



JAVIER GÓMEZ TABOADA

Abogado tributarista y miembro del Consejo Asesor de la AEDAF

A vueltas con las comprobaciones de valores

En el, siempre generoso en controversias, universo tributario, no creo que haya materia más manida que los ya sempiternos debates que se suscitan con motivo de las célebres comprobaciones de valores y, entre ellas, se llevan la palma las realizadas por las Comunidades Autónomas (CCAA) respecto a los impuestos cedidos (fundamentalmente, ITPAJD e ISD).

Como digo, el asunto ya viene de lejos, pero ello no es óbice para que sea una constante fuente de relevantes novedades, a cada cual más pintoresca o, en el mejor de los casos, chocante. Si este escenario, ya de por sí peculiar, se adereza con la sensible caída de la recaudación que, en alguna de esas figuras tributarias, habría superado el 50% en el trienio 2007/2010, ya tenemos el "hábitat" perfecto donde se desarrolla una inusitada litigiosidad que tiene en las comprobaciones de valores su nudo gordiano. Y como punto de partida, nada mejor que las consideraciones al respecto del mismísimo Tribunal Constitucional (TC) pues son propias de una cirugía de alta precisión: *"la comprobación de valores forma parte del proceso de gestión tributaria, pues su objeto es la valoración de los bienes o rentas que conforman la base imponible de los tributos"*, si bien añade que *"no se trata (...) de un procedimiento de delimitación de la base imponible aunque su resultado pueda incidir en ésta"* (STC 161/2012, de 20/9).

Como es sabido, la clave de estos debates viene dada por el uso de los diferentes métodos seguidos para determinar la valoración, así como por el grado de motivación de éstos. Paradigma de ello serían las sentencias del TSJ-Galicia de 10/3 y 2/7/2011 en las que entendió que la valoración inmobiliaria por referencia a su ta-



Sala del Tribunal Supremo.

sación hipotecaria era reprochable pues -interpretaba- al ser un medio previsto en una normativa antifraude debería usar-se sólo existiendo indicios de tal elusión. Sin embargo, la sentencia del Tribunal Supremo (STS) de 7/12/2011 vino a rechazar esa interpretación pues ese método valorativo “no requiere ninguna carga adicional para aquélla (se refiere a la CA) respecto de los demás medios de comprobación de valores, por lo que no viene obligada a justificar (...) la existencia de algún elemento de defraudación que deba corregirse”.

Pero claro, no es ahí donde se agota esta materia y, así, la discusión sobre la necesidad o no del examen visual “in situ” del inmueble también ha dado mucho juego. Así, la STS (dictada en unificación de doctrina) de 29/3/2012 concluye “que, no habiéndose realizado visita al inmueble sobre el que se realiza la valoración y teniéndose en cuenta para la misma, como no puede ser de otro modo, circunstancias para cuya consideración y evaluación (...), resulta imprescindible tal visita, el dictamen aparece defectuosamente motivado, pues se evidencian insostenibles las consideraciones que al respecto se han tenido en cuenta para la emisión del dictamen, sustrayendo así, del conocimiento del interesado las razones, justificación y datos que llevaron al valor administrativamente otorgado”. La cuestión que, a la vista de esta interpretación, despunta ya en el horizonte es si será pacífica la convivencia entre la relevancia judicialmente otorgada al examen físico del inmueble y el uso que las CCAA están haciendo del método de comprobación previsto en el artículo 57.1 c) de la Ley General Tributaria, esto es los “precios medios de mercado”; sistema éste que está llamado a aplicarse “con carácter preferente”¹, siendo así que “sólo cuando el bien a valorar, (...), tenga características especiales que influyan significativamente en su valor real, podrá ser valorado por el medio consistente en dictamen de perito de la Administración”² que es donde, se supone, la inspección ocular revestiría carácter del todo imprescindible. Y es que ya hay quien apuesta porque “este anhelado criterio del TS oblig[ue] a estas Administraciones a adoptar una solución, que en nuestra opinión pasa por utilizar más seriamente los servicios de técnicos expertos de los que dispone para realizar estas valoraciones, lo que sin duda redundará

La clave de estos debates viene dada por el uso de los diferentes métodos seguidos para determinar la valoración, así como por el grado de motivación de éstos

en beneficio de la seguridad jurídica de los ciudadanos”³.

Y, ¿qué decir de las brillantes aportaciones que este debate ha hecho a la secular pugna entre los principios de estanqueidad (“esto es, si la autonomía de cada tributo, en cuanto a su régimen jurídico, es de tal amplitud que impide que los actos de valoración, entre otros, llevados a cabo para determinar la deuda tributaria en uno de ellos, están naturalmente impedidos de traslación a otra figura impositiva”⁴) y de unicidad del sistema tributario? Porque, también en esta faceta, el debate presenta sustanciales novedades. El primer aviso ya lo dio la SAN de 15/9/2011 cuando señaló que una comprobación realizada por una CA respecto al ITPAJD podía surtir plenos efectos para determinar el precio de mercado entre partes vinculadas a los efectos del Impuesto sobre Sociedades (IS), y ello porque “la circunstancia de que ambas valoraciones vayan referidas a distintos tributos y hayan sido efectuadas por Administraciones territoriales distintas no permite, por sí sola, rechazar la comprobación previamente efectuada, dada la proximidad

(temporal) de las dos valoraciones, la identidad del objeto de comprobación en las mismas, la absoluta falta de crítica -por los actos recurridos- del acto previo (...) y la total ausencia de motivación de la decisión de apartarse de sus conclusiones”. Pero, sobre este mismo asunto (unicidad vs estanqueidad) no ha sido sino la STS de 18/6/2012 la que ha sentado las bases de lo que está por venir: “seguimos sin ver

La cuestión es si será pacífica la convivencia entre la relevancia judicialmente otorgada al examen físico del inmueble y el uso que las CCAA están haciendo de los “precios medios de mercado”

inconveniente jurídico serio para admitir que la valoración practicada por la Administración tributaria de una CA en un impuesto estatal cedido pueda trascender a efectos de otro impuesto estatal, incluso cuando fuera o sea gestionado exclusivamente por el Estado, dado que la CA actúa como delegada para la gestión, inspección, valoración, etc., del tributo cedido, de modo que el criterio de personalidad jurídica única, utilizado frecuentemente para defender el principio de unicidad, puede ser sustituido por el delegación legal de funciones, con todas sus consecuencias, sin perjuicio de que cada caso concreto se deba analizar teniendo presentes las similitudes y las diferencias existentes entre los tributos en liza”.

Continuará... ■

¹ Artículo 3.2 de la Orden de 28/12/2011 de la Consellería de Facenda de la Xunta de Galicia por la que se desarrolla el medio de comprobación de valores de precios medios de mercado aplicable a determinados inmuebles rústicos y urbanos situados en la CA de Galicia y se aprueban los precios medios en el mercado aplicables en el ejercicio 2012.

² Idem.

³ “¿Son suficientemente fiables las comprobaciones de valores que realiza la Administración tributaria?”, Nuria Nicolau y Daniel Cuyás; septiembre/2012 (www.cuatrecasas.com/publicaciones).

⁴ Sentencia de la Audiencia Nacional de 15/9/2011 (recurso nº 379/2008); F.J. Segundo.