



LA INDISPENSABLE VISITA DEL PERITO EN LAS VALORACIONES TRIBUTARIAS

*Luis Manuel Alonso González**

Resumen

La indispensable visita del perito en las valoraciones tributarias es un tema recurrente que en las periciales técnicas que realiza la administración tributaria española para la determinación de valores de elementos patrimoniales, muchas veces inmuebles, se prescinde de la visita al inmueble y se sustenta la valoración prescindiendo de tan esencial trámite.

Palabras-clave

Tributos patrimoniales. Valoración tributaria. Periciales técnicas.

A INDISPENSÁVEL VISITA DO PERITO NAS VALORAÇÕES TRIBUTÁRIAS

Resumo

A indispensável visita do perito nos casos de valoração tributária é um tema recorrente nas perícias técnicas realizadas pela administração tributária espanhola, que ao determinar os valores dos elementos patrimoniais, muitas vezes imóveis, não efetua a necessária visita ao local, sustentando a valoração sem este trâmite essencial.

Palavras-chave

Tributos patrimoniais. Valoração imobiliária. Perícias técnicas.

THE INDISPENSABLE VISIT OF THE EXPERT IN TAX ASSESSMENTS

Abstract

The indispensable visit of the expert in cases of tax assessment is a recurring theme in the technical expertise carried out by the Spanish tax administration, which in determining the values of the property elements, often immobile, does not carry out the necessary visit to the place, sustaining the valuation without this process essential.

Keywords

Patrimonial taxes. Real estate valuation. Technical expertise.

Es tema recurrente que en las periciales técnicas que realiza la administración tributaria para la determinación de valores de elementos patrimoniales, muchas veces inmuebles, se prescinde de la visita al inmueble y se sustenta

* Catedrático de Derecho Financiero y Tributario. Universidad Barcelona.

la valoración prescindiendo de tan esencial trámite. Afortunadamente, la jurisprudencia está poniendo las cosas en su sitio.

En este sentido puede verse la consolidada doctrina de la Sala 3ª del Tribunal Supremo en sentencia de 3 de diciembre de 1999, cuyas conclusiones han sido reiteradas en otras posteriores, como la de 7 de octubre de 2000 y 24 de marzo de 2003, entre otras, y recogida por los Tribunales Superiores de Justicia (así, entre otras, las recientes sentencias 1182/2014 de 23 octubre y 1206/2014 de 29 octubre, del TSJ de Madrid o sentencia núm. 203/2014 de 19 septiembre, del TSJ de Castilla y León, Burgos).

De acuerdo con esta abundante jurisprudencia,

los informes periciales que han de servir de base a la comprobación de valores, deben ser fundados, lo cual equivale a expresar los criterios, elementos de juicio o datos tenidos en cuenta; que la justificación de dicha comprobación es una garantía tributaria ineludible; que por muy lacónica y sucinta que se interprete la obligación administrativa de concretar los hechos y elementos adicionales motivadores de la elevación de la base, no pueden entenderse cumplida dicha obligación impuesta por el art. 121 de la Ley General Tributaria, si se guarda silencio o si se consignan meras generalizaciones sobre los criterios de valoración o sólo referencias genéricas a los elementos tenidos en cuenta mediante fórmulas repetitivas que podrían servir y de hecho sirven, para cualquier bien. Por el contrario **la comprobación de valores debe ser individualizada y su resultado concretarse de manera que el contribuyente, al que se notifica el que la Administración considera valor real, pueda conocer sus fundamentos técnicos y prácticos y así aceptarlo, si llega a la convicción de que son razonables o imposibles de combatir, o rechazarlos porque los reputa equivocados o discutibles y en tal caso, sólo entonces, proponer la tasación pericial contradictoria a la que también tiene derecho. Obligar al contribuyente a acudir a la referida tasación pericial, de costoso e incierto resultado, para discutir la comprobación de valores, cuando ni siquiera se conocen las razones de la valoración propuesta por la Hacienda, colocaría a los ciudadanos en una evidente situación de indefensión frente a posibles arbitrariedades o errores de los peritos de la Administración, a cuyas tasaciones no alcanza la presunción de legalidad de los actos administrativos, porque las peritaciones, aunque las practique un funcionario, son dictámenes, sin que el sujeto tributario venga obligado, por su parte, a acreditar el error o la desviación posibles de la Hacienda Pública cuando no conoce una justificación bastante de aquellos nuevos valores, pues en esta materia - como también tenemos declarado- la carga de la prueba del art. 114 de la Ley General Tributaria, rige igualmente tanto para los contribuyentes como para la Administración, tanto en vía administrativa como jurisdiccional.**

