

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ068392

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAÍS VASCO

Sentencia 88/2017, de 1 de marzo de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 396/2016

SUMARIO:

Haciendas Forales. País Vasco. Comprobación de valores. Tasación pericial contradictoria. Momento de su solicitud. El hecho de que la tasación pericial contradictoria no se hubiese instado dentro del plazo establecido, o de que no se hubiese recurrido la comprobación de valores por defectos de motivación, con reserva del derecho a instar la tasación pericial contradictoria, no puede comportar la consecuencia «fatal» de la preclusión del derecho a la tramitación de ese procedimiento, ni prevista por la normativa tributaria ni conforme a su articulación de los medios de oposición a la comprobación de valores.

PRECEPTOS:

Decreto Foral 107/2001 de Bizkaia (Rgto. ISD), art. 52.
Norma Foral 2/2005 de Bizkaia (General Tributaria), art. 128.

PONENTE:

Don Juan Alberto Fernández Fernández.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAÍS VASCO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO NÚMERO 396/2016

DE PROCEDIMIENTO ORDINARIO

SENTENCIA

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE:

D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA

MAGISTRADOS:

D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ

D. JOSÉ DAMIÁN IRANZO CEREZO

En Bilbao, a uno de marzo de dos mil diecisiete.

La Sección Primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por el Presidente y Magistrados antes expresados, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso registrado con el número 396/2016 y seguido por el procedimiento ordinario, en el que se impugna:

RESOLUCIÓN DE 17-3-2016 DEL T.E.A.F. DE BIZKAIA DESESTIMATORIO DE LA RECLAMACIÓN NUM000 CONTRA ACUERDO DEL JEFE DEL SERVICIO DE TRIBUTOS DIRECTOS QUE DECLARA LA EXTEMPORANEIDAD DE LA SOLICITUD DE TASACIÓN PERICIAL CONTRADICTORIA. j.

Son partes en dicho recurso:

- DEMANDANTE : D. Isidoro , representado por el procurador D. GERMÁN APALATEGUI CARASA y dirigido por el letrado D. KOLDO CAMINOS GARCÍA.

- DEMANDADA : DIPUTACIÓN FORAL DE BIZKAIA, representada por la procuradora D^a. MARÍA MONTSERRAT COLINA MARTÍNEZ y dirigida por el letrado D. JORGE ALCITURRI ÍMAZ.

Ha sido Magistrado Ponente el lltmo. Sr. D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El día 8-7-2016 tuvo entrada en esta Sala escrito en el que D. GERMÁN APALATEGUI CARASA, actuando en nombre y representación de D. Isidoro , interpuso recurso contencioso-administrativo contra el Acuerdo de 17-3-2016 del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Bizkaia que desestimó la reclamación NUM000 interpuesta por el demandante contra el Acuerdo de 3-2-2015 del Jefe de Servicio de Tributos Directos que inadmitió por extemporánea la solicitud de tasación pericial contradictoria que había presentado el reclamante con fecha 16-8-2012 respecto a los bienes inmuebles comprendidos en la liquidación provisional nº NUM001 (expediente NUM002) del Impuesto sobre sucesiones y donaciones; quedando registrado dicho recurso con el número 396/2016.

Segundo.

En el escrito de demanda, en base a los hechos y fundamentos de derecho en el expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se estimen íntegramente sus pretensiones.

Tercero.

En el escrito de contestación, en base a los hechos y fundamentos de derecho en ellos expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se desestime la demanda en su totalidad y se le impongan las costas a la parte actora.

Cuarto.

Por Decreto de 12-1-2017 se fijó como cuantía del presente recurso la de indeterminada.

Quinto.

En los escritos de conclusiones , las partes reprodujeron las pretensiones que tenían solicitadas.

Sexto.

Por resolución de fecha 17-2-2017 se señaló el pasado día 23-2-2017 para la votación y fallo del presente recurso.

Séptimo.

En la sustanciación del procedimiento se han observado los trámites y prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

El recurso contencioso-administrativo se ha dirigido contra el Acuerdo de 17-3-2016 del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Bizkaia que desestimó la reclamación NUM000 interpuesta por D. Isidoro contra el Acuerdo de 3-2-2015 del Jefe de Servicio de Tributos Directos que inadmitió por extemporánea la solicitud de tasación pericial contradictoria que había presentado el reclamante con fecha 16-8-2012 respecto a los bienes inmuebles comprendidos en la liquidación provisional nº NUM001 (expediente NUM002) del Impuesto sobre sucesiones y donaciones.

La Hacienda Foral de Bizkaia había instruido expediente de comprobación de valores de los inmuebles situados en Bilbao y Erandio que el recurrente había recibido por herencia de D. J.L.F.V..

