



LA TASACIÓN PERICIAL CONTRADICTORIA: CUESTIONES GENERALES Y ASPECTOS SUSTANTIVOS

Joaquín Álvarez Martínez

Catedrático de Derecho Financiero y Tributario

REUS
EDITORIAL

DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO

TÍTULOS PUBLICADOS

- Igualdad y perspectiva de género en el Derecho de la Hacienda pública,** *Marcos Iglesias Caridad* (2017).
- La fiscalidad de los espacios naturales protegidos,** *Ángel Moreno Inocencio* (2018).
- Los límites de la potestad de comprobación tributaria,** *Sabina de Miguel Arias* (2019).
- La problemática tributaria de la interposición de sociedades en la realización de actividades profesionales,** *Olga Carreras Manero* (2019).
- La asistencia internacional en la recaudación tributaria,** *Alma Delia Virto Aguilar* (2020).
- La tasación pericial contradictoria: cuestiones generales y aspectos sustantivos,** *Joaquín Álvarez Martínez* (2020).

DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO

Director: JOAQUÍN ÁLVAREZ MARTÍNEZ

Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Zaragoza

**LA TASACIÓN PERICIAL
CONTRADICTORIA:
CUESTIONES GENERALES Y
ASPECTOS SUSTANTIVOS**

Joaquín Álvarez Martínez

Catedrático de Derecho Financiero y Tributario

REUS
EDITORIAL

Madrid, 2020

© Editorial Reus, S. A.
C/ Rafael Calvo, 18, 2º C – 28010 Madrid
Teléfonos (34) 91 521 36 19 – (34) 91 522 30 54
Fax: (34) 91 445 11 26
reus@editorialreus.es
www.editorialreus.es

1.ª edición REUS, S.A. (2020)
ISBN: 978-84-290-2388-6
Depósito Legal: M 32270-2020
Diseño de portada: María Lapor
Impreso en España
Printed in Spain

Imprime: Talleres Editoriales Cometa, S. A.
Ctra. Castellón, km 3,400 – 50013 Zaragoza

Ni Editorial Reus ni sus directores de colección responden del contenido de los textos impresos, cuya originalidad garantizan sus propios autores. Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización expresa de Editorial Reus, salvo excepción prevista por la ley. Fotocopiar o reproducir ilegalmente la presente obra es un delito castigado con cárcel en el vigente Código penal español.

*A mi padre,
por todo*

ABREVIATURAS

- AA.VV. Varios Autores
- AEDAF Asociación Española de Asesores Fiscales
- AEAT Agencia Estatal de Administración Tributaria
- art./s Artículo/s
- A.T. Actualidad Tributaria
- CCAA Comunidad/es Autónoma/s
- C.T. Crónica Tributaria
- Coord./s. Coordinador/es
- DGT. Dirección General de Tributos
- Dir./s. Director/es
- ed. Edición
- Ed. Editorial
- E.F. Revista Estudios Financieros
- G.F. Gaceta Fiscal
- IBI Impuesto sobre Bienes Inmuebles
- ICIO Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras
- IEDMT Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte
- I.E.F. Instituto de Estudios Fiscales
- IEE Impuestos Especiales
- IIVTNU Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
- IP Impuesto sobre el Patrimonio de las Personas Físicas
- IRPF Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
- ISoc Impuesto sobre Sociedades
- ISD Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
- ITP Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
- IVA Impuesto sobre el Valor Añadido
- J.Tr. Revista Jurisprudencia Tributaria

Abreviaturas

- LGT Ley General Tributaria
- LHL Ley reguladora de las Haciendas Locales
- LJCA Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa
- LPAC Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas
- LRJAP Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común de 1992
- nº Número
- op. cit. Obra citada
- p. Página
- p.e. Por ejemplo
- Q.F. Quincena Fiscal
- R.E.D.F. Revista Española de Derecho Financiero
- RGGIA Reglamento General de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos
- RGIT Reglamento General de la Inspección de los Tributos
- RGR Reglamento General de Recaudación
- R.D.F.H.P. Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública
- R.E.D.F. Revista Española de Derecho Financiero
- RR Reglamento de Revisión
- R.T.T. Revista Técnica Tributaria
- ss. Siguietes
- TEA Tribunal Económico-Administrativo
- TEAC Tribunal Económico-Administrativo Central
- TEAR Tribunal Económico-Administrativo Regional
- TPC Tasación pericial contradictoria
- Tr.F. Tribuna Fiscal
- Vol Volumen