Abundando en la idea de que la **valoración debe ser individualizada y motivada**, existen diversos pronunciamientos en los que se destaca el **necesario reconocimiento directo y personal del bien objeto de valoración** (entre otras, STSJ Andalucía, de 24 de octubre de 1997, STSJ Murcia de 2 de julio de 1997 y STSJ La Rioja, de 22 de octubre de 1998). En la STSJ de Andalucía, Málaga, núm. 244/2014 de 31 enero, se destaca:

No en vano, es regla comúnmente admitida en el acervo jurídico (art. 611 y 626) que la primera operación de todo dictamen pericial es el reconocimiento del bien u objeto sobre el que ha de versar la pericia, pues difícilmente se puede singularizar e individualizar las características concretas de un objeto sin esa previa operación de reconocimiento. Y no parece que existan motivos razonables para que esas mismas operaciones periciales puedan, por sistema, seguir unos derroteros distintos en el procedimiento administrativo de liquidación tributaria, de los que son válidos y exigibles para otros operadores jurídicos y para instituciones de no menos relevancia que la Hacienda Pública.

Resulta imprescindible la inspección ocular cuando por las circunstancias concurrentes no se puede conocer las características concretas del bien a valorar y los datos a tener en cuenta en la valoración, si no es mediante esa inspección ocular. Consecuencia de ello será que salvo que se justifique la no necesidad, siempre será precisa la inspección personal, como garantía de la individualización de la valoración y con ello que dicha valoración pueda servir de motivación al incremento de la base imponible” (FJ 4).

Aun así, la ausencia de este reconocimiento personal del bien objeto de valoración se configura, en algún caso, como un *“defecto formal no invalidante cuando no haya resultado trascendente para el resultado de la valoración llevada a cabo”*. En este sentido, la STSJ de La Rioja, núm. 444/1999, de 6 de octubre destaca que:

“Aunque el conocimiento de los locales que el arquitecto técnico de la Administración, autor de su dictamen pericial, manifiesta tener al evacuar la confesión judicial que por vía de informe propuso la parte actora en el proceso no puede decirse que cumpla las exigencias de un reconocimiento pericial «ad hoc» del objeto del dictamen, de manera que hubiera de darse la razón al recurrente en cuanto al incumplimiento denunciado, en la concreta comprobación de valores objeto de este proceso no cabe apreciar en ello motivo de anulación de la llevada a efecto. Y ello por cuanto esa falta de reconocimiento directo y personal (que no falta total de conocimiento) de los locales transmitidos para nada ha influido, en este concreto caso, se insiste, en la valoración dada al bien transmitido; o, dicho de otro modo, aquella falta no ha

ocultado circunstancia concreta alguna, sólo perceptible mediante el examen directo y exhaustivo de la cosa, que haga desmerecer el valor de ésta. Así se descubre a través de un minucioso análisis comparativo de la comprobación oficial de valores con los dos dictámenes periciales obrantes en los autos: el uno, aportado con la demanda y ratificado por su autor, y el otro, emitido en trámite procesal por el doctor arquitecto designado por insaculación.

Por cuanto, si ninguno de ellos describe peculiares circunstancias físicas de deterioro del interior de los locales (normalidad de estado de conservación que corroboran los documentos fotográficos aportados a su dictamen por el perito judicial), todos los tres se limitan a considerar unos coeficientes correctores genéricos en función de circunstancias objetivables con facilidad. Así, el año de construcción de la edificación (1977), que se concretan, para el perito de la Administración, en un 0,63 de depreciación de vida útil, y para el perito judicial, coincidente en ello con el de la parte, en los de 0,65 por ese concepto, y los coeficientes de 0,85 por estado de conservación y de 0,75 por depreciación funcional.

Consecuentemente con lo expuesto la alegada falta de reconocimiento directo y personal del inmueble por parte del perito de la Administración no puede determinar, en este concreto supuesto y en los términos que la deficiencia se ha constatado, la anulabilidad de la comprobación de valores practicada, por constituir, a lo sumo, en el caso, un defecto meramente formal o una irregularidad no invalidante en cuanto que no ha resultado trascendente para el resultado de la valoración oficial llevada a cabo.