La reclamación (nº NUM003) presentada por el recurrente contra el acuerdo de comprobación de valores de los mencionados bienes fue desestimada por Resolución de 17-6-2011 del TEAF de Bizkaia, notificada al reclamante el día 20 del mismo mes.

La sentencia nº 639/2013 dictada por esta Sala con fecha 2 de diciembre desestimó el recurso contencioso contra la resolución antedicha del TEAF de Bizkaia.

El Jefe del Servicio de Tributos Directos aprobó con fecha 9-7-2012 la liquidación provisional nº NUM001 (y otras dos) del ISD, derivada de la comprobación de valores antes referida, por importe de 33.927,92 euros, que fue notificada al recurrente el 18-7-2012.

El recurrente interpuso recurso de reposición contra el acuerdo de liquidación provisional nº NUM001 del ISD mediante escrito de 16-8-2012 y en escrito separado que presentó en la misma fecha solicitó la tasación pericial contradictoria de los bienes comprendidos en la precitada liquidación.

La solicitud a que nos acabamos de referir fue inadmitida por Resolución de 3-2-2015 del Jefe de Servicio de Tributos Directos de Bizkaia en razón a lo siguiente: "..... esta Administración entiende que no procede ya que se produce de manera extemporánea ya que el tenor literal del artículo 128, apartado 1, párrafo 2º habla de firmeza del acto en vía administrativa (¿.). El acto es firme en vía administrativa desde que se produce la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Foral, es decir, desde febrero de 2012, y desde ese momento se dispondría del plazo de 1 mes para la solicitud de tasación pericial contradictoria, solicitud presentada fuera de plazo al presentarse en agosto de 2012".

La resolución recurrida del TEAF de Bizkaia desestimó la reclamación presentada contra el acuerdo reseñado en el anterior porque:

"En el presente caso, el acuerdo de comprobación de valores ha sido notificado a la parte actora de forma separada e independiente de las liquidaciones provisionales practicadas, tal y como permite el artículo 48 del Reglamento, pues se trata de un acto administrativo que es previo, preparatorio de la liquidación, pero con identidad distinta y separada del acto de liquidación, que fue recurrido ante este Tribunal con la interposición de la reclamación económico-administrativa nº NUM003, en la que la parte actora no se reservó el derecho a promover la tasación pericial contradictoria, y en consecuencia, dicho acuerdo devino firme en vía administrativa el 20 de julio de 2011, fecha en la que se notificó al reclamante el acuerdo desestimatorio adoptado por el Tribunal.

Por tanto, a tenor de lo dispuesto en los citados preceptos, resulta evidente que en los casos en los que el acuerdo de comprobación de valores se notifica al obligado tributario de forma separada, mediante acto administrativo independiente del acto administrativo de liquidación posterior, no resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 52.1 apartado primero del Reglamento, y ello pese a que contenga la expresión "en todo caso", pues lo que el artículo 52 regula en el párrafo primero del apartado 1 es la posibilidad de que los interesados puedan promover la práctica de la tasación pericial contradictoria para lograr la corrección del resultado obtenido en la comprobación de valores, y ello mediante una solicitud presentada dentro del plazo de la primera reclamación que proceda contra la liquidación efectuada sobre la base de los valores comprobados administrativamente, lo que la normativa permite "en todo caso", pues el obligado tributario no ha tenido ocasión de solicitar la tasación pericial contradictoria con anterioridad, obviando el reclamante que el párrafo segundo señala que "Si el interesado estimase que la notificación no contiene expresión suficiente de los datos y motivos tenidos en cuenta para elevar los valores declarados y denunciare la omisión en recurso de reposición o en reclamación económico-administrativa

reservándose el derecho a promover tasación pericial contradictoria, el plazo a que se refiere el párrafo anterior se contará desde la fecha de firmeza en vía administrativa del acuerdo que resuelva el recurso o la reclamación interpuesta.

Por ello, habiendo devenido el acuerdo de comprobación de valores firme en vía administrativa el 20 de julio de 2011, fecha en la que se notifica a la parte actora el acuerdo adoptado por este Tribunal en la reclamación económico-administrativa nº NUM003, es por lo que la solicitud de tasación pericial contradictoria formulada en fecha 16 de agosto de 2012 resulta extemporánea, siendo por tanto ajustada a derecho la Resolución adoptada por el Jefe del Servicio de Tributos Directos en fecha 3 de febrero de 2015."

Segundo.

El recurrente sostiene que la solicitud de tasación pericial contradictoria se presentó dentro de plazo, de conformidad con el artículo 52.1 del Reglamento del ISD aprobado por Decreto Foral 107/2001 de 5 de junio: "En corrección del resultado obtenido en la comprobación de valores a que se refiere el artículo 47 de este Reglamento los interesados podrán promover, en todo caso, la práctica de la tasación pericial contradictoria mediante solicitud presentada dentro del plazo de la primera reclamación que proceda contra la liquidación efectuada sobre la base de los valores comprobados administrativamente".