INTRODUCCIÓN GENERAL

La presente obra viene a encontrar su origen en el Curso que, bajo el título “La comprobación de valores” y organizado por la Asociación Española de Asesores Fiscales, tuve ocasión de impartir, junto a mi Maestro —el Profesor Antonio Cayón Galiardo (q.e.p.d.)—, en el ya lejano año 2007, habiéndose examinado en el mismo, a lo largo de un detallado programa de dos días de duración, las múltiples y complejas cuestiones que se suscitaban en torno a la mencionada materia, la cual había visto reavivado su interés —una vez más— como consecuencia de la aprobación tanto de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, como del Reglamento General de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

A estos efectos, uno de los temas cuya impartición tuve encomendada, en el seno de dicho Curso, aparecía constituido, como bien habrá deducido el lector que tenga esta obra entre sus manos, por la tasación pericial contradictoria, habiendo podido comprobar, ya desde el primer instante en el que abordé el estudio de dicha institución centenaria, el enorme número de dudas e interrogantes que surgían al hilo de la lectura de su normativa reguladora, las cuales venían siendo subrayadas tanto por nuestra doctrina, como por nuestros tribunales.

No obstante, los derroteros por los que, en aquel momento, transcurría mi vida académica, así como los vividos en los años sucesivos, fueron posponiendo hasta el instante presente, en pro de otras investigaciones, la plasmación escrita, debidamente actualizada, de una buena parte de las reflexiones realizadas en su día, las cuales han sido puestas en el

debido estado de revista aprovechando, a tal fin, el prolongado encierro al que, por razones de sobra conocidas, nos hemos visto sometidos a lo largo de los últimos meses.

Advertido lo anterior, y centrándonos ya en lo que constituye la estructura de la presente obra, cabe señalar que la misma ha venido a ser configurada en torno a *dos capítulos* individualizados, cada uno de los cuales responde a una de las partes que dan nombre al trabajo monográfico objeto de aquella.

En concreto, en el primero de los referidos capítulos —“Cuestiones generales de la TPC”— se lleva a término el análisis de diversos *aspectos esenciales* de dicha institución, los cuales permiten delimitar, en buena parte, el régimen jurídico de aquella, a saber: el referente al marco normativo al cual se encuentra sujeta, los concernientes a su naturaleza jurídica y su configuración como derecho de los obligados tributarios y, por último, el relativo a su ámbito de aplicación, tanto desde una perspectiva objetiva como procedimental.

Efectuado lo anterior, el segundo de dichos capítulos procede a examinar, de manera detallada, diferentes *aspectos sustantivos* de la TPC, entre los que se incluyen, de una parte, la delimitación de los sujetos legitimados (o no) para promoverla, el análisis de los actos objeto de aquella y la fijación de los plazos en los que la misma debe instarse (así como la posibilidad de reserva de la referida tasación contradictoria) y, de otra, la determinación del órgano al que debe dirigirse la correspondiente solicitud de TPC y la forma y contenido que debe reunir esta última, así como la concreción los efectos derivados de su promoción (o, en su caso, de la correspondiente reserva).

Siendo el expuesto el contenido de la presente monografía, debe señalarse que, en la medida en que el objeto de la investigación realizada es eminentemente jurídico, en su realización se han utilizado los instrumentos propios de una obra de tales características, lo que ha exigido, en primer lugar, proceder a la exégesis de los diferentes preceptos contenidos en los Textos positivos que guardan relación con el tema del presente trabajo, debiendo señalarse, a este respecto, que se ha recurrido, con este fin, no solo a la regulación estatal —sea la de carácter general, sea la propia de los respectivos impuestos—, sino también a las distintas regulaciones que, con base en sus competencias normativas en la materia, han venido a dictar las diversas Comunidades Autónomas.

Y junto a ello, y sin olvidar, en ningún momento, la atención prestada a los distintos estudios doctrinales existentes acerca de esta cuestión,

debe destacarse, asimismo, el profuso y reiterado recurso que se hace, a lo largo del conjunto de la presente obra, del —sin duda— abundante tratamiento jurisprudencial que de la TPC han venido efectuando nuestros tribunales, habiéndose incorporado, al texto de aquella, numerosísimos pronunciamientos judiciales que abarcan desde los años 80 del pasado siglo hasta finales del año 2020.

No cansaré más al lector, tanto más cuando sé que, a buen seguro, estará mucho más interesado en el contenido de las páginas que siguen a continuación que en el resto de las indicaciones que pueda efectuar en la presente introducción general. Pero quienes me conocen —siquiera sea porque hayan tenido la bondad de leer mis anteriores libros— saben perfectamente que no doy por culminado ninguno de ellos sin antes efectuar el más que merecido tributo a la persona que me viene acompañando, en mi discurrir vital, a lo largo de los últimos 33 años.

Y, como es habitual —los tiempos no cambian en este punto—, describir con palabras los sentimientos, cuando el destinatario de ambas cosas es mi mujer, ni me resulta tarea fácil, ni los resultados son justos para ella, pues suelen quedarse cortos para los múltiples merecimientos de los que viene haciéndose acreedora. De ahí que, por ello, deba limitarme, una vez más, a reconocer mi incapacidad en este empeño y a recordarte, simplemente, que sigues siendo el pilar fundamental de mi ser, lo único de lo que no puedo prescindir, la razón sobre la que pivota mi existencia y el mayor acierto de mi vida.

Zaragoza, Navidades de 2020

ÍNDICE

| | |
|--|----|
| ABREVIATURAS | 7 |
| INTRODUCCIÓN GENERAL | 9 |
| CAPÍTULO PRIMERO | |
| CUESTIONES GENERALES DE LA TPC | 13 |
| 1. INTRODUCCIÓN..... | 13 |
| 2. MARCO NORMATIVO | 24 |
| 2.1. Las normas estatales de carácter general..... | 24 |
| 2.2. Las normas estatales reguladoras de los distintos impuestos..... | 31 |
| 2.3. Las normas autonómicas | 33 |
| 3. NATURALEZA JURÍDICA Y CONFIGURACIÓN NORMATIVA DE LA TPC..... | 35 |
| 3.1. La naturaleza jurídica de la TPC: su funcionalidad como medio de impugnación | 35 |
| 3.2. La posibilidad de promover la TPC: su configuración como derecho de los obligados tributarios | 54 |
| 4. ÁMBITO DE APLICACIÓN DE LA TPC | 60 |
| 4.1. Un presupuesto evidente: la necesidad de un acto previo de comprobación de valor como exigencia inexcusable de la TPC. Supuestos en que dicha comprobación no resulta posible | 61 |
| 4.2. El ámbito de la TPC desde la perspectiva objetiva: delimitación de los bienes o elementos susceptibles de comprobación de valor y de los impuestos en los que la misma resulta factible | 66 |
| 4.3. El ámbito de la TPC desde la perspectiva procedimental: delimitación de los procedimientos tributarios en los cuales cabe realizar una comprobación de valor..... | 73 |

CAPÍTULO SEGUNDO

| | |
|--|-----------|
| ASPECTOS SUSTANTIVOS DE LA TPC | 79 |
| 1. INTRODUCCIÓN..... | 79 |
| 2. LA LEGITIMACIÓN PARA PROMOVER LA TPC | 81 |
| 2.1. Caracterización general | 81 |
| 2.2. Sujetos legitimados..... | 83 |
| 2.2.1. La expresión “interesados”..... | 84 |
| 2.2.2. Los responsables..... | 85 |
| 2.2.3. Los sucesores..... | 88 |
| 2.2.4. Los transmitentes de bienes y derechos..... | 89 |
| 2.3. Sujetos no legitimados | 101 |
| 2.4. Un supuesto particular y conflictivo: los firmantes de las actas de inspección..... | 105 |
| 3. ACTOS CONTRA LOS QUE PUEDE PROMOVERSE LA TPC..... | 110 |
| 3.1. Antecedentes y regulación actual..... | 110 |
| 3.2. La determinación de dichos actos en sede del procedimiento de inspección..... | 117 |
| 4. PLAZOS EN LOS QUE DEBE PROMOVERSE LA TPC. LA RESERVA DEL DERECHO A PROMOVER LA TPC..... | 121 |
| 4.1. Plazos en los que debe promoverse la TPC: examen de algunas cuestiones adicionales relacionadas con el régimen de plazos ... | 121 |
| 4.1.1. Plazos para la promoción de la TPC..... | 121 |
| 4.1.2. Cuestiones adicionales relacionadas con el régimen de plazos | 129 |
| 4.1.2.1. La incompatibilidad de la TPC con el recurso de reposición y la reclamación económico-administrativa. TPC y recurso contencioso-administrativo | 129 |
| 4.1.2.2. Un problema singular: la promoción <i>sucesiva</i> , en el plazo común previsto a tal fin, de la TPC y de un recurso de reposición o de una reclamación económico-administrativa..... | 135 |
| 4.2. La reserva del derecho a promover la TPC..... | 138 |
| 4.2.1. Configuración general | 138 |
| 4.2.2. Quiénes pueden reservar y actos frente a los que se dirige la reserva..... | 139 |
| 4.2.3. Condiciones o presupuestos para llevar a cabo la reserva | 140 |
| 4.2.3.1. Que la normativa propia de un tributo prevea esta posibilidad de reserva | 141 |
| 4.2.3.2. Que el interesado estime que la elevación o aumento del valor no está debidamente motivado | 145 |
| 4.2.3.3. Que denuncie este defecto en un recurso o reclamación | 150 |

| | |
|---|------------|
| 4.2.4. Forma de la reserva y momento en el que debe llevarse a cabo..... | 152 |
| 4.2.5. El ejercicio de la TPC en los casos de reserva de la misma: carácter facultativo y régimen de plazos..... | 156 |
| 4.2.5.1. La inexistencia de obligatoriedad en el ejercicio de la TPC reservada | 156 |
| 4.2.5.2. Régimen de plazos para el ejercicio de la TPC reservada | 157 |
| 4.2.6. Efectos de la reserva (remisión) | 161 |
| 5. ÓRGANO AL QUE DEBE DIRIGIRSE LA SOLICITUD DE LA TPC. FORMA Y CONTENIDO DE LA MISMA | 162 |
| 5.1. Órgano de la Administración al que debe dirigirse la solicitud. | 162 |
| 5.2. Forma de la solicitud | 163 |
| 5.3. Contenido de la solicitud: las solicitudes con contenido indeterminado o confuso en cuanto a su objeto | 164 |
| 5.3.1. Delimitación del contenido..... | 164 |
| 5.3.2. Las solicitudes con contenido indeterminado o confuso en cuanto a su objeto: la previsión del artículo 161.1 In fine del RGGIA | 165 |
| 6. EFECTOS DERIVADOS DE LA PRESENTACIÓN DE LA SOLICITUD DE LA TPC Y DE LA RESERVA DEL DERECHO A PROMOVERLA | 171 |
| 6.1. Efectos comunes de la solicitud de la TPC y de la reserva del derecho a promoverla | 171 |
| 6.2. Efectos específicos de la presentación de la solicitud de la TPC o de la reserva del derecho a promoverla | 183 |
| BIBLIOGRAFÍA | 189 |

La presente monografía tiene por objeto el estudio de la Tasación Pericial Contradictoria en todo lo que concierne a las cuestiones generales de su régimen jurídico y a los aspectos sustantivos propios de la referida institución, labor esta para la cual se ha efectuado el examen, detenido y detallado, del conjunto de las previsiones recogidas al respecto en los diversos Textos normativos —tanto estatales como autonómicos— vigentes en nuestro país relativos a dicha materia, así como el abundante acervo jurisprudencial que, en torno a la misma, han venido elaborando nuestros tribunales a lo largo de los últimos 40 años.

A estos efectos, se procede, en un primer instante, a la concreción del marco normativo al cual se encuentra sujeta la referida tasación pericial contradictoria, de su naturaleza jurídica y su configuración como derecho de los obligados tributarios, así como de su ámbito de aplicación (y ello tanto desde el plano objetivo como procedimental). Junto a lo anterior, y ya en un segundo momento, se efectúa la delimitación de los sujetos legitimados (o no) para promoverla y de los actos objeto de aquella, la fijación de los plazos en los cuales debe instarse (así como la posibilidad de reserva de la misma), la determinación del órgano al que debe dirigirse la correspondiente solicitud de TPC y la forma y contenido que debe reunir esta última, así como la concreción los efectos derivados de su promoción (o, en su caso, de la correspondiente reserva).

En definitiva, nos encontramos ante una monografía de eminente contenido práctico, adaptada a la actual realidad normativa y jurisprudencial, y que aborda un importante núcleo de cuestiones en torno a una institución centenaria que viene desempeñando un papel fundamental en el ámbito tributario, constituyendo, por ello, una obra de indudable interés para los profesionales y estudiosos de la materia tributaria.

Joaquín Álvarez Martínez es Catedrático de Derecho financiero y tributario de la Universidad de Zaragoza, en donde desempeña su docencia, en el seno del Departamento de Derecho de la Empresa, desde hace más de tres décadas. Sus líneas de investigación han venido desarrollándose en torno a muy diferentes materias propias de su disciplina científica —en particular, los procedimientos tributarios, la responsabilidad tributaria, los derechos y garantías de los obligados tributarios y el crédito tributario— que se han visto reflejadas en la autoría de ocho monografías, así como en numerosos capítulos de libro y artículos de revistas especializadas.