Débase, además, dejarse aquí constancia de que en ninguna de las Sentencias citadas en apoyo de sus tesis por la parte actora se contiene la doctrina de la necesidad inexcusable, para cualquier comprobación de valores mediante el dictamen de peritos de la Administración, del reconocimiento directo y personal de bien objeto de tasación, sino sólo cuando concurren en éste circunstancias concretas trascendentes para cuya singularización, y determinación de su alcance, resulte imprescindible la inspección directa del objeto por parte del tasado" (FJ 4º).

En este punto se ha de citar la Sentencia del Tribunal Supremo de 26 de marzo de 2014 (recurso de casación número 3191/2011) cuando dice que:

[...] esta Sala ha venido sosteniendo que para que puedan entenderse debidamente motivados los dictámenes periciales emitidos por la Administración Tributaria para la comprobación de valores respecto a bienes inmuebles, cuando para tal valoración sea necesaria o simplemente tenida en cuenta — circunstancia que solamente pueden ser consideradas a la vista del mismo —, resulta preciso que se haya realizado la visita correspondiente para la

comprobación de la concurrencia y evaluación de tales circunstancias. De tal modo que no podría evacuarse el dictamen debidamente motivado sobre la base de circunstancias como el estado de conservación o la calidad de los materiales utilizados, si no es porque previamente han sido consideradas las mismas respecto al inmueble concernido en razón de la correspondiente visita y toma de datos.

Asimismo, en la STS de 26 de noviembre de 2015 (Rec. 3368/2014) se postula una interpretación de la normativa vigente que camina en la dirección de promover de modo general la visita del perito:

Resulta necesario, en la mayoría de las ocasiones, el examen personal del bien a valorar por parte del perito para entender correctamente realizado el procedimiento de peritación, salvo que por las circunstancias concurrentes resulte acreditado que no es precisa esa inspección detallada, bien entendido que esta justificación ha de basarse en datos contrastados y cuyos justificantes queden debidamente incorporados al expediente de valoración.

Este Tribunal Supremo ha exigido la inspección personal del objeto de la comprobación. En la sentencia de 29 de marzo de 2012 (casa. 34/2010), asumiendo la doctrina de la sentencia aportada de contraste, se afirma categóricamente que "...el principio general ha de ser la inspección personal del bien como garantía de acierto en la singularización de la valoración y con ello de la suficiente motivación de la resolución. Solo en casos muy concretos, y que deberán ser razonados y fundamentados, con constancia en el expediente de esa fundamentación cabrá admitir la falta de inspección personal.

En este mismo sentido se ha pronunciado esta Sala en las sentencias de 22 de noviembre de 2002 (casa. 3754/1997) 20 de septiembre de 2012 (casa. 659/2010) y en la de 26 de marzo de 2014 (casa. 3791/2011).

Hemos destacado la necesidad de que la comprobación de valores sea, como se ha señalado, "individualizada", esto es, la necesidad de que los elementos que determinan la valoración se refieran singularmente al bien concreto valorado. A estos efectos resulta exigible el reconocimiento directo y personal del inmueble por el perito.

Esta doctrina jurisprudencial sobre la necesidad de proceder a un reconocimiento personal del bien valorado ha sido incorporada a nuestra normativa sobre el procedimiento de comprobación de valores. El artículo 160.2 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de

27 de julio) establece en su primer inciso que “En el dictamen de peritos, será necesario el reconocimiento personal del bien valorado por el perito cuando se trate de bienes singulares o de aquellos de los que no puedan obtenerse todas sus circunstancias relevantes en fuentes documentales contrastadas.

Tan es así que la Sentencia reprocha no sólo que no se haya producido la personación del tasador en los inmuebles sujetos a valoración, sino que endurece su crítica al señalar que ni siquiera se ha justificado la ausencia de dicha personación por parte de la Administración.

En definitiva, como ha expresado con toda rotundidad el Tribunal Supremo:

En atención a la jurisprudencia de esta Sala anteriormente expuesta, con estimación en este punto de la demanda presentada en la instancia, hay que concluir 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 (estado de conservación o calidad de los materiales), 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” (STS 29 de marzo de 2012, rec. Cas. 34/2010).

En estas circunstancias no puede considerarse cumplido el mandato de que en los dictámenes de peritos se deberán expresar de forma concreta los elementos de hecho que justifican la modificación del valor declarado, así como la valoración asignada.

*** Recibido em 13 jul. 2017.**