- El recurrente presentó la solicitud de TPC en fecha -16/8/2012- en que no había transcurrido el plazo -un mes- de interposición del recurso de reposición contra la liquidación del ISD sustentada en los valores comprobados anteriormente.

Por el contrario, la demandada considera que el plazo de presentación de la solicitud de TPC era el de un mes, computado desde el día siguiente (21-7-2011) al de notificación de la resolución -firme en vía administrativa- del TEAF que desestimó la reclamación interpuesta contra el acuerdo que había resuelto el expediente de comprobación de valores, y ampara dicha conclusión en el artículo 128-1, párrafo 2º de la Norma Foral 2/2005, general tributaria de Bizkaia:

"En los casos en que la normativa propia del tributo así lo prevea, el interesado podrá reservarse el derecho a promover la tasación pericial contradictoria cuando estime que la notificación no contiene expresión suficiente de los datos y motivos tenidos en cuenta para modificar los valores declarados y denuncie dicha omisión en un recurso de reposición o en una reclamación económico-administrativa. En este caso, el obligado tributario dispondrá del plazo de un mes para promover la tasación pericial contradictoria a partir de la fecha de firmeza en vía administrativa del acuerdo que resuelva el recurso o la reclamación interpuesta".

En ese supuesto, la solicitud del recurrente de TPC estaría fuera de plazo ya que no se presentó hasta el 16-8-2012, esto es, cuando ya había transcurrido el plazo de un mes señalado por el precepto que se acaba de transcribir.

Tercero.

Como bien argumenta el recurrente no estamos en el supuesto previsto por el artículo 128-1, párrafo 2º de la NF 2/2015 (ídem, artículo 52-1, párrafo 2º, del Reglamento foral del ISD) ya que el interesado no interpuso recurso o reclamación contra el resultado de la comprobación de valores por defectos formales o de motivación, con reserva del derecho a instar la tasación pericial contradictoria, sino por disconformidad con los asignados por la Administración en ese expediente.

Es cierto que la Administración demandada informó al interesado de que contra el acuerdo de comprobación de valores "puede solicitar la tasación pericial contradictoria como medio extraordinario de comprobación directamente del Servicio de Tributos Directos ¿.", y que según los artículos 128-1, párrafo 1º de la N.F. 2/2005 de Bizkaia y 50-2 los interesados podrán instar la tasación pericial contradictoria para dirimir su discrepancia con la comprobación de valores cuando esta se notifique separadamente a la liquidación, pero eso no significa que en el caso de no solicitar la tasación pericial contradictoria en ese momento no puedan hacerlo a posteriori, esto es, una vez notificada la liquidación sustentada en la comprobación de valores que hubiere alcanzado firmeza en la vía administrativa.

Según los preceptos citados en este fundamento, incluido el apartado 1º del artículo 50 del Reglamento del ISD, el interesado podrá interponer recurso o reclamación contra la comprobación "separada" de valores por defectos de motivación, con reserva del derecho a instar la tasación pericial contradictoria, instar esa tasación para dirimir sus discrepancias con los valores comprobados administrativamente o interponer el recurso o reclamación procedente contra la comprobación de valores con fundamento en hechos o cuestiones de Derecho de naturaleza tributaria.

El recurrente ejerció la tercera de esas opciones mediante la reclamación interpuesta contra la comprobación de valores desestimada por la resolución del TEAF de Bizkaia de 17-6-2011, lo que no pudo comportar un efecto, el de pérdida del derecho a instar la TPC en un momento posterior, ni previsto por la normativa tributaria general o especial del tributo (ISD) ni conforme a la finalidad de los preceptos que regulan los medios de impugnación de la comprobación de valores practicada separada o conjuntamente con la liquidación.

Y es que no tiene objeto la solicitud de TPC, post notificación separada de la comprobación de valores si el interesado opta por la vía de reclamación económico-administrativa para resolver sus discrepancias, ya no directamente con los valores comprobados, sino por otras razones, fácticas o jurídicas, pues en ese caso la estimación de su reclamación en aquella vía o del consiguiente recurso contencioso haría ocioso el expediente de TPC.

En cambio, en el caso de no optar ab initio, esto es, notificada la comprobación "separada" de valores, por la tramitación del expediente de TPC, el interesado podrá instar ese procedimiento si su reclamación contra dicha comprobación no prosperase, y no porque se haya reservado ese derecho lo que solo está previsto para el caso de que el recurso o reclamación contra la comprobación de valores se fundase en defectos de la notificación (expresión insuficiente de los datos y motivos tenidos en cuenta para modificar los valores declarados) sino porque la normativa tributaria reserva al contribuyente su ejercicio en otro momento; muy expresamente, y sin contradicción con la NFGT 2/2005 de Bizkaia (o con la N.F del ISD) el artículo 52-1, párrafo 1º del Reglamento foral del ISD transcrito ut supra.

