desestimar las pretensiones actoras al respeto, habiéndose pronunciado en este mismo sentido este Tribunal, entre otras, en resolución de 01-12-2016 (RG 2752/14).

(...)