En efecto, la expresión "en todo caso" utilizada por ese precepto no tiene otro sentido que el de reservar al interesado que no hubiese solicitado la TPC con ocasión de la notificación de la comprobación de valores, según lo previsto en los preceptos anteriores, el derecho a instar dicha tasación dentro del plazo de interposición del recurso o reclamación procedente contra la liquidación fundada en los valores comprobados por la Administración tributaria.

En ese contexto normativo, y en coherencia con el sistema de recursos o impugnaciones a que nos hemos referido, la expresión "en todo caso" no puede significar otra cosa que dejar a salvo el derecho del interesado a promover la TPC para el caso, lógicamente, de que no la hubiese instado dentro del plazo de interposición del recurso o reclamación procedente contra la comprobación "separada" de valores.

Según decimos, el hecho de que la TPC no se hubiese instado dentro del plazo a que nos acabamos de referir o de que no se hubiese recurrido la comprobación de valores por defectos de motivación, con reserva del derecho a instar la TPC, no puede comportar la consecuencia "fatal" de la preclusión del derecho a la tramitación de ese procedimiento, ni prevista por la normativa tributaria ni conforme a su articulación de los medios de oposición a la comprobación de valores.

Cuarto.

La demora de la demandada en la resolución (3-2-2015) de la solicitud de TPC, presentada el 16-08-2012, pudo comportar su desestimación presunta, y no su estimación tácita o por silencio, según argumenta el recurrente.

Cuestión distinta es la suspensión de la ejecución de la liquidación o de la práctica de esta, que se produce automáticamente por la sola presentación de la solicitud de TPC (artículos 128.1, párrafo 3º de la NFGT de Bizkaia y 49-2 y 51-1 del Reglamento foral del ISD) y de la improcedencia, en su caso, del apremio de la deuda estando pendiente de resolución expresa la solicitud de TPC; cuestiones que exceden del objeto de este contencioso ya que el mismo no se extiende al procedimiento de recaudación.

Quinto.

Hay que imponer las costas del procedimiento a la demandada, de conformidad con el artículo 139-1 de la Ley Jurisdiccional porque, además de su vencimiento, no apreciamos dudas serias en la resolución del proceso, más teniendo en cuenta que la oposición de la Administración a la estimación del recurso se ha fundado en la aplicación manifiestamente indebida al caso del artículo 128.1, párrafo 2º de la NFGT de Bizkaia.

FALLAMOS

Que estimando el recurso contencioso-administrativo presentado por el Procurador de los Tribunales D. GERMÁN APALATEGUI CARASA, en nombre y representación de D. Isidoro , contra el Acuerdo de 17-3-2016 del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Bizkaia que desestimó la reclamación NUM000 interpuesta por el demandante contra el Acuerdo de 3-2-2015 del Jefe de Servicio de Tributos Directos que inadmitió por extemporánea la solicitud de tasación pericial contradictoria que había presentado el reclamante con fecha 16-8-2012 respecto a los bienes inmuebles comprendidos en la liquidación provisional nº NUM001 (expediente NUM002) del Impuesto sobre sucesiones y donaciones, debemos anular y anulamos los actos recurridos, y condenamos a la Administración demandada a tramitar el procedimiento de tasación pericial contradictoria instada por el recurrente con el objeto señalado; e imponemos a la demandada el pago de las costas del procedimiento causados a la contraria.

Notifíquese esta resolución a las partes, advirtiéndoles que contra la misma cabe interponer RECURSO DE CASACIÓN ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Supremo, el cual, en su caso, se preparará ante esta Sala en el plazo de TREINTA DÍAS (artículo 89.1 LJCA), contados desde el siguiente al de la notificación de esta resolución, mediante escrito en el que se dé cumplimiento a los requisitos del artículo 89.2, con remisión a los criterios orientativos recogidos en el apartado III del Acuerdo de 20 de abril de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, publicado en el BOE nº 162, de 6 de julio de 2016.

Quien pretenda preparar el recurso de casación deberá previamente consignar en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este órgano jurisdiccional en el Banco Santander, con nº 4697 0000 93 0396 16, un depósito de 50 euros , debiendo indicar en el campo concepto del documento resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso".

Quien disfrute del beneficio de justicia gratuita, el Ministerio Fiscal, el Estado, las Comunidades Autónomas, las entidades locales y los organismos autónomos dependientes de todos ellos están exentos de constituir el depósito (DA 15ª LOPJ).

Así por esta nuestra Sentencia de la que se llevará testimonio a los autos, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN .- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo el Letrado de la Administración de Justicia doy fe en Bilbao, a 1 de marzo de 2017